

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

**“AUDITORÍA FISCAL EN EMPRESAS DEDICADAS
AL ARRENDAMIENTO DE OFICINAS”**



TESIS

Presentada a la honorable Junta Directiva
De la Facultad de Ciencias Económicas

Por

LAURA YANETH RALDA TUMAX

Previo a conferírsele el Título de

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

En el Grado Académico de

LICENCIADA

Guatemala, septiembre de 2008

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

Decano	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal I	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal II	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal III	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal IV	S.B. Roselyn Janette Salgado Ico
Vocal V	José Abraham González Lemus

EXONERADA DE LOS EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS

De conformidad con los requisitos establecidos en el capítulo III, artículo 15 y 16 del Reglamento para la Evaluación de Exámenes de Áreas Práctica Básicas y Examen Privado de Tesis y al inciso 6.1 del punto SEXTO, del Acta 29-2004 de la sesión celebrada por Junta Directiva el 2 de septiembre de 2004.

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

Presidente	Lic. Felipe Hernández Sincal
Examinador	Lic. Mario Ademar Cruz Cruz
Examinador	Lic. Edgar Arnulfo Valdés Castañeda

Guatemala, 28 de Marzo de 2008

Licenciado

José Rolando Secaida Morales

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas

Universidad de San Carlos de Guatemala

Respetable Señor Decano:

De conformidad con la providencia DIC. AUD. 147-2005 emitida por la Decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis de la alumna Laura Yaneth Ralda Tumax con número de carné 199922924, quien efectuó la investigación del punto de tesis titulado "AUDITORIA FISCAL EN EMPRESAS DEDICADAS AL ARRENDAMIENTO DE OFICINAS", el cual deberá presentar para poder someterse al examen de graduación profesional, previo a optar el título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

El trabajo presentado por la alumna Ralda Tumax reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos y estimo que es buen aporte tanto para los estudiantes como para catedráticos interesados en conocer el tema en mención.

Atentamente,

Lic. Justo Adolfo Sican Gaitan

Contador Público y Auditor

Colegiado 2693

DEDICATORIA

A mi Señor: Gracias Señor Dios Todopoderoso, que toda la gloria y honra sea para ti, porque tu conoces las peticiones de mi corazón, por guiarme, bendecirme y cuidarme como la niña de tus ojos; gracias Espíritu Santo, confío en que tu irás conmigo donde quiera que yo vaya y se que todo lo puedo hacer en ti, porque tu me fortaleces.

A mis padres: César Ralda y Margarita de Ralda, para honrarlos por su amor, esfuerzos, sacrificios, paciencia, oraciones, consejos y apoyo, y como una muestra de agradecimiento por confiar mi.

A mis hermanos: Geovanny y Sharito por su amor, apoyo y consejos; como un estímulo para que sigan adelante confiando en el Señor.

A mis abuelitas: Loly Castillo y Mely Gómez, por su cariño y consejos.

A mis tíos, tías y primos: Maly, Zoily, Victor, Davy, y a mis primos Davy y Nancy en agradecimiento a sus consejos.

A mi amor: Walter, por su amor, comprensión y apoyo.

A mi gran amiga: Claudia, por su cariño y apoyo, por acompañarme siempre.

A mi amigo: Elder, por sus sabios consejos y apoyo.

A mi asesor: Lic. Adolfo Sican, por su apoyo.

Amigos y compañeros

en general y a usted, que comparte conmigo el triunfo que hoy he alcanzado.
A la Universidad de San Carlos de Guatemala, por ser el techo del conocimiento adquirido.

ÍNDICE

	Página
CAPÍTULO I	
1.1 LA EMPRESA	
1.1.1 Definición de empresa	1
1.1.2 Clasificación de las empresas	2
1.1.3 Objetivos de las empresas	3
1.1.4 Forma de constitución	4
1.1.5 Procedimientos generales de inscripción	6
1.2 EL ARRENDAMIENTO	
1.2.1 El Arrendamiento	7
1.2.2 La Renta	8
1.2.3 El Arrendador o Arrendante	8
1.2.4 El Arrendatario	9
1.2.5 El Contrato de Arrendamiento	10
CAPÍTULO II	
LEGISLACIÓN FISCAL	
2.1 GENERALIDADES DE LA LEGISLACIÓN FISCAL	
2.1.1 Los Impuestos	12
2.1.2 Elementos básicos de los impuestos	12
2.1.3 Tipos de impuestos	13
2.2 LEYES Y CÓDIGOS VIGENTES	
2.2.1 Ley del Impuesto Sobre la Renta	13
2.2.2 Ley del Impuesto al Valor Agregado	17
2.2.3 Ley del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz	27
2.2.4 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria	32
2.2.5 Código Tributario	37
2.2.6 Código Penal	40

CAPÍTULO III

AUDITORÍA FISCAL DE UN CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE

3.1	Generalidades	
	3.1.1	Definición de auditoría 44
	3.1.2	Clasificación de la auditoría 44
	3.1.3	Auditoría fiscal o tributaria 45
	3.1.4	Importancia de la participación del Contador Público y Auditor Independiente en la auditoría fiscal 46
	3.1.5	Objetivos de una auditoría fiscal 47
3.2	Propuesta para una auditoría fiscal	48
3.3	Planificación de una auditoría fiscal	48
3.4	Programas de una auditoría	50
3.5	Cuestionarios de control interno	51
3.6	Procedimientos de auditoría fiscal	55
3.7	Papeles de trabajo	56
	3.7.1	Definición 56
	3.7.2	Importancia 56
	3.7.3	Objetivos principales 57
	3.7.4	Preparación, contenido y estructura general 57
	3.7.5	Naturaleza, confidencialidad y propiedad de los papeles de trabajo 58
	3.7.6	Clases de papeles de trabajo 59
3.8	Marcas de Auditoría e Índices de Referencia	61
	3.8.1	Marcas del Trabajo Realizado 61
	3.9.2	Índices de Referencia 62
3.9	Informe de auditoría fiscal	63

CAPÍTULO IV

CASO PRÁCTICO

4.1	Generalidades	65
4.2	Propuesta de Servicios de Auditoría Fiscal	65
4.3	Requerimiento de Documentación	70
4.4	Guía de Trabajo para la Auditoría Fiscal	73
4.5	Cuestionario de Control Interno en el Área de Impuestos	87

4.6	Revisión de los aspectos formales de la inscripción de la compañía El Caso Práctico, S.A.	91
4.7	Pruebas en la revisión del cálculo de impuestos determinados y pagados, contabilización y presentación de declaraciones juradas de impuestos	99
4.8	Cédula de Deficiencias	141
4.3	Informe de la auditoría fiscal	142
	CONCLUSIONES	180
	RECOMENDACIONES	182
	BIBLIOGRAFÍA	183

INTRODUCCIÓN

Actualmente, las leyes tributarias que regulan en nuestro país han sido sujetas a constantes reformas, no obstante a ello, la administración de muchas empresas atribuyen poca importancia a la actualización y capacitación continua del personal encargado del área de impuestos, y por ende a la verificación del correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Por otra parte, debido al desconocimiento y la falta del análisis que es necesario realizar sobre estas leyes, considerando la complejidad que se da en la interpretación de algunas bases legales establecidas en las mismas; las empresas dedicadas a la prestación de servicios de arrendamiento de oficinas determinan, pagan, contabilizan y presentan en forma incorrecta las declaraciones de impuestos ante la Superintendencia de Administración Tributaria; cuyo efecto es la imposición de ajustes y sanciones económicas, que eventualmente podrían tener medios de defensa, sin embargo, estos casos podrían implicar la realización de gastos económicos innecesarios.

Por esta razón las empresas dedicadas al arrendamiento de oficinas deberían evaluar la necesidad e importancia de adquirir servicios profesionales independientes, específicamente para el área de impuestos, requiriendo así desde una revisión formal que comprende básicamente la verificación de la correcta elaboración y cumplimiento en la presentación de las declaraciones de impuestos e informes a que están obligadas la compañías, según el régimen de impuestos en el cual se encuentren inscritas y lo que establecen las leyes tributarias específicas; hasta una auditoría fiscal, que implica un análisis más profundo de los aspectos que se deben considerar para la determinación de las bases imponibles sobre las cuales recaen los tipos impositivos, los registros contables de los impuestos determinados y pagados, e informar sobre la maximización en el pago de sus impuestos y el efecto económico y penal al incurrir en infracciones y sanciones tributarias.

Considerando lo anterior, un Contador Público y Auditor, previo o durante el desenvolvimiento de su profesión, puede optar por especializarse en el conocimiento de las leyes tributarias, y prestar diversos servicios enfocados específicamente en esta

área; los cuales pueden ser servicios de revisiones formales en el cumplimiento de obligaciones tributarias, auditorías fiscales, consultoría, planificación fiscal y otros.

En esta tesis se desarrolla el tema relacionado con la auditoría fiscal que realiza un Contador Público y Auditor independiente, encaminada para una empresa que se dedique al arrendamiento de oficinas, considerándolo como un servicio que actualmente tiene mayor auge en nuestro medio; debido a los constantes cambios que sufren las leyes tributarias en Guatemala y a la complejidad que se da en la correcta interpretación de las mismas.

En el Capítulo I La Empresa y El Arrendamiento, se expone la teoría general relacionada con Empresas de Servicios de Arrendamiento de Oficinas, haciendo referencia a un breve resumen de la conceptualización de lo que es una empresa legalmente constituida y de los elementos que intervienen en el servicio de arrendamiento; en el Capítulo II Legislación Fiscal, se exponen las generalidades y un análisis de los aspectos relevantes del contenido de las leyes tributarias más importantes y sus reformas en Guatemala que le son aplicables a este tipo de empresas; en el capítulo III Auditoría Fiscal, se mencionan algunos conceptos básicos de auditoría, la definición y objetivos de una auditoría fiscal, la importancia de la participación de un Contador Público y Auditor independiente; así como, los aspectos más importantes que deben considerarse en el proceso de la realización de la misma. Finalmente, en el Capítulo IV se expone un caso práctico desarrollado sobre la realización de una revisión de los aspectos tributarios en una empresa de servicios de arrendamiento de oficinas, con relación a la determinación, pago, contabilización y presentación de declaraciones de impuestos ante la Superintendencia de Administración Tributaria; explicando los procedimientos por medio de la utilización de guías, e informando los resultados del trabajo realizado a través de la presentación de un informe, en el cual se incluirán los hallazgos detectados, bases legales, recomendaciones, borradores de las rectificaciones de las declaraciones presentadas incorrectamente, el efecto económico por las omisiones en el pago de impuestos y las sanciones incurridas.

CAPÍTULO I

LA EMPRESA Y EL ARRENDAMIENTO

LA EMPRESA

Definición de empresa

“Es la entidad integrada por el capital y el trabajo, como factores de la producción y dedicada a las actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios, con fines lucrativos y la consiguiente responsabilidad”. (7:386)

Es una organización en la cual un conjunto de personas trabajan interrelacionadas por un objetivo común, que solas no podrían realizar, con el fin de crear, innovar y crecer.

En toda empresa, de cualquier tipo se encuentran tres factores necesarios para que pueda realizar su actividad, ellos son: los recursos humanos o las personas, el capital, los recursos materiales y el trabajo.

El factor personas esta representado por los propietarios, administradores, representantes y todos los empleados que laboran en la empresa.

El capital esta constituido por los aportes que hacen los propietarios de la empresa y puede estar representado en dinero en efectivo, mercancías, maquinaria, muebles y otros bienes.

El trabajo es la actividad que realizan las personas para lograr el objetivo de la empresa, el cual puede ser la producción de bienes, la compra-venta de mercancías o la prestación de un servicio.

Como conclusión, podemos entender a la empresa como un organismo social con vida jurídica propia, que opera conforme a las leyes vigentes, con una tecnología propia para elaborar productos o servicios con el fin de cubrir necesidades del mercado, mediante una retribución que le permita recuperar sus costos, obtener una utilidad por el riesgo

que corre su inversión y para canalizar los recursos en el mejoramiento continuo de sus procesos, sus productos y de su personal.

Clasificación de las empresas

Las empresas se clasifican en:

a) Por su tamaño, número de empleados y ventas netas anuales:

- Micro
- Pequeña
- Mediana
- Grande

b) Por su giro

- Industriales
- Comerciales
- Servicios

c) Por el origen de su capital:

- Públicas
- Privadas
- Transnacionales
- Mixtas

d) Por sectores económicos:

- Agropecuario
 - Agricultura
 - Ganadería
 - Silvicultura
 - Pesca

- Industrial
 - Extractiva
 - Transformación

- Servicios.
 - Comercio
 - Transportes
 - Restaurantes
 - Comunicaciones
 - Arrendamiento de inmuebles
 - Profesionales
 - Educación
 - Médicos
 - Gubernamentales
 - Financieros

En el presente caso únicamente vamos a referirnos a las empresas constituidas para la prestación de servicios de arrendamientos de oficinas.

Objetivos de las empresas

Las empresas nacen para atender las necesidades de la sociedad y crear satisfactores a cambio de una retribución que compense el riesgo de los inversionistas.

Los objetivos de las empresas de arrendamiento de oficinas pueden clasificarse de la siguiente manera:

a) Económico- Empresariales:

- Retribuir el riesgo que corre el capital invertido por los accionistas en los bienes inmuebles.
- Mantener el capital a valor presente.
- Obtener beneficios arriba de los intereses bancarios para repartir utilidades a los inversionistas.
- Reinvertir en el crecimiento de la empresa.

b) De operación:

- Investigar las necesidades del mercado en cuanto a las expectativas de los diseños de los bienes inmuebles y la ubicación de los mismos.

- Investigar el precio de estos servicios, con el fin de mantener la aceptación del valor de las rentas, considerando el sector en el cual se encuentran ubicados.
- Realizar proyecciones de los gastos e ingresos, previo a la determinación de las rentas que se pactarán con los clientes, con el fin de generar utilidades.
- Pagar y desarrollar empresas proveedoras.
- Pagar a los empleados los servicios prestados.
- Crecimiento profesional, moral e interno de sus empleados.

c) Sociales:

- Satisfacer las necesidades de los arrendatarios.
- Proporcionar empleo.
- Pagar impuestos.
- Cubrir, mediante organismos públicos o privados, la seguridad social.
- Proteger la ecología.

Forma de constitución

Las empresas que se dediquen al arrendamiento de oficinas pueden constituirse de la siguiente manera:

- Personas Individuales
- Personas Jurídicas

Para las personas individuales, el nombre de empresa puede ser personal, porque el dueño es quien la representa con su nombre y registro fiscal en la realización de actos y transacciones comerciales.

En su origen muchas empresas fueron personales, sin embargo, como las leyes permiten establecer empresas mercantiles con personalidad jurídica propia, las personas como inversionistas se asocian para la realización de negocios, proyectos, etc.; cuando las empresas se constituyen legalmente se les conoce como sociedad mercantil.

Las sociedades mercantiles que reconoce el Código de Comercio en su artículo número 10, son las siguientes:

a) Sociedad Anónima: Es la que existe bajo una denominación formada libremente por los socios, únicamente con el agregado obligatorio de Sociedad Anónima o S.A., se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones. Esta sociedad se caracteriza porque tiene su capital dividido y representado por acciones.

b) Sociedad Colectiva: Es aquella que se constituye e identifica bajo una razón social formada con el nombre y apellido de uno de los socios o con los apellidos de dos o más de ellos, y con el agregado obligatorio, y Compañía Sociedad Colectiva, el que podrá abreviarse: y Cía. S.C. En este tipo de sociedad, todos los socios responden, de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente de las obligaciones sociales.

c) Sociedad en Comandita Simple: Esta constituida 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 sus aportaciones. Se constituye bajo una razón social formada por el nombre de uno de los socios comanditados o con los apellidos de dos o más de ellos si fueren varios y con el agregado obligatorio de la leyenda: y Compañía, Sociedad en Comandita, que podrá abreviarse: y Cía. S. en C. Esta sociedad se caracteriza porque las aportaciones no pueden ser representadas por títulos o acciones.

d) Sociedad de Responsabilidad Limitada: Se constituye por máximo de 20 socios, quienes están obligados únicamente al pago de sus aportaciones, sin que las partes sociales puedan estar representadas por títulos negociables, a la orden o al portador, pues sólo serán cesibles en los casos y con los requisitos que establecen las leyes. Como parte de la razón social debe agregarse la leyenda, y Compañía Limitada, la que podrá abreviarse así: Ltda. o Cía. Ltda.

e) Sociedad de Comandita por Acciones: Es la que se compone de uno o varios socios comanditados que responde de manera subsidiaria, ilimitada y solidariamente de las obligaciones sociales, y de uno o varios comanditarios que únicamente están obligados al pago de sus acciones.

El Código de Comercio en el artículo 334, establece la obligatoriedad de la inscripción de los comerciantes individuales y de las sociedades mercantiles, para lo cual deben presentar la solicitud dentro del mes de haberse constituido como tales, o de haberse abierto la empresa o el establecimiento; para el caso de sociedades, la obligación es dentro del mes siguiente del otorgamiento de la escritura de constitución.

Procedimientos Generales de Inscripción

La inscripción de una empresa individual o jurídica cuyo objeto es la prestación de servicios de arrendamiento de oficinas y otros en general, debe realizarse ante las siguientes entidades:

- a) Registro Mercantil
 - Inscripción de la empresa y/o sociedad.
 - Adquisición de las Patentes de Comercio de Empresa y/o de Sociedad.
 - Inscripción del nombramiento del representante legal, en el caso de ser una persona jurídica.
 - Autorización de folios para los libros de balances, inventarios, diario y mayor.

- b) Superintendencia de Administración Tributaria
 - Inscripción en el Registro Tributario Unificado a través del formulario SAT-0014 “Inscripción y Modificación de Datos ante el Registro Tributario Unificado”.
 - Obtención del Número de Identificación Tributaria
 - Habilitación de los libros de balances, inventarios, diario, mayor, compras bienes y adquisición de servicios y venta de bienes y prestación de servicios.
 - Inscripción en Bancasat.
 - Acreditamiento de imprenta y autorización para la impresión y uso de facturas, notas de crédito, notas de débito y otros documentos que la Superintendencia de Administración Tributaria autorice.

Para el presente caso el giro del negocio de la empresa es el arrendamiento de oficinas, por lo que esta actividad debe estar incluida como parte del objeto principal en la escritura de constitución, en la patente de comercio de sociedad, en la patente de

comercio de empresa e inscrita ante la Superintendencia de Administración Tributaria a través del la Constancia de Inscripción y Modificación de Datos en el Registro Tributario Unificado; verificando la correcta consignación en el formulario de inscripción del código de la actividad económica principal que es el número 7020, según detalle de códigos publicado por la Superintendencia de Administración Tributaria en su página web www.sat.gob.gt.

EL ARRENDAMIENTO

En la prestación de servicios de arrendamiento intervienen los siguientes conceptos básicos:

- El Arrendamiento
- Renta
- Arrendatario
- Arrendante
- El Contrato de Arrendamiento

1.2.1 Arrendamiento

“Arrendamiento es dar en alquiler temporalmente una cosa a cambio de una renta”.
(15:A)

El Código Civil en su Título VII, Capítulo I y artículo 1880, define el arrendamiento así: “El arrendamiento es el contrato por el cual una de las partes obliga a dar el uso o goce de una cosa por cierto tiempo, a otra que se obliga a pagar por ese uso o goce un precio determinado”.

Por otra parte, es importante considerar que el artículo 2 y numeral 2) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado define la prestación de servicios en general, que incluye el arrendamiento, de la siguiente manera: “La acción o prestación que una persona hace para otra y por la cual percibe un honorario, interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que no sea en relación de dependencia.”

De esta manera definiríamos el arrendamiento como una prestación de un servicio que una persona individual o jurídica, denominada arrendante realiza a favor de otra denominada Arrendatario, a cambio de una retribución llamada Renta.

1.2.2 La Renta

Es la cantidad de dinero a pagar, en los plazos convenidos, por el uso de un bien que fue otorgado en arrendamiento.

El Código Civil en su Título VII, Capítulo I y artículo 1880, con relación a la renta, establece: “La renta o precio del arrendamiento debe consistir en dinero o en cualquiera otra cosa equivalente, con tal que sea cierta y determinada.”

1.2.3 El Arrendador o Arrendante

Es la persona individual o jurídica propietaria del bien que es otorgado en arrendamiento, beneficiaria del pago de las rentas.

Los derechos y obligaciones del arrendador, según lo establece el Código Civil en su Capítulo II y artículos del 1897 al 1902, son los siguientes:

- Entregar al arrendatario el bien arrendado en estado de servir al objeto de arrendamiento.
- Entregar el bien inmediatamente si no se fija un plazo, si el arrendatario debe pagar la renta anticipadamente o prestar garantía, mientras no cumpla estas obligaciones, no estará obligado el arrendador a entregar el bien.
- Informar al arrendatario, en el acto de celebrarse el contrato, los vicios ocultos de la cosa y las limitaciones y gravámenes que puedan perjudicarlo.
- Mantener el arrendatario en el goce pacífico de la cosa durante el arrendamiento.
- No estorbar ni embarazar de manera alguna el uso de la cosa arrendada, a no ser por causa de reparaciones urgentes e indispensables.
- Conservar la cosa arrendada en el mismo estado, durante el arrendamiento, haciendo para ello todas las reparaciones necesarias.
- Defender el uso de la cosa contra un tercero que pretenda tener o quiera ejercer algún derecho sobre ella.
- Pagar los impuestos fiscales y municipales que gravitan sobre la cosa.
- No mudar la forma del bien arrendado sin consentimiento de la otra parte.

1.2.4 El Arrendatario

Es la persona individual o jurídica que adquiere el servicio de arrendamiento y que por ende es quien realiza el pago de las rentas, quien se encuentra en la libertad de utilizar el bien, sin intervención del arrendante, conforme el cumplimiento de las condiciones acordadas.

Los derechos y obligaciones más importantes del arrendatario son:

- Satisfacer la renta en el plazo, forma y lugar convenidos; a falta de convenio, se pagará vencida y en la casa o despacho del arrendatario.
- Utilizar el bien solamente para el uso convenido o conforme a su naturaleza y destino.
- Responder por los perjuicios que la casa arrendada sufra por su culpa o negligencia.
- Si por caso fortuito o fuerza mayor se impide totalmente al arrendatario el uso de la cosa arrendada, generalmente tendrá el derecho a no pagar la renta mientras dure el impedimento (total o parcialmente).
- Conservar y cuidar el bien arrendado.
- Pagar los gastos generales como energía eléctrica, agua, teléfono, etc., si se hubiere convenido en el contrato.
- Podrá subarrendar en todo o en parte la cosa arrendada si no le ha sido prohibido expresamente.
- No puede ceder el contrato sin expreso consentimiento del arrendador.
- No mudar la forma del bien arrendado sin consentimiento de la otra parte.
- El arrendatario tiene facultad de hacer en la cosa arrendada, sin alterar su forma, todas las mejoras de que quiera gozar durante el arrendamiento.
- Restituir el bien arrendado al terminar el contrato en el estado en que se le entregó, salvo los desperfectos inherentes al uso prudente de ella.

Desde este punto de vista podemos decir que el arrendamiento es un servicio que se presta o se adquiere, a través del cual una persona denominada arrendador se obliga a dar a la otra denominada arrendataria, el goce de la utilización de una cosa por un tiempo determinado y a cambio de un pago previamente pactado; para el presente caso nos referiremos a bienes inmuebles destinado a ser utilizados como oficinas.

El servicio de arrendamiento de oficinas, se ha venido incrementando conforme el crecimiento y diversificación del sector económico, desde el punto de vista del arrendatario representa una opción para la inversión de su capital mediante la adquisición de propiedades, cuyas características y ubicaciones son favorables para otorgarlas en arrendamiento para la instalación de oficinas, el cual podrá recuperar a través de la plusvalía que con el tiempo generan los bienes inmuebles y los ingresos que obtenga por concepto de rentas. Desde el punto de vista del arrendatario, facilita la disponibilidad de un lugar para realizar sus actividades, sin tener que desembolsar un valor total por adquisición de la propiedad.

1.2.5 El Contrato de Arrendamiento

Definición: El contrato de arrendamiento (o locatio-conductio por su denominación originaria en latín) es un contrato por el cual una de las partes, llamada arrendador, se obliga a la entrega de una cosa para que su contraparte, el arrendatario, la tenga a nombre y en lugar del dueño, use y goce de ella, pagando al arrendador un precio por el mismo.

En este contrato se debería incluir como parte de las condiciones a las cuales se regirá el arrendamiento, como mínimo los siguientes aspectos:

- a) Las partes que intervienen y sus generales, especificando quién es el arrendador y el arrendatario.
- b) Nombre del contrato que se esta celebrando, en este caso correspondería a un Contrato de Arrendamiento.
- c) Descripción del bien inmueble objeto de arrendamiento y su propiedad.
- d) El plazo del arrendamiento, indicando la fecha de inicio y finalización.
- e) El precio de la renta, el cual puede consistir en una suma de dinero pagada de una sola vez, o bien en una cantidad periódica y la sanción en el caso de incumplimiento.
- f) El destino único y exclusivo del bien inmueble.
- g) Las prohibiciones o limitaciones en los casos de subarrendamiento, ya que el arrendatario puede subarrendar todo o en parte la cosa arrendada si no le ha sido prohibido expresamente, sin afectar los derechos y obligaciones del arrendador y arrendatario.

- h) La obligación del pago de los servicios generales, tales como: servicio de energía eléctrica, servicio de agua, servicio telefónico, etc.
- i) Detallar el estado en el cual se hace entrega del bien inmueble.
- j) Es opcional establecer un depósito inicial cuya devolución quede sujeta a condiciones.
- k) Enumerar los derechos y obligaciones del arrendador y arrendatario.
- l) Las razones por las cuales se puede dar por terminado en forma anticipada el contrato.
- m) Procedimientos para la renovación del contrato.
- n) La aceptación o prohibición de la realización de mejoras al bien inmueble y las condiciones de las mismas, considerando que ninguna mejora es abonable al arrendatario, salvo convengan lo contrario.
- o) Una declaración de la aceptación del arrendamiento.

Es importante que se establezca en forma clara y precisa cada una de las cláusulas del contrato de arrendamiento, considerando que en el plazo del contrato, el Código Civil en su artículo número 1889 establece que cuando existan dudas sobre la duración del arrendamiento éste se interpretará a favor del arrendatario; en el caso de que este haya cumplido con sus obligaciones.

CAPÍTULO II

LEGISLACIÓN FISCAL

2.1 GENERALIDADES DE LA LEGISLACIÓN FISCAL

La principal fuente de recursos económicos para el Estado la constituye la recaudación de impuestos, y la realiza a través de un órgano del Gobierno Central denominado Superintendencia de Administración Tributaria.

2.1.1 Los Impuestos

Según lo define la Superintendencia de Administración Tributaria en el diccionario de definiciones útiles publicado en su página electrónica www.sat.gob.gt, los impuestos son: “Recursos percibidos por el Estado en forma coactiva, de los sujetos pasivos obligados a ello, dentro del ámbito espacial de validez jurídica del Estado del cual forma parte por razones políticas, económicas, sociales; sin percibir el sujeto pasivo contraprestación directa o inmediata alguna, utilizados por el Estado para el cumplimiento de sus obligaciones”.

2.1.2 Elementos básicos de los impuestos

Los elementos básicos que deben conocerse para comprender el tratamiento de los impuestos son los siguientes:

- a) Sujeto activo
- b) Sujeto pasivo

Sujeto Activo

Es cualquier ente que este facultado por la ley para el cobro de tributos. Según el artículo 17 del Código Tributario, refiere que el Sujeto Activo es el Estado o el ente público acreedor del tributo.

Sujeto Pasivo:

Son todas aquellas personas individuales o jurídicas que tiene la obligación del pago de tributos por haber incurrido en un supuesto del hecho generador al que la ley imputa la obligación tributaria.

2.1.3 Tipos de Impuestos:

La clasificación más conocida de los impuestos, considerando la práctica administrativa de la recaudación, la traslación y la forma de manifestarse la capacidad tributaria, es la siguiente:

- a) **Impuesto Directos:** Son los impuestos que el sujeto pasivo no puede trasladar a otras personas sino que recae directamente en su patrimonio propio, así mismo, no existe intermediario entre el contribuyente y el fisco, según la capacidad contributiva del sujeto pasivo.
- b) **Impuestos Indirectos:** Son los impuestos que el sujeto pasivo traslada a un tercero, y este último es quien realiza el pago del mismo, en este caso no se conoce la capacidad contributiva del sujeto sobre quien recae el impuesto.

Los Códigos y Leyes más importantes que serán objeto de estudio para la especialización en la legislación tributaria guatemalteca, y que son aplicables en las empresas que se dedican a la prestación de servicios de arrendamiento de oficinas, son los siguientes:

2.2 LEYES Y CÓDIGOS VIGENTES

2.2.1 Ley del Impuesto Sobre la Renta

El Impuesto Sobre la Renta se aplicó por primera vez en Guatemala con la promulgación del Decreto 229 en junio de 1964, actualmente se encuentra vigente el Decreto 26-92 que fue publicado el 08 de mayo de 1992, y aplicable a partir del 01 de julio de 1992.

El Impuesto Sobre la Renta es el impuesto que, como su nombre lo indica, recae sobre las rentas o ganancias de cualquier actividad económica que se realice en el territorio nacional; y lo deben pagar las personas que prestan servicios profesionales y técnicos, los propietarios de negocios (comerciantes), las empresas o sociedades (nacionales o extranjeras que operen en el país) y quienes trabajan en relación de dependencia (trabajadores) que obtengan ingresos mayores de Q36,000 al año, es decir, toda persona individual o jurídica cuya actividad genere rentas.

Hecho generador del impuesto

“Este impuesto afecta todo ingreso que obtengan las personas individuales o jurídicas, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, así como cualquier ente, patrimonio o bien que especifique esta ley, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos.” (5:11)

En Guatemala se aplica el principio de la fuente, es decir que se gravan las rentas provenientes de actividades productivas en la República de Guatemala, las rentas que obtengan los contribuyentes fuera del país no se consideran rentas de fuente guatemalteca, por lo tanto no se consideran afectas.

Bajo esta premisa, todos los ingresos que obtengan las empresas por concepto de arrendamiento de bienes inmuebles (oficinas) dentro de la República de Guatemala, se consideran un hecho generador, es decir, que se encuentran afectos al Impuesto Sobre la Renta.

Rentas exentas del impuesto

Por la naturaleza del giro del negocio de las empresas de arrendamiento, no se generan rentas exentas, excepto en el caso de los ingresos por intereses que obtengan por las cuentas bancarias aperturadas en entidades financieras autorizadas por la Superintendencia de Bancos.

Para el efecto, las empresas que se dedican a la prestación de servicios de arrendamiento, pueden optar por pagar el impuesto utilizando uno de los dos regímenes del Impuesto Sobre la Renta, que se detallan a continuación:

Regímenes del Impuesto Sobre la Renta

Con las últimas reformas fiscales a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, según decreto 18-04 publicado el 29 de junio de 2004 y que inició vigencia a partir del 01 de julio del mismo año, la ley regula dos regímenes como forma de determinación y pago del impuesto, a los cuales los contribuyentes pueden acogerse al momento de inscribirse o bien cambiarlo posteriormente, los cuales pueden ser:

- a) Régimen General

b) Régimen Optativo

Régimen General

Este régimen se encuentra regulado en los artículos 44 y 44 “A” de la ley del Impuesto Sobre la Renta, y consiste en calcular y pagar el impuesto por períodos mensuales vencidos, de la siguiente manera:

Renta Bruta

(-) Rentas exentas

(=) Renta Imponible * 5% (tasa impositiva) = Impuesto Sobre la Renta por pagar

Las formas de pago del impuesto en este régimen son:

a) Retención definitiva

En este caso, las empresas de arrendamiento de oficinas que emiten las facturas deben indicar en las mismas que se encuentran sujetas a la retención definitiva del Impuesto Sobre la Renta, para que el ente que recibe el servicio o realiza la compra retenga el 5% del impuesto, emita la constancia de retención correspondiente y entere el impuesto retenido a las cajas fiscales.

b) Pago directo a las cajas fiscales

Esta forma de pago consiste en que mensualmente las empresas de arrendamiento de oficinas, como contribuyentes, deben reportar directamente ante el fisco el 5% del impuesto determinado sobre el total de rentas obtenidas.

Fecha de pago: Las retenciones con carácter de pago definitivo o pago directo, deberán enterarse a las cajas fiscales dentro de los diez días hábiles del mes inmediato siguiente de efectuada la retención o de la fecha de emisión de la factura.

Régimen Optativo

El período de este régimen es de liquidación definitiva anual y se computa del 01 de enero al 31 de diciembre de cada año, consiste en aplicar a la renta imponible determinada conforme los artículos 38 y 39 (renta bruta menos los costos y gastos

necesarios más los costos y gastos no deducibles y menos sus rentas exentas), y a las ganancias de capital el 31% de Impuesto Sobre la Renta; como se muestra a continuación:

Gravadas, exentas, ganancias de capital	Renta bruta
Art. 38, literales a).....z)	(-) Costos y gastos deducibles
Art. 39, literales a).....j)	+ Costos y gastos no deducibles
Art. 6, dividendos, intereses, etc.	(-) Rentas exentas
Art. 38, primer párrafo.	= Renta imponible
Art. 72, 31% sobre la renta imponible.	Impuesto Sobre la Renta

Los requisitos para poder acogerse a este régimen son los siguientes:

- Llevar contabilidad completa en libros autorizados y habilitados.
- Realizar los pagos trimestrales a que se refiere el artículo 61 de la ley.
- Presentar la declaración definitiva anual, mediante el formulario SAT-1191 en papel y SAT-1199 en electrónico.
- Adjuntar a la liquidación definitiva anual un detalle de los ingresos, costos y gastos deducibles del período fiscal en medios magnéticos o electrónicos de uso común.
- Consignar en sus facturas comerciales la frase “sujeto a pagos trimestrales”.

En este régimen el impuesto se paga mediante anticipos que deben realizarse por trimestres vencidos que se liquidan al final del período anual, para lo cual el artículo 61 de la ley del Impuesto Sobre la Renta otorga al contribuyente las siguientes opciones:

- a) Cierres contables parciales o liquidación preliminar de sus operaciones al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible.
- b) Sobre la base de una renta imponible estimada en un cinco por ciento del total de las rentas brutas obtenidas en el trimestre respectivo, con exclusión de las rentas exentas y las ganancias de capital.
- c) Pagar trimestralmente una cuarta parte del impuesto determinado en el período de liquidación definitiva anual anterior.

Fecha de pago: El impuesto trimestral debe enterarse a las cajas fiscales dentro de los primeros diez días hábiles del mes inmediato siguiente de finalizado el trimestre que corresponde, y la liquidación definitiva anual debe realizarse dentro de los primeros tres meses del año.

2.2.2 Ley del Impuesto al Valor Agregado y su reglamento

La Ley del Impuesto al Valor Agregado fue publicada el 08 de mayo de 1992, su vigencia inició el 01 de julio de 1992, según Decreto del Congreso de la República de Guatemala número 27-92; como un impuesto indirecto que grava los actos y contratos contenidos en el artículo 3, y que cuya administración, control, recaudación y fiscalización correspondió a un inicio a la Dirección General de Rentas Internas, actualmente estas funciones están a cargo de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

Con esta Ley se amplió el ámbito de aplicación del tributo, se incorporaron nuevos contribuyentes, se eliminaron exenciones y facilitó a la administración el cumplimiento de sus atribuciones, con el fin de apoyar al Gobierno en el cumplimiento de objetivos y desarrollo social y económico.

Los aspectos más importantes contenidos en esta ley que son aplicables a una empresa dedicada al arrendamiento de oficinas, son los siguientes:

Hecho generador del impuesto

En el numeral 4 del artículo 3 de la ley del Impuesto al Valor Agregado mencionado en los siguientes párrafos, establece como un hecho generador de éste impuesto las renta obtenidas por la prestación de servicios de arrendamiento de oficinas (inmueble); por lo que todo ingreso que las compañías obtengan por este concepto debe ser facturado y reportado en las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado que se presentan ante la Administración Tributaria, considerando la forma de pago establecida en el contrato de arrendamiento para su facturación.

De acuerdo con el artículo 3 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el impuesto se genera por los siguientes casos:

- “1) La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
- 2) La prestación de servicios en el territorio nacional.
- 3) Las importaciones.
- 4) El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.
- 5) Las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago, salvo las que se efectúen con ocasión de la participación de la masa hereditaria o la finalización del pro indiviso.
- 6) Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa, o el auto prestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa.
- 7) La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio. Cuando se trate de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse

constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delitos contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas en el juzgado correspondiente. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica.

8) La venta o permuta de bienes inmuebles.

9) La donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles.

En los casos señalados en los numerales 5, 6 y 9 anteriores, para los efectos del impuesto, la base imponible en ningún caso será inferior al precio de adquisición o al costo de fabricación de los bienes.” (3:125)

Reformas:

Con el Decreto 20-2006 “Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria” vigente a partir del 01 de agosto de 2006, se adicionó el numeral 10) al artículo 3, cuyo texto es el siguiente:

“10) La aportación de bienes inmuebles a sociedades, al tenor de lo establecido en el numeral 3 y literal d) del artículo 7 de esta ley.” (2:15)

Exenciones del impuesto:

Las empresas dedicadas al arrendamiento de oficinas obtienen ingresos por concepto de rentas y estas se encuentran afectas al pago del Impuesto al Valor Agregado, por lo que esta disposición no es aplicable a estos ingresos; sin embargo, es importante mencionarlas, considerando que el servicio de arrendamiento puede ser prestado a una entidad que si se encuentra exenta del impuesto.

En este caso es necesario conocer el tipo de exenciones que establece la ley, para verificar si se debe cobrar el impuesto en efectivo o por medio de constancias de exención, así como la forma de reportarlos en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado.

Las exenciones generales del impuesto se encuentran reguladas en el artículo 7 de la ley del Impuesto al Valor Agregado, detalladas a continuación:

“1. Las importaciones de bienes muebles efectuadas por:

a) Las cooperativas, federaciones y confederaciones de cooperativas, legalmente constituidas y registradas, cuando se trate de maquinaria, equipo y otros bienes de capital directa y exclusivamente relacionados con la actividad o servicio de la cooperativa, federación o confederación.

b) Las personas individuales o jurídicas amparadas por régimen de importación temporal;

c) Los viajeros que ingresen al país, bienes muebles en calidad de equipaje, sobre los cuales no tienen que pagar derechos de importación de acuerdo con la legislación aduanera;

d) Los funcionarios y empleados guatemaltecos diplomáticos y consulares que retornen al país al concluir su misión en cuanto al menaje de casa, efectos personales y un vehículo;

e) Las misiones diplomáticas y consulares acreditadas ante el Gobierno de la República, y las personas a que se refiere la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas y Consulares, con la condición de que los países a que pertenezcan dichas misiones y personas otorguen igual tratamiento como reciprocidad;

f) Los organismos internacionales de acuerdo con los respectivos convenios suscritos entre el Gobierno de la República de Guatemala y dichos organismos.

Para los efectos de la literal a) anterior, se debe solicitar dicha exención al Ministerio de Economía previo dictamen favorable del Instituto Nacional de Cooperativas (INACOP) para que el Ministerio de Finanzas Públicas otorgue la franquicia correspondiente, acreditando en forma auténtica su derecho a la exención.

2. Las exportaciones de bienes y las exportaciones de servicios, conforme la definición del Artículo 2 numeral 4 de esta ley.

3. La transferencia de dominio de bienes muebles e inmuebles en los casos siguientes:

a) Aportes a sociedades civiles y mercantiles;

b) Fusiones de sociedades;

c) Herencias, legados y donaciones por causa de muerte.

4. Los servicios que presten las instituciones fiscalizadas por la Superintendencia de Bancos y las bolsas de valores autorizadas para operar en el país. En lo que respecta a la actividad aseguradora y afianzadora, están exentas exclusivamente las operaciones de reaseguros y reafianzamientos.

5. Las cooperativas no cargarán el Impuesto al Valor Agregado (IVA) cuando efectúen operaciones de venta y prestación de servicios con sus asociados, cooperativas, federaciones, centrales de servicio y confederaciones de cooperativas.

En sus operaciones con terceros deben cargar el impuesto correspondiente. El impuesto pagado por las cooperativas a sus proveedores, forma parte del crédito fiscal.

En el caso de las cooperativas de ahorro y crédito, están exentos los servicios que prestan, tanto sus asociados como a terceros.

6. La creación, emisión, circulación y transferencia de títulos de crédito, títulos valores y acciones de cualquier clase, exceptuando la factura cambiaria, cuando la emisión, aceptación o negociación corresponda a actos gravados por la presente ley.

7. Los intereses que devenguen los títulos de crédito y otras obligaciones emitidas por las sociedades mercantiles y que se negocien a través de una bolsa de valores, debidamente autorizada y registrada conforme a la legislación vigente.

8. La constitución de fideicomisos y la devolución de los bienes fideicometidos al fideicomitente. Los actos gravados conforme a esta ley que efectúe el fiduciario quedan afectos al pago de este impuesto.

9. Los aportes y donaciones a asociaciones, fundaciones e instituciones, educativas, culturales de asistencia o de servicio social y las religiosas no lucrativas, constituidas legalmente y debidamente registradas como tales.

10. Los pagos por el derecho de ser miembro y las cuotas periódicas a las asociaciones o instituciones sociales, gremiales, culturales, científicas, educativas y deportivas, así como a los colegios de profesionales y los partidos políticos.

11. La venta al menudeo de carnes, pescado, mariscos, frutas y verduras frescas, cereales, legumbres y granos básicos a consumidores finales en mercados cantonales y municipales, siempre que tales ventas no excedan de cien quetzales (Q. 100.00) por cada transacción.

12. La venta de vivienda con un máximo de (60) metros cuadrados de construcción y la de lotes urbanizados, que incluyan los servicios básicos, con un área máxima de ciento veinte (120) metros cuadrados. En ambos casos, el valor de los inmuebles no deberá exceder del equivalente en quetzales a diecisiete mil quinientos dólares de Estados Unidos de América (\$ 17,500.00) al tipo de cambio vigente en el mercado bancario a la fecha de la venta. Además, el adquirente deberá acreditar que él y su núcleo familiar, carecen de vivienda propia o de otros bienes inmuebles. Todo lo anterior deberá hacerse constar en la escritura pública respectiva.

13. Los servicios que prestan las asociaciones, fundaciones e instituciones educativas, de asistencia o de servicio social y las religiosas, siempre que estén debidamente autorizadas por la ley, que no tengan por objeto el lucro y que en ninguna forma distribuyan utilidades entre sus asociados e integrantes.

14) La venta de activos de Bancos o Sociedades Financieras a las que la Superintendencia de Bancos haya aprobado un plan de regulación o en que exista Junta de Exclusión de activos y pasivos, cuando se transfieran a otros Bancos o sociedades financieras, previa autorización de la Junta Monetaria. Esta exención tendrá validez

siempre que la operación no sea para eludir responsabilidades civiles, penales, o de otra naturaleza.

15) La compra y venta de medicamentos denominados genéricos y alternativos de origen natural, inscritos como tales en el Registro Sanitario del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, de conformidad con el Código de Salud y su Reglamento. También quedan exentas del impuesto a que se refiere esta Ley, la compra y venta de medicamentos antirretrovirales que adquieran personas que padezcan la enfermedad VIH/SIDA, cuyo tratamiento esté a cargo de entidades públicas y privadas debidamente autorizadas y registradas en el país, que se dediquen al combate de dicha enfermedad.” (3:128-130)

Reformas:

Con el Decreto 20-2006 “Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria” vigente a partir del 01 de agosto de 2006, se reformo el numeral 3 del artículo 7, el cual quedo así:

“3. La transferencia de dominio de bienes muebles e inmuebles en los casos siguientes:

- a) Fusiones de sociedades.
- b) Herencias, Legados y Donaciones por causa de muerte.
- c) La aportación de bienes muebles a sociedades.
- d) La aportación de inmuebles a sociedades.

No estará exenta la aportación de inmuebles a sociedades cuando el inmueble a aportar sea todo o parte de un inmueble previamente aportado a una sociedad que se dedique al desarrollo inmobiliario.

Para gozar de esta exención el aportante declarará bajo juramento, en la escritura pública en la cual conste el aporte del bien o en acta notarial, que el inmueble a aportar cumple con las condiciones establecidas en este artículo para gozar de la exención.” (2:15)

Según las exenciones específicas del impuesto que se encuentran reguladas en el artículo 8 de la ley, no deben cargar el impuesto en sus operaciones de ventas, como tampoco en la prestación de servicios, las siguientes personas:

“1. Los centros educativos públicos y privados, en lo que respecta a matrícula de inscripción, colegiaturas, derechos de examen y transporte terrestre proporcionado a escolares, siempre que este no sea prestado por terceras personas.

2. Las universidades autorizadas para funcionar en el país.

3. La Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala y el Comité Olímpico Guatemalteco.

4. El Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.

5. Las misiones diplomáticas y consulares acreditadas ante el Gobierno de la República, así como los agentes diplomáticos, los funcionarios y empleados diplomáticos y consulares, incluidos en la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas y Consulares, con la condición de que los países a que pertenezcan dichas misiones y personas otorguen igual tratamiento como reciprocidad.

6. Los organismos internacionales a los que de acuerdo con los respectivos convenios suscritos entre el Gobierno de la República de Guatemala y dichos organismos se les haya otorgado la exención de impuestos.” (3:131)

La tarifa del impuesto:

El artículo 10 de la ley, con relación a la determinación del impuesto establece una tarifa específica del doce por ciento (12%) sobre la base imponible, en este caso, debe estar incluida en el precio de la renta pactada.

En las ventas, la base imponible es el precio de la operación menos los descuentos que se realicen, más los reajustes y recargos financieros, envases, embalajes, y los depósitos constituidos por los compradores para garantizar su devolución en este caso se rebaja el

impuesto cuando efectivamente se realice la devolución, y cualquier otra suma cargada por los contribuyentes en la facturación.

En el caso de los servicios de arrendamiento, la base imponible es la renta menos los descuentos que se realicen, más los reajustes y recargos financieros, y cualquier otra suma cargada por los contribuyentes en la facturación.

Generación y registro contable del impuesto:

Según los artículos 14 y 15 de la ley, las modalidades del impuesto son las siguientes:

Débito fiscal: El débito fiscal es el impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo.

Crédito fiscal: El crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período.

Con relación a los registros contables, las empresas que se dedican al arrendamiento de oficinas tienen obligación de llevar contabilidad conforme al Código de Comercio, por lo que deben crear cuentas contables para registrar los débitos y créditos fiscales.

Reconocimiento de créditos fiscales:

Los requisitos que se deben cumplir para reconocer créditos fiscales, según la Ley del Impuesto al Valor Agregado, son los siguientes:

“a) Que se encuentre respaldado por las facturas, facturas especiales, notas de débito, en el recibo de pago cuando se trate de importaciones, o en las escrituras públicas conforme lo que dispone el Artículo 57 de esta ley.

b) Que dichos documentos estén a nombre del contribuyente y contengan su número de identificación tributaria (NIT) o su número de cédula.

c) Que en el documento correspondiente se identifique la compra o la prestación del servicio.

d) Que se encuentren registrados en el libro de compras, a que se refiere el artículo 37 de esta ley.

e) Que el saldo del crédito fiscal se encuentre registrado en los libros de contabilidad como una cuenta por cobrar a favor del contribuyente.” (3:136)

Adicionalmente, el artículo 20 de la misma ley, establece que el crédito fiscal debe reportarse en la declaración que se presenta en forma mensual, y los documentos que lo respaldan deben haber sido emitidos en el mes que se liquida con un plazo máximo de dos meses inmediatos siguientes.

Documentos obligatorios:

Las empresas que prestan servicios de arrendamiento de oficinas deben emitir y entregar a los adquirentes y el adquirente esta obligado a exigir y retirar, los documentos siguientes:

“a) Facturas en las ventas que realicen y por los servicios que presten, incluso respecto de las operaciones exentas.

b) Notas de débito, para aumentos del precio o recargos sobre operaciones ya facturadas.

c) Notas de crédito, para devoluciones, anulaciones o descuentos sobre operaciones ya facturadas.” (3:143)

Agrega que la Administración Tributaria podrá autorizar otros documentos a solicitud de la empresa, tales como facturas en forma mecanizada o computarizada, el uso de maquinas registradoras, etc.

De la declaración y período del impuesto:

El Impuesto al Valor Agregado se determina por períodos mensuales, dentro del mes calendario inmediato siguiente al del vencimiento de cada período impositivo, a través de la presentación de una declaración jurada en la cual se reportan las ventas, la prestación de servicios y las exportaciones para la determinación de los débitos fiscales;

las compras, adquisición de servicios e importaciones para la determinación de créditos fiscales.

2.2.3 Ley del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz

Este impuesto se creó mediante la publicación del Decreto 19-04 del Congreso de la República de Guatemala el 29 de junio de 2004 e inició vigencia el 01 de julio del mismo año.

Aplicación de la Materia del Impuesto:

Las personas individuales o jurídicas que se dediquen a la prestación de servicios de arrendamiento estarán afectas a este impuesto, cuando a través de sus empresas mercantiles o agropecuarias:

- Dispongan de patrimonio propio,
- Realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional, y
- Que obtengan un margen bruto superior al 4% de sus ingresos brutos.

El margen bruto se debe calcular de la siguiente forma:

Empresas que prestan servicios		
Descripción	Financiero	Personas afectas al IETAAP
Ingresos por servicios	Q 1,000,000	Q 1,000,000
(-) Gastos de servicios	845,000	0
Margen bruto	155,000	1,000,000
Determinación del porcentaje	1,000,000/155,000	1,000,000/1,000,000
Porcentaje	1.55%	100%

Conclusión: Aunque una compañía refleje un margen bruto menor al 4% en sus estados financieros, la ley no acepta la deducción de los gastos por este concepto para la determinación del margen bruto.

Empresas que venden bienes y prestan servicios		
Descripción	Financiero	Personas afectas al IETAAP
Ingresos por servicios	Q 1,000,000	Q 1,000,000
(-) Gastos de servicios	975,000	0
Ingresos por ventas	1,000,000	1,000,000
(-) Costo por ventas	950,000	950,000
Margen bruto	75,000	1,050,000
Determinación del porcentaje	2,000,000/75,000	2,000,000/1,050,000
Porcentaje	3.75%	52.50%

Conclusión: Aunque una compañía refleje un margen bruto menor al 4% en sus estados financieros, la Ley no acepta los gastos por servicios para la determinación del margen bruto.

Empresas que venden bienes		
Descripción	Financiero	Personas afectas a IETAAP
Ingresos por ventas	Q 1,000,000	Q 1,000,000
(-) Costo de ventas	975,000	975,000
Margen bruto	25,000	25,000
Determinación del porcentaje	1,000,000/25,000	1,000,000/25,000
Porcentaje	0.025%	0.025%

Conclusión: En este caso el margen bruto es menor al 4%, por lo tanto esta compañía no estaría afecta al pago del IETAAP.

Exenciones:

De acuerdo con el artículo 4 de esta ley, están exentos del impuesto los siguientes casos:

- a) “Los organismos del Estado, sus entidades descentralizadas o autónomas, y las municipalidades y sus empresas, con excepción de las personas jurídicas formadas por capitales mixtos.
- b) Las universidades y los centros educativos públicos y privados, legalmente autorizados para funcionar en el país.
- c) Las personas que inicien actividades empresariales, por los primeros cuatro trimestres de operación.
- d) Las personas individuales o jurídicas que por ley específica o que por operar dentro de los regímenes especiales que establecen los Decretos Números 29-89 y 65-89 del Congreso de la República, se encuentren exentas del pago del Impuesto Sobre la Renta, durante el plazo de duración de la exención de que gozan.
- e) Las asociaciones, fundaciones, cooperativas, federaciones, centrales de servicio y confederación de cooperativas, centros educativos y culturales, las asociaciones deportivas, gremiales, sindicales, profesionales, los partidos políticos y las entidades religiosas y de servicio social o científico, que estén legalmente constituidas y autorizadas, siempre que la totalidad de los ingresos que obtengan y su patrimonio se destinen exclusivamente a los fines de su creación y que en ningún caso distribuyan beneficios, utilidades o bienes entre sus integrantes. De lo contrario no serán sujetos de esta exención.
- f) Las personas individuales o jurídicas y los demás entes afectos conforme a la presente ley, que paguen el Impuesto sobre la Renta, **con una tarifa fija sobre sus ingresos gravados, conforme al artículo 44 del Decreto Número 26- 92** del Congreso de la República y sus reformas, Ley del Impuesto sobre la Renta.
- g) Los contribuyentes que a partir de la vigencia de esta ley, **obtengan pérdidas de operación durante dos años consecutivos**. Esta exención se aplica exclusivamente para los cuatro períodos impositivos siguientes a los años en que resultaron las citadas pérdidas. Para que sea aplicable la exención a que se refiere esta literal, **los contribuyentes informarán a la Administración Tributaria, mediante**

declaración jurada ante notario, de su situación particular, demostrándola con sus estados financieros debidamente auditados. Dicho informe se presentará como mínimo, un mes previo a que venza el plazo para el pago del impuesto correspondiente al primer trimestre del año calendario respectivo. La Administración Tributaria podrá efectuar las auditorías que estime convenientes para constatar la veracidad de lo declarado.” (4:207-208)

Para las empresas dedicadas a la prestación de servicios de arrendamiento, según las circunstancias, les puede ser aplicable la exención del impuesto únicamente en los casos mencionados en las literales c), f) y g).

Forma de determinación y pago del impuesto:

La base imponible para el cálculo de este impuesto la constituye, la que sea mayor entre:

- a) La cuarta parte del monto del activo neto; o,
- b) La cuarta parte de los ingresos brutos.

Ejemplo: Total activos netos o ingresos brutos:

$$Q.100,000 / 4 \text{ Base imponible} = Q.25,000$$

En el caso de los contribuyentes cuyo activo neto sea más de cuatro (4) veces sus ingresos brutos, aplicarán la base imponible menor.

Ejemplo:	Activos	<u>Q. 225,000</u>	=	4.5 veces
	Ingresos	Q. 50,000		

Entonces la base imponible será: La cuarta parte de los ingresos brutos

Período y Fecha de pago del impuesto

El período de imposición es trimestral, se computará por trimestres calendario y se debe pagar dentro del mes inmediato siguiente al período trimestral que corresponda.

Tipo Impositivo:

El tipo impositivo se aplica de acuerdo al período que corresponda, así:

Tarifa impuesto	Período impositivo
2.5%	Del 01 de julio al 31 de diciembre de 2004
1.25%	Del 01 de enero de 2005 al 30 de junio 2006
1%	Del 01 de julio de 2006 al 31 de diciembre de 2007
1%	Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2008

Deducciones:

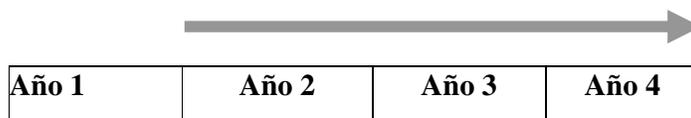
Cuando se utilice la base de **activos netos**, al impuesto determinado en cada trimestre se le restará el Impuesto Único Sobre Inmuebles (IUSI) efectivamente pagado durante el mismo trimestre.

Acreditamientos:

El Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz y el Impuesto Sobre la Renta pueden acreditarse entre sí, los contribuyentes podrán optar por una de las formas siguientes:

a) El monto del impuesto que establece esta ley, pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, conforme los plazos establecidos en el artículo 10 de esta ley, podrá ser acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento, durante los tres años calendario inmediatos siguientes, tanto al que deba pagarse en forma trimestral, como al que se determine en la liquidación definitiva anual, según corresponda.

IETAAP pagado: Acreditar hasta agotarse durante los tres años siguientes al ISR



El remanente del impuesto establecido en la presente ley que no sea acreditado conforme lo regulado en este artículo, será considerado como un gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta, del período de liquidación definitiva anual en que concluyan los tres años a los que se refiere el párrafo anterior.

b) Los pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta que correspondan a los períodos de julio a septiembre del año dos mil cuatro en adelante, podrán acreditarse al pago del impuesto que se establece en esta ley en el mismo año calendario. Los contribuyentes que se acojan a esta forma de acreditamiento podrán cambiarlo únicamente con autorización de la Administración Tributaria.



Acreditable a...

Los pagos trimestrales de ISR realizados a partir de Julio 2004.

Los pagos del IETAAP del mismo año calendario.

Es importante tomar en cuenta, que al último pago trimestral de cada período fiscal por concepto de IETAAP no se le podrá acreditar ISR debido a que este es liquidado en la declaración anual de Impuesto Sobre la Renta.

2.2.4 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria

Esta ley fue creada con el objetivo de fortalecer las funciones de fiscalización, recaudación y control de los tributos por parte de la Administración Tributaria, mediante la publicación del Decreto 20-2006 del Congreso de la República que inició vigencia a partir del 01 de agosto de 2006.

Con este Decreto se creó una nueva modalidad en el pago del Impuesto al Valor Agregado, la cual consiste en el nombramiento de agentes de retención del impuesto por parte de la Administración Tributaria; así mismo, se creó el Registro Fiscal de Imprentas con el fin de normar el funcionamiento de las imprentas en cuanto a los servicios de impresión de los documentos obligatorios de este impuesto (facturas, facturas especiales, notas de crédito, notas de débito y otros).

Los temas principales que podrían ser aplicables a las empresas dedicadas al arrendamiento de oficinas, contenidos en este decreto son los siguientes:

- El nombramiento de agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado.
- La creación de un Registro Fiscal de Imprentas.
- La regulación de bancarización en materia tributaria.

Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado:

Una empresa que presta servicios de arrendamiento de oficinas puede actuar como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado en el caso que sea nombrada como tal, o bien que lo solicite a la Superintendencia de Administración Tributaria; aún no siendo agente de retención le es aplicable mencionar esta disposición, considerando que dentro de sus actividades está sujeta a realizar operaciones que podrían ser objeto de retenciones.

Por lo anterior, es importante hacer mención de los aspectos relacionados con el Régimen de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, identificando a los Agentes Retenedores y estableciendo las bases del procedimiento de retención.

Las personas individuales y jurídicas que conforme el presente Decreto quedaron tipificadas como Agentes Retenedores del Impuesto al Valor Agregado, los porcentajes de retención y pago y procedimientos a seguir para su realización, se resumen a continuación:

Agentes retenedores	Retención de IVA al proveedor	Pago de IVA al proveedor
<p><i>Artículo 1:</i> Las personas individuales o jurídicas inscritas como exportadores habituales y que exporten mensualmente un promedio de Q100,000 como mínimo y cuyas compras y</p>		

Agentes retenedores	Retención de IVA al proveedor	Pago de IVA al proveedor
<p>adquisición de servicios sean igual o mayor a Q2,500, que se detallan a continuación:</p> <p>a) Exportadores al adquirir productos agrícolas o pecuarios, así como el café excepto en su forma de tostado o soluble, azúcar de caña sin refinar, banano, cardamomo, caña de azúcar, algodón, leche y otros productos agrícolas. (excepto los del Régimen 29-89)</p> <p>b) Exportadores de productos distintos a los indicados en el inciso a) (excepto los del Régimen 29-89)</p> <p>c) Contribuyentes acogidos bajo el Régimen 29-89, Ley de Maquila</p>	<p>65%</p> <p>15%</p> <p>65%</p>	<p>35%</p> <p>85%</p> <p>35%</p>
<p><i>Artículo 2:</i> Organismos del estado, entidades descentralizadas, autónomas y semiautónomas y sus empresas, excepto las municipalidades; en las compras y adquisición de servicios iguales o mayores a Q30,000.</p>	<p>25%</p>	<p>75%</p>
<p><i>Artículo 3:</i> Entidades emisoras u operadoras de tarjetas de crédito.</p>	<p>15%</p>	<p>85%</p>
<p><i>Artículo 4:</i> Adquisición de combustible pagado con tarjeta de crédito o de débito.</p>	<p>1.5% sobre el valor de la transacción.</p>	
<p><i>Artículo 5:</i> Contribuyentes especiales en las compras y adquisición de servicios iguales o mayores a Q2,500.</p>	<p>15%</p>	<p>85%</p>

Agentes retenedores	Retención de IVA al proveedor	Pago de IVA al proveedor
<i>Artículo 5:</i> Otros agentes de retención que soliciten autorización para realizar retenciones del Impuesto al Valor Agregado, en las compras y adquisición de servicios mayores a Q2,500.	15%	85%
<i>Artículo 5:</i> Compras o adquisición de servicios entre agentes de retención, excepto cuando el pago se realice con tarjeta de crédito o débito.	0%	100%

Obligaciones de los agentes de retención:

- a) En las ventas al contado, realizar la retención en el pago y en las ventas al crédito realizar la retención en el momento de la entrega y emisión de la factura.
- b) Extender la constancia de retención prenumerada y autorizada por el monto retenido y adjuntarlas a las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado.
- c) Pagar el 100% de la retención dentro de los primeros quince días hábiles del mes inmediato siguiente de aquel en que se realizó la retención.
- d) Llevar en la contabilidad un registro auxiliar detallando las retenciones.
- e) Estar al día en sus obligaciones tributarias.

Tratamiento fiscal de los débitos y créditos fiscales pagados y retenidos, por Impuesto al Valor Agregado:

- a) Ventas locales: Determinar el impuesto restando de sus débitos los créditos fiscales y al resultado debe restar el monto del impuesto que le fue retenido, al generarse débitos fiscales deben enterarse al fisco, o bien créditos fiscales deben acumularse y trasladarse a los siguientes períodos hasta agotarse. En este caso el impuesto retenido no constituye débito ni crédito fiscal para el agente de retención, ni podrá ser compensado con tributos.

Los proveedores que fueron sujetos a retención y que en un plazo de dos años continuos no puedan agotar los créditos fiscales, podrán solicitar a la Administración Tributaria la devolución a través de un depósito en una cuenta que ésta aperturará y que podrá utilizarse exclusivamente para el pago de otros tributos.

- b) Ventas al exterior y a personas exentas: El impuesto retenido por el exportador será compensable con su crédito fiscal sujeto a devolución, de resultar débitos fiscales deberá pagarlos dentro del plazo de quince días hábiles siguientes al período impositivo en que realizó la retención; dentro del mismo plazo debe presentar una declaración jurada haciendo constar sus operaciones, la compensación realizada y el resultado de la misma.

Adicionalmente, se establecen las sanciones establecidas en el Código Tributario y en el Código Penal, para los contribuyentes que no enteren en las cajas fiscales el impuesto retenido.

Registro Fiscal de Imprentas

Se crea el Registro Fiscal de Imprentas para facilitar el control de las imprentas y de las personas individuales y jurídicas que se dedican a la autoimpresión e impresión de facturas, facturas especiales, notas de débito y notas de crédito y otros documentos según las leyes tributarias, de acuerdo con las autorizaciones que emita la Administración Tributaria; estableciendo la responsabilidad en caso de existir irregularidades en la impresión de estos documentos.

Según el artículo 72 transitorio, estas personas deben inscribirse en el Registro Fiscal de Imprentas dentro del plazo de dos meses contados a partir de la vigencia de este Decreto (01 de agosto de 2006).

Adicionalmente, los contribuyentes deben informar a la Administración Tributaria cuantas facturas tiene pendiente de utilizar, indicando: a) la cantidad de facturas y su numeración correlativa; b) el número de la autorización emitida por la Administración Tributaria; y c) el NIT del propietario del establecimiento; dentro del plazo de 30 días hábiles contados a partir del 01 de agosto de 2006; estos documentos podrán ser utilizados hasta agotarse.

Con la vigencia de este Decreto, existen dos formas de solicitar autorización de documentos:

1. Forma Electrónica
 - a) Contribuyente solicita el servicio a la imprenta.
 - b) La imprenta presenta ante la SAT el formulario SAT-0159 a través de Bancasat.
 - c) La SAT informa si autoriza o no la solicitud a la imprenta.
 - d) Sí procede, la imprenta imprime y entrega al contribuyente los documentos.
2. Forma Alternativa
 - a) Contribuyente solicita autorización a la SAT.
 - b) SAT entrega la resolución de autorización de documentos.
 - c) El contribuyente solicita los servicios de la imprenta presentando la resolución.

Bancarización en Materia Tributaria

Se establece la Bancarización en Materia Tributaria, la cual consiste en que los pagos que realicen los contribuyentes para respaldar costos y gastos deducibles o constituyan créditos fiscales y demás egresos con efectos tributarios, que sean mayores a cincuenta mil quetzales (Q50,000), deberán realizarse por cualquier medio que establezca el sistema bancario que individualice al beneficiario, distinto al efectivo, independientemente de la documentación legal que corresponda.

Además se establece que es obligatorio conservar por un plazo de 4 años los estados de cuenta, así como cualquier otro documento que compruebe la operación bancaria efectuada.

2.2.5 Código Tributario

El Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala “Código Tributario”, cuya vigencia inició el 02 de octubre de 1991, según el artículo 1 del mismo código, fue creado para regir las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, y en forma supletoria en las de relaciones tributarias aduaneras y municipales; con el fin de evitar arbitrariedades y abusos de poder, y normar las relaciones entre el fisco y los contribuyentes.

Los aspectos más importantes contenidos en el Código Tributario que pueden afectar las operaciones de las empresas dedicadas a la prestación de servicios de arrendamiento, son los siguientes:

Responsables por incumplimiento

Cuando ocurra un hecho generador en las situaciones que se enumeran en el Código Tributario, serán responsables del cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y materiales, los sujetos que en cada caso se indica:

<u>Situaciones</u>	<u>Responsable</u>
1. Fideicomisos	El fiduciario.
2. Contrato de participación	El gestor, ya sea éste una persona individual o una persona jurídica, en cuyo caso el responsable será el representante legal de la misma.
3. Copropiedad	Los copropietarios
4. Sociedades de hecho	Los Socios
5. Sociedades irregulares	Los Socios
6. Sucesiones indivisas.	El albacea, administrador o Herederos.

Agentes de retención

Establece las actuaciones como agentes de retención que por disposición legal deben percibir un impuesto y enterarlo al fisco, así como las responsabilidades que conlleva el incumplimiento de sus obligaciones.

Período de prescripción

Establece que la Administración Tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses, multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables, tiene un plazo de cuatro (4) años; así mismo, los contribuyentes tienen el mismo plazo para

ejercitar su derecho de repetición, con relación a los impuestos, intereses, recargos y multas pagados incorrectamente.

Intereses resarcitorios

Para la determinación de los intereses resarcitorios a favor del fisco por la falta de pago de tributos dentro de los plazos establecidos en las leyes tributarias se aplicará al impuesto omitido 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, tomando como base la tasa ponderada bancaria para operaciones activas; computados desde el día en que debió enterarse el impuesto hasta el día en que se realizó el pago.

Infracciones tributarias

El artículo 69 del Código Tributario preceptúa la infracción como una acción u omisión que implica violación de normas tributarias de índole sustancial o formal que es sancionada por la Administración Tributaria, siempre que no sea considerada como delito o una falta sancionada por la legislación penal.

A nivel doctrinario, se define la infracción como todo acto u omisión de un particular, que trae como consecuencia el incumplimiento de la ley o hacer lo que la ley prohíbe.

Cierre temporal de empresas

En el artículo 85 del Código Tributario se enumeran las infracciones que son sancionadas con el cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, detalladas a continuación:

“1. Realizar actividades comerciales, agropecuarias, industriales o profesionales, sin haberse registrado como contribuyente o responsable en los impuestos a que esté afecto, conforme a la legislación específica de cada impuesto.

2. No emitir o 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.

3. 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.

4. Utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas, no autorizados por la Administración Tributaria, para emitir facturas, tiquetes u otros documentos equivalentes; o utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas autorizados, en establecimientos distintos del registrado para su utilización.” (13:31)

Infracciones a los deberes formales

En el artículo 94 del Código Tributario se enumeran las diferentes infracciones a los deberes formales en que pueden incurrir los contribuyentes, así como la sanción aplicable a cada una; estas infracciones son 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.

Otros aspectos importantes

Entre otros, en el Código Tributario se encuentran regulados los siguientes aspectos:

- Exoneraciones de multas, recargos e intereses.
- Atribuciones de la Administración Tributaria.
- Determinación de obligaciones tributarias.
- Deberes formales de los contribuyentes y responsables.
- El proceso administrativo.
- Notificaciones.
- Infracciones que se establecen con ocasión de inspecciones o actos similares.
- Impugnación de las resoluciones de la Administración Tributaria.
- Contencioso Administrativo, Casación, Medidas de Garantía y Precautorias, Procedimiento Económico Coactivo y Recursos.

2.2.6 Código Penal

Los aspectos más importantes a mencionar contenidos en el Código Penal aplicables a las empresas que prestan servicios de arrendamiento, relacionados con el tema de delitos contra el régimen tributario, son los siguientes:

- Defraudación Tributaria
- Apropiación Indevida de Tributos
- Resistencia a la Acción Fiscalizadora

Defraudación Tributaria:

Los casos especiales de defraudación tributaria que contempla el Código Penal en su artículo 358 A, son los siguientes:

“1. Quien utilice mercancías, objetos o productos beneficiados por exenciones o franquicias, para fines distintos de los establecidos en la ley que conceda la exención o franquicia, sin haber cubierto los impuestos que serían aplicables a las mercancías, objetos o productos beneficiados.

2. Quien comercialice clandestinamente mercancías evadiendo el control fiscal o el pago de tributos.

Se entiende que actúa en forma clandestina quien teniendo o no establecimiento abierto al público ejerce actividades comerciales y no tenga patente de comercio; o teniéndola no lleve los libros de contabilidad que requieren el Código de Comercio y la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

3. Quien falsifique, adultere o destruya sellos, marchamos, precintos, timbres u otros medios de control tributario; así como quien teniendo a su cargo dichos medios de control tributario, les dé un uso indebido o permita que otros lo hagan.

4. Quien destruya, altere u oculte las características de las mercancías, u omita la indicación de su destino o procedencia.

5. Quien hiciere en todo o en parte una factura o documento falso, que no está autorizado por la Administración Tributaria, con el ánimo de afectar la determinación o el pago de los tributos.

6. Quien lleve doble o múltiple contabilidad para afectar negativamente la determinación o el pago de tributos.

7. Quien falsifique en los formularios, recibos u otros medios para comprobar el pago de tributos, los sellos o las marcas de operaciones de las cajas receptoras de los bancos del sistema, de otros entes autorizados para recaudar tributos o de las cajas receptoras de la Administración Tributaria.

8. Quien altere o destruya los mecanismos de control fiscal, colocados en máquinas registradoras o timbradoras, los sellos fiscales y similares.

Si este delito fuere cometido por empleados o representantes legales de una persona jurídica, buscando beneficio para ésta, además de las sanciones aplicables a los participantes del delito, se impondrá, a la persona jurídica, una multa equivalente al monto del impuesto omitido. Si se produce reincidencia, se sancionará a la persona jurídica con la cancelación definitiva de la patente de comercio.

9. El contribuyente del Impuesto al Valor Agregado que, en beneficio propio o de tercero, no declare la totalidad o parte del impuesto que cargó a sus clientes en la venta de bienes o la prestación de servicios gravados, que le corresponde enterar a la Administración Tributaria después de haber restado el correspondiente crédito fiscal.

10. El contribuyente que, para simular la adquisición de bienes o servicios, falsifica facturas, las obtiene de otro contribuyente, o supone la existencia de otro contribuyente que las extiende, para aparentar gastos que no hizo realmente, con el propósito de desvirtuar sus rentas obtenidas y evadir disminuir la tasa impositiva que le tocaría cubrir, o para incrementar fraudulentamente su crédito fiscal; y el contribuyente que las extiende.”

La sanción establecida para estos casos es la prisión de uno a seis años, la que será impuesta por un juez según sea el caso, y el pago de una multa equivalente al impuesto omitido.

Apropiación Indebida de Tributos:

El delito de apropiación indebida de tributos se encuentra regulado en el artículo 358 B del Código Penal, y es aplicable cuando una empresa que actúa como agente de retención de impuestos, en beneficio propio o de un tercero, no realiza el pago total de

las retenciones realizadas a la Superintendencia de Administración Tributaria; la sanción es la misma que se aplica en los casos de defraudación tributaria.

Resistencia a la Acción Fiscalizadora:

El delito de resistencia a la acción fiscalizadora esta regulado por el artículo 358 D del Código Penal, y se tipifica de esta manera a la actitud negativa de los contribuyentes en cuando a proporcionar información y documentación que la Superintendencia de Administración Tributaria les requiere, con intervención de un juez competente.

La sanción que se impone en este caso es la prisión de uno a seis años y una multa equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos del contribuyente, durante el período mensual, trimestral o anual que se revise.

CAPÍTULO III
AUDITORÍA FISCAL
DE UN CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE

3.1 Generalidades

3.1.1 Definición de auditoría

Es el proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva, las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso.

En primer lugar, considerar a la auditoría como un "proceso sistemático", significa que el trabajo a desarrollar se encuentra planificado y sujeto al cumplimiento de unas normas técnicas, o sea, su desarrollo no se hace al azar sino sujeto a métodos estructurados.

En segundo lugar, el proceso permite obtener y evaluar evidencia, entendida esta como todos aquellos hechos y aspectos susceptibles de ser verificados por el auditor.

Por último, el producto final del mencionado proceso sistemático de obtención y evaluación de evidencia finaliza con la emisión de un informe.

3.1.2 Clasificación de la auditoría

La mayoría de autores exponen desde puntos de vista diferentes la clasificación de la auditoría, sin embargo, en esta ocasión vamos a tratar de hacer mención a la mayor parte de su clasificación, con relación a su importancia; así:

- a) Por su objetivo
 - Auditoría Financiera o de Estados Financieros

- Auditoría de Cumplimiento
 - Auditoría Operacional
 - Auditoría de Rendimiento
 - Auditoría Forense
 - Auditoría Fiscal o Tributaria
 - Revisiones especiales
- b) Por su alcance
- Auditoría de Balance
 - Auditoría de Resultados
 - Auditoría de Áreas Específicas
 - Auditoría Parcial
- c) Por quien la realiza
- Auditoría Interna
 - Auditoría Externa
 - Auditoría Gubernamental
- d) Por la época en que se realiza
- Auditoría Periódica o Permanente
 - Auditoría Continua o Interina
 - Auditoría Ocasional

3.1.3 Auditoría fiscal o tributaria

Cuando se habla de auditoría fiscal podemos entenderlo desde dos vertientes, la que es realizada por auditores independientes y la que realiza el Estado a través de la Superintendencia de Administración Tributaria en función de su cumplimiento del control de la recaudación tributaria; la diferencia entre ambas es el objetivo que persiguen.

Para el presente caso vamos a referirnos a una auditoría fiscal contratada por el contribuyente, y para el efecto vamos a definirla de la siguiente manera:

La auditoría fiscal es un proceso sistemático a través del cual se verifica si se han cumplido correctamente los aspectos relacionados con las obligaciones tributarias, de acuerdo con las leyes que le son aplicables, y se analizan las posibles contingencias en que podrían incurrir los contribuyentes por la forma en que realizan y documentan sus transacciones, y presentan sus declaraciones juradas de impuestos.

3.1.4 Importancia de la participación del Contador Público y Auditor Independiente en la auditoría fiscal

La auditoría fiscal constituye una de las diversas especialidades que puede tener un Contador Público y Auditor Independiente para la prestación de sus servicios, que adquiere del conocimiento de las leyes tributarias y que se refuerza a través de la experiencia que cada caso le otorga, lo cual le permite definir criterios en cuanto a la forma de aplicación de las leyes tributarias.

Debe tomarse en cuenta que a causa de la complejidad de la redacción de las leyes tributarias, los criterios entre auditores independientes, contribuyentes y la propia Administración Tributaria a través de sus departamentos de asesoría y fiscalización; diferirán, no obstante, como especialista en este ramo la interpretación debe apegarse al espíritu de la ley, para su correcta aplicación.

El actual carácter dinámico de la legislación tributaria ha originado en las empresas la necesidad de llevar a cabo una constante revisión y actualización de las políticas fiscales, por lo tanto, el papel que juega el Contador Público y Auditor Independiente especializado en ésta rama adquiere cada día más importancia y por ende se observa un crecimiento de la demanda de este tipo de servicios.

Con su participación otorga apoyo para el correcto cumplimiento de las obligaciones en esta materia, a través de asesorías, consultorías, interpretaciones, aclaraciones u opiniones de las diversas disposiciones fiscales.

Los diversos servicios que un auditor independiente puede prestar a las empresas no se limitan a la revisión del cumplimiento de los aspectos tributarios con un mismo objetivo, estos pueden clasificarse de la siguiente manera:

- a) Consultoría Fiscal
- b) Planificación Fiscal
- c) Revisión formal de los aspectos fiscales
- d) Revisión completa de los aspectos fiscales o auditoría fiscal

Estos pueden realizarse en forma de prevención, detección y/o corrección según el tiempo de contratación del servicio, y en todos los casos debe entenderse que el servicio no abarca un 100% de las transacciones, sin embargo, deben detectarse aquellas situaciones que afectan significativamente desde la economía del contribuyente hasta la continuidad de sus operaciones en el mercado.

La responsabilidad del auditor empieza desde el conocimiento del cliente, continúa en el resguardo de las operaciones de todas aquellas situaciones que impliquen contingencias fiscales, hasta el secreto profesional de todos los hechos y circunstancias que haya conocido; culminando de esta manera su trabajo en forma profesional.

3.1.5 Objetivos de una auditoría fiscal

La auditoría del área fiscal persigue los siguientes objetivos:

- a) Comprobar que la empresa haya reflejado adecuadamente las obligaciones tributarias, en función del devengo, habiendo provisionado correctamente los riesgos derivados de posibles contingencias fiscales, y
- b) Verificar si se ha cumplido adecuadamente con las obligaciones tributarias según la legislación vigente, en cuanto a la determinación y pago de impuestos conforme los plazos establecidos.
- c) Asesorar al cliente en aspectos tributarios y trasladarle los hallazgos detectados con su respectiva base legal y las recomendaciones necesarias para corregirlos.

El cumplimiento de estos objetivos conlleva a evitarles a las empresas incurrir en dos tipos de infracciones:

Formales: Falta de presentación o presentación incorrecta de las declaraciones juradas, recibos de pago de impuestos e informes varios.

Materiales: La incorrecta determinación y por ende pago del impuesto, constituyéndose en la omisión o apropiación indebida de tributos (Culpa), incurriendo en el pago de multas, moras e intereses, hasta constituirse en defraudación tributaria (Dolo).

3.2 Propuesta para una auditoría fiscal

Desde el momento que un posible cliente solicita al auditor una propuesta de servicios, el auditor se ve obligado a realizar una reducida y previa comprensión del negocio del cliente, del sector en que opera, las características principales del control interno existente en la entidad, así como de sus debilidades y fortalezas. Este proceso alcanzará hasta la entrega del informe de auditoría que pone fin al trabajo del auditor, sin embargo, en la mayoría de casos este se realiza en forma continua y periódica.

Dependiendo la necesidad del cliente, del volumen y complejidad de sus transacciones esta propuesta puede presentarse ofreciendo la realización de las revisiones por períodos parciales o bien coincidiendo con los ejercicios económicos de la entidad auditada, por lo que el trabajo en este caso no termina con la entrega del informe sino que sería más correcto hablar de un seguimiento acerca del cumplimiento de cada recomendación al terminar cada informe.

3.3 Planificación de una auditoría fiscal

Como norma general las tareas que va a desarrollar el auditor se planifican con anterioridad al comienzo del trabajo, fijándose unos criterios objetivos y constantes sobre los que basa la planificación. Dicha planificación especificará los procedimientos de auditoría que se van a emplear, la extensión que se va a dar a las pruebas, el momento en que éstas se van a aplicar, y los papeles de trabajo donde se registrarán los resultados.

La planificación inicial debe ser objeto de un seguimiento continuo durante la ejecución del trabajo, con el fin de adaptarla a las circunstancias cambiantes, sobre todo en la

mente del auditor, debido a que, a medida que va introduciéndose en el conocimiento y revisión de la entidad auditada, va descubriendo defectos e inconvenientes, así como nuevas necesidades de su programa de trabajo que debe ir corrigiendo.

En una auditoría fiscal para realizar la planificación del trabajo es importante que previo a ello se obtenga un conocimiento general de la empresa, principalmente de los siguientes aspectos:

- a) Conocimiento de los regímenes de impuestos a los cuales se encuentra acogida la empresa, mediante la obtención de una copia de los formularios de Inscripción y Modificación de datos ante el Registro Tributario Unificado de los últimos períodos fiscales; este punto es importante para determinar el tipo de pruebas que se van a realizar para verificar el cumplimiento adecuado de las obligaciones tributarias a las cuales se encuentra sujeta la empresa.
- b) Obtención de información general, como lo es la cantidad de cheques y facturas que emiten, el número de empleados que integran las nóminas; con el fin de determinar la cantidad de tiempo y pruebas que va a ser necesario aplicar para realizar la revisión.
- c) Así mismo, es muy importante tener una entrevista inicial con el cliente a través de la cual se puedan conocer sus diversas transacciones, la forma en que se realizan y documentan, con el fin de tener una idea general de las debilidades y fortalezas de la empresa y hacer un diagnóstico preliminar que permita determinar el plan de trabajo a realizar.

En conocimiento de lo anterior, se podrá elaborar una planeación que permita ejecutar el trabajo de auditoría cumpliendo con las expectativas y requerimientos del cliente, detectando todas aquellas situaciones que pudieran representar contingencias tanto económicas como para la continuidad del negocio de la compañía, así como cumplir con los tiempos necesarios para la revisión.

3.4 Programas de una auditoría

“Es una lista detallada y una explicación de los procedimientos específicos, que tienen que ejecutarse en el curso de un trabajo de auditoría. Los programas de auditoría proporcionan una base para asignar y planear el trabajo y para determinar lo que falta por hacer. Los programas de auditoría se ajustan especialmente a cada trabajo.” (13:25)

Como vemos en la parte final de la definición anterior, es importante enfocar cada programa de auditoría de acuerdo con las características y circunstancias de la entidad que se va a auditar, resulta muy oportuna y práctica la utilización de sistemas expertos en el diseño de los distintos programas de auditoría.

En consecuencia, el programa propuesto no debe tomarse como un programa estándar de auditoría fiscal, ya que entendemos que no existe un conjunto de procedimientos igualmente aplicables a todas las empresas y en cualquier circunstancia, aunque, por supuesto, siempre deben existir unos procedimientos mínimos que, en condiciones de control interno satisfactorio, consistirán en la evaluación y comprobación del sistema de control complementario con pruebas selectivas de los saldos más significativos. Así mismo, es importante que los programas de auditoría se revisen periódicamente y se ajusten a las condiciones cambiantes de las operaciones del cliente.

Además de los procedimientos que deben seguir en las fases importantes del examen, el programa de auditoría fiscal debe incluir un resumen de los datos generales del cliente y de los regímenes de impuestos vigentes durante el período sujeto a revisión, para lo cual debe tomarse como base el formulario de inscripción y modificación de datos ante el Registro Tributario Unificado.

“Los principales objetivos de un programa de auditoría son:

- Servir de guía en los procedimientos que han de adoptarse en el curso de la auditoría.
- Servir de lista comprobante de las fases sucesivas de la auditoría a fin de no pasar por alto ninguna verificación o ningún procedimiento.

3.5 Cuestionarios de control interno

Entendemos que el estudio del control interno establecido por la entidad, ayudará al auditor a determinar la naturaleza, el alcance y el momento de ejecución de las pruebas sustantivas a realizar, sentando las bases sobre las que razonará la evidencia obtenida.

Como norma general las tareas que va a desarrollar el auditor se planifican con anterioridad al comienzo del trabajo, fijándose unos criterios objetivos y constantes sobre los que basa la planificación. Dicha planificación especificará los procedimientos de auditoría que se van a emplear, la extensión que se va a dar a las pruebas, el momento en que éstas se van a aplicar, y los papeles de trabajo donde se registrarán los resultados.

Para ello es importante que previo a realizar la revisión, como medio inicial para obtener evidencia de los controles de la entidad, el auditor complemente un cuestionario de control interno, a través de las indagaciones principalmente orales y realizadas cerca de personal con responsabilidades en las tareas de planificación y preparación de las declaraciones fiscales.

La información obtenida en el cuestionario fiscal y el historial fiscal de la empresa constituyen, en la práctica, las dos principales fuentes de datos útiles para elaborar el programa y seleccionar las pruebas sustantivas.

A continuación un modelo de cuestionario fiscal, destinado a comprender y analizar el área fiscal de personas jurídicas sujetas a los principales impuestos.

Cuestionario de Riesgo Fiscal	SI	NO	No Aplica
Aspectos formales:			
1. ¿La entidad lleva de forma adecuada los libros siguientes?			
— Libro diario mayor general			
— Libro de inventarios			

Cuestionario de Riesgo Fiscal	SI	NO	No Aplica
— Libro de balances			
— Libro auxiliar de compras y servicios			
— Libro auxiliar de ventas y servicios prestados			
— Libro(s) de actas			
2. ¿Están debidamente autorizados y habilitados?			
3. ¿Cumplen con los requisitos establecidos en las leyes tributarias?			
4. ¿Conciliación entre mayores y auxiliares?			
5. ¿Existen balances de comprobación mensuales?			
6. ¿Están los asientos debidamente documentados?			
7. ¿Se revisan periódicamente los asientos?			
8. ¿Se solicitan anualmente los formularios de inscripción y modificación de datos ante el Registro Tributario Unificado?			
Ingresos:			
9. ¿Existen facturas, notas de crédito, notas de débito, prenumeradas de ventas?			
10. ¿Se encuentran debidamente autorizadas por la Administración Tributaria?			
11. ¿Se emiten facturas por todos los ingresos que obtiene la compañía? En el caso de existir ingresos no facturables detallar su descripción.			
12. ¿Se contabilizan las ventas al devengo y no al cobro?			
13. ¿Se cotejan las facturas de ventas con el libro de ventas?			
14. ¿Existe control sobre entregas parciales de ventas?			
15. ¿Existen controles sobre clientes vencidos y no cobrados?			
16. ¿Se elaboran cortes de formas mensualmente?			
17. ¿Control sobre la anulación de facturas?			

Cuestionario de Riesgo Fiscal	SI	NO	No Aplica
18. ¿Existe control del correlativo de las facturas de ventas?			
19. ¿Existe control del correlativo en los libros de ventas?			
20. ¿Se depositan intactos y en forma diaria los ingresos?			
21. ¿Se investigan saldos antiguos de clientes, dejando evidencia de ello?			
Gastos:			
22. ¿Previo al reconocimiento de gastos se analizan su relación con el giro habitual del negocio de la compañía?			
23. ¿Existe el reconocimiento de gastos que no generen rentas gravadas para la compañía?			
24. ¿Se registran gastos sin documentación legal de soporte?			
25. ¿Se revisa la documentación de soporte de los gastos?			
26. ¿Se revisan los límites de gastos que se registran en cuanto al máximo permitido por las leyes tributarias?			
27. ¿Existe gastos personales registrados?			
28. ¿Los gastos registrados cumplen con los aspectos contemplados en la ley de bancarización?			
29. ¿Se realizan retenciones de Impuesto Sobre la Renta por los pagos realizados al exterior en concepto de adquisición de servicios?			
Aspectos Contables:			
30. ¿Existen saldos acreedores de clientes?			
31. ¿Existen saldos deudores de proveedores?			
32. ¿Se hacen conciliaciones de ingresos/gastos de contabilidad con libros de IVA?			
33. ¿Se hacen conciliaciones de la contabilidad con los impuestos?			
34. ¿Se hacen conciliaciones de la contabilidad con las bases			

Cuestionario de Riesgo Fiscal	SI	NO	No Aplica
y retenciones?			
35. ¿Se realizan conciliaciones bancarias regularmente?			
36. ¿Se revisan periódicamente las conciliaciones bancarias?			
37. ¿Están registradas en libros todas las cuentas bancarias y se contabiliza un asiento para cada transferencia entre ellas?			
Aspectos tributarios:			
38. ¿Se maneja un detalle, integración o programa de las obligaciones fiscales, en cuanto a la presentación de declaraciones?			
39. ¿Se revisa al inicio de cada mes un calendario tributario?			
¿Se revisan las declaraciones previo a su presentación?			
40. ¿Se concilian las declaraciones fiscales entre sí?			
41. ¿Conocen los funcionarios y empleados de la compañía sus obligaciones en la actuación como agente de retención de impuestos?			
42. ¿Existe un asesoramiento fiscal calificado?			
43. ¿Se maneja información fiscal actualizada?			
47. ¿Se analizan todas las contingencias fiscales derivadas de las posibles interpretaciones de las normas tributarias?			
48. ¿Se manejan las operaciones a través de una estrategia fiscal?			
49. ¿Se ha realizado alguna revisión fiscal en los últimos 4 años?			
50. ¿Se capacita al personal periódicamente con relación a temas tributarios?			

3.6 Procedimientos de auditoría fiscal

Entendemos por procedimientos de auditoría como un conjunto de técnicas de investigación que el auditor aplica a la información sujeta a revisión, mediante las cuales obtiene evidencia para sustentar su opinión profesional; es decir, que la técnica es un detalle del procedimiento.

El auditor de cuentas utiliza para realizar su trabajo un conjunto de herramientas, que se denominan técnicas de auditoría, y dado que procedimiento significa método de ejecutar alguna cosa, la aplicación de las distintas técnicas de auditoría para aplicarlas al estudio particular de una cuenta u operación se denomina procedimiento de auditoría. Es conveniente determinar los procedimientos de auditoría, para decidir que técnica o técnicas de auditoría deberían formar parte de un procedimiento de auditoría. Ello es así por que el auditor, generalmente, no puede obtener la evidencia necesaria y suficiente mediante la aplicación de un solo procedimiento de auditoría si no que debe examinar los hechos que se le presentan mediante la aplicación simultánea o sucesiva de varios procedimientos.

Cuando se aplican o ejecutan los procedimientos de auditoría, se dice que se esta realizando una prueba de auditoría, por ello, resumiendo las definiciones expuestas, podemos señalar que los procedimientos de auditoría son un conjunto de técnicas y que la puesta en práctica de dichos procedimientos constituyen o se materializan en pruebas de auditoría.

Podemos mencionar las siguientes técnicas de auditoría fiscal:

- Estudio general de la fiscalidad de la empresa
- Cotejo de los estados financieros con los registros que los sustentan
- Investigación o indagación oral
- Observación y comprobación
- Inspección
- Cálculo y análisis
- Confirmaciones
- Estimaciones
- Pruebas selectivas

Algunas de las citadas técnicas de auditoría fiscal se utilizarán en la puesta en práctica de algunos procedimientos de auditoría fiscal, ejemplo:

- Conciliaciones globales
- Confirmaciones de saldos con terceros
- Complementación de la guía fiscal
- Conciliaciones bancarias y arqueos de caja
- Análisis del cumplimiento de la legislación fiscal

3.7 Papeles de trabajo

3.7.1 Definición

El término de papeles de trabajo se ha venido utilizando por la profesión hasta los tiempos actuales, los cuales se encuentran constituidos por las cédulas (sumarias, integraciones, analíticas) y la documentación fehaciente que contienen los datos e información obtenida por el auditor durante la revisión, los cuales pueden ser las copias de documentos obtenidas del cliente; sobre estos documentos denominados “papeles de trabajo” el auditor sustentará los puntos que consigne en el informe.

La Norma Internacional de Auditoría 230 refiere los papeles de trabajo como el material que obtiene y/o prepara el auditor durante el desempeño de su trabajo, el cual puede ser en papel o medios electrónicos; esta norma no regula estándares específicos, en cuanto al diseño, organización y extensión de los mismos aclara que será de acuerdo con las necesidades y juicio profesional del auditor para cada trabajo en particular, considerando que no es práctico documentar todos los casos en particular.

3.7.2 Importancia

Su importancia radica en que los mismos deben evidenciar un trabajo completo que refleje en forma clara los datos significativos contenidos en los registros, los métodos de comprobación utilizados y la evidencia adicional necesaria para la formación de una opinión y preparación del informe; además deben estar organizados en forma tal que facilite la rápida localización y entendimiento fácil por parte de otras personas, de ahí se deriva el decir que los papeles de trabajo de auditoría deben hablar por si mismos;

3.7.3 Objetivos principales:

Los objetivos fundamentales de los papeles de trabajo son:

- Facilitar la preparación del informe.
- Comprobar y explicar en detalle las opiniones y conclusiones resumidas en el informe.
- Proporcionar información para la preparación de declaraciones tributarias e informe para los organismos de control y vigilancia del estado.
- Coordinar y organizar todas las fases del trabajo.
- Proveer un registro histórico permanente de la información examinada y los procedimientos de auditoría aplicados.
- Servir de guía en revisiones subsecuentes.

Por otra parte, las normas de auditoría obligan al auditor a probar frente a terceros que realizó su trabajo de manera eficiente, ello se consigue dejando constancia del cumplimiento en sus papeles de trabajo; derivado de esto resulta que el auditor sea, a su vez, auditado, lo que de alguna manera se consigue sometiendo las pruebas de su trabajo a un control de calidad independiente que intentará determinar, previamente a la emisión de la opinión, si el trabajo tiene unas garantías mínimas.

Entendemos que la duración de esta fase debe coincidir con el tiempo de la obtención de la evidencia, ya que se trata de fases paralelas y nos parece importante que el auditor vaya dejando un rastro de cómo se formó la opinión a medida que iba obteniendo la evidencia, y no en un momento posterior.

En la actualidad se está empezando a utilizar en mayor medida los archivos y aplicaciones informáticas de distintos tipos y características.

3.7.4 Contenido y estructura general

Contenido mínimo de los papeles de trabajo

Para proporcionar una comprensión del trabajo desempeñado y del resultado, debería considerarse el contenido mínimo siguiente:

- Pruebas realizadas en forma clara, detalladas y referenciadas.

- Evidenciar si los estados contables y demás información, sobre los que va a opinar el trabajador, están de acuerdo con los registros de la empresa.
- Relación de los pasivos y activos, demostrando cómo tiene el auditor evidencia de su existencia física y valoración.
- Análisis de las cifras de ingresos y gastos que componen la cuenta de resultados.
- Prueba de que el trabajo fue bien ejecutado y supervisado.
- Detalle de las contrariedades en el trabajo y soluciones a las mismas.
- Justificación de las diferencias que se generen.
- Un resumen de las deficiencias detectadas.
- Conclusión de cada área revisada.

b) Estructura general de los papeles de trabajo

Los papeles de trabajo deberían contener los requisitos mínimos siguientes:

- El nombre de la compañía sujeta a revisión.
- Área que se va a revisar.
- Fecha de la auditoría.
- La firma o inicial de la persona que preparó la cédula y las de quienes lleven a cabo la supervisión en sus diferentes niveles.
- Fecha en que la cédula fue preparada.
- Un adecuado sistema de referencias dentro del conjunto de papeles de trabajo.
- Cruce de la información indicando las hojas donde proceden y las hojas a donde pasan.
- Marcas de auditoría y sus respectivas explicaciones.
- Fuente de obtención de la información.
- Los saldos ajustados en los papeles de trabajo de cada cédula analítica debe concordar con las sumarias y estas con el balance de comprobación.

3.7.5 Naturaleza, confidencialidad y propiedad de los papeles de trabajo

a) Naturaleza: Los papeles de trabajo son diseñados y organizados para cumplir con las circunstancias y las necesidades del auditor para cada auditoría en particular. El uso de papeles de trabajo estandarizados (por ejemplo, listas de control, carta machote, organización estándar de papeles de trabajo) puede mejorar la eficiencia

con que son preparados y revisados dichos papeles de trabajo. Facilitan la delegación de trabajo a la vez que proporcionan un medio para controlar su calidad.

- b) Confidencialidad:** De la misma manera que los libros, registros y documentos de la contabilidad respaldan y comprueban los balances y los estados financieros de las empresas, así también los papeles de trabajo constituyen la base del informe que el contador público rinde con relación a esos mismos balances y estados financieros. Cuando una empresa da a conocer el resultado de sus operaciones, siempre lo hace a través de los estados financieros que ha preparado, y no mediante los libros y registros contables o procedimientos administrativos. El informe del auditor debe ser suficiente para los efectos de informar, por lo tanto no revelará ninguna información confidencial que haya obtenido en el curso de una auditoría profesional, excepto con el consentimiento del cliente.
- c) Propiedad:** Los papeles de trabajo son propiedad del auditor, él los preparó y son la prueba material del trabajo efectuado; pero, esta propiedad no es irrestricta ya que por contener datos que puedan considerarse confidenciales, esta obligado a mantener absoluta discreción respecto a la información que contienen.

Es decir, que los papeles de trabajo son del auditor, pero queda obligado al secreto profesional que estipula no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de que tengan conocimiento en el ejercicio de su profesión, a menos que lo autorice él o los interesados y salvo los informes que obligatoriamente establezcan las leyes respectivas.

3.7.6 Clases de papeles de trabajo

Los papeles de trabajo se acostumbran clasificar desde dos puntos de vista:

Por su uso

- Papeles de uso continuo.
- Papeles de uso temporal.

Por su contenido

- Hoja de trabajo.
- Cédulas sumarias o de Resumen.
- Cédulas de detalle o descriptivas.
- Cédulas analíticas o de comprobación.

Para la conservación de los papeles de trabajo se reconocerán dos tipos de archivos: Archivo Permanente y General, las características y usos de cada tipo son las siguientes:

Archivo Permanente:

Contendrá información útil para el auditor en futuros trabajos de auditoría por ser de interés continuo y cumplirá los siguientes propósitos:

- Permitirá conocer la forma de constitución e inscripción de la empresa ante el Registro Mercantil, la Superintendencia de Administración Tributaria y otros que le sean aplicables.
- Recordar al auditor las operaciones y/o partidas que se aplican por varios años.
- Proporcionar a los nuevos miembros del personal un resumen rápido de las políticas, organización y funciones de la empresa.
- Conocer los diferentes contratos y documentación legal que ha suscrito la empresa con terceras personas individuales y jurídicas.
- Entre la información que contendrá el archivo permanente está:
 - o Leyes y normas
 - o Organigramas
 - o Políticas y manuales
 - o Otros

Archivo General

Contendrá los papeles acumulados durante el desarrollo de la auditoría, acumulando todas las cédulas relacionadas con las diferentes pruebas realizadas a cada una de las cuentas y/o áreas específicas, y que corresponden al período sujeto a revisión; constituyen el respaldo o evidencia de cada examen y del cumplimiento a las normas de auditoría, y que podrán ser utilizados para períodos subsecuentes.

Entre los cuales están:

- Guía de auditoría
- Estados financieros
- Cédula de deficiencias
- Sumarias
- Integraciones
- Cédulas analíticas
- Control de tiempos
- Cédula de marcas
- Hojas de trabajo
- Borrador e informe final

3.8 Marcas de Auditoría e Índices de Referencia

3.8.1 Marcas del Trabajo Realizado

Para facilitar la interpretación del trabajo realizado en la auditoría, usualmente se acostumbra a usar marcas que permiten transcribir de una manera práctica y de fácil lectura algunos trabajos repetitivos. Por ejemplo, la actividad de cotejar cifras que provienen de los registros auxiliares contra los auxiliares mismos, se puede dejar transcrita en los papeles de trabajo, anotando una marca cuyo significado fuera justamente el de haber verificado las cifras correspondientes contra el auxiliar relativo.

En la práctica la utilización de marcas de trabajo realizado es de lo más común y facilita por un lado la transcripción del trabajo que realiza el auditor ejecutante, y por otro la interpretación de dicho trabajo, como el proceso de revisión por parte del supervisor.

También en la práctica, debido a que hay ciertos trabajos repetitivos de una manera constante se decide periódicamente establecer una marca estándar, es decir, una marca que signifique siempre lo mismo.

La forma de las marcas deben ser lo más sencillas posibles pero a la vez distintivas, de manera que no haya confusión entre las diferentes marcas que se usen en el trabajo. Normalmente las marcas se transcriben utilizando color rojo o azul, de tal suerte que a

través del color se logre su identificación inmediata en las partidas en las que fueron anotadas.

Ejemplo de marcas de auditoría:

 Saldo cotejado según diario mayor general

 Copia proporcionada por el cliente

DF Deficiencia Fiscal

 Operación aritmética verificada a satisfacción.

 Cheque voucher (egreso de efectivo) examinado físicamente.

 Gastos examinados a satisfacción (cheque voucher y facturación)

 Facturas por ventas y servicios prestados fueron examinadas físicamente.

 Depósitos (ingresos) de efectivo examinados físicamente.

 Suma

3.8.2 Índices de Referencia

Para facilitar su localización, los papeles de trabajo se marcan con índices que indiquen claramente la sección del expediente donde deben ser archivados, y por consecuencia donde podrán localizarse cuando se le necesite.

En términos generales el orden que se les da en el expediente es el mismo que presentan las cuentas en el estado financiero. Así los relativos a caja estarán primero, los relativos a cuentas por cobrar después, hasta concluir con los que se refieran a las cuentas de gastos y cuentas de orden. Los índices se asignan de acuerdo con el criterio anterior y pueden usarse para este objeto, números, letras o la combinación de ambos.

A continuación se presenta un ejemplo de índices usando el método alfabético-numérico por ser el de uso mas generalizado en la práctica de la auditoria. En este sistema las letras simples indican cuentas de activos, las letras dobles indican cuentas de pasivo y capital y las decenas indican cuentas de resultados:

La letra o número: Para las cuentas de:

A	Caja y bancos
B	Cuentas por cobrar
C	Inventarios
D	Anticipos
E	Activo Fijos
F	Activo Diferido
AA	Cuentas por pagar a corto plazo
BB	Cuentas por pagar a largo plazo
CC	Capital y reservas
X	Resultados
Números Romanos	Archivo permanente

3.9 Informe de auditoría fiscal

Actualmente en Guatemala la normativa no contempla la emisión de un Dictamen Fiscal, para este tipo de auditoria puede considerarse la elaboración de un informe, memorando o carta a la gerencia, a través del cual se traslade el resultado del trabajo realizado, de acuerdo con la propuesta de servicios que fue previamente autorizada.

En el presente caso, debe relacionarse con un trabajo específicamente para revisar los aspectos tributarios de la compañía, por lo tanto en este informe el auditor debería dar información sobre la situación de la compañía en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, incluyendo los siguientes puntos:

- a) El hallazgo, describiendo el problema detectado.
- b) La contingencia fiscal, debe incluir la base legal y su sanción.
- c) Una recomendación que indique la forma de corregir el problema.
- d) Anexos que puedan ampliar y/o detallar los hallazgos detectados.

CAPÍTULO IV
AUDITORÍA FISCAL EN UNA EMPRESA DEDICADA AL
ARRENDAMIENTO DE OFICINAS, POR PARTE DE UN CONTADOR
PÚBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE
(CASO PRÁCTICO)

4.1 Generalidades

La compañía “El Caso Práctico, Sociedad Anónima”, solicita a la firma Estudia, Practica y Aprende CPA una propuesta de servicios de auditoría fiscal de sus declaraciones de impuestos por el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007.

4.2 Propuesta de servicios:



Estudia, Practica y Aprende

Contadores Públicos
Consultores y Asesores en Impuestos

Guatemala 20 de febrero de 2008

Licenciado

Señor Y

Gerente General

EL CASO PRÁCTICO, S.A.

Ciudad de Guatemala

Respetable Licenciado Y:

En atención a su requerimiento, a continuación presentamos a su consideración nuestra propuesta de servicios profesionales para llevar a cabo la auditoría fiscal de las declaraciones de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto

Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz, de la compañía **EL CASO PRÁCTICO, S.A.** por el período del 1 de enero al 31 de diciembre 2007; así como, una estimación de nuestros honorarios.

Esta revisión permitirá optimizar la posición fiscal de la compañía y visualizar el grado de su cumplimiento con las normas tributarias, así como corregir problemas en la determinación y pago incorrecto de impuestos. Este tipo de revisión es favorable ya que permite sustentar anticipadamente las medidas de planeación y revisión fiscal, lo cual normalmente no puede hacerse después de la fecha de cierre.

Agradecemos la oportunidad que nos brinda de ofrecerles nuestra propuesta de servicios profesionales y quedamos a sus órdenes para aclarar o ampliar el contenido de la misma.

I. ENFOQUE DEL TRABAJO

Esta fase tendría por objeto revisar conjuntamente con ustedes si es necesario corregir temas concernientes a impuestos correspondientes al cierre anual al 31 de diciembre de 2007, para cumplir con los objetivos de negocios que ustedes persiguen y el marco tributario vigente. Asimismo, revisaríamos sobre la base de pruebas selectivas la adecuación de **El Caso Práctico, S. A.** a las normas específicas de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El análisis y las recomendaciones que se den relacionadas con la auditoría fiscal, se encontrarán dentro del marco tributario vigente y cualquier riesgo que represente será ampliamente discutido con ustedes para tomar una decisión adecuada a los intereses de la compañía. No obstante lo expuesto, no conocemos cual pueda ser el criterio que las autoridades fiscales tengan sobre las conclusiones de la revisión fiscal; sin embargo, por encontrarse estas recomendaciones dentro del marco legal vigente, es de esperarse que el resultado final de cualquier reparo sea favorable para la compañía.

II. METODOLOGÍA DE TRABAJO

De acuerdo con estas leyes, nuestro trabajo como asesores tributarios consiste en revisar a través de pruebas selectivas la documentación de respaldo de ingresos y gastos, la determinación contabilización y presentación de las declaraciones de impuestos por el

personal administrativo y contable; para tal efecto, estaremos aplicando pero no limitándonos a los siguientes procedimientos:

- a. Tratamiento fiscal de las cuentas incobrables.
- b. Aplicación de gastos anticipados a los resultados de operación, con el objetivo que la entidad no incurra en el riesgo de reconocer gastos que no correspondan al período fiscal y por lo tanto pudieran dar origen a contingencias fiscales.
- c. Cálculo global de las depreciaciones registradas en el período.
- d. Análisis de las obligaciones de la compañía, contabilización y cumplimiento de los requisitos fiscales aplicables, así como, tratamiento de los gastos relacionados con las mismas.
- e. Verificación de los porcentajes máximos deducibles utilizados, y los excedentes en la formación de las reservas para que sean considerados como no deducibles.
- f. Análisis de la procedencia de ingresos, clasificación y documentación.
- g. Análisis de la documentación que respalda los gastos, verificando que pertenezcan a la entidad, correspondan al ejercicio revisado y sirven para generar rentas gravadas; evaluando que los documentos que respaldan el egreso, llenan los requisitos para ser considerados como deducibles en el régimen del Impuesto Sobre la Renta y proceda el reconocimiento de crédito fiscal por Impuesto al Valor Agregado; verificando que los gastos que tiene límites máximos permitidos por la Ley del Impuesto sobre la Renta no excedan los mismos.
- h. Cumplimiento de las obligaciones tributarias formales aplicables (inscripción y actualización de datos ante la Administración Tributaria y Registro Mercantil, autorización y uso de documentos y libros legales)
- i. Evaluación de la correcta y oportuna presentación de las siguientes declaraciones:

- Declaraciones Juradas Trimestrales de Impuesto Sobre la Renta
- Declaración y Recibo de Pago de Impuesto al Valor Agregado
- Declaraciones Trimestrales del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.
- Declaración definitiva anual de Impuesto Sobre la Renta.

III. BENEFICIOS PARA LA COMPAÑÍA

Nuestras recomendaciones permitirán prevenir, detectar y/o corregir posibles contingencias de tipo fiscal para la compañía y penal para sus Representantes Legales, así como, optimizar el pago de impuestos mediante la correcta aplicación de leyes tributarias, pues de otra manera, debido a la complejidad, ambigüedad y constantes modificaciones que sufren las leyes fiscales, las compañías podrían incurrir en pagos incorrectos o desaprovechar deducciones y beneficios que son permitidos por las leyes fiscales.

IV. PLANEACIÓN Y DESARROLLO DEL TRABAJO

Para el desarrollo adecuado de nuestro trabajo necesitaremos mobiliario para tres personas, dos que desarrollarán su labor de campo y una que eventualmente asistirá a la compañía a efectuar la labor de supervisión del trabajo de campo; así como, nombrar a una persona de la compañía para que coordine con nosotros los requerimientos de la papelería y consultas a realizar.

En este sentido, revisaremos los rubros más importantes que integran las casillas de la declaración definitiva anual de Impuesto Sobre la Renta del período terminado al 31 de diciembre de 2007, con el propósito de identificar aquellas situaciones que generen algún riesgo para ustedes, o bien, que permitan la utilización de beneficios fiscales considerados por la legislación guatemalteca vigente para el período en liquidación con la finalidad de optimizar la carga impositiva para la compañía.

V. RESULTADO DE NUESTRO TRABAJO Y DELIMITACIÓN DE RESPONSABILIDADES

Al finalizar la revisión se emitirá un informe respectivo, en el cual se expondrán los asuntos más importantes que llamaron nuestra atención y que fueron considerados como

generadores de contingencias para la empresa y su posible recomendación y/o sugerencia, así como una conciliación entre la utilidad contable y la renta imponible para efectos de la determinación y pago del Impuesto Sobre la Renta definitivo anual. Así mismo, de ser aplicable se cuantificarán los impuestos omitidos, más multas e intereses resarcitorios.

Los hallazgos encontrados en nuestra revisión, se discutirán previamente con el personal responsable de la empresa que ustedes nos indiquen, para luego tomar en cuenta los comentarios de las personas o funcionarios responsables al emitir el informe final.

Como resultado de cada revisión no estaremos emitiendo opinión alguna sobre los estados financieros o sobre la efectividad del diseño u operatividad del control interno; adicionalmente no asumimos responsabilidad alguna con relación a la exactitud e integridad de la información que nos sea proporcionada por la administración de la empresa y que hayan sido consideradas para esta propuesta y el trabajo realizado en cada oportunidad.

VI. HONORARIOS PROFESIONALES

La base para la determinación de nuestros honorarios la constituye el tiempo real que utilicemos para realizar el trabajo y la categoría del personal asignado al mismo, por lo que con base en experiencias anteriores nuestros honorarios serían de Q 11,200.00, valor que incluye el Impuesto al Valor Agregado; los cuales serán facturados en un 50% con el inicio de la revisión y el restante 50% con la entrega del informe.

ACEPTACIÓN:

Agradeceremos confirmar su aceptación con los términos antes indicados, firmando una copia de la presente y remitiendo la misma a nuestras oficinas.

De acuerdo con el contenido y aceptado por **El Caso Práctico, S. A.**

Nombre y Firma	Puesto	Fecha
Señor Y	Gerente General	05/03/2008

4.3 Requerimiento de Documentación



Estudia, Practica y Aprende
Contadores Públicos
Consultores y Asesores en Impuestos

Guatemala 22 de marzo de 2008

Licenciado

Señor Y

Gerente General

EL CASO PRÁCTICO, S.A.

Ciudad de Guatemala

Respetable Licenciado Y:

Por este medio le informo que para llevar a cabo la auditoría fiscal de las declaraciones de impuestos, por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2007, de la compañía **El Caso Práctico, S.A.**, a iniciarse el día 25 de marzo del año en curso; solicitamos se tenga preparada la documentación que se detalla a continuación:

Impuesto Sobre la Renta:

- Fotocopia de la declaración definitiva jurada anual del Impuesto Sobre la Renta al 31 de diciembre de 2007.
- Fotocopia de los estados financieros definitivos y detallados al 31 de diciembre de 2007.
- Pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al período a revisar.
- Estados Financieros utilizados para el cálculo de los pagos trimestrales del Impuesto sobre la Renta.
- Declaraciones de retenciones del 5% sobre los servicios adquiridos por el período a revisar.
- Constancias de retención del 5% sobre los servicios adquiridos.
- Declaraciones de retenciones sobre facturas especiales por el período a revisar.

Impuesto al Valor Agregado:

- Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado por el período a revisar.
- Libros autorizados del Impuesto al Valor Agregado de Compras y Ventas.
- Pagos del Impuesto al Valor Agregado por emisión de facturas especiales por el período a revisar.

Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz:

- Pago trimestral del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.
- Balance General utilizado de base para el cálculo de los pagos trimestrales del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.

Aspectos Formales:

- Libros legales de Contabilidad: Inventario, Diario, Mayor, Balance y de Actas.
- Fotocopia del último “Formularios de Inscripción y Actualización de Datos” presentados a la Superintendencia de Administración Tributaria. (Actualización anual 2007)
- Fotocopia de las autorizaciones de documentos emitidas por la Superintendencia de Administración Tributaria de Facturas, Facturas especiales, Notas de débito y de crédito con fecha del período 2007.
- Fotocopia de las formas utilizadas actualmente por la compañía (Factura, Factura especial, Notas de débito y de crédito) si hubieren modificaciones.
- Fotocopia de los contratos civiles o mercantiles que se hubieren otorgado con terceros, los emitidos durante el trimestre a revisar.

Aspectos Contables:

- Fotocopia de los Estados Financieros detallados al 31 de diciembre de 2007.
- Fotocopia de las Integraciones de las cuentas de impuestos del balance general.
- Diario mayor general completo del estado de resultados.
- Auxiliar de Activos Fijos.
- Correlativo de Cheques voucher por el período a revisar.
- Correlativo de Pólizas de Diario por el período a revisar.

- Correlativo de facturas.
- Correlativo de notas de crédito y débito.
- Correlativo de facturas especiales.

Sin otro particular al cual referirnos por el momento me suscribo de usted.

Atentamente,

ESTUDIA, PRACTICA Y APRENDE CPA

Auditor.

GUÍA DE TRABAJO PARA AUDITORÍA FISCAL

4.4 Guía de trabajo para la auditoría fiscal

INDICE

GUIA DE TRABAJO	
CÉDULA DE DEFICIENCIAS FISCALES	DF
ARCHIVO PERMANENTE	AP
IMPUESTO SOBRE LA RENTA ANUAL	A
Revisión de del formulario de la declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta 2007	A1 – A3
Integración gastos no deducibles detectados	A4
Declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta 2007	A5 – A7
Balance General al 31 de diciembre de 2007	A8
Estado de Resultados al 31 de diciembre de 2007	A9
Integración de gastos	A10 – A11
Cálculos globales de gastos y examen selectivo de gastos	A12 – A20
Análisis del método utilizado del Impuesto Sobre la Renta	A21
IMPUESTO SOBRE LA RENTA TRIMESTRAL	B
Revisión de la presentación de las declaraciones trimestrales de Impuesto Sobre la Renta	B1
Declaraciones trimestrales de Impuesto Sobre Renta presentadas	B2 – B4
IMPUESTO EXTRAORDINARIO TEMPORAL DE APOYO A LOS ACUERDOS DE PAZ	C
Revisión de la presentación de las declaraciones trimestrales del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz	C1
Integración de los pagos y saldos del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz	C2
Declaraciones trimestrales del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz	C3 – C5
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	D
Revisión de la presentación de las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado	D1 – D2
RETENCIONES VARIAS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	E
Revisión del cumplimiento del pago de las retenciones del 5% de Impuesto Sobre la Renta	E1
Revisión del cumplimiento del pago de las retenciones de Impuesto Sobre la Renta por Facturas Especiales	E2
Revisión del cumplimiento del pago de las retenciones de Impuesto al Valor Agregado Facturas Especiales	E3
CEDULA DE MARCAS	CM

GUÍA DE TRABAJO PARA AUDITORÍA FISCAL**IMPUESTO SOBRE LA RENTA****OBJETIVO:**

- Determinar que la empresa efectúe en forma correcta el cálculo del impuesto sobre la renta anual.

PROCEDIMIENTOS:

Elabore la guía de revisión del impuesto sobre la renta anual, y considere los siguientes aspectos:

- Renta bruta
- Rentas exentas
- Gastos no deducibles
- Pérdidas de ejercicios anteriores
- Reinversión de utilidades
- Deducciones por leyes especiales
- Impuesto sobre ganancias de capital
- Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz
- Pagos trimestrales
- Otros acreditamientos

OBSERVACIONES:

GUÍA DE TRABAJO PARA AUDITORÍA FISCAL

INGRESOS

OBJETIVOS:

- Determinar la procedencia de los ingresos de la empresa y evaluar si se encuentran clasificados y documentados adecuadamente.

PROCEDIMIENTOS:

Base Legal	Descripción	Hecho por:	P.T.
	1. Obtener una integración todas las cuentas de ingresos incluyendo aquellos que hayan sido registrados dentro del rubro de otros, y elabora una cédula donde los clasifique como ingresos afectos y exentos tanto para efectos del ISR como del IVA.	LYR	D1
	2. Preparar una cédula en la cual se concilien los ingresos reportados en el ISR con los reportados en el IVA. Investigar las diferencias establecidas y evaluar si las mismas representan riesgo fiscal.	LYR	D1
	3. Para efectos de la Ley del IVA, revisar la facturación y determinar por medio de prueba selectiva que en la base imponible del impuesto, se incluyan los reajustes y recargos financieros.	LYR	D3
RIVA Art. 19	4. En el caso que la entidad reciba depósitos por parte de sus compradores, verifique que se facture y se cargue el IVA; asimismo, cuando sean devueltos dichos depósitos, el valor del IVA deberá ser rebajado del débito fiscal por medio de una nota de crédito.	LYR	D1 Verificado
LIVA Art. 29, b) y c)	5. Verifique que las notas de crédito o débito sean emitidas a nombre de clientes específicos e indiquen la (s) factura (s) que afectan	LYR	D3
Ley Monetaria Arts. 1 y 2	6. Verifique que las facturas emitidas al exterior expresadas en moneda extranjera indiquen el valor equivalente en quetzales de la operación y que dicho valor coincida con el registrado en el libro de ventas.	LYR	No hay facturas al exterior
LIVA Art. 29, literal a)	7. Verificar que la entidad emite facturas por los actos gravados del IVA, aun cuando los mismos se encuentren exentos.	LYR	No hay ingresos exentos
	8. Verifique que los documentos que respaldan los ingresos, llenen todos los requisitos exigidos por la ley.	LYR	AP VII

GUÍA DE TRABAJO PARA AUDITORÍA FISCAL

Base Legal	Descripción	Hecho por:	P.T.
	9. Verificar y describir el proceso de anulación, observando lo siguiente: a. Si la anulación es dentro del mismo mes, verificar que se cuente con los originales de las facturas. b. Si la anulación de la factura se da en el siguiente mes, asegurarse que se hayan emitido las notas de crédito correspondientes.	LYR	D3
	10. Otros ingresos no facturados (cobros a empleados, alimentación, reembolso de gastos, etc.)	LYR	No se observaron
	11. En venta de bienes ingresados con beneficios, observar el pago de impuestos por nacionalización.	LYR	N/A

OBSERVACIONES:

Los ingresos obtenidos por la compañía durante el período 2007 corresponden específicamente a la Prestación de servicios de arrendamiento y mantenimiento, según facturación física observada.

GUÍA DE TRABAJO PARA AUDITORÍA FISCAL

GASTOS

OBJETIVOS:

- Verificar que los gastos pertenecen a la entidad, corresponden al ejercicio revisado y sirvieron para generar rentas gravadas.
- Evaluar si los documentos que respaldan el egreso, llenan todos los requisitos para ser considerados como deducibles del régimen del impuesto sobre la renta.
- Obtener evidencia de que los egresos están adecuadamente documentados y clasificados.
- Verificar que proceda el reconocimiento de crédito fiscal por Impuesto al Valor Agregado.
- Verificar que los gastos que tiene límites máximos permitidos por la Ley del Impuesto sobre la Renta no excedan los mismos.

PROCEDIMIENTOS:

Base Legal	Descripción	Hecho por:	P.T.
	1. Obtener un juego de estados financieros detallados, mediante los cuales se pueda identificar la clasificación contable de los gastos y los valores relevantes registrados como tales dentro de un período contable.	LYR	A8 – A9
	2. Indagar el origen de los saldos que llamen la atención, documentar su naturaleza y verificar su documentación de soporte.	LYR	A12 – A20
	3. Revise e investigue aquellos documentos de naturaleza poco usual (tiquetes de parqueos, recibos de pagos de peaje, formas 144-A emitidas por el estado, etc.).	LYR	No hay documentos de este tipo.
	4. Concluido lo anterior, efectúe lo siguiente: <ol style="list-style-type: none"> a. Un resumen de aquellos gastos que podrían ser considerados como no deducibles del régimen del impuesto sobre la renta. b. Un resumen de aquellos gastos que no llenan los requisitos para soportar el crédito fiscal por impuesto al valor agregado. 	LYR	A4

GUÍA DE TRABAJO PARA AUDITORÍA FISCAL

Base Legal	Descripción	Hecho por:	P.T.
LISR Art. 38, literal t) LITF Art. 2, numeral 2) LIVA Art. 6, numeral 3)	5. Para el caso de cancelación de honorarios, comisiones, asesoría técnica o financiera, a personas no domiciliadas en el país, verifique lo siguiente: a. El monto deducible máximo por este concepto no debe exceder del 1% de la renta bruta o el 15% sobre salarios pagados a trabajadores guatemaltecos, lo que sea mayor. b. Practicar la retención correspondiente de impuesto sobre la renta y el pago de timbres fiscales (3%) o IVA, según corresponda.	L Y R	A19
LISR Art. 38, literal w) LITF Art. 2, numeral 2)	6. En caso que la empresa pague regalías por el uso de marcas y patentes de invención inscritas en el Registro de la Propiedad Industrial, verifique lo siguiente: a. El monto deducible máximo por este concepto no debe exceder de 5% de la renta bruta. b. Si fueron pagadas a personas no domiciliadas, que se haya practicado la retención correspondiente de impuesto sobre la renta y el pago de timbres fiscales (3%)	L Y R	No se realizan pagos por este concepto
LISR Art. 38, literal v) LITF Art. 2, numeral 2)	7. En caso que la empresa pague viáticos, verifique lo siguiente: a. El monto deducible máximo por este concepto no debe exceder de 5% de la renta bruta. b. Si no se entrega a la empresa los documentos que soporten los gastos, deberán considerarse como no deducibles del impuesto sobre la renta o para que el gasto sea deducible, como parte de la renta afecta del trabajador. c. Si los gastos fueron incurridos en el exterior, que los mismos hayan sido liquidados y pagado el 3% de timbres fiscales.	L Y R	A10 – A11 No hay pagos al exterior.
LISR Art. 39, literal c)	8. Compruebe si la entidad ha efectuado pagos o acreditamientos a ejecutivos en concepto de bonificaciones y otro tipo de remuneraciones con base en utilidades. En caso afirmativo, verifique que hayan sido considerados como parte de la renta bruta del empleado, de lo contrario que sean considerados como gastos no deducibles.	L Y R	No hay pagos por este concepto
	9. Tratamiento de entrega de material publicitario y promocional.	L Y R	N/A

GUÍA DE TRABAJO PARA AUDITORÍA FISCAL

Base Legal	Descripción	Hecho por:	P.T.
LISR Art. 39, literal g)	10. Verificar que se considere como gasto no deducible del impuesto sobre la renta la pérdida por diferencial cambiario que resulta de operaciones con sucursales, subsidiarias o con casa matriz.	L Y R	No hay operaciones de este tipo.
LISR Art. 38, literal z)	11. Verificar el tratamiento que se le da a las pérdidas cambiarias provenientes de las compras de divisas para operaciones destinadas a la generación de rentas gravadas.	L Y R	A11
LISR Art. 38, literal s) RISR Art. 19	12. En el caso de existir donaciones otorgadas al Estado, municipalidades y otras entidades; asociaciones y fundaciones no lucrativas; universidades; partidos políticos; entidades gremiales; etc., verifique que no exceda el máximo legal establecidos, que la documentación de soporte sea adecuada y cumpla las condiciones establecidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta.	L Y R	A19
LISR Arts. 33-36	13. Verificar los pagos efectuados a empresas domiciliadas en el exterior por los siguientes conceptos: a. Transporte b. Seguros, reaseguros y reafinanzamientos c. Películas cinematográficas y similares d. Noticias internacionales	L Y R	No se realizaron pagos a no domiciliados

OBSERVACIONES:

Se examinaron los rubros más importantes de gastos, seleccionando los saldos mayores a Q50,000.

Con el fin de verificar como mínimo el 90% de los mismos, que se encuentren debidamente documentados

Que correspondan al giro del negocio de la compañía, es decir que se apliquen a rentas gravadas y se

Observaron los límites establecidos en los artículos 38 y 39 de la ley del Impuesto Sobre la Renta.

GUÍA DE TRABAJO PARA AUDITORÍA FISCAL

NOMINAS Y PLANILLAS

OBJETIVO:

- Determinar si las erogaciones por concepto de sueldos, salarios y otras remuneraciones se encuentran adecuadamente registrados, asimismo, verificar la adecuada clasificación de los costos relacionados (cuotas patronales, aportaciones a fondos de pensiones y solidarismo).

PROCEDIMIENTOS:

Base Legal	Descripción	Hecho por:	P.T.
	1. Verificar que la empresa posea las declaraciones juradas de impuesto sobre la renta de su personal en relación de dependencia.	L Y R	A15 – A16 N/A
LISR Art. 37	2. Verificar que el empleado en su proyección haya incluido todos sus ingresos (incluso el aguinaldo y bono 14, aunque estos posteriormente los deduzca como rentas exentas).	L Y R	N/A
LISR Art. 37	3. Verificar que las deducciones que reporta el empleado estén de acuerdo a lo establecido en la ley, recuerde que la bonificación 78-89 constituye un ingreso afecto para el empleado por lo que no puede ser parte de estas deducciones.	L Y R	N/A
LISR Art. 43	4. Verificar el cálculo del impuesto sobre la renta conforme la renta imponible determinada y de acuerdo a la tabla de tarifas establecida en la ley de este impuesto.	L Y R	N/A
LISR Arts. 37, 57	5. Verificar que el acreditamiento efectuado al impuesto sobre la renta determinado, corresponda únicamente al impuesto al valor agregado (50% en la proyección y 100% en la liquidación definitiva).	L Y R	N/A
	6. Verificar que la empresa esté enterando en forma adecuada las cuotas laborales y patronales al IGSS.	L Y R	A14
LISR Art. 68	7. Verificar el cumplimiento de la conciliación de las retenciones efectuadas a empleados en relación de dependencia.	L Y R	N/A

OBSERVACIONES:

No aplica el examen de las retenciones de Impuesto Sobre la Renta a empleados debido a que los sueldos y bonificaciones pagados no exceden de Q3,000 mensuales.

GUÍA DE TRABAJO PARA AUDITORÍA FISCAL

OTROS

OBJETIVOS:

- Verificar el adecuado cumplimiento de todas las obligaciones tributarias formales aplicables.
- Verificar la correcta y oportuna presentación de declaraciones.

PROCEDIMIENTOS:

Base Legal	Descripción	Hecho por:	P.T.
LISR Art. 3 LIVA Art. 5 C.Tributario Art. 120	1. Inscripción y actualización: <ul style="list-style-type: none"> • Verifique que se encuentre inscrito en el Registro Tributario Unificado, y que su (s) establecimiento (s) está (n) registrado (s) • Verifique la actualización de modificaciones a la inscripción (representante legal, contador, domicilio fiscal, razón social, etc.) 	LYR	AP IV
LIVA Art.29,30 y 36 LIVA Art. 30 RIVA Art. 32 al 36	2. Autorización y uso de documentos: <ul style="list-style-type: none"> • Verifique que cuente con autorización y que emite oportunamente los documentos legales establecidos: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Facturas ✓ Notas de Débito ✓ Notas de Crédito ✓ Facturas Especiales • Verifique que los documentos utilizados cumplen con los requisitos legales establecidos. 	LYR	AP VII
C.Comercio Arts. 368 al 381 LIVA Art. 31, 37 RIVA Art. 36 al 39 LISR Art. 46	3. Otros documentos: <ul style="list-style-type: none"> • Verifique la autorización y correcta operación de libros. <ul style="list-style-type: none"> ✓ Libros de compras y ventas ✓ Libros contables ✓ Libros de salarios ✓ Libros de actas de accionistas y de Consejo de Administración • Verifique la autorización de uso de máquinas registradoras, incluso aquellas que no se estén utilizando. 	LYR	AP VI

GUÍA DE TRABAJO PARA AUDITORÍA FISCAL

Base Legal	Descripción	Hecho por:	P.T.
LISR Art. 54 Art. 61 Art. 63 Art. 67 Art. 45 LIVA Art. 40 LIEMA Art. 11 LIPF Art. 8	4. Presentación de declaraciones. Verifique la oportuna presentación de declaraciones: ✓ Declaración Jurada Anual de Impuesto sobre la Renta ✓ Declaración Jurada y Recibo de Pago Trimestral de Impuesto sobre la Renta ✓ Declaración y Recibo de Pago de Retenciones a Domiciliados ✓ Declaración y Recibo de Pago de Retenciones a Asalariados ✓ Declaración y Recibo de Pago de Retenciones a No Domiciliados ✓ Declaración y Recibo de Pago de Impuesto al Valor Agregado ✓ Declaración Jurada y Recibo de Pago Trimestral de Impuesto Extraordinario Temporal a los Acuerdos de Paz. ✓ Declaración y Recibo de Pago de Retenciones de Impuesto sobre Productos Financieros ✓ Otras declaraciones aplicables (Impuesto al consumo de bebidas alcohólicas y fermentadas, a la distribución del Cemento, Decreto 38-92, Impuesto de Turismo).	Lyr	A5 – A7 B N/A N/A N/A D C N/A N/A
C.Tributario Arts. 74 y 86	5. Otros: <ul style="list-style-type: none"> Verifique si existen sanciones impuestas por el incumplimiento de obligaciones formales que constituyan contingencia de sanciones posteriores por reincidencia (incremento del 50% en el monto de la sanción o cierre temporal del negocio) 	Lyr	Verificado

OBSERVACIONES:

Se tuvieron a la vista todas las declaraciones de impuestos y concluimos que la administración de la Compañía cumplió con sus obligaciones tributarias, con la salvedad que en algunos casos la determinación Del impuesto pagado no es correcta.

GUÍA DE TRABAJO PARA AUDITORÍA FISCAL

PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES

DECLARACIONES DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

OBJETIVO:

- Verificar el adecuado registro contable y la conciliación entre la información de estos registros, los libros del IVA y la consignación en la declaración.

PROCEDIMIENTOS:

Base Legal	Descripción	Hecho por:	P.T.
	1. Prepare una cédula en la cual se concilien los ingresos reportados en el ISR y los reportados en el IVA. Investigue las diferencias establecidas y evaluar si las mismas representan o no riesgo fiscal.	LYR	A1
	2. Describa el proceso de facturación de la compañía para identificar debilidades que pudieran tener incidencia fiscal, tales como: a. Facturas no emitidas. b. Notas de crédito o de débito operadas incorrectamente. c. Traslado de información al libro de ventas.	LYR	D1
RIVA Art. 40	3. Elabore una cédula donde compare los datos del libro de compras con los valores consignados en la declaración jurada.	LYR	D1
LIVA Art. 40	4. Verificar que si se han declarado compras mayores a las ventas durante tres períodos consecutivos, se haya adjuntado a la declaración jurada la certificación correspondiente.	LYR	D1 Verificado
	5. Verificar el adecuado traslado del saldo del crédito fiscal entre un período y otro.	LYR	D1, D2
RIVA Art. 12	6. Verifique que el monto reportado por constancias de exención se encuentre soportado con las mismas.	LYR	D1 No se recibieron constancias de exención

OBSERVACIONES:

Las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado fueron observadas y se encuentran resumidas en la Cédula corrida de ventas D1.

GUÍA DE TRABAJO PARA AUDITORÍA FISCAL

PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES

PAGOS TRIMESTRALES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

OBJETIVO:

- Determinar que la empresa efectúe en forma correcta el cálculo del impuesto, que el método utilizado sea consistente con el período anterior, que sea enterado en tiempo a la administración tributaria y verificar que el método utilizado sea el conveniente para la compañía.

PROCEDIMIENTOS:

Base Legal	Descripción	Hecho por:	P.T.
LISR Art. 61	1. Obtener los pagos trimestrales del período que se esta revisando, verificar que hayan sido calculados correctamente y que el método utilizado sea el más conveniente para la compañía.	LYR	B2 – B4
LISR Art. 61 RISR Art. 28	2. Verificar si el método utilizado es consistente con el período anterior, en caso contrario obtener copia de la solicitud efectuada y de la resolución de la administración tributaria en la cual se autoriza el cambio del método de pago trimestral.	LYR	B1
LISR Art. 61, literal c) RISR Art. 28, numeral 3)	3. En el caso del método de pago trimestral con base en la cuarta parte del impuesto determinado en el período anterior, considere lo siguiente: a. Una empresa en su primer período de operaciones, no puede optar por este método. b. Cuando la empresa no haya determinado impuesto en el período anual anterior, no puede seguir utilizando esta opción; por lo que debe solicitar cambio de método a la administración tributaria.	LYR	B1 Verificado
	4. En lo referente a acreditamientos, considere lo señalado en los pagos trimestrales de Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.	LYR	B1

OBSERVACIONES:

Se observaron las declaraciones de pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta, se examinó la Forma de cálculo del impuesto y se determinó que deben ser rectificadas.

GUÍA DE TRABAJO PARA AUDITORÍA FISCAL

PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES

PAGOS TRIMESTRALES DEL IMPUESTO EXTRAORDINARIO TEMPORAL DE APOYO A LOS ACUERDOS DE PAZ.

OBJETIVO:

- Determinar que la empresa efectúe en forma correcta el cálculo del impuesto, que sea enterado en tiempo a la Administración Tributaria y que se encuentre contabilizado de acuerdo a su naturaleza.

PROCEDIMIENTOS:

Base Legal	Descripción	Hecho por:	P.T.
LIETAAP Art. 7	1. Obtener los pagos trimestrales del período que se esta revisando y la declaración jurada anual del período anterior con sus anexos. Verificar que hayan sido calculados correctamente y que la base imponible utilizada sea la más conveniente para la compañía.	LYR	C1
LIETAAP Art. 10	2. Determine el método de acreditamiento que utiliza la compañía, y considere lo siguiente: a. Cuando se acredite IETAAP a ISR verifique que el IETAAP haya sido efectivamente pagado en el año anterior, que aplique acreditarlo y que el excedente de IETAAP no acreditado en el año que corresponde sea considerado como gasto deducible del período. b. En el caso de que se acredite ISR a IETAAP, verifique que ambos pagos se hayan hecho en el mismo año calendario y que si existe excedente de IETAAP se registre como gasto deducible; considere que al cambiar a este método el saldo de IETAAP de años anteriores debe ser registrado como un gasto del período.	LYR	C 1, C 2 Opción a)
IETAAP	3. Concilie los pagos de IETAAP según declaraciones de impuestos con los registros contables, el saldo final debe corresponder al saldo de IETAAP pagado pendiente de acreditamiento al final del período.	LYR	C 2

OBSERVACIONES:

Las declaraciones fueron presentadas, el impuesto fue determinado y pagado incorrectamente.

GUÍA DE TRABAJO PARA AUDITORÍA FISCAL

PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES

RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

OBJETIVO:

- Verificar el cumplimiento de las retenciones sobre los servicios adquiridos, tanto locales como del exterior.

PROCEDIMIENTOS:

Base Legal	Descripción	Hecho por:	P.T.
LISR Art. 64	1. Verificar que al pago de los servicios se le haya practicado la retención del 5% cuando corresponda, de lo contrario verifique que el prestador del servicio haya proporcionado el aviso de pagos trimestrales y en consecuencia la constancia de retención sea del 0%.	LYR	E1
LISR Art. 63, numeral 2)	2. Verificar que las retenciones efectuadas se hayan enterado oportunamente a la Administración Tributaria.	LYR	E1 – E3
LISR Art. 45	3. En pagos al exterior por servicios recibidos, verifique que se hayan realizado y pagado las retenciones del impuesto sobre la renta.	LYR	N/A

OBSERVACIONES:

La administración de la compañía cumple con sus obligaciones como agente de retención del Impuesto Sobre la Renta, según declaraciones observadas.

4.5 Cuestionario de control interno en el área de impuestos

Cuestionario de Riesgo Fiscal	SI	NO	No Aplica
Aspectos formales:			
1. ¿La entidad lleva de forma adecuada los libros siguientes?			
— Libro diario mayor general	X		
— Libro de inventarios	X		
— Libro de balances	X		
— Libro auxiliar de compras y servicios	X		
— Libro auxiliar de ventas y servicios prestados	X		
— Libro(s) de actas	X		
2. ¿Están debidamente autorizados y habilitados?	X		
3. ¿Cumplen con los requisitos establecidos en las leyes tributarias?	X		
4. ¿Conciliación entre mayores y auxiliares?	X		
5. ¿Existen balances de comprobación mensuales?	X		
6. ¿Están los asientos debidamente documentados?	X		
7. ¿Se revisan periódicamente los asientos?		X	
8. ¿Se solicitan anualmente los formularios de inscripción y modificación de datos ante el Registro Tributario Unificado?	X		
Ingresos:			
9. ¿Existen facturas, notas de crédito, notas de débito, prenumeradas de ventas?	X		
10. ¿Se encuentran debidamente autorizadas por la Administración Tributaria?	X		
11. ¿Se emiten facturas por todos los ingresos que obtiene la compañía? En el caso de existir ingresos no facturables detallar su descripción.	X		
12. ¿Se contabilizan las ventas al devengo y no al cobro?	X		

Cuestionario de Riesgo Fiscal	SI	NO	No Aplica
13. ¿Se cotejan las facturas de ventas con el libro de ventas?		X	
14. ¿Existe control sobre entregas parciales de ventas?			X
15. ¿Existen controles sobre clientes vencidos y no cobrados?	X		
16. ¿Se elaboran cortes de formas mensualmente?		X	
17. ¿Control sobre la anulación de facturas?	X		
18. ¿Existe control del correlativo de las facturas de ventas?	X		
19. ¿Existe control del correlativo en los libros de ventas?	X		
20. ¿Se depositan intactos y en forma diaria los ingresos?	X		
21. ¿Se investigan saldos antiguos de clientes, dejando evidencia de ello?	X		
Gastos:			
22. ¿Previo al reconocimiento de gastos se analizan su relación con el giro habitual del negocio de la compañía?		X	
23. ¿Existe el reconocimiento de gastos que no generen rentas gravadas para la compañía?		X	
24. ¿Se registran gastos sin documentación legal de soporte?		X	
25. ¿Se revisa la documentación de soporte de los gastos?	X		
26. ¿Se revisan los límites de gastos que se registran en cuanto al máximo permitido por las leyes tributarias?		X	
27. ¿Existe gastos personales registrados?		X	
28. ¿Los gastos registrados cumplen con los aspectos contemplados en la ley de bancarización?	X		
29. ¿Se realizan retenciones de Impuesto Sobre la Renta por los pagos realizados al exterior en concepto de adquisición de servicios?			X
Aspectos Contables:			
30. ¿Existen saldos acreedores de clientes?		X	
31. ¿Existen saldos deudores de proveedores?		X	

Cuestionario de Riesgo Fiscal	SI	NO	No Aplica
32. ¿Se hacen conciliaciones de ingresos/gastos de contabilidad con libros de IVA?		X	
33. ¿Se hacen conciliaciones de la contabilidad con los impuestos?		X	
34. ¿Se hacen conciliaciones de la contabilidad con las bases y retenciones?		X	
35. ¿Se realizan conciliaciones bancarias regularmente?	X		
36. ¿Se revisan periódicamente las conciliaciones bancarias?	X		
37. ¿Están registradas en libros todas las cuentas bancarias?	X		
Aspectos tributarios:			
38. ¿Se maneja un detalle, integración o programa de las obligaciones fiscales, en cuanto a la presentación de declaraciones?		X	
39. ¿Se revisa al inicio de cada mes un calendario tributario?	X		
40. ¿Se revisan las declaraciones antes de su presentación?		X	
41. ¿Se concilian las declaraciones fiscales entre sí?		X	
42. ¿Conocen los funcionarios y empleados de la compañía sus obligaciones como agente de retención de impuestos?	X		
43. ¿Existe un asesoramiento fiscal calificado?		X	
44. ¿Se maneja información fiscal actualizada?	X		
45. ¿Se analizan todas las contingencias fiscales derivadas de las posibles interpretaciones de las normas tributarias?		X	
46. ¿Se manejan las operaciones a través de una estrategia fiscal?		X	
47. ¿Se ha realizado alguna revisión fiscal en los últimos 4 años?		X	
48. ¿Se capacita al personal periódicamente con relación a temas tributarios?		X	

4.6 Revisión de los aspectos formales de la inscripción de la compañía El Caso Práctico, S.A.

INDICE	
EL CASO PRÁCTICO, S.A.	
Archivo Permanente (A/P)	
	Índice
Constitución y Representación de la Compañía	
Documento	
Escritura de Constitución	I
Nombramiento del Representante Legal	II
Inscripción y Modificaciones en el Registro Mercantil	
Documento	
Patentes de Comercio de Sociedad y de Empresa	III
Inscripción y Modificación de Datos	
Superintendencia de Administración Tributaria	
Documento	
Constancia de Inscripción y modificación al Registro Tributario Unificado	IV
Análisis del uso de la denominación de la compañía.	V
Examen de Libros Contables y Auxiliares del Impuesto al Valor Agregado	VI
Examen de las Resoluciones de Autorización de Documentos y su impresión	VII

IEmpresa: **EL CASO PRÁCTICO, S.A.**

Revisión fiscal de estados financieros

Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	02/04/08
Revisado	Fecha
JAS	08/04/08

ESCRITURA DE CONSTITUCIÓN DE SOCIEDAD

Escritura de Constitución No.: **123**
 Fecha: **01 de enero de 2004**

Razón Social: El Caso Práctico, Sociedad Anónima / El Caso Práctico, S.A.
 Nombre Comercial: Caso Práctico
 Plazo: Indefinido
 Períodos: Del 01 de enero al 31 de diciembre de cada año

Objeto:

La sociedad se dedicará a la compra, venta, arrendamiento, usufructo, cesión y negociación por cualquier título legal de bienes muebles e inmuebles ubicados en el territorio nacional, así como en el extranjero, pudiendo para el efecto desarrollar todo tipo de proyectos inmobiliarios, tales como condominios, propiedades horizontales y otros. Así como a la prestación de servicios de asesoría, intermediación, implementación y desarrollo de servicios laborales, comerciales, administrativos, relacionado con finanzas, el comercio y cualquier otra ciencia arte o profesión del actuar humano. OTROS ACTOS: Para realizar sus fines, la sociedad podrá realizar todos los actos y celebrar todos los contratos que considere necesarios o convenientes, incluyendo, pero no limitando a comprar, vender, permutar, enajenar y gravar en general, así como disponer de su patrimonio en cualquier forma, adquirirla cualquier título y en general celebrar, formalizar u otorgar contratos sin ninguna limitación, ya sea mercantiles, civiles o de cualquier naturaleza.

Representante Legal: Martín Martínez
 Gerente General: Martín Martínez

CAPITAL SOCIAL AUTORIZADO:

ASÍ: 1,000 acciones * Q100.00 valor nominal de cada una	Q100,000
Capital pendiente de suscribir	95,000
Capital autorizado, suscrito y pagado	<u>Q5,000</u> A8

CAPITAL SOCIAL AUTORIZADO, SUSCRITO Y PAGADO:

<u>SOCIOS</u>	<u>APORTACIÓN</u>	<u>SUSCRITO</u>	<u>PAGADO</u>
Socio X	2500 acciones * Q1.00 =	2,500	2,500 50%
Socio Y	2500 acciones * Q1.00 =	2,500	2,500 50%
Total	5,000 acciones * Q1.00=	<u>5,000</u>	<u>5,000 100%</u>

Forma de pago: Los socios fundadores han pagados sus acciones con aportaciones dinerarias por Q5,000 por medio del depósito realizado en la cuenta de depósitos monetarios No. 00-123456-7 del Banco Granai & Townson, S.A. (actualmente Banco G & T Continental, S.A.) el 01/01/2003 a favor de El Caso Práctico, Sociedad Anónima.



Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.
Revisión fiscal de estados financieros
Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	02/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	08/04/08

DEL NOMBRAMIENTO DE LA REPRESENTACIÓN LEGAL:

Resumen del acta notarial que documenta el nombramiento del gerente general y representante legal de la entidad "El Caso Práctico, S.A."

Título: Gerente General y Representante Legal
Nombramiento: Martín Martínez
Fecha de Nombramiento: 01 de febrero de 2004
Vigencia: Indefinido



Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.
Revisión fiscal de estados financieros
Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	02/04/08
Revisado	Fecha
JAS	08/04/08

PATENTES DE COMERCIO DE EMPRESA Y DE SOCIEDAD

DE LA SOCIEDAD ANÓNIMA:

Razón Social:

El Caso Práctico, S.A.

Número de Registro: 12345 Folio 123 Libro 456 Expediente. 12345 - 2004
Nacionalidad: Guatemala
Inscripción Provisional: 01 de febrero de 2004
Inscripción Definitiva: 01 de marzo de 2004
Dirección: 1 avenida 2-3, zona 4

Objeto: Compa, venta, arrendamiento, usufructo, cesión y negociación por cualquier título legal, de bienes muebles e inmuebles, ubicados en el territorio nacional, así como en el extranjero, pudiendo para el efecto, desarrollar todo tipo de proyectos inmobiliarios, tales como condominios, propiedades horizontales y otros.

Patente de Comercio de Sociedad: 13 de marzo de 2004

DE LA EMPRESA:

Nombre Comercial:

Caso Práctico

Número de Registro: 12345 Folio 123 Libro 456 Expediente. 12345 - 2004
Categoría: Única
Inscripción: 01 de febrero de 2004
Dirección: 1 avenida 2-3, zona 4

Objeto: Compa, venta, arrendamiento, usufructo, cesión y negociación por cualquier título legal, de bienes muebles e inmuebles, ubicados en el territorio nacional, así como en el extranjero, pudiendo para el efecto, desarrollar todo tipo de proyectos inmobiliarios, tales como condominios, propiedades horizontales y otros.

Nombre del Propietario: El Caso Práctico, S.A.

Clase de Establecimiento: Sociedad Mercantil

Patente de Comercio de Empresa: 13 de marzo de 2004

IV

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.
Revisión fiscal de estados financieros
Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	02/04/08
Revisado	Fecha
JAS	08/04/08

CONSTANCIA DE INSCRIPCIÓN Y MODIFICACIÓN R.T.U.**ESTABLECIMIENTO No.1**

+----- (A) -----+

Nombre Comercial El Caso Práctico, S.A.
Razón Social Caso Práctico

NIT 12345-6
Dirección: 1 avenida 2-3, zona 4
Domicilio Comercial: 1 avenida 2-3, zona 4

Cierre Fiscal: Enero a Diciembre de cada año.
Representante Legal: Hernan Hernández
Contador General: Pedro Pérez

Fecha de constitución: 01 de enero de 2004
Inscripción Definitiva: 01 de marzo de 2004
Fecha de inicio de operaciones: 01 de abril de 2004

Actividad general de la empresa: Actividades inmobiliarias realizadas con bienes propios y/o arrendados, servicios diversos.

Sistema de inventarios: No Aplica

Actividades exentas del IVA: Ninguna
Carnet del NIT: Último observado con fecha 02/01/2007

Régimen del ISR: Régimen Optativo
ISR Anual: Declaración jurada definitiva anual (31% sobre renta imponible)
ISR Trimestral: ISR determinado en el período anterior dividido 4
ISR MENSUAL: No Aplica.

IVA: Régimen General pagos mensuales (Diferencia entre IVA cobrado e IVA pagado)
Tarifa del 12%.

IETAAP: Base imponible según decreto 18-04.
MÉTODO DE ACREDITAMIENTO: IETAAP a ISR.

SISTEMA CONTABLE: Devengado

(A) Información cotejada con el último formulario de inscripción y actualización de datos ante el Registro Tributario Unificado.

Observaciones:

a) El contador inscrito actualmente ante el Registro Tributario Unificado es el señor Pedro Pérez, no obstante el ya no trabaja para la compañía, el contador actual es el señor Juan Juárez. Por esto ver **DF 1**

(1)

V

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.
Revisión fiscal de estados financieros
Período: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	02/04/08
Revisado	Fecha
JAS	08/04/08

<u>Descripción del Documento</u>	<u>Nombre Comercial</u>	<u>Razón Social</u>
Escritura de Constitución:	Caso Práctico	El Caso Práctico, Sociedad Anónima
(Según modificación de denominación)	No hay modificaciones.	
Patente de Comercio de Empresa:	Caso Práctico	El Caso Práctico, Sociedad Anónima
Patente de Comercio de Sociedad:	No indica	El Caso Práctico, Sociedad Anónima
Nombramiento de la Representación Legal:	No indica	El Caso Práctico, Sociedad Anónima
SAT / Registro Tributario Unificado:	Caso Práctico	El Caso Práctico, Sociedad Anónima
Autorización de Documentos (Facturas, etc.):	Ver cedula de análisis	
Documentos Impresos físicamente:	Ver cedula de análisis	

CONCLUSIÓN: De la revisión efectuada del uso del nombre comercial y razón social de la compañía concluimos que el uso de los mismos se observó en forma consistente en todos los documentos legales, de la siguiente manera:

Razón Social:	El Caso Práctico, Sociedad Anónima
Nombre Comercial:	Caso Práctico

Empresa: **EL CASO PRÁCTICO, S.A.**

Revisión fiscal de estados financieros

Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	02/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	08/04/08

REVISIÓN DE LIBROS CONTABLES:

Registros que exige código de comercio, Iva, Isr.	Fecha de autorización	Resolución No.	Folios Autorizados y/o Habilitados	Habilitado resolución No.	Fecha de Habilitado	Actualizado	Folios Utilizados	Folios no utilizados	
Libro Diario Mayor General	10/03/2004	123-2004	500	2004-1-1-11738	10/03/2004	dic-05	200	300	(A)
Libro de Balance	10/03/2004	234-2004	100	2004-1-34-1423	10/03/2004	dic-05	50	50	(A) (B) (C)
Libro de Inventario	10/03/2004	345-2004	100	2004-1-34-1420	10/03/2004	dic-05	20	80	(A)
Libro de Salarios	15/03/2004	456-2004	100	N/A	N/A	dic-06	50	50	
Libro de Actas	10/03/2004	567-2004	100	2004-1-34-1421	10/03/2004	dic-06	10	90	
Libro de Compras	N/A	N/A	200	2004-1-34-1418	10/03/2004	dic-05	75	125	(A) (D)
Libro de Ventas	N/A	N/A	100	2004-1-34-1419	10/03/2004	dic-05	50	50	(A)

Observación: Los libros se encuentran autorizados y los corresponden habilitados para ser elaborados en forma computarizada.

(A) Los libros contables no se encuentran impresos a la fecha, fueron observados de la siguiente manera: Por esto véase: **DF 1** (2)

Libro de Diario Mayor General	31/12/2005
Libro de Inventarios	31/12/2005
Libro de Balances	31/12/2005
Libro de Compras y Servicios	31/12/2005
Libro de ventas	31/12/2005

(B) Los estados financieros elaborados en el libro de balances por los períodos terminados 2004 y 2005 no se encuentran firmados por el Representante Legal de la compañía, únicamente por el Contador General Por esto véase: **DF 1** (3)

(C) En el libro de balances no se elaboró el estado de flujo de efectivo por los períodos terminados al 31/12/04 y 31/12/05. Por esto véase: **DF 1** (4)

(D) El libro de compras no incluye un resumen de la procedencia del crédito fiscal. Por esto véase: **DF 1** (5)

Fuente:

Los datos fueron cotejados de los stickers de autorización y habilitación de libros, emitidos por el Registro Mercantil y la Superintendencia de Administración Tributaria; y de los libros físicos impresos y proporcionados por el cliente.

Conclusión:

Se observó que los libros contables no cumplen con los requisitos establecidos en el Código Tributario y leyes tributarias específicas.

Empresa: **EL CASO PRÁCTICO, S.A.**

Revisión fiscal de estados financieros

Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	02/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S	08/04/08

AUTORIZACIONES DE DOCUMENTOS VIGENTES:

Documento	No. de Autorización	Fecha	Cantidad Autorizada	Ultima Utilizada	Fecha	Forma a utilizar
FACTURAS	2004-1-34-1434	05/03/2004	1 - 1000	500	01/02/2007	501
FACTURAS ESPECIALES	2004-1-1-10822	05/03/2004	1 - 200	25	10/12/2006	26
NOTAS DE CRÉDITO						
NOTAS DE DÉBITO						

(A) (C)
| |
(B)
|

(A) Resoluciones observadas físicamente.

(B) No se ha solicitado autorización para el uso de notas de crédito y notas de débito, y por ende no se cuenta con estos documentos impresos. Por esto véase: **DF 1 6**

(C) Las facturas y facturas especiales se encuentran impresas incorrectamente: Por esto véase: **DF 1 7**

	<u>Nombre Comercial</u>	<u>Razón Social</u>	<u>NIT</u>
Según resolución de autorización:			
Facturas	El Caso Práctico	El Caso Práctico, Sociedad Anónima	12345-6
Facturas especiales	El Caso Práctico	El Caso Práctico, Sociedad Anónima	12345-6
Según forma impresa:			
Facturas sin serie	No impreso	El Caso Práctico, S.A.	No impreso
Facturas especiales	No impreso	El Caso Práctico, S.A.	No impreso

Fuente:

Los datos fueron cotejados de las resoluciones de autorización de documentos emitidas por la Superintendencia de la Administración Tributaria y de las formas impresas físicamente.

Conclusión:

Se observó que la administración de la compañía no cumple con los requisitos establecidos en las leyes tributarias con relación a la impresión de documentos, por otra parte, estos no fueron impresos en forma consistente con la resolución de autorización emitida por la Superintendencia de Administración Tributaria.

4.7 Pruebas en la revisión del cálculo de impuestos determinados y pagados, contabilización y presentación de declaraciones juradas de impuestos

INDICE	
4.6.1 IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
a) Impuesto Sobre la Renta definitivo anual	A
Revisión de del formulario de la declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta 2007	A1 – A3
Integración gastos no deducibles detectados	A4
Declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta 2007	A5 – A7
Balance General al 31 de diciembre de 2007	A8
Estado de Resultados al 31 de diciembre de 2007	A9
Integración de gastos	A10 – A11
Examen selectivo de gastos	A12 – A20
Análisis del método utilizado del Impuesto Sobre la Renta	A21
b) Impuesto Sobre la Renta trimestral	B
Revisión de la presentación de las declaraciones trimestrales de Impuesto Sobre la Renta	B1
Declaraciones trimestrales de Impuesto Sobre Renta presentadas	B2 – B4
4.6.2 IMPUESTO EXTRAORDINARIO TEMPORAL DE APOYO A LOS ACUERDOS DE PAZ	
Revisión de la presentación de las declaraciones trimestrales del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz	C1
Integración de los pagos y saldos del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz	C2
Declaraciones trimestrales del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz	C3 – C5

4.6.3 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	D
Revisión de la presentación de las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado	D1 – D2
4.6.4 RETENCIONES VARIAS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	E
Revisión del cumplimiento del pago de las retenciones del 5% de Impuesto Sobre la Renta	E1
Revisión del cumplimiento del pago de las retenciones de Impuesto Sobre la Renta por Facturas Especiales	E2
Revisión del cumplimiento del pago de las retenciones de Impuesto al Valor Agregado por Facturas Especiales	E3
Cédula de Marcas	CM

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.
Revisión del borrador de la declaración de ISR anual
Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	03/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	08/04/08

INFORMACIÓN FINANCIERA					
DESCRIPCION	Referencia	No.	Según Declaración	Según Auditoria	Diferencia
Efectivo, Inventarios, Cuentas por cobrar					
Funcionarios y Empleados		17	261,064	261,064	0
Cuentas y documentos por Cobrar del giro habitual		18	165,000	165,000	0
Reserva para Cuentas Incobrables		19	8,250	8,250	0
Créditos fiscales pendientes de reintegro		20	0	0	0
Inmuebles		21	1,550,000	1,550,000	0
Mobiliario y Equipo		22	130,000	130,000	0
Maquinaria		23	0	0	0
Vehículos		24	130,000	130,000	0
Equipo de computación		25	28,000	28,000	0
Otros activos depreciables		26	20,000	20,000	0
Otros activos amortizables		27	0	0	0
Inversiones		28	0	0	0
Otros activos		29	1,037,000	1,037,000	0
Depreciaciones acumuladas		30	329,082	329,082	0
Amortizaciones acumuladas		31	10,667	10,667	0
Proveedores		32	419,487	419,487	0
Préstamos bancarios o financieros		33	1,500,000	1,500,000	0
Préstamos con compañías vinculadas		34	0	0	0
Otros pasivos		35	428,732	428,732	0
Utilidad del período		36	461,846	461,846	0
Pérdida del período		37	0	0	0
Reserva Legal		38	13,500	13,500	0
Capital		39	5,000	5,000	0
Rentas no afectas		40	0	0	0

INGRESOS					
DESCRIPCION	Punto	No.	Según Declaración	Según Auditoria	Diferencia
Rentas exentas		41	0	0	0
Venta de bienes en el mercado local		42	0	0	0
Prestaciones de servicios en el mercado local		43	735,000	735,000	0
Exportaciones		44	0	0	0
Donaciones		45	0	0	0
Rentas derivadas de inversión financiera fomento de vivienda		46	0	0	0
Intereses y Rendimientos financieros		47	0	0	0
Arrendamientos		48	1,534,000	1,534,000	0
Dietas		49	0	0	0
Servicios profesionales independientes		50	0	0	0
Resarcimiento de pérdidas patrimoniales		51	0	0	0
Otros ingresos		52	11,225	11,225	0
TOTAL RENTA BRUTA		53	2,280,225	2,280,225	0

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.
Revisión del borrador de la declaración de ISR anual
Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	03/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	08/04/08

COSTOS Y GASTOS					
DESCRIPCION	Referencia	No.	Según Declaración	Según Auditoria	Diferencia
Inventario Inicial		54	0	0	0
Compras netas		55	0	0	0
Importaciones		56	0	0	0
Costo de producción de prod. Termin.		57	0	0	0
Inventario Final		58	0	0	0
COSTO DE VENTAS		59	0	0	0
Cuentas incobrables del giro habitual		60	8,250	8,250	0
Viáticos y gastos de transporte		61	125,000	125,000	0
Sueldos socios o consejeros de sociedades anónimas		62	0	0	0
Sueldos, Salarios y Bonificaciones		63	379,980	379,980	0
Depreciaciones		64	257,999	257,999	0
Amortizaciones		65	4,000	4,000	0
Indemnizaciones		66	27,500	27,500	0
Honorarios por servicios desde el exterior		67	0	0	0
Honorarios por servicios en el país, mantenimiento y reparac.		68	386,000	386,000	0
Regalías		69	0	0	0
Arrendamientos		70	0	0	0
Intereses y otros gastos sujetos IPF		71	225,000	225,000	0
Gastos financieros con origen en inversiones financieras vivienda		72	0	0	0
Donaciones		73	85,460	85,460	0
Cuotas patronales		74	38,010	38,010	0
Reaseguro y reafianzamiento		75	0	0	0
Impuesto y contribuciones		76	20,150	20,150	0
Otros gastos		77	261,029	261,029	0
Costos y gastos de rentas exentas		78	0	0	0
TOTAL COSTOS Y GASTOS		79	1,818,378	1,818,378	0
TOTAL RENTA NETA		80	461,847	461,847	0
PÉRDIDA NETA		81	0	0	0
(+) Costos y gastos de rentas exentas		82	0	0	0
(+) Costos y gastos no deducibles	A4	83	38,500	342,222	(303,722)
(-) Deduciones de costos y gastos exceden el 97% de ingresos del período anterior		84	0	0	0
(-) Rentas exentas (no incluir "rentas no afectas")	A11	85	0	8,700	(8,700)
(-) Deducion unica personas individuales		86	0	0	0
(-) Perdidas de operación de periodos anteriores por compensar (Ver instructivo)		87	0	0	0
(-) Deducion de costos y gastos que exceden del 97% de ingresos, declarados en el periodo anterior		88	0	0	0
RENTA IMPONIBLE		89	500,347	795,369	(295,022)
PÉRDIDA FISCAL		90	0	0	0

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.
Revisión del borrador de la declaración de ISR anual
Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	03/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	08/04/08

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO					
DESCRIPCION	Referencia	No.	Según Declaración	Según Auditoría	Diferencia
Ganancia de capital periodo actual		91	0	0	0
(-) Perdida de capital periodo actual		92	0	0	0
(-) Saldo de perdidas de capital de periodos anteriores por compensar		93	0	0	0
Saldo de perdidas de capital para el siguiente período		94	0	0	0
Ganancia de capital imponible		95	0	0	0
IMPUESTO SOBRE LA RENTA		96	155,108	246,564	-91,457
IMPUESTO SOBRE LA RENTA GANANCIAS		97	0	0	0
(-) Credito por IVA (Según planilla presentada, individuales)		98	0	0	0
SALDO DEL IMPUESTO		99	0	0	0
IETAAP pagado en año calendario anterior y no acreditado	B1	100	38,000	50,500	-12,500
(-) IETAAP que se acreditará	B1	101	38,000	50,500	-12,500
IEMA pagado en año calendario anterior y no acreditado		102	0	0	0
(-) IEMA que se acreditará		103	0	0	0
Incentivo por inversión en fuentes nuevas y renovables		104	0	0	0
(-) Incentivo por inversión en fuentes nuevas y renovables		105	0	0	0
ISET Pendiente de acreditamiento		106	0	0	0
(-) ISET que se acreditará		107	0	0	0
Incentivo por inversión forestal		108	0	0	0
(-) Incentivo por inversión forestal que se acreditará		109	0	0	0
Otros saldos no acreditados		110	0	0	0
(-) Otros saldos por acreditar		111	0	0	0
SALDO DEL IMPUESTO		112	117,108	196,064	-78,957
(-) Pagos trimestrales de Impuesto Sobre la Renta	B1	113	75,000	93,750	-18,750
PAGOS EN EXCESO ISR		114	0	0	0
(-) Otros acreditamientos conforme resolución No. _____		96	0	0	0
IMPUESTO POR PAGAR		98	42,108	102,314	-60,207

RECTIFICACIÓN DE DECLARACIONES			
No. de declaración que se rectifica		99	0
(-) Impuesto pagado con declaración que se rectifica		100	0
Impuesto por pagar		101	0
(+) Multa		102	0
(+) Intereses		103	0
(+) Mora		104	0
(=) Total a pagar		105	0

Fuente de Información:

Las cifras fueron cotejadas del formulario de la declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007, presentada ante la Superintendencia de Administración Tributaria; proporcionada por la administración de la compañía.

Conclusión:

La declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta del período 2007 fue examinada de acuerdo con la base de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no fue presentada correctamente ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

A4

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.
Revisión fiscal de estados financieros
Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	03/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	08/04/08

INTEGRACIÓN DE LOS GASTOS NO DEDUCIBLES:

Los gastos no deducibles detectados durante la revisión de los gastos registrados en el estado de resultados presentado por la compañía y utilizado para la elaboración de la declaración anual de Impuesto Sobre la Renta al 31 de diciembre de 2007, se detallan a continuación:

Gastos no deducibles registrados contablemente al 31/12/2007	A9	38,500.00
Diferencial cambiario gasto documentado con partidas contables	A11	23,504.49
Depreciación de inmuebles registrada con un porcentaje mayor al 5%, según ley del Impuesto Sobre la Renta (Artículo 19)	A12	147,500.00
Exceso de la reserva para cuentas incobrables, límite permitido en la ley del Impuesto Sobre la Renta (Artículo 38 literal q)	A17	3,300.00
Exceso en el reconocimiento de gastos por viáticos, límite permitido en la ley del Impuesto Sobre la Renta (Artículo 38 literal v)	A18	11,550.00
Donaciones gasto que exceden el máximo permitido en la ley del Impuesto Sobre la Renta (Artículo 38 literal s)	A19	62,367.70
Gastos por concepto de honorarios sin documentación legal de soporte	A19	25,500.00
Intereses que exceden del máximo permitido en la ley del Impuesto Sobre la Renta (Artículo 38 literal m)	A20	30,000.00
Total		<u><u>342,222.19</u></u>
		A2

NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT)		PERIODO DE IMPOSICION			
0 0 0 0 0 1 2 3 4 5 - 6		DEL	DIA:	MES:	AÑO:
		AL	01	01	2007
			31	12	2007
Apellidos y Nombres y Razon o Denominacion Social					
EL CASO PRÁCTICO, S.A.					
No. De Calle o Avenida		No. De Casa	Apartamento o similia	Zona	Colonia o Barrio
1AV.		2-3		4	
					Municipio
					Guatemala
Departamento	Teléfono	Fax	Apdo. Postal	Correo Electrónico	Actividad Económica Principal
Guatemala	2333-3333	****	***	***	7 0 2 0 0 0

PRIMERA PARTE

INFORMACIÓN FINANCIERA

Efectivo, Inventario, Cuentas por Cobrar a funcionarios y Empleado	17	361,064	Equipo de Computo	25	28,000	Préstamos Bancarios O Financieros	33	1,500,000
Cuentas y documentos por cobrar de giro habitual	18	165,000	Otros Activos depreciables	26	0	Préstamos con compañías Viculadas	34	0
Reserva para cuentas depreciables	19	8,250	Otros activos amortizables	27	20,000	Otros Pasivos	35	428,732
Créditos pendientes de reintegro	20	237,000	Inversiones	28	0	Utilidad del Periodo	36	461,846
Inmuebles	21	1,550,000	Otros activos	29	800,000	Perdida del Periodo	37	0
Mobiliario y equipo	22	130,000	Depreciaciones acumuladas	30	329,082	Reserva Legal	38	13,500
Maquinaria	23	0	Amortizaciones acumuladas	31	10,667	Capital	39	5,000
Vehículos	24	130,000	Proveedores	32	419,487	Rentas no Afectas	40	0

INGRESOS			Cuentas Incobrables del giro habitual					
Rentas exentas (no incluir "rentas no afectas")	41	0	60	8250				
Venta de bienes en el mercado local	42	0	61	125,000				
Prestaciones de servicios en el mercado local	43	735,000	62	0				
Exportaciones	44	0	63	379,980				
Donaciones	45	0	64	257,999				
Rentas derivadas de inversión financiera en actividades de fomento de vivienda	46	0	65	4,000				
Intereses y rendimientos financieros	47	0	66	27,500				
Arrendamientos	48	1,534,000	67	0				
Dietas	49	0	68	386,000				
Servicios profesiones prestados en forma Independiente	50	0	69	0				
Resarcimiento de pérdidas patrimoniales	51	0	70	0				
Otros ingresos (Incluyendo cuentas incobrables recuperadas, dividendos)	52	11,225	71	225,000				
TOTAL RENTA BRUTA (sumatoria de los valores en casillas 41 a la 52)	53	2,280,225	72	0				
COSTOS Y GASTOS			Donaciones					
Inventario Inicial (Ver instructivo)	54	0	73	85,460				
Compras (Ver Instructivo)	55	0	74	38,010				
Importaciones	56	0	75	0				
Costo de producción de productos terminados	57	0	76	20,150				
Inventario final (Ver Instructivo)	58	0	77	261,029				
COSTO DE VENTAS (Sumatoria de valor en casilla 54 a la 57, menos valor en casilla 58)	59	0	78	0				
			79	1,818,378				

SAT <small>SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA</small>		SAT - No. 1192	
SEGUNDA PARTE			
NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT)		0 1 2 3 4 5	6
		PERIODO DE IMPOSICION DEL AL	
		1	1
		31	12
		2007	
		2007	
TOTAL RENTA NETA (Si el valor en casilla 53 es mayor al valor en casilla 79, anote la diferencia)	80	461,847	
PERDIDA NETA (Si el valor en casilla 79 es mayor al valor en casilla 53, anote la diferencia sin signo)	81	0	
(+) Costos y gastos de rentas exentas (no incluir costos y gastos de "rentas no afectas")	82	0	
(+) Costos y gastos no deducibles	83	38,500	
(+) Exceso de costos y gastos del 97% de Ingresos gravados de conformidad con Art. 39 inciso j) de la Ley ISR Reformada	84	0	
(-) Rentas exentas (no incluir "rentas no afectas")	85	0	
(-) Deducion unica personas individuales	86	0	
(-) Perdidas de operación de periodos anteriores por compensar (Ver instructivo)	87	0	
(-) Deducion de costos y gastos que exceden del 97% de ingresos, declarados en el periodo anterior	88	0	
RENTA IMPONIBLE (Se debe anotar el resultado de sumarle a la casilla 80, los valores de las casillas 82 a la 84 y restarle los valores de las casillas 85 a la 88, si el resultado es "POSITIVO" consigne dicho resultado, de lo contrario anote "0")	89	500,347	
PERDIDA FISCAL (Se debe anotar el resultado de restarle a la casilla 81, los valores de las casillas 82 a la 84 y de sumarle los valores de las casillas 85 a la 88, si el resultado es "NEGATIVO" consigne dicho resultado sin signo, de lo contrario anote "0")	90		
Ganancia de capital periodo actual	91	0	
(-) Perdida de capital periodo actual	92	0	
(-) Saldo de perdidas de capital de periodos anteriores por compensar	93	0	
Saldo de perdidas de capital para el siguiente periodo (Si valor en casilla 91 menos valores en casillas 92 y 93 es "NEGATIVO" anotelo sin signo, de lo contrario anote "0")	94	0	
Ganancia de capital imponible (Si valor en casilla 91 menos valores en casillas 92 y 93 es "POSITIVO", de lo contrario anote "0")	95	0	
DETERMINACION DEL IMPUESTO			
IMPUESTO SOBRE LA RENTA (Valor en casilla 89 por tipo impositivo correspondiente)	96	155,108	
IMPUESTO SOBRE LA RENTA GANANCIAS DE CAPITAL (Valor en casilla 95 por tipo impositivo correspondiente)	97	0	
(-) Credito por IVA (Según planilla presentada, aplicable unicamente para personas individuales que realizan actividades no mercantiles)	98	0	
SALDO DEL IMPUESTO (Suma de valores en casilla 96 y 97 menos valor en casilla 98, si es "POSITIVO", de lo contrario anote "0")	99	155,108	
(-) IETAAP pagado en año calendario anterior y no aplicado a pagos trimestrales (Casilla 100: anotar saldo no acreditado. Casilla 101: anotar valor a acreditar en este periodo)	100	38,000	101 38,000
(-) IEMA pagado en año calendario anterior o según Decretos 32-95 y 116-97 (Cailla 102: anotar saldo no acreditado. Casilla 103: anotar valor a acreditar en este periodo)	102	0	103 0
(-) Incentivos por inversion en Fuentes Nuevas y Renovables de Energia (Casilla 104: anotar saldo no acreditado. Casilla 105: anotar valor a acreditar en este periodo)	104	0	105 0
(-) ISET (Casilla 106: anotar saldo no acreditado. Casilla 107: anotar valor a acreditar en este periodo)	106	0	107 0
(-) Incentivos por inversion forestales (Casilla 108: anotar saldo no acreditado. Casilla 109: anotar valor a acreditar en este periodo)	108	0	109 0
(-) Otros (Casilla 110: anotar saldo no acreditado. Casilla 111: anotar valor a acreditar en este periodo) (Especifique)	110	0	111 0
SALDO DEL IMPUESTO (Valor en casilla 99 menos valores en casillas 101, 103, 105, 107, 109 y 111, si es "POSITIVO", de lo contrario anote "0")	112		117,108
(-) Pagos Trimestrales del ISR	113		75,000
PAGO EN EXCESO DE ISR DE ESTE PERIODO (Valor en casilla 112 menos valor en casilla 113, si es "NEGATIVO", de lo contrario anote "0")	114		0
(-) SALDO DE ISR PAGADO EN EXCESO DE PERIODOS ANTERIORES, NO ACREDITADO (Casilla 115: anotar saldo no acreditado. Casilla 116: anotar el valor a acreditar en este periodo, siempre que el valor en casilla 112 menos valor en casilla 113 sea "POSITIVO" de lo contrario anote "0")	115	0	116 0
IMPUESTO A PAGAR CON ESTA DECLARACION (Si el valor en casilla 112 menos valores en casillas 113 y 116 es "POSITIVO", de lo contrario anote "0")	117		42,108
Del ISR pagado en exceso , consignado en casilla 114, solicitado 1. Devolucion ó 2. Acreditado (anote 1 ó 2 según corresponda, de lo contrario dejar casilla en blanco)	118		0

 <small>SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA</small>	ANEXO A LA DECLARACIÓN JURADA Y RECIBO DE PAGO ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	No. <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	SAT - No. 1192

BALANCE GENERAL				FLUJO DE EFECTIVO			
CUENTAS	Saldo Inicial (A)	Saldo Final (B)	Diferencia (B-A)	Origen de Recursos	Destino de Recursos		
(+) Otros activos corrientes (Efectivo, Inventarios, etc.)	126 670,695	140 1,161,064	154 490,369	166 0	179 490,369		
(+) Cuentas y documentos por cobrar del giro habitual	127 75,000	141 156,750	155 81,750	167 0	180 81,750		
(+) Créditos Fiscales	128 24,055	142 237,000	156 212,945	168 0	181 212,945		
(+) Inmuebles (Netos)	129 1,501,250	143 1,304,583	157 (196,667)	169 196,667	182 0		
(+) Otros Activos Depreciables	130 265,667	144 204,335	158 (61,332)	170 61,332	183 0		
(+) Activos Amortizables (Neto)	131 13,333	145 9,333	159 (4,000)	171 4,000	184 0		
(+) Otros Activos	132 0	146 0	160 0	172 0	185 0		
(+) TOTAL ACTIVO (Sumatoria Por columna)	133 2,550,000	147 3,073,065				127	
(+) Proveedores	134 253,600	148 419,487	161 165,887	173 165,887	186 0		
(+) Pasivos Bancarios	135 1,500,000	149 1,500,000	162 0	174 0	187 0		
(+) Otros Pasivos Financieros	136 0	150 0	163 0	175 0	188 0		
(+) Otros Pasivos	137 546,900	151 428,732	164 (118,168)	176 0	189 118,168		
(+) Total Capital	138 249,500	152 724,846	165 475,346	177 475,346	190 0		
(+) TOTAL PASIVO Y CAPITAL (Sumatoria por columna)	139 2,550,000	153 3,073,065				127	
NOTA: Para la columna "Diferencia B-A" deberá resta los valores consignados en las casillas 141 a la 154 más los valores consignados en las casillas 127 a la 140.				TOTALES (Sumatoria de columnas de Origen y Destino)		178	191
				903,232	903,232		

ESTADO DE COSTO DE PRODUCCIÓN			
(+) Inventario Inicial de Material Prima	192 0	(+) Cuentas Incobrables	213 8,250
(+) Compras de Materia Prima*	193 0	(+) Viáticos y Gastos de Transporte	214 125,000
(+) Importaciones de Materia Prima*	194 0	(+) Sueldos y Bonificaciones de Socios	215 0
(-) Inventario Final de Materia Prima*	195 0	(+) Sueldos, salarios y Bonificaciones	216 379,980
(+) Mano de Obra Directa	196 0	(+) Cuotas Patronales	217 38,010
(=) Costo Primo (Mas menos valores en casilla de la 172 a la 175)	197 0	(+) indemnizaciones	218 27,500
(+) Inventario Inicial de Productos en Proceso	198 0	(+) Honorarios por Servicios prestados en Guatemala	219 386,000
(-) Inventario Final de Productos en Proceso	199 0	(+) Honorarios por Servicios prestados en el exterior	220 0
(+) Gastos Indirectos de Produccion	200 0	(+) Impuestos y Contribuciones	221 20,150
(=) Costo de producción de productos Terminados (Casilla 198 mas/menos va casillas de la 199 a la 201)	201 0	(+) Arrendamientos	222 0
COSTO DE VENTAS		(+) Seguros, reaseguros, retrocesiones y realianzamientos (Pagos al exterior)	223 0
(+) Inventario Inicial de productos Terminados	202 0	(+) Uso de películas cinematográficas y similares (pagos al exterior)	224 0
(+) Compras*	203 0	(+) Suministros de noticias Internacionales (pagos al exterior)	225 0
(+) Importaciones*	204 0	(+) Depreciaciones	226 257,999
(+) Costo de producción de Productos Terminados	205 0	(+) Amortizaciones	227 4,000
(-) Inventario final Productos terminados	206 0	(+) Papelería y Utiles	228 0
(=) Costo de Ventas (Sumatoria de valor casillas de la 203 a la 206 menos casilla 207)	207 0	(+) Intereses sujetos a retencion Impuesto sobre Productos Financieros	229 0
* Incluye compras y gastos sobre compras		(+) Otros Intereses y gastos financieros Financieros	230 225,870
ESTADO DE RESULTADOS		(+) Regalias	231 0
(+) Ingresos netos (Ventas, servicios y otros)	208 2,269,000	(+) Donaciones	232 85,460
(+) Rentas Exentas	209 0	(+) Otros Gastos	233 260,159
(-) Costos de Ventas	210 0	(+) Costos y gastos de rentas exentas y no afectas	234 0
(=) Margen Bruto (Valor en casilla 209 más valor en casilla 210 menos valor en casilla 212)	211 2,269,000	(=) TOTAL GASTOS (Sumatoria de valores en casillas de la 213 a la 235)	235 1,818,378
(+) Comisiones	212 0	(+) Otros Ingresos	236 11,225
		Resultado financieros del periodo (valor en casilla 212 menos valor en en casilla 236 más valor en casilla 237)	237 461,847

El Infrascrito Contador registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria con el número	238	
Certifica: Que los Estados Financieros que anteceden, fueron elaborados conforme los registros contables del contribuyente (NIT)	238	
y que los mismos reflejan sus resultados de operación por el período de imposición que terminó	240	DIA 31 MES 12 AÑO 2007

EL CASO PRÁCTICO, S.A.
BALANCE GENERAL
Al 31 de diciembre de 2007

A8

1 . .	ACTIVO		
111 .	ACTIVO CIRCULANTE		
111.01.	CAJA Y BANCOS		<u>361,064</u>
111.01.01	Banco de la República, S.A. Cuenta No. 0-123		264,064
111.01.02	Banco G & T Continental, S.A. cuenta No. 456-0		90,000
111.01.03	Caja Chica (Administración)		5,000
111.01.04	Caja Chica (Ventas)		2,000
112 .	OTRAS CUENTA POR COBRAR		<u>1,193,750</u>
112.01.	CLIENTES		<u>156,750</u>
112.01.01	Clientes arrendamientos		105,000
112.01.02	Clientes mantenimiento		60,000
112.01.03	Reserva para cuenta incobrables	A17	-8,250
112.02.	PRÉSTAMOS		<u>800,000</u>
112.02.01	Compañía A		300,000
112.02.02	Compañía B		500,000
112.03.	IMPUESTOS		<u>237,000</u>
112.03.01	IVA Crédito Fiscal	D2	124,000
112.03.02	I.S.R.	B1	75,000
112.03.03	IETAAP	C2	38,000
121 .	ACTIVOS FIJOS		<u>1,508,918</u>
121.01.	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO		<u>1,838,000</u>
121.01.01	Terrenos	A12	500,000
121.01.02	Inmuebles	↓	1,050,000
121.01.03	Mobiliario y Equipo de Oficina	↓	130,000
121.01.04	Equipo De Computacion	A13	28,000
121.01.05	Vehículos	↓	130,000
121.02.	DEPRECIACIONES ACUMULADAS		<u>-329,082</u>
121.02.01	Depreciación Acumulada Inmuebles	A12	-245,417
121.02.02	Depreciación Acumulada Mobiliario y Equipo de Oficina	↓	-52,000
121.02.03	Depreciación Acumulada Equipo De Computacion	A13	-18,665
121.02.04	Depreciación Acumulada Vehículos	↓	-13,000
121.02.	OTROS ACTIVOS		<u>9,333</u>
121.02.04	Gastos de Organización		20,000
121.02.05	Amortización Acumulada gastos de organización		-10,667
	SUMA DEL ACTIVO		<u><u>3,073,065</u></u>
2 . .	PASIVO		
211 .	CIRCULANTE		
211.01.	CUENTAS POR PAGAR		<u>763,639</u>
211.01.01	Proveedores		419,487
211.01.02	IVA Débito Fiscal		0
211.01.03	I.S.R. Retenido 5%	E1	2,500
211.01.04	IVA Retenido Factura Especial	E2	2,678
211.01.05	ISR Retenido Factura Especial	E3	1,384
211.01.06	Cuota Patronal por Pagar	A14	3,168
211.01.07	Cuota Laboral por Pagar	A14	1,208
211.01.08	Otras Cuentas por Pagar		333,214
211.02.	NO CIRCULANTE		<u>1,584,580</u>
211.02.01	Indemnización	A16	84,580
211.02.02	Préstamo Banco G & T Continental, S.A.	A20	1,500,000
	SUMA DEL PASIVO		<u>2,348,219</u>
3 . .	CAPITAL		
311 .	CAPITAL		
311.01.	CAPITAL		<u>724,846</u>
311.01.01	Capital Suscrito y Pagado		5,000
311.01.02	Resultado Ejercicio 2004		62,875
311.01.03	Resultado Ejercicio 2005		62,875
311.01.04	Resultado Ejercicio 2006		118,750
311.01.05	Resultado Ejercicio 2007	A9	461,846
311.01.06	Reserva Legal		13,500
	SUMA DEL PASIVO Y CAPITAL		<u><u>3,073,065</u></u>

EL CASO PRÁCTICO, S.A.
ESTADO DE RESULTADOS
 Al 31 de diciembre de 2007

A9

411. .	INGRESOS		
411.01.	SERVICIOS PRESTADOS	D1	2,269,000.00
411.01.01	Arrendamiento		1,534,000.00
411.01.02	Mantenimiento		735,000.00
511..	GASTOS DE OPERACIÓN		1,568,479.07
511.01.	DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES	A10	261,999.07
511.01.01	Depreciación Inmuebles		196,666.67
511.01.02	Depreciación Mobiliario y Equipo de oficina		26,000.00
511.01.03	Depreciación Computación		9,332.40
511.01.04	Depreciación Vehículos		26,000.00
511.01.05	Amortización gastos de organización		4,000.00
511.02.	GASTOS LABORALES		458,000.00
511.02.01	Sueldos		300,000.00
511.02.02	Bonificación		30,000.00
511.02.03	Cuota Patronal		38,010.00
511.02.04	Bono 14		24,990.00
511.02.05	Aguinaldo		24,990.00
511.02.07	Vacaciones		12,510.00
511.02.08	Indemnización		27,500.00
511.03.	GASTOS GENERALES	A11	848,480.00
511.03.01	Teléfono		6,600.00
511.03.02	Seguridad		67,350.00
511.03.03	Agua y Energía eléctrica		53,000.00
511.03.04	Atención a empleados		13,800.00
511.03.05	Publicidad		8,030.00
511.03.06	Viáticos		125,000.00
511.03.07	Papelería y útiles de oficina		23,450.00
511.03.08	IUSI		18,600.00
511.03.09	Impuestos y Contribuciones		1,550.00
511.03.10	Donaciones		85,460.00
511.03.11	Seguros inmuebles		12,890.00
511.03.12	Gastos no deducibles		38,500.00
511.03.13	Honorarios		386,000.00
511.03.14	Cuentas incobrables		8,250.00
611..	OTROS GASTOS Y PRODUCTOS FINANCIEROS		238,674.49
611.01.	GASTOS FINANCIEROS		249,899.49
611.01.01	Intereses Gastos		225,000.00
611.01.02	Diferencial Cambiario Gasto		23,504.49
611.01.03	Comisiones Bancarias		525.00
611.01.04	Impuesto de Productos Financieros		870.00
611.02.	INGRESOS FINANCIEROS		11,225.00
611.02.01	Intereses Bancarios		8,700.00
611.02.02	Diferencial Cambiario		1,325.00
611.02.03	Otros Ingresos		1,200.00
	UTILIDAD (PERDIDA)		461,846.44

A8

A10

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.
Integración de gastos
Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	03/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	08/04/08

INTEGRACIÓN DE GASTOS:DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES:

Depreciaciones Enero - Diciembre 2007	1	257,999	
Amortizaciones Enero - Diciembre 2007	2	4,000	
Total		261,999	A9

~/<

DEPRECIACIONES:

511.01.01	Depreciación Inmuebles	A12	196,667	
511.01.02	Depreciación Mobiliario y Equipo de oficina	A12	26,000	
511.01.03	Depreciación Computación	A13	9,332	
511.01.04	Depreciación Vehículos	A13	26,000	
	Total		257,999	1

AMORTIZACIONES:

511.01.05	Amortización gastos de organización		4,000	2
-----------	-------------------------------------	--	--------------	---

GASTOS LABORALES:

511.02.01	Sueldos	A15	300,000.00	
511.02.02	Bonificación	A15	30,000.00	
511.02.03	Cuota Patronal	A14	38,010.00	
511.02.04	Bono 14	A16	24,990.00	
511.02.05	Aguinaldo		24,990.00	
511.02.07	Vacaciones		12,510.00	
511.02.08	Indemnización		27,500.00	
	Total		458,000	A9

~/<

A11

Empresa: **EL CASO PRÁCTICO, S.A.**

Integración de gastos

Período: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	03/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	08/04/08

GASTOS GENERALES:

511.03.01	Teléfono		6,600.00	
511.03.02	Seguridad	A18	67,350.00	
511.03.03	Agua y Energía eléctrica	⊥	53,000.00	
511.03.04	Atención a empleados		13,800.00	
511.03.05	Publicidad		8,030.00	
511.03.06	Viáticos	A18	125,000.00	
511.03.07	Papelería y útiles de oficina		23,450.00	
511.03.08	IUSI		18,600.00	
511.03.09	Impuestos y Contribuciones		1,550.00	
511.03.10	Donaciones	A19	85,460.00	
511.03.11	Seguros inmuebles		12,890.00	
511.03.12	Gastos no deducibles		38,500.00	
511.03.13	Honorarios	A19	386,000.00	
511.03.14	Cuentas incobrables	A17	8,250.00	
	Total		848,480	A9
			~/<	

GASTOS FINANCIEROS:

611.01.01	Intereses Gastos	A20	225,000.00	(A)
611.01.02	Diferencial Cambiario Gasto		23,504.49	
611.01.03	Comisiones Bancarias		525.00	
611.01.04	Impuesto de Productos Financieros		870.00	
	Total		249,899.49	A9

(A) El diferencial cambiario gasto fue generado por la reexpresión de los saldos de bancos en moneda extranjera, y se encuentra documentado únicamente con partidas contables.

Por eso ver

DF3 (25)INGRESOS FINANCIEROS:

611.02.01	Intereses Bancarios		8,700.00	(B)
611.02.02	Diferencial Cambiario		1,325.00	
611.02.03	Otros Ingresos		1,200.00	
	Total		11,225.00	X10

(B) Los ingresos por concepto de intereses bancarios fueron generados por la cuenta del Banco G & T Continental, S.A., y afectos a la retención del Impuesto Sobre Productos Financieros, por lo que deben considerarse como rentas exentas para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

Por eso ver

DF3 (26)

A12

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.

Cálculo global de depreciaciones y el gasto

Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	03/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	08/04/08

INMUEBLES:

Fecha de Adquisición	Monto	Depreciación Mensual	Meses a depreciar	Depreciación al 31/12/06	Depreciación Ene - Dic - 2007	Deprec. Acum. al 31/12/07
Saldo inicial	Q 650,000.00	Q 2,708.33	(Ene-Dic-.07)	Q 48,750.00	Q 32,500.00	Q 81,250.00
20-feb-07	A/P VI-1 400,000.00	1,666.67	(mar - dic - 07)	0.00	16,666.67	16,666.67
Total s/ integración	1,050,000.00		0	48,750.00	49,166.67	97,916.67
Diferencia	0.00			0.00	147,500.33	147,500.33
Según contabilidad	1,050,000.00			48,750.00	196,667.00	245,417.00
	A8				A10	A8

(A) La diferencia de más en la provisión se debe a que la compañía optó por depreciar durante el período enero a diciembre de 2007 los inmuebles al 20% anual, es decir el 15% más, de la siguiente manera:

Por eso ver DF2 13

Saldo inicial	Adquisiciones	Deprec. 20%	Deprec. 5%	Variación
650,000		130,000	32,500	97,500
	400,000	66,667	16,667	50,000
Total del exceso		196,667	49,167	147,500
Depreciación acumulada inmuebles			147,500	
A: Depreciación gasto			147,500	
Ajuste a la depreciación registrada de más.			147,500	147,500

En caso de no registrar el ajuste, considerar que el monto depreciado de más debe considerarse como un gasto no deducible para efectos de la determinación del Impuesto Sobre la Renta.

TERRENOS:

La propiedad del terreno se documenta con la escritura de compraventa número 25, con fecha 05 de enero de 2006 entre la entidad La Vendedora, S.A. y El Caso Práctico, S.A.

Identificada con los siguientes datos:

Finca rustica: 23
Folio: 234
Libro: 29E

A/P VI-2

Precio: Q500,000.00

A8

MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA:

Fecha de Adquisición	Monto	Depreciación Mensual	Porcentaje de depreciación	Depreciación al 31/12/06	Depreciación Ene - Dic - 2007	Deprec. Acum. al 31/12/07
Saldo inicial	130,000.00	2,166.67	20%	26,000.00	26,000.00	52,000.00
Total s/ integración	130,000.00	2,166.67		26,000.00	26,000.00	52,000.00
Diferencia	0.00			0.00	0.00	0.00
Según contabilidad	130,000.00			26,000.00	26,000.00	52,000.00
	A8				A10	A8

A13

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.
Cálculo global de depreciaciones y el gasto
Período: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	03/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	08/04/08

EQUIPO DE COMPUTACIÓN:

Fecha de Adquisición	Monto	Depreciación Mensual	Meses a depreciar	Depreciación al 31/12/06	Depreciación Ene - Dic - 2007	Deprec. Acum. al 31/12/07
Saldo inicial	28,000.00	777.70	0	9,332.60	12 9,332.40	18,665.00
Total s/ integración	28,000.00	777.70	0	9,332.60	9,332.40	18,665.00
Diferencia	102,000.00			0.00	0.00	0.00
Según contabilidad	130,000.00			9,332.60	9,332.40	18,665.00
	A8				A10	A8

VEHÍCULOS:

Fecha de Adquisición	Monto	Depreciación Mensual	Meses a depreciar	Depreciación al 31/12/06	Depreciación Ene - Dic - 2007	Deprec. Acum. al 31/12/07
Saldo inicial	130,000.00	2,166.67	0	26,000.00	12 26,000.00	52,000.00
Total s/ integración	130,000.00	2,166.67	0	26,000.00	26,000.00	52,000.00
Diferencia	0.00			0.00	0.00	0.00
Según contabilidad	130,000.00			26,000.00	26,000.00	52,000.00
	A8				A10	A8

Nota: En el área de vehículo se encuentra registrada la compra de una camioneta marca BMW X5 modelo 2006 con placas CND123, para uso exclusivo de uno de los socios de la compañía; debe considerarse que en una eventual revisión la Administración Tributaria podría considerar como improcedente el crédito fiscal reconocido por la compra y ajustar como gasto no deducible la depreciación registrada.

Por eso ver **DF2** (14)

Fuente de Información:

Las cifras fueron cotejadas del balance general y estado de resultados al 31 de diciembre de 2007, utilizados como base para la preparación de la declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta; y proporcionados por la administración de la compañía para la revisión de los saldos.

Conclusión:

El cálculo de las depreciaciones se esta realizando con base al método de línea recta, utilizando los porcentajes establecidos en la ley del Impuesto Sobre la Renta; excepto en el caso de los inmuebles que se están depreciando en un 20% anual.

A14Empresa: **EL CASO PRÁCTICO, S.A.**

Examen de sueldos, bonificaciones y cuotas del IGSS

Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	03/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	08/04/08

PAGOS ANTE EL INSTITUTO GUATEMALTECO DE SEGURIDAD SOCIAL:

----- (A) -----

MES	SUELDO	LABORAL	PATRONAL	I.R.T.R.A.	INTECAP	AUDITORIA	RECIBO	DIF.	RECIBO
enero-07	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	9831
febrero-07	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	6325
marzo-07	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	9831
abril-07	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	9831
mayo-07	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	6325
junio-07	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	6325
julio-07	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	9831
agosto-07	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	9831
septiembre-07	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	9831
octubre-07	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	5928
noviembre-07	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	5928
diciembre-07	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	5928
TOTAL	300,000.00	14,490.00	32,010.00	3,000.00	3,000.00	52,500.00	52,500.00	0.00	

(A) Saldos cotejados de las planillas de sueldos y cálculo de acuerdo con los siguientes porcentajes:

Cuota Patronal	10.67%	32,010.00	①
IRTRA	1%	3,000.00	↓
INTECAP	1%	3,000.00	
Cuota Laboral	4.83%	14,490.00	

Σ ①

38,010.00 **A10****CONCILIACIÓN DE SALDOS CONTABLES:**

	Según Recibo	Diferencia	Según Contabilidad
CUOTA PATRONAL	3,168	0	3,168 A8
Cuota patronal	2,668		
Irtra	250		
Intecap	250		
CUOTA LABORAL	1,208	0	1,208 A8

Fuente de Información:

Las cifras fueron cotejadas con las nóminas de sueldos, planillas y recibos presentados ante el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social durante el período de enero a diciembre de 2007.

Conclusión:

Los sueldos y cuotas patronales y laborales fueron reportados correctamente en los estados financieros, declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta y ante el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, correspondientes al período de enero a diciembre de 2007.

A15Empresa: **EL CASO PRÁCTICO, S.A.**

Examen de sueldos, bonificaciones y cuotas del IGSS

Período: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	03/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	08/04/08

COMPARACIÓN SUELDOS I.G.S.S. VRS. PLANILLA DE SUELDOS

MES	SUELDOS SEGÚN I.G.S.S.	SUELDOS ORDINARIOS	PLANILLA DE COMISIONES	SUELDO EXTRA.	Bonificación	SUELDO SEGÚN NÓMINAS	DIFERENCIA
enero-07	25,000.00	25,000.00	0.00	0.00	2,500.00	27,500.00	-2,500.00
febrero-07	25,000.00	25,000.00	0.00	0.00	2,500.00	27,500.00	-2,500.00
marzo-07	25,000.00	25,000.00	0.00	0.00	2,500.00	27,500.00	-2,500.00
abril-07	25,000.00	25,000.00	0.00	0.00	2,500.00	27,500.00	-2,500.00
mayo-07	25,000.00	25,000.00	0.00	0.00	2,500.00	27,500.00	-2,500.00
junio-07	25,000.00	25,000.00	0.00	0.00	2,500.00	27,500.00	-2,500.00
julio-07	25,000.00	25,000.00	0.00	0.00	2,500.00	27,500.00	-2,500.00
agosto-07	25,000.00	25,000.00	0.00	0.00	2,500.00	27,500.00	-2,500.00
septiembre-07	25,000.00	25,000.00	0.00	0.00	2,500.00	27,500.00	-2,500.00
octubre-07	25,000.00	25,000.00	0.00	0.00	2,500.00	27,500.00	-2,500.00
noviembre-07	25,000.00	25,000.00	0.00	0.00	2,500.00	27,500.00	-2,500.00
diciembre-07	25,000.00	25,000.00	0.00	0.00	2,500.00	27,500.00	-2,500.00
TOTAL	300,000.00	300,000.00	0.00	0.00	30,000.00	330,000.00	-30,000.00

Diferencia 0.00 0.00

Gasto según contabilidad **300,000.00 A10** **30,000.00 A10****A** Bonificación decreto 37-2001, exenta del pago de las cuotas del IGSS.**NOTA:**

No aplican las pruebas de las retenciones de Impuesto Sobre la Renta empleados, según planillas los sueldos que se pagan no son mayores a Q3,000.

Fuente de Información:

Las cifras fueron cotejadas con las nóminas de sueldos, planillas y recibos presentados ante el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social durante el período de enero a diciembre de 2007.

Conclusión:

Los sueldos y cuotas patronales y laborales fueron reportados correctamente en los estados financieros, declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta y ante el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, correspondientes al período de enero a diciembre de 2007.

A16

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.

Cálculo global prestaciones laborales

Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	03/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	08/04/08

Examen del cálculo de la provisión de prestaciones laborales:

Mes	Sueldos	Bonificación	Total	Indemnización	Aguinaldo	Bono 14	Vacaciones	Total
				8.33%	8.33%	8.33%	4.16%	
				Base Devengo	Base Ordinario	Base Ordinario	Base Ordinario	
enero-07	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,291.67	2,082.50	2,082.50	1,041.67	62,498.33
febrero-07	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,291.67	2,082.50	2,082.50	1,041.67	62,498.33
marzo-07	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,291.67	2,082.50	2,082.50	1,041.67	62,498.33
abril-07	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,291.67	2,082.50	2,082.50	1,041.67	62,498.33
mayo-07	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,291.67	2,082.50	2,082.50	1,041.67	62,498.33
junio-07	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,291.67	2,082.50	2,082.50	1,041.67	62,498.33
julio-07	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,291.67	2,082.50	2,082.50	1,041.67	62,498.33
agosto-07	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,291.67	2,082.50	2,082.50	1,041.67	62,498.33
septiembre-07	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,291.67	2,082.50	2,082.50	1,041.67	62,498.33
octubre-07	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,291.67	2,082.50	2,082.50	1,041.67	62,498.33
noviembre-07	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,291.67	2,082.50	2,082.50	1,041.67	62,498.33
diciembre-07	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,291.67	2,082.50	2,082.50	1,041.67	62,498.33
Total	300,000.00	30,000.00	330,000.00	27,500.00	24,990.00	24,990.00	12,500.00	749,980.00

A10

A10

A10

A10

Saldo al 31/12/06 (Inicial)	0.00	0.00	0.00	57,080.00	2,083.00	12,495.00	0.00
Provisión Ene-Dic-07	300,000.00	30,000.00	330,000.00	27,500.00	24,990.00	24,990.00	12,500.00
Saldo según Auditoria	300,000.00	30,000.00	330,000.00	84,580.00	27,073.00	37,485.00	12,500.00
Diferencia inmaterial	0.00	0.00		(0.00)	24,990.00 (A)	24,990.00 (B)	(10.00)
Saldo según contabilidad al 31 / 12 / 07	300,000.00	30,000.00		84,580.00	2,083.00	12,495.00	12,510.00

A8

(A) La diferencia corresponde al pago del aguinaldo realizado al 30 de noviembre de 2007, la provisión registrada es únicamente por los sueldos pagados en el mes de diciembre de 2007; según planillas observadas físicamente.

(B) La diferencia corresponde al pago del bono14 realizado por al 30 de junio de 2007, la provisión registrada es únicamente por los sueldos pagados en el mes de diciembre de 2007; según planillas observadas físicamente.

Fuente de Información:

Las cifras fueron cotejadas con las nóminas de sueldos del período de enero a diciembre de 2007.

Conclusión:

La provisión de la Indemnización se esta realizando conforme el porcentaje máximo legal del 8.33%, establecido en la ley del Impuesto Sobre la Renta, y por ende no se generó ninguna variación que afectara la determinación del Impuesto Sobre la Renta definitivo anual.

A17

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.
--

Cálculo global de la reserva para cuentas incobrables

Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	03/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	08/04/08

Cálculo global de la reserva acumulada para cuentas incobrables:

SALDO DE CLIENTES AL 31 /12/07	Q165,000.00	
PORCENTAJE MÁXIMO LEGAL	3%	
PROVISIÓN RESERVA LEGAL 2007 S/AUDITORÍA	4,950.00	
DIFERENCIA	3,300.00	A A4
PROVISIÓN RESERVA LEGAL 2007 S/CONTABILIDAD	8,250.00	A11 / A8

- A** La reserva para cuentas incobrables al 31 de diciembre de 2007 no se encuentra ajustada al porcentaje máximo legal según ley del Impuesto Sobre la Renta (3%), sugerimos ajustarla, o bien considerar el exceso como un gasto no deducible en el régimen del Impuesto Sobre la Renta.

Fuente de Información:

Las cifras fueron cotejadas con el balance general al 31 de diciembre de 2007, y el cálculo global de la reserva acumulada para cuentas incobrables se realizó con el porcentaje máximo legal del 3% establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Conclusión:

En este caso la administración opto por considerar el gasto registrado por el exceso como no deducible para el cálculo del ISR anual 2007.

A18Empresa: **EL CASO PRÁCTICO, S.A.**

Revisión selecta de los gastos

Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	04/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	08/04/08

EXAMEN DE GASTOS:

Los gastos fueron examinados tomando un alcance mayor o igual a Q50,000.00; como se muestra a continuación:

Gastos de seguridad:

	Monto	%
Gastos examinados con la facturación física	64,850.00 ✓	96%
Gastos no examinados	2,500.00	4%
Total gasto al 31/12/07	67,350.00	100%

A11**Gastos Agua y Energía Eléctrica:**

	Monto	%
Gastos examinados con la facturación física	4,850.00 ✓	9%
Gastos no examinados	48,150.00	91%
Total gasto al 31/12/07	53,000.00	100%

A11**Viáticos:**

	Monto	%
Gastos examinados con la facturación física	116,700.00 ✓	93%
Gastos no examinados	8,300.00	7%
Total gasto al 31/12/07	125,000.00	100%

A11**Prueba global de viáticos:**

Renta bruta: 2,269,000 * 5% máximo según ley ISR	113,450.00
Gasto registrado durante el período 2007	125,000.00
Exceso en el gasto por concepto de viáticos	11,550.00

A4
A

- A** El gasto por concepto de viáticos excede del máximo permitido para su deducibilidad en el artículo 38 y literal v) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Por eso ver **DF3** **23****Fuente de Información:**

Las cifras fueron extraídas del diario mayor general del estado de resultados al 31 de diciembre de 2007, y examinado contra las facturas y cheques voucher físicos, proporcionados por la administración de la compañía.

Conclusión:

Los gastos que correspondientes a seguridad, agua, energía eléctrica y viáticos fueron examinados y se encuentran documentados correctamente, excepto en el caso del total de gastos por viáticos que exceden el 5% de los ingresos brutos, límite establecido en la ley del Impuesto Sobre la Renta.

A19

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.
Examen de donaciones gasto y cálculo global
Período: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	04/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	08/04/08

EXAMEN DE GASTOS:

Los gastos fueron examinados tomando un alcance mayor o igual a Q50,000.00; como se muestra a continuación:

Donaciones:	Monto	%
Gastos examinados con la facturación física	85,460.00	100%
Gastos no examinados	-	0%
Total gasto al 31/12/07	<u>85,460.00</u>	100%
	A11	

Prueba global gasto por donaciones:

Renta neta: 461,846 * 5% máximo según ley ISR	23,092.30
Gasto registrado durante el período 2007	<u>85,460.00</u>
Exceso en el gasto por concepto de donaciones	<u><u>62,367.70</u></u> (A)

- (A) El gasto por concepto de donaciones excede del máximo permitido para su deducibilidad en el artículo 38 y literal s) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Por eso ver **DF3** (24)

Honorarios:	Monto	%	
Gastos examinados con la facturación física	332,300.00 ✓	86%	
Gastos no documentados	25,500.00	7%	A4 (B)
Gastos no examinados	<u>28,200.00</u>	7%	
Total gasto al 31/12/07	<u><u>386,000.00</u></u>	100%	
	A11		

- (B) Adicionalmente, se examinó la documentación de soporte y se observaron Q25,500 de gastos por este concepto que se encuentran documentados con recibos simples. Por eso ver **DF2** (16)

Fuente de Información:

Las cifras fueron extraídas del diario mayor general del estado de resultados al 31 de diciembre de 2007, y examinado contra las facturas y cheques voucher físicos, proporcionados por la administración de la compañía.

Conclusión:

De los gastos examinados por donaciones existen gastos no deducibles por exceso en el porcentaje máximo legal establecido en la ley del Impuesto Sobre la renta por Q62,368; y gastos por honorarios no documentados por Q25,500.

A20

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.
Exámen y cálculo global de intereses gasto
Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	04/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	08/04/08

Resumen de préstamos:

Préstamo Banco G & T Continental, S.A.

Contrato No.	12
Deudor:	El Caso Práctico, S.A.
Fecha:	05 de septiembre de 2006
Plazo:	Préstamo pagadero al final de 5 años
Garantía:	Fiduciaria
Monto:	Q.1,500,000 A8
Tasa de Interés:	15% anual

Cálculo global de intereses: Q1,500,000 * 15% / 12 meses = Q18,750

ene-06	18,750.00
feb-06	18,750.00
mar-06	18,750.00
abr-06	18,750.00
may-06	18,750.00
jun-06	18,750.00
jul-06	18,750.00
ago-06	18,750.00
sep-06	18,750.00
oct-06	18,750.00
nov-06	18,750.00
dic-06	18,750.00
<hr/>	
Intereses gasto pagados y registrados como gasto	225,000.00 A11
Intereses gasto deducibles según ley del ISR (13%)	195,000.00
<hr/>	
Exceso en el gasto (gasto no deducible)	30,000.00 A4 (A)

(A) Se está realizando el pago de intereses con una tasa mayor a la permitida en el régimen del Impuesto Sobre la Renta para la deducibilidad del gasto, por lo que se genera un gasto reconocido de más por Q30,000. Por eso véase **DF3 (21)**

Fuente de Información:

Las cifras fueron extraídas del diario mayor general del estado de resultados al 31 de diciembre de 2007, y examinado contra las facturas y cheques voucher físicos, proporcionados por la administración de la compañía.

Conclusión:

Se examinó el rubro de gastos por concepto de intereses y se determinó que existe un excedente de Q30,000, con relación al límite establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual debe ser considerado como un gasto no deducible para efectos de la presentación de la declaración jurada anual del mismo impuestos.

A21

Empresa: **EL CASO PRÁCTICO, S.A.**

Retenciones del Impuesto Sobre la Renta Facturas Especiales

Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	04/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	08/04/08

ANÁLISIS PROVISIÓN DEL ISR ANUAL 31/12/07

	Período Enero - Diciembre 2007	
	Ingresos Brutos	Ganancia del ejercicio
Servicios prestados	2,269,000	
Diferencial Cambiario	1,325	
Ajuste a la reserva de cuentas incobrables	0	
Otros Ingresos	1,200	
Renta neta		461,846
(+) Gastos no deducibles:		343,091
Gastos no deducibles registrados contablemente al 31/12/2007	38,500	
Diferencial cambiario	23,504	
Depreciaciones registradas de más	147,500	
Exceso en la reserva para cuentas incobrables	3,300	
Viáticos	11,550	
Donaciones	62,367	
Gastos sin documentación legal de respaldo	25,500	
Excedente en intereses gasto	30,000	
Gastos por rentas exentas	870	
(-) Rentas exentas		(8,700)
Intereses Bancarios	(8,700)	
Renta Imponible	2,271,525	796,237
Impuesto Sobre la Renta (Régimen General 5%)	113,576	
Impuesto Sobre la Renta (Régimen Optativo = 31%)		246,834
	Utilidad neta <u>461,846</u>	20.33200% Margen bruto
	Ingresos Brutos <u>2,271,525</u>	
Determinación del punto de equilibrio entre el Régimen Optativo y Régimen General:		
COEFICIENTE:		
0.05 / 0.31 =	0.161290323	
UTILIDAD / INGRESOS BRUTOS =	Mayor del 16.12%	Utilizar el Régimen General
	Menor del 16.12%	Utilizar el Régimen Optativo

Fuente de Información:

Las cifras fueron extraídas de los estados financieros utilizados para como base para la preparación y presentación de la declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta al 31 de diciembre de 2007, proporcionados por la administración de la compañía.

Conclusión:

El estudio realizado nos muestra que la opción más favorable para la compañía es "Régimen General", es decir, aplicar a la renta imponible "Diferencia entre la renta bruta y las rentas exentas" la tarifa del 5%; no así el método que esta utilizando actualmente.

Por eso véase

DF3 (27)

B 1

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.
Impuesto sobre la Renta
Período: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	05/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	09/04/08

	AÑO 2007									Total Impuesto
	Formulario 1023	S/Auditoria	Diferencia	Formulario 1023	S/Auditoria	Diferencia	Formulario 1026	S/Auditoria	Diferencia	
	ENE-MAR	ENE-MAR		ABR-JUN	ABR-JUN		JUL-SEPT	JUL-SEPT		
ISR determinado período anterior	B2	(A)		B3	(A)		B4	(A)		
ISR determinado período anterior	100,000	125,000	-25,000	100,000	125,000	-25,000	100,000	125,000	-25,000	
Impuesto Determinado	25,000	31,250	-6,250	25,000	31,250	-6,250	25,000	31,250	-6,250	75,000 A 8
(-) IEMA	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
(-) IETAAP	25,000	25,000	0	25,000	12,500	12,500	0	0	0	50,000
(-) Otros Créditos	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Impuesto a pagar	0	6,250	-6,250	0	18,750	-18,750	25,000	31,250	-6,250	25,000
No. de Formulario	SAT-1023-167999			SAT-1023-128999			SAT-1026-160999			
Lugar de Presentación	SAT			Banco Industrial			BANCASAT			
Fecha	03/05/07			14/07/07			14/10/07			

(A) NOTA: Saldos según declaración anual de Impuesto Sobre la Renta al 31/12/06.
SAT 1191-123456 del período Enero - Diciembre - 2006, así:

Impuesto Sobre la Renta determinado	125,000
(-) ISR trimestral	15,800
(-) Acreditamiento IETAAP	9,200
ISR pagado	100,000

Observación No. 1:

Se determinó y pago el Impuesto Sobre la Renta Trimestral debido a que se utilizó como base el ISR pagado en el período anterior por Q100,000, siendo lo correcto utilizar la base del ISR determinado por Q125,000; pagándose de menos el impuesto por Q18,750; como se muestra a continuación: Por eso ver **DF2** (11)

Trimestre	ISR		Diferencia
	S/ Declaración	S/ Auditoria	
Enero - Marzo 2007	25,000	31,250	-6,250
Abril - Junio 2007	25,000	31,250	-6,250
Julio - Septiembre 2007	25,000	31,250	-6,250
Total	75,000	93,750	-18,750

A3

Fuente de Información:

Las cifras fueron cotejadas de las declaraciones trimestrales de Impuesto Sobre la Renta del período 2007, presentadas ante la Superintendencia de Administración Tributaria; proporcionadas por la administración de la compañía.

Conclusión:

Las declaraciones trimestrales de Impuesto Sobre la Renta del período 2007 fueron presentadas incorrectamente ante la Administración Tributaria, tanto en la determinación del impuesto como en el acreditamiento del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz; por lo que es recomendable rectificarlas.

Observación No. 2:

Se acreditó el pago del IETAAP del trimestre oct-dic-06 realizado en el mes de enero-07 por Q12,500, al ISR del 2007, debían acreditar únicamente los pagos del período anterior. Por eso ver **DF2** (12)

Integración de los pagos IETAAP acreditados, según declaraciones:

Trimestre	Fecha pago	Monto
Enero - Marzo 2006	02/04/2006	12,500
Abril - Junio 2006	10/07/2006	12,500
Julio - Septiembre 2006	05/10/2006	12,500
Octubre - Diciembre 2006	07/01/2007	12,500 A3
Total pagos		50,000

ISR PAGOS TRIMESTRALES
DECLARACION JURAD Y RECIBO DE PAGO TRIMESTRAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION Guatemala DIA: 03 MES: 05 AÑO: 2007	01 SIN SERIE SAT-No. 1023 167999
---	--

IDENTIFICACION	02 NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT) 000012345 - 6	03 PERIODO DE IMPOSICION DEL DIA: 01 MES: 01 AÑO: 2007 AL 31 3 2007
	04 APELLIDOS Y NOMBRES, RAZON O DENOMINACION SOCIAL EL CASO PRÁCTICO, SOCIEDAD ANÓNIMA	

CASILLA OBLIGATORIA INDEPENDIENTEMENTE QUE OPCION ELIJA

Renta bruta acumulada al término de este trimestre	5	306,000
--	---	---------

DETERMINACION DEL IMPUESTO

A. SOBRE LA BASE DE CIERRES CONTABLES PARCIALES

Renta Imponible acumulada al término de este trimestre	6	
Pérdida acumulada al término de este trimestre	7	
Impuesto sobre la renta imponible acumulada (valor en casilla 6 por tipo impositivo Art. 72 de la ley)	8	
(-) Impuesto Sobre la Renta Determinado Trimestre inmediato anterior	9	
Impuesto Determinado (si valor en casilla 8 menos valor en casilla 9 es "positivo" de lo contrario anote "0.00")	10	

B. SOBRE LA BASE DE RENTA IMPONIBLE ESTIMADA

Renta bruta de este trimestre	11	
Renta Imponible estimada (valor en casilla 11 por porcentaje establecido literal b) artículo 61 de la ley)	12	
Impuesto determinado (valor en casilla 14 dividido entre 4)	13	

C. SOBRE LA BASE DEL IMPUESTO ANUAL ANTERIOR

Impuesto determinado en el periodo de liquidación definitiva anual anterior	14	100,000.00
Impuesto determinado (valor en casilla 14 dividido entre 4)	15	25,000.00

DETERMINACION DEL VALOR NETO A PAGAR

Impuesto Trimestral Determinado (Igual a casilla 10, 13 ó 15)	16	25,000.00
(-) IEMA pagados en el Año Anterior	17	-
(-) Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz -IETAAP-	18	25,000.00
(-) Otros Acreditamientos Según Resolución No. 19	20	-
Impuesto a Pagar (si casilla 16 menos casilla 17, 18 y 20 es "positivo", de lo contrario anote "0.00")	21	-

CASILLA 22 Y 23, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER RECTIFICACION

No. De declaracion que se rectifica	22	Valor IMPUESTO pagado con la declaracion que se rectifica	23
Impuesto a pagar (Si valor en casilla 21 menos valor en casilla 23 es "Positivo", de lo contrario anote "0.00")		24	
(+) Multa	25		
(+) Intereses	26		
(+) Mora	27		
(+) Total a Pagar (suma de las casillas 24 a la 27)	28		

FIRMA	_____ FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL
-------	--

BANCO	VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA
-------	--

ISR PAGOS TRIMESTRALES
DECLARACION JURAD Y RECIBO DE PAGO TRIMESTRAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION		Guatemala		01 SIN SERIE	
DIA	1 4	MES	0 7	AÑO	2 0 0 7
				SAT-No. 1023	128999

IDENTIFICACION	02	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT)	03	PERIODO DE IMPOSICION
	0 0 0 0 1 2 3 4 5 - 6		DEL	DIA: 01 MES: 04 AÑO: 2007
			AL	30 6 2007
04 APELLIDOS Y NOMBRES, RAZON O DENOMINACION SOCIAL			EL CASO PRÁCTICO, SOCIEDAD ANÓNIMA	

CASILLA OBLIGATORIA INDEPENDIEMENTE QUE OPCION ELIJA	
Renta bruta acumulada al término de este trimestre	5 849,500.00

DETERMINACION DEL IMPUESTO	
A. SOBRE LA BASE DE CIERRES CONTABLES PARCIALES	
Renta Imponible acumulada al término de este trimestre	6
Pérdida acumulada al término de este trimestre	7
Impuesto sobre la renta imponible acumulada (valor en casilla 6 por tipo impositivo Art. 72 de la ley)	8
(-) Impuesto Sobre la Renta Determinado Trimestre inmediato anterior	9
Impuesto Determinado (si valor en casilla 8 menos valor en casilla 9 es "positivo" de lo contrario anote "0.00")	10

B. SOBRE LA BASE DE RENTA IMPONIBLE ESTIMADA	
Renta bruta de este trimestre	11
Renta Imponible estimada (valor en casilla 11 por porcentaje establecido literal b) artículo 61 de la ley)	12
Impuesto determinado (valor en casilla 14 dividido entre 4)	13

C. SOBRE LA BASE DEL IMPUESTO ANUAL ANTERIOR	
Impuesto determinado en el periodo de liquidación definitiva anual anterior	14 100,000.00 B1
Impuesto determinado (valor en casilla 14 dividido entre 4)	15 25,000.00

DETERMINACION DEL VALOR NETO A PAGAR	
Impuesto Trimestral Determinado (Igual a casilla 10, 13 ó 15)	16 25,000.00
(-) IEMA pagados en el Año Anterior	17 -
(-) Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz -IETAAP-	18 25,000.00
(-) Otros Acreditamientos Según Resolución No. 19	20 -
Impuesto a Pagar (si casilla 16 menos casilla 17, 18 y 20 es "positivo", de lo contrario anote "0.00")	21 -

CASILLA 22 Y 23, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER RECTIFICACION			
No. De declaracion que se rectifica	22	Valor IMPUESTO pagao con la declaracion que se rectifica	23
Impuesto a pagar (Si valor en casilla 21 menos valor en casilla 23 es "Positivo", de lo contrario anote "0.00")			24
(+) Multa			25
(+) Intereses			26
(+) Mora			27
(+) Total a Pagar (suma de las casillas 24 a la 27)			28

FIRMA	_____
	FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL

BANCO	VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA
-------	--

ISR PAGOS TRIMESTRALES
DECLARACION JURAD Y RECIBO DE PAGO TRIMESTRAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION <p style="text-align: center;">Guatemala</p> DIA <input type="text" value="1"/> <input type="text" value="4"/> MES <input type="text" value="1"/> <input type="text" value="0"/> AÑO <input type="text" value="2"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="7"/>	01 SIN SERIE SAT-No. 1023 160999
---	---

IDENTIFICACION	02 NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT) <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="1"/> <input type="text" value="2"/> <input type="text" value="3"/> <input type="text" value="4"/> <input type="text" value="5"/> - <input type="text" value="6"/>	03 DEL AL	PERIODO DE IMPOSICION <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 25%;">DIA: 01</td> <td style="width: 25%;">MES: 07</td> <td style="width: 25%;">AÑO: 2007</td> </tr> <tr> <td style="width: 25%;">30</td> <td style="width: 25%;">9</td> <td style="width: 25%;">2007</td> </tr> </table>	DIA: 01	MES: 07	AÑO: 2007	30	9	2007
	DIA: 01	MES: 07	AÑO: 2007						
	30	9	2007						
04 APELLIDOS Y NOMBRES, RAZON O DENOMINACION SOCIAL EL CASO PRÁCTICO, SOCIEDAD ANÓNIMA									

CASILLA OBLIGATORIA INDEPENDIEMENTE QUE OPCION ELIJA		
Renta bruta acumulada al término de este trimestre	5	1,544,275.00

DETERMINACION DEL IMPUESTO		
A. SOBRE LA BASE DE CIERRES CONTABLES PARCIALES		
Renta Imponible acumulada al término de este trimestre	6	
Pérdida acumulada al término de este trimestre	7	
Impuesto sobre la renta imponible acumulada (valor en casilla 6 por tipo impositivo Art. 72 de la ley)	8	
(-) Impuesto Sobre la Renta Determinado Trimestre inmediato anterior	9	
Impuesto Determinado (si valor en casilla 8 menos valor en casilla 9 es "positivo" de lo contrario anote "0.00")	10	

B. SOBRE LA BASE DE RENTA IMPONIBLE ESTIMADA		
Renta bruta de este trimestre	11	
Renta Imponible estimada (valor en casilla 11 por porcentaje establecido literal b) artículo 61 de la ley)	12	
Impuesto determinado (valor en casilla 14 dividido entre 4)	13	

C. SOBRE LA BASE DEL IMPUESTO ANUAL ANTERIOR		
Impuesto determinado en el periodo de liquidación definitiva anual anterior	14	100,000.00 B1
Impuesto determinado (valor en casilla 14 dividido entre 4)	15	25,000.00

DETERMINACION DEL VALOR NETO A PAGAR		
Impuesto Trimestral Determinado (Igual a casilla 10, 13 ó 15)	16	25,000.00
(-) IEMA pagados en el Año Anterior	17	-
(-) Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz -IETAAP-	18	-
(-) Otros Acreditamientos Según Resolución No. <input type="text" value="19"/>	20	-
Impuesto a Pagar (si casilla 16 menos casilla 17, 18 y 20 es "positivo", de lo contrario anote "0.00")	21	25,000.00

CASILLA 22 Y 23, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER RECTIFICACION		
No. De declaracion que se rectifica <input type="text" value="22"/>		Valor IMPUESTO pagado con la declaracion que se rectifica <input type="text" value="23"/>
Impuesto a pagar (Si valor en casilla 21 menos valor en casilla 23 es "Positivo", de lo contrario anote "0.00")	24	
(+) Multa	25	
(+) Intereses	26	
(+) Mora	27	
(+) Total a Pagar (suma de las casillas 24 a la 27)	28	

FIRMA	_____ FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL
-------	--

BANCO	VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA
-------	--

C1

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.
Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz
Período: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	05/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	09/04/08

Descripción	ANO 2007												Total
	S/Formulario	S/Auditoria	Diferencia										
	ENE-MAR-07	ENE-MAR-07		ABR-JUN-07	ABR-JUN-07		JUL-SEPT-07	JUL-SEPT-07		OCT-DIC-07	OCT-DIC-07		
INGRESOS BRUTOS	C3			C4			C5			C6			
Ingresos Brutos	1,045,990	1,045,990	0	1,045,990	1,045,990	0	1,045,990	1,045,990	0	1,045,990	1,045,990	0	
(-) Rentas exentas	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
(-) Reintegros de seguros	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
Renta Imponible	1,045,990	1,045,990	0	1,045,990	1,045,990	0	1,045,990	1,045,990	0	1,045,990	1,045,990	0	
Base imponible del trimestre (/4)	261,498	261,498	0	261,498	261,498	0	261,498	261,498	0	261,498	261,498	0	
Impuesto determinado s/ingresos	3,269	3,269	0	3,269	3,269	0	2,615	2,615	0	2,615	2,615	0	11,767
ACTIVOS NETOS			0			0			0			0	
Activos	4,342,900	4,342,900	0	4,342,900	4,342,900	0	4,342,900	4,342,900	0	4,342,900	4,342,900	0	
(-) Amortizaciones	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
(-) Depreciaciones Acumuladas	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
(-) Reserva cuentas incobrables	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
Activos netos	4,342,900	4,342,900	0	4,342,900	4,342,900	0	4,342,900	4,342,900	0	4,342,900	4,342,900	0	
Base imponible del trimestre (/4)	1,085,725	1,085,725	0	1,085,725	1,085,725	0	1,085,725	1,085,725	0	1,085,725	1,085,725	0	
Impuesto determinado	10,857	10,857	0	10,857	10,857	0	10,857	10,857	0	10,857	10,857	0	43,429
(-) IUSI pagado en el trimestre	0	0		0	0		0	0		0	0		
Impuesto sobre la base de activos	10,857	10,857		10,857	10,857		10,857	10,857		10,857	10,857		
BASE:	1,085,725	261,498	824,228	1,085,725	261,498	824,228	1,085,725	261,498	824,228	1,085,725	261,498	824,228	
Impuesto Determinado (* 1%)	10,857	3,269	7,589	10,857	3,269	7,589	10,857	2,615	8,242	10,857	2,615	8,242	
(-) IEMA	C2			C2			C2			C2			
(-) ISR	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
(-) Otros Créditos	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Impuesto a pagar	10,857		10,857	10,857		10,857	10,857		10,857	10,857		10,857	43,429
No. de Formulario	SAT-1161-296111			SAT-1161-296222			SAT-1169-105333			SAT-1169-093444			
Lugar de Presentacion	Bco G & T Cont.			Bco Industrial			Bancasat			Bancasat			
Fecha	02/05/2007			14/07/2007			26/10/2007			31/01/2008			

Fuente de Información:

Las cifras fueron cotejadas de las declaraciones trimestrales del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz del período 2007, presentadas ante la Superintendencia de Administración Tributaria; proporcionadas por la administración de la compañía.

Conclusión:

Las declaraciones trimestrales del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz del período 2007 fueron presentadas incorrectamente ante la Administración Tributaria, debido a que la base utilizada para la determinación fue la incorrecta, el resultado fue pagar impuesto de más por Q31,662; no se sugiere su rectificación, el impuesto puede ser recuperado a través de su acreditamiento al Impuesto Sobre la Renta.

C2

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.
Integración de los pagos de IETAAP
Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	05/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	09/04/08

OBSERVACIÓN:

Los saldos fueron cotejados con los estados financieros al 31 de diciembre de 2006 y declaración definitiva anual de Impuesto Sobre la Renta al 31 de diciembre de 2006; sin determinar diferencias.

INTEGRACIÓN DEL SALDO CONTABLE:

<u>Trimestre - Año</u>	<u>Pago</u>	<u>Acreditarse</u>	<u>Monto Pagado</u>	<u>Acreditado</u>	<u>Saldo</u>
Saldo inicial			5,429.00		
Enero - Marzo - 2007	02/05/2007	2008,2009, 2010	10,857.25	0.00	10,857.25
Abril - Junio - 2007	14/07/2007	2008,2009, 2010	10,857.25	0.00	10,857.25
Julio - Septiembre - 2007	26/10/2007	2008,2009, 2010	10,857.25	0.00	10,857.25
Octubre - Diciembre - 2007	31/01/2008	2009, 2010, 2011	10,857.25	0.00	10,857.25
Sub-total			48,858.00	0.00	48,858.00
Saldo según declaraciones			48,858.00	0.00	48,858.00
Diferencia			-10,858.00	0.00	-10,858.00
Saldo según contabilidad al 31/12/07			38,000.00	0.00	38,000.00

A PAGO DE IETAAP DE OCT-DIC 2007 no se encuentra registrado contablemente al 31/12/07 debido a que el pago se realizó en el mes de enero de 2008.

B Pagos de IETAAP realizados en el 2007 y 2006 se encuentran pendientes de acreditamiento al 31 de diciembre de 2007.

OBSERVACIÓN:

Para la determinación y pago del impuesto se utilizó la base de ingresos, no considerando que la base de activos es cuatro veces mayor a la de ingresos, no considerando que en el artículo 7 de la ley del IETAAP establece "En el caso de los contribuyentes cuyo activo neto sea más de cuatro (4) veces sus ingresos brutos, aplicarán la base imponible establecida en el literal b) del párrafo anterior."; por lo que en el presente caso aplica pagar el impuesto sobre la base menor.

Por eso véase **DF1** 10

Por la aplicación de la base incorrecta se pagó más impuesto por Q31,662, como se muestra a continuación:

<u>Trimestre</u>	<u>Impuesto S/ Declaración</u>	<u>Impuesto S/ Auditoria</u>	<u>Diferencia</u>
Enero - Marzo 2007	10,857	3,269	7,589
Abril - Junio 2007	10,857	3,269	7,589
Julio - Septiembre 2007	10,857	2,615	8,242
Octubre - Diciembre 2007	10,857	2,615	8,242
Total	43,429	11,767	31,662

Fuente de Información:

Las cifras fueron cotejadas de las declaraciones trimestrales del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz del período 2007, presentadas ante la Superintendencia de Administración Tributaria, y balance general al 31/12/2007; proporcionadas por la administración de la compañía.

Conclusión:

Las declaraciones trimestrales del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz del período 2007 fueron presentadas incorrectamente ante la Administración Tributaria, debido a que la base utilizada para la determinación fue la incorrecta, el resultado fue pagar impuesto de más por Q31,662; no se sugiere su rectificación, el impuesto puede ser recuperado a través de su acreditamiento al Impuesto Sobre la Renta.

I E T A A P
DECLARACION JURAD Y RECIBO DE PAGO TRIMESTRAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION Guatemala	01	SIN SERIE	
DIA: 0 2 MES: 0 5 AÑO: 2 0 0 7		SAT-No. 1161	296111

IDENTIFICACION	02 NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT) 0 0 0 0 1 2 3 4 5 - 6		03 PERIODO DE IMPOSICION DEL DIA: 01 MES: 01 AÑO: 2007 AL 31 3 2007
	04 APELLIDOS Y NOMBRES, RAZON O DENOMINACION SOCIAL		EL CASO PRÁCTICO, SOCIEDAD ANÓNIMA

BASE IMPONIBLE: ACTIVOS NETOS		
CONCEPTO		MONTO
Activo total	5	4,690,900.00 C1
(-) Depreciaciones acumuladas	6	325,000.00
(-) Amortizaciones acumuladas	7	23,000.00
(-) Reserva para cuentas incobrables	8	-
(-) Créditos fiscales pendientes de reintegro	9	-
Activo Neto (Valor en casilla 5 menos sumatoria valores en casillas de la 6 a la 9)	10	4,342,900.00
Base Imponible del trimestre (Valor en casilla 10 dividido entre cuatro)	11	1,085,725.00
Impuesto Total (Valor en casilla 11 por Tipo Impositivo Art. 8 Decreto 19-04)	12	13,571.56
(-) Impuesto Único Sobre Inmuebles efectivamente pagado durante el periodo de imposición	13	-
Impuesto Sobre la Base de Activo Neto (Valor en casilla 12 menos valor en casilla 13)	14	13,571.56

BASE IMPONIBLE: INGRESOS BRUTOS		
CONCEPTO		MONTO
Ingresos brutos obtenidos durante el periodo de liquidación definitiva anual del ISR inmediato ant.	15	1,045,990.00
(-) Ingresos por resarcimientos provenientes de contratos de seguros	16	-
(-) Ingresos por resarcimientos provenientes de reaseguros	17	-
(-) Ingresos por resarcimientos provenientes de reafianzamientos	18	-
(-) Primas cedidas de seguro y de reafianzamiento	19	-
Ingresos brutos (Valor en casilla 15 menos sumatoria valores en casillas de la 16 a la 19)	20	1,045,990.00
Base Imponible del trimestres (Valor en casilla 20 dividido cuatro)	21	261,497.50
Impuesto Sobre la Base de Ingresos Brutos (Valor en casilla 21 por Tipo Impositivo Art. 8 Dto. 19-04)	22	3,268.72

DETERMINACION DEL IMPUESTO A PAGAR		
Impuesto Trimestral Determinado	23	13,571.56
(-) Rebaja del 50% por pago anticipado trimestres terminados en sept. Y dic. 2004	24	-
(-) Opción de acreditamiento de ISR al IETAAP, Literal b) Art. 11 de la ley.	25	-
Impuesto a Pagar (si valor casilla 23 menos valor sumatoria de casillas 24 y 25 es "positivo", de lo contrario anote "0.00")	26	13,571.56

CASILLA 27 Y 28, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER RECTIFICACION		
No. De declaracion que se rectifica	27	28
Valor IMPUESTO pagado con la declaracion que se rectifica		
Impuesto a pagar (Si valor en casilla 26 menos valor en casilla 28 es "Positivo", de lo contrario anote "0.00")	29	
(+) Multa	30	
(+) Intereses	31	
(+) Mora	32	
(+) Total a Pagar (suma de las casillas 29 a la 32)	33	

FIRMA	<div style="border-bottom: 1px solid black; margin-bottom: 5px;"></div> FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL
--------------	---

BANCO	VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA
--------------	--

I E T A A P
DECLARACION JURAD Y RECIBO DE PAGO TRIMESTRAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION Guatemala	01	SIN SERIE	
DIA: <input type="text" value="1"/> <input type="text" value="4"/> MES: <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="7"/> AÑO: <input type="text" value="2"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="7"/>		SAT-No. 1161	296222

IDENTIFICACION	02 NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT) <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="1"/> <input type="text" value="2"/> <input type="text" value="3"/> <input type="text" value="4"/> <input type="text" value="5"/> - <input type="text" value="6"/>	03	PERIODO DE IMPOSICION DEL <input type="text" value="01"/> DIA AL <input type="text" value="30"/> DIA MES: <input type="text" value="04"/> AÑO: <input type="text" value="2007"/> AL <input type="text" value="6"/> MES <input type="text" value="2007"/> AÑO: <input type="text" value="2007"/>	
	04 APELLIDOS Y NOMBRES, RAZON O DENOMINACION SOCIAL	EL CASO PRÁCTICO, SOCIEDAD ANÓNIMA		

BASE IMPONIBLE: ACTIVOS NETOS		
CONCEPTO		MONTO
Activo total	5	4,690,900.00
(-) Depreciaciones acumuladas	6	325,000.00
(-) Amortizaciones acumuladas	7	23,000.00
(-) Reserva para cuentas incobrables	8	-
(-) Créditos fiscales pendientes de reintegro	9	-
Activo Neto (Valor en casilla 5 menos sumatoria valores en casillas de la 6 a la 9)	10	4,342,900.00
Base Imponible del trimestre (Valor en casilla 10 dividido entre cuatro)	11	1,085,725.00
Impuesto Total (Valor en casilla 11 por Tipo Impositivo Art. 8 Decreto 19-04)	12	13,571.56
(-) Impuesto Único Sobre Inmuebles efectivamente pagado durante el periodo de imposición	13	-
Impuesto Sobre la Base de Activo Neto (Valor en casilla 12 menos valor en casilla 13)	14	13,571.56

BASE IMPONIBLE: INGRESOS BRUTOS		
CONCEPTO		MONTO
Ingresos brutos obtenidos durante el periodo de liquidación definitiva anual del ISR inmediato ant.	15	1,045,990.00
(-) Ingresos por resarcimientos provenientes de contratos de seguros	16	-
(-) Ingresos por resarcimientos provenientes de reaseguros	17	-
(-) Ingresos por resarcimientos provenientes de reafianzamientos	18	-
(-) Primas cedidas de seguro y de reafianzamiento	19	-
Ingresos brutos (Valor en casilla 15 menos sumatoria valores en casillas de la 16 a la 19)	20	1,045,990.00
Base Imponible del trimestres (Valor en casilla 20 dividido cuatro)	21	261,497.50
Impuesto Sobre la Base de Ingresos Brutos (Valor en casilla 21 por Tipo Impositivo Art. 8 Dto. 19-04)	22	3,268.72

DETERMINACION DEL IMPUESTO A PAGAR		
Impuesto Trimestral Determinado	23	13,571.56
(-) Rebaja del 50% por pago anticipado trimestres terminados en sept. Y dic. 2004	24	-
(-) Opción de acreditamiento de ISR al IETAAP, Literal b) Art. 11 de la ley.	25	-
Impuesto a Pagar (si valor casilla 23 menos valor sumatoria de casillas 24 y 25 es "positivo", de lo contrario anote "0.00")	26	13,571.56

CASILLA 27 Y 28, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER RECTIFICACION		
No. De declaracion que se rectifica	<input type="text" value="27"/>	Valor IMPUESTO pagado con la declaracion que se rectifica
Impuesto a pagar (Si valor en casilla 26 menos valor en casilla 28 es "Positivo", de lo contrario anote "0.00")	29	
(+) Multa	30	
(+) Intereses	31	
(+) Mora	32	
(+) Total a Pagar (suma de las casillas 29 a la 32)	33	

FIRMA	_____ FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL
--------------	--

BANCO	VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA
--------------	--

I E T A A P	
DECLARACION JURAD Y RECIBO DE PAGO TRIMESTRAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION Guatemala	01 SIN SERIE
DIA 2 6 MES 1 0 AÑO 2 0 0 7	SAT-No. 1161 296333

IDENTIFICACION	02 NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT) 0 0 0 0 1 2 3 4 5 - 6	03	PERIODO DE IMPOSICION
		DEL	DIA: 01 MES: 07 AÑO: 2007
		AL	30 9 2007
04 APELLIDOS Y NOMBRES, RAZON O DENOMINACION SOCIAL		EL CASO PRÁCTICO, SOCIEDAD ANÓNIMA	

BASE IMPONIBLE: ACTIVOS NETOS		
CONCEPTO		MONTO
Activo total	5	4,690,900.00 C1
(-) Depreciaciones acumuladas	6	325,000.00
(-) Amortizaciones acumuladas	7	23,000.00
(-) Reserva para cuentas incobrables	8	-
(-) Créditos fiscales pendientes de reintegro	9	-
Activo Neto (Valor en casilla 5 menos sumatoria valores en casillas de la 6 a la 9)	10	4,342,900.00
Base Imponible del trimestre (Valor en casilla 10 dividido entre cuatro)	11	1,085,725.00
Impuesto Total (Valor en casilla 11 por Tipo Impositivo Art. 8 Decreto 19-04)	12	13,571.56
(-) Impuesto Único Sobre Inmuebles efectivamente pagado durante el periodo de imposición	13	-
Impuesto Sobre la Base de Activo Neto (Valor en casilla 12 menos valor en casilla 13)	14	13,571.56

BASE IMPONIBLE: INGRESOS BRUTOS		
CONCEPTO		MONTO
Ingresos brutos obtenidos durante el periodo de liquidación definitiva anual del ISR inmediato ant.	15	1,045,990.00
(-) Ingresos por resarcimientos provenientes de contratos de seguros	16	-
(-) Ingresos por resarcimientos provenientes de reaseguros	17	-
(-) Ingresos por resarcimientos provenientes de reafianzamientos	18	-
(-) Primas cedidas de seguro y de reafianzamiento	19	-
Ingresos brutos (Valor en casilla 15 menos sumatoria valores en casillas de la 16 a la 19)	20	1,045,990.00
Base Imponible del trimestres (Valor en casilla 20 dividido cuatro)	21	261,497.50
Impuesto Sobre la Base de Ingresos Brutos (Valor en casilla 21 por Tipo Impositivo Art. 8 Dto. 19-04)	22	3,268.72

DETERMINACION DEL IMPUESTO A PAGAR		
Impuesto Trimestral Determinado	23	13,571.56
(-) Rebaja del 50% por pago anticipado trimestres terminados en sept. Y dic. 2004	24	-
(-) Opción de acreditamiento de ISR al IETAAP, Literal b) Art. 11 de la ley.	25	-
Impuesto a Pagar (si valor casilla 23 menos valor sumatoria de casillas 24 y 25 es "positivo", de lo contrario anote "0.00")	26	13,571.56

CASILLA 27 Y 28, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER RECTIFICACION		
No. De declaracion que se rectifica	27	Valor IMPUESTO pagado con la declaracion que se rectifica
Impuesto a pagar (Si valor en casilla 26 menos valor en casilla 28 es "Positivo", de lo contrario anote "0.00")	29	
(+) Multa	30	
(+) Intereses	31	
(+) Mora	32	
(+) Total a Pagar (suma de las casillas 29 a la 32)	33	

FIRMA	<div style="border-bottom: 1px solid black; width: 80%; margin-left: 5px;"></div>
	FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL

BANCO	<div style="border-bottom: 1px solid black; width: 80%; margin-left: 5px;"></div>
	VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA

C6

I E T A A P	
DECLARACION JURAD Y RECIBO DE PAGO TRIMESTRAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION Guatemala DIA 3 1 MES 0 1 AÑO 2 0 0 8	01 SIN SERIE SAT-No. 1161 296444
---	-------------------------------------

IDENTIFICACION	02 NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT) 0 0 0 0 1 2 3 4 5 - 6	03 DEL AL	PERIODO DE IMPOSICION DIA: 01 MES: 10 AÑO: 2007 30 12 2007
	04 APELLIDOS Y NOMBRES, RAZON O DENOMINACION SOCIAL EL CASO PRÁCTICO, SOCIEDAD ANÓNIMA		

BASE IMPONIBLE: ACTIVOS NETOS		
CONCEPTO		MONTO
Activo total	5	4,690,900.00 C1
(-) Depreciaciones acumuladas	6	325,000.00
(-) Amortizaciones acumuladas	7	23,000.00
(-) Reserva para cuentas incobrables	8	-
(-) Créditos fiscales pendientes de reintegro	9	-
Activo Neto (Valor en casilla 5 menos sumatoria valores en casillas de la 6 a la 9)	10	4,342,900.00
Base Imponible del trimestre (Valor en casilla 10 dividido entre cuatro)	11	1,085,725.00
Impuesto Total (Valor en casilla 11 por Tipo Impositivo Art. 8 Decreto 19-04)	12	13,571.56
(-) Impuesto Único Sobre Inmuebles efectivamente pagado durante el período de imposición	13	-
Impuesto Sobre la Base de Activo Neto (Valor en casilla 12 menos valor en casilla 13)	14	13,571.56

BASE IMPONIBLE: INGRESOS BRUTOS		
CONCEPTO		MONTO
Ingresos brutos obtenidos durante el período de liquidación definitiva anual del ISR inmediato ant.	15	1,045,990.00
(-) Ingresos por resarcimientos provenientes de contratos de seguros	16	-
(-) Ingresos por resarcimientos provenientes de reaseguros	17	-
(-) Ingresos por resarcimientos provenientes de reafianzamientos	18	-
(-) Primas cedidas de seguro y de reafianzamiento	19	-
Ingresos brutos (Valor en casilla 15 menos sumatoria valores en casillas de la 16 a la 19)	20	1,045,990.00
Base Imponible del trimestres (Valor en casilla 20 dividido cuatro)	21	261,497.50
Impuesto Sobre la Base de Ingresos Brutos (Valor en casilla 21 por Tipo Impositivo Art. 8 Dto. 19-04)	22	3,268.72

DETERMINACION DEL IMPUESTO A PAGAR		
Impuesto Trimestral Determinado	23	13,571.56
(-) Rebaja del 50% por pago anticipado trimestres terminados en sept. Y dic. 2004	24	-
(-) Opción de acreditamiento de ISR al IETAAP, Literal b) Art. 11 de la ley.	25	-
Impuesto a Pagar (si valor casilla 23 menos valor sumatoria de casillas 24 y 25 es "positivo", de lo contrario anote "0.00")	26	13,571.56

CASILLA 27 Y 28, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER RECTIFICACION		
No. De declaracion que se rectifica	27	Valor IMPUESTO pagado con la declaracion que se rectifica
Impuesto a pagar (Si valor en casilla 26 menos valor en casilla 28 es "Positivo", de lo contrario anote "0.00")	29	
(+) Multa	30	
(+) Intereses	31	
(+) Mora	32	
(+) Total a Pagar (suma de las casillas 29 a la 32)	33	

FIRMA	FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL
-------	---

BANCO	VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA
-------	--

D1

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.

SUMARIA DE INGRESOS - Impuesto al Valor Agregado

Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	05/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	09/04/08

	Ene-07	Feb-07	Mar-07	Abr-07	May-07	Jun-07	Jul-07	Agos-07	Sept-07	Oct-07	Nov-07	Dic-07	Total
Ventas por exportación	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Ventas exentas	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Venta Activo Fijo	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Ventas Gravadas	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Servicios Prestados	78,000	78,000	150,000	185,000	165,500	193,000	221,350	219,500	253,925	250,930	228,500	245,295	2,269,000
IVA de venta de Activo Fijo	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
DÉBITOS DEL MES	9,360	9,360	18,000	22,200	19,860	23,160	26,562	26,340	30,471	30,112	27,420	29,435	272,280
Compra vehículos usados			0										
Compras	0	3,216	7,170	1,183	1,651	6,919	1,185	471	3,248	3,808	315	5,191	34,357
Servicios Adquiridos	193,400	18,950	45,390	238,560	10,950	24,556	35,800	28,500	32,100	32,400	12,500	3,211	676,317
Importaciones	0		0	0		0	0	0	0	0	0	0	0
Combustibles	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
CRÉDITOS DEL MES	23,208	2,660	6,307	28,769	1,512	3,777	4,438	3,477	4,242	4,345	1,538	1,008	392,081
Remanente del Crédito Anterior	306,800	320,648	313,948	302,255	308,824	290,476	271,093	248,970	226,106	199,877	174,110	148,228	
(A)													
Constancias de Exención	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Constancias de Retención IVA	0	0	0	0	0	0	0	0	1,560	2,150	250	240	4,200
TOTAL DE CRÉDITOS	330,008	323,308	320,255	331,024	310,336	294,253	275,532	252,446	230,348	204,222	175,648	149,236	
DÉBITOS MAYOR que créditos	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
Crédito p/ sig.mes S/BDO	320,648	313,948	302,255	308,824	290,476	271,093	248,970	226,106	199,877	174,110	148,228	119,801	119,801
Constancias de Retención IVA	0	0	0	0	0	0	0	0	1,560	2,150	250	240	4,200
Ventas s/ Declaración del IVA	78,000	78,000	150,000	185,000	165,500	193,000	221,350	219,500	253,925	250,930	228,500	245,295	2,269,000
Ventas s/ Contabilidad Netas	78,000	78,000	150,000	185,000	165,500	193,000	221,350	219,500	253,925	250,930	228,500	245,295	2,269,000
Diferencia	0												
Ventas s/declaración de IVA	78,000	78,000	150,000	185,000	165,500	193,000	221,350	219,500	253,925	250,930	228,500	245,295	2,269,000
Ventas s/ Facturación	78,000	78,000	150,000	185,000	165,500	193,000	221,350	219,500	253,925	250,930	228,500	245,295	2,269,000
Diferencia	0												
Ventas s/ Declaración del IVA	78,000	78,000	150,000	185,000	165,500	193,000	221,350	219,500	253,925	250,930	228,500	245,295	2,269,000
Ventas s/ Libro de ventas	78,000	78,000	150,000	185,000	165,500	193,000	221,350	219,500	253,925	250,930	228,500	245,295	2,269,000
Diferencia	0												
Compras s/ Declaración del IVA	193,400	22,166	52,560	239,743	12,601	31,475	36,985	28,971	35,348	36,208	12,815	8,402	710,674
Compras	0	3,216	7,170	1,183	1,651	6,919	1,185	471	3,248	3,808	315	5,191	34,357
Importaciones	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Combustibles	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Servicios adquiridos	193,400	18,950	45,390	238,560	10,950	24,556	35,800	28,500	32,100	32,400	12,500	3,211	676,317
Compras s/ Libro de compras	193,400	22,166	52,560	239,743	12,601	31,475	36,985	28,971	35,348	36,208	12,815	8,402	710,674
Diferencia	0												

Fuente de Información:

Las cifras fueron cotejadas de las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado del período 2007, presentadas ante la Superintendencia de Administración Tributaria; proporcionadas por la administración de la compañía.

D2

D2Empresa: **EL CASO PRÁCTICO, S.A.**

Integración del Impuesto al Valor Agregado

Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	05/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	09/04/08

INTEGRACIÓN DEL SALDO POR COBRAR - IMPUESTO AL VALOR AGREGADO:*El Crédito Fiscal por Impuesto al Valor Agregado por cobrar se encuentra integrado así:*

Crédito Fiscal por cobrar / operaciones locales	D1	119,800.00	A
Retención del Impuesto al Valor Agregado por cobrar		4,200.00	
Total		124,000.00	A8

A Saldos cotejados con la declaración del Impuesto Al Valor Agregado del mes de diciembre de 2007 presentada ante la Superintendencia de Administración Tributaria, según casillas Nos. 69 y 77 del formulario SAT-2151 098765.

Observación:

El saldo del crédito fiscal retenido por Q4,200 se encuentra registrado en la misma cuenta contable del Crédito Fiscal por cobrar, es decir, no se ha creado una cuenta específica para registrar las retenciones como lo establece el decreto 20-2006 Ley de Fortalecimiento de la Administración Tributaria.

Por eso véase

DF 1 **9**

Se adquirieron servicios de arrendamiento de la compañía Bienes y rentas, S.A. por Q186,272 en el mes de abril de 2007; los cuales están documentados con un contrato de servicios que se encuentra vencido, además las facturas recibidas no indican el NIT de la compañía, estas indica CF.

Por eso véase

DF 2 **15****Fuente de Información:**

Las cifras fueron cotejadas de las declaraciones mensuales de Impuesto al Valor Agregado y del balance general al 31 de diciembre de 2007, ambos proporcionados por la administración de la compañía.

Conclusión:

Las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado fueron presentadas correctamente ante la Administración Tributaria, excepto en el caso del período de abril de 2007, que se incluyeron facturas que no cumplen con los requisitos establecidos en la ley del mismo impuesto, para el reconocimiento de créditos fiscales.

D3Empresa: **EL CASO PRÁCTICO, S.A.**

Integración del Impuesto al Valor Agregado

Período: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	05/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	09/04/08

OBSERVACIONES DE LA CEDULA SUMARIA DE VENTAS:

(A) El remanente del crédito fiscal al 31 de diciembre de 2006 por Q306,800 fue cotejado con la declaración del IVA de dic-06 según formulario que se presentó el 31 de enero de 2007.

(B) El libro de compras no incluye el resumen de la procedencia del crédito fiscal en forma mensual.

Por eso véase

DF1 5**Corte de formas según facturas físicas observadas:**

Factura	Primero Utilizado	Fecha	Último Utilizado	Fecha
dic-06			1002-1010	31/12/06
ene-07	1,011	02/01/07	1,283	31/01/07
feb-07	1,284	01/02/07	1,305	28/02/07
mar-07	1,306	01/03/07	1,350	31/03/07
abr-07	1,351	02/04/07	1,398	30/04/07
may-07	1,399	03/05/07	1,458	31/05/07
jun-07	1,459	01/06/07	1,580	30/06/07
jul-07	1,581	05/07/07	1,646	31/07/07
ago-07	1,647	01/08/07	1,785	30/08/07
sep-07	1,786	02/09/07	1,874	30/09/07
oct-07	1,875	01/10/07	1,986	31/10/07
nov-07	1,987	04/11/07	2,123	30/11/07
dic-07	2,124	01/12/07	2,199	28/12/07
ene-08	2200-2225	06/01/08		

Facturas en blanco original y copia sin sello de anulado 2194 - 2199

Por eso véase

DF3 22

Facturas no observadas:

Ninguna

Facturas no observadas en el correlativo de libro de ventas:

Ninguna

Fuente de Información:

Esta información fue cotejada de las facturas físicas observadas, proporcionadas por la administración de la compañía.

Conclusión:

Las facturas observadas fueron emitidas y archivadas correctamente, cumplen con los requisitos establecidos en la ley del Impuesto al Valor Agregado; no así en el caso de la anulación de las formas no utilizadas y archivadas en blanco Nos. 2194 al 2199.

E1

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.
Retenciones del Impuesto Sobre la Renta (5%)
Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	05/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	09/04/08

Retenciones a terceros del 5% de Impuesto Sobre la Renta:

Mes	Retención	Base según Declaración	Impuesto	Base Según Constancias	Diferencia	Recibo de Pago No.
ene-07	5%	250.00	12.50	0.00	12.50	SAT-1055-123
feb-07	5%	250.00	12.50	0.00	12.50	SAT-1055-124
mar-07	5%	2,050.00	102.50	0.00	102.50	SAT-1055-125
abr-07	5%	250.00	12.50	0.00	12.50	SAT-1055-126
may-07	5%	250.00	12.50	0.00	12.50	SAT-1055-127
jun-07	5%	250.00	12.50	0.00	12.50	SAT-1055-128
jul-07	5%	2,950.00	147.50	0.00	147.50	SAT-1055-129
ago-07	5%	250.00	12.50	0.00	12.50	SAT-1055-130
sep-07	5%	250.00	12.50	0.00	12.50	SAT-1055-131
oct-07	5%	250.00	12.50	0.00	0.00	SAT-1055-132
nov-07	5%	250.00	12.50	0.00	12.50	SAT-1055-133
dic-07	5%	50,000.00	2,500.00	A 0.00	2,500.00	SAT-1055-134
GRAN TOTAL		57,250.00	2,862.50		2,850.00	

Nota: Se realizó una revisión selectiva de las pólizas de provisión y cheques voucher de pago de las facturas y se observó que en algunos casos los proveedores no colocan un sello en las facturas que evidencien el régimen de Impuesto Sobre la Renta al cual están acogidos. Por eso véase

DF2 (1)

Conciliación del saldo contable al 31 de diciembre de 2007:

ISR retenido según declaración de diciembre 2007	A	2,500
Diferencia		0
ISR retenido del 5% por pagar según contabilidad		<u>2,500</u> A8

Fuente de Información:

Datos cotejados de las declaraciones mensuales de retenciones del 5% de Impuesto Sobre la Renta, presentadas ante la Administración Tributaria y registros contables.

Conclusión:

Las declaraciones mensuales de retenciones del 5% de Impuesto Sobre la Renta fueron presentadas correctamente ante la Administración Tributaria.

E2

Empresa: EL CASO PRÁCTICO, S.A.
Retenciones del Impuesto Sobre la Renta Facturas Especiales
Período: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	06/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	09/04/08

EXAMEN DE FACTURAS ESPECIALES**Cédula de análisis del Impuesto Sobre la Renta retenido:**

Mes	Base s/Fact. Esp.	Impuesto Retenido	Impuesto Pagado	Diferencia	No. Declaración	Fecha de pago	Lugar de pago
ene-07	1,066	66	66	0	SAT-1055-1202	08/02/2007	G & T Bancasat
feb-07	1,066	66	66	0	SAT-1055-1339	14/03/2007	G & T Bancasat
mar-07	1,066	66	66	0	SAT-1055-1035	12/04/2007	G & T Bancasat
abr-07	1,066	66	66	0	SAT-1055-1402	15/05/2007	G & T Bancasat
may-07	1,066	66	66	0	SAT-1055-1739	12/06/2007	G & T Bancasat
jun-07	1,237	77	77	0	SAT-1055-1202	14/07/2007	G & T Bancasat
jul-07	1,066	66	66	0	SAT-1055-1720	11/08/2007	G & T Bancasat
ago-07	1,066	66	66	0	SAT-1055-1124	13/09/2007	G & T Bancasat
sep-07	0	0	0	0	SAT-1055-1747	11/10/2007	G & T Bancasat
oct-07	1,066	66	66	0	SAT-1055-1552	14/11/2007	G & T Bancasat
nov-07	1,066	66	66	0	SAT-1055-1224	14/12/2007	G & T Bancasat
dic-07	22,325	1,384	1,384	0	SAT-1055-1225	13/01/2007	G & T Bancasat
TOTAL	33,156.61	2,055.71	2,055.15	0.56			

Conciliación del saldo contable al 31 de diciembre de 2007:

ISR retenido según declaración de diciembre de 2007	(A) 1,384
Diferencia	0
ISR retenido por pagar según contabilidad al 31/12/07	<u>1,384</u> A8

- a) Se observó la emisión de facturas especiales en forma habitual, sin embargo, no se consigna en las mismas que el vendedor o prestador del servicio se nego a emitir la factura correspondiente, a continuación detallamos algunos ejemplos:

Por eso véase **DF2** (18)

Señor X Por: Servicios especiales prestados a la empresa.
 Señor Y Por: Servicios especiales prestados a la empresa.
 Señor Z Por: Servicios especiales prestados a la empresa.

- b) Determinación de la retención del Impuesto Sobre la Renta por la emisión de facturas especiales:

Por la adquisición de servicios se retuvo el 6.20%.

Por las compras realizadas se retuvo el 3.10%.

- c) Se observó que en el caso de la factura especial emitida No. 125 a nombre del Señor X, se emitió el pago sin realizar la retención correspondiente, es decir que la administración de la compañía optó por absorber el impuesto, sin embargo, no se cumplió con lo que establece la ley con relación al cálculo del impuesto cuando se absorbe, el cual debe realizarse de la siguiente manera:

Por eso véase **DF2** (19)

	<u>Cáculo s/contabilidad</u>	<u>Cáculo s/auditoría</u>	<u>Diferencia</u>
Monto de la factura especial	12,000	12,000	0
Base (sin IVA)	10,714	10,714	0
(+) ISR retenido del 6.20%	664	664	0
Nueva Base		11,379	
Retención del ISR pagada	664	705	-41

Fuente de Información:

Las cifras fueron extraídas de las facturas especiales físicas, y declaraciones mensuales de retenciones de Impuesto Sobre Renta; proporcionadas por la administración de la compañía.

Conclusión:

Las facturas especiales emitidas en forma habitual no cumplen con los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado.

Empresa: **EL CASO PRÁCTICO, S.A.**

Retenciones del IVA - Facturas Especiales

Periodo: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007

Elaborado	Fecha
L.Y.R.	05/04/08
Revisado	Fecha
J.A.S.	09/04/08

Cédula del Impuesto al Valor Agregado retenido:

Mes	Base s/Fact. Esp.	Impuesto Retenido	Impuesto Pagado	Diferencia	No. Declaración	Fecha de pago	Lugar de pago
ene-07	1,066	128	128	0	SAT-2087-11550	08/02/2007	G & T Bancasat
feb-07	1,066	128	128	0	SAT-2087-13455	14/03/2007	G & T Bancasat
mar-07	1,066	128	128	0	SAT-2087-10181	12/04/2007	G & T Bancasat
abr-07	1,066	128	128	0	SAT-2087-13565	15/05/2007	G & T Bancasat
may-07	1,066	128	128	0	SAT-2087-17351	12/06/2007	G & T Bancasat
jun-07	1,237	148	148	0	SAT-2087-12060	14/07/2007	G & T Bancasat
jul-07	1,066	128	128	0	SAT-2087-17251	11/08/2007	G & T Bancasat
ago-07	1,066	128	128	0	SAT-2087-11291	13/09/2007	G & T Bancasat
sep-07	0	0	0	0	SAT-2087-17495	11/10/2007	G & T Bancasat
oct-07	1,066	128	128	0	SAT-2087-15541	14/11/2007	G & T Bancasat
nov-07	1,066	128	128	0	SAT-2087-12302	14/12/2007	G & T Bancasat
dic-07	22,325	2,679.00	2,679	0	SAT-2087-12345	13/01/2007	G & T Bancasat
TOTAL	33,156.61	3,978.79	3,979.00	-0.21			

Conciliación del saldo contable al 31 de diciembre de 2007:

IVA Retenido según declaración de diciembre de 2007	2,679
Diferencia	0
IVA Retenido por pagar según contabilidad al 31/12/07	<u><u>2,679 A8</u></u>

Corte de formas (Facturas Especiales):

Documento	Primero Utilizado	Fecha	Último Utilizado	Fecha	Cantidad
FACTURAS					
Dic-'06			102	28/12/2006	
ene-07	103	26/01/2006	104	26/01/2007	2
feb-07	105	24/02/2006	106	24/02/2007	2
mar-07	107	29/03/2006	108	29/03/2007	2
abr-07	109	21/04/2006	110	21/04/2007	2
may-07	111	29/05/2006	112	29/05/2007	2
jun-07	113	02/06/2006	115	21/06/2007	3
jul-07	116	25/07/2006	117	25/07/2007	2
ago-07	118	25/08/2006	119	25/08/2007	2
sep-07	120	25/09/2006	121	25/09/2007	2
oct-07	122	26/10/2006	123	26/10/2007	2
nov-07	124	22/11/2006	125	22/11/2007	2
dic-07	126	27/12/2006	144	27/12/2007	19
ene-08	145 - 200	En blanco			

Nota:

Las facturas especiales fueron observadas físicamente, en el mes de diciembre de 2007 se observaron archivadas en blanco (originales y copias) y sin sello de anulado las facturas especiales Nos. 129, 130, 131, 132, 133, 134, 135.

Por eso véase

DF2 (20)

CMEmpresa: **EL CASO PRÁCTICO, S.A.**

Cédula de Marcas

Período: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007 2007

Elaborad	Fecha
L.Y.R.	01/04/08
Revisado	Fecha
JAS	09/04/08

CPC Copia Proporcionada por el Cliente**DF** Deficiencia Fiscal**✘** Saldo cotejado según Diario Mayor General**^/✘** Operación aritmética verificada a satisfacción**✓** Cheque voucher (egreso de efectivo) examinado físicamente.**✓✘** Gastos examinado a satisfacción (cheque voucher y facturación)**✓** Facturas por ventas y servicios prestados fueron examinadas físicamente.**✘** Depósitos (ingresos) de efectivo examinados físicamente.**✓○** Saldo cotejado con el estado de cuenta bancario.**○✓** Factura del proveedor examinada a satisfacción.**Σ** Suma**A/P** Archivo Permanente

4.7 Cédula de Hallazgos

EL CASO PRÁCTICO, S.A.**Revisión Fiscal****Período: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007****Cédula de Deficiencias**

Índice	DF 1
Hecho por:	LYR
Fecha:	mar 25, 2008

No.	Referencia Pt's	Descripción de punto (Deficiencia Fiscal)	Ref. Informe	Aspecto
01)	AP IV	El contador inscrito actualmente ante el Registro Tributario Unificado es el señor Pedro Pérez, no obstante el ya no trabaja para la compañía, el contador actual es el señor Juan Juárez.	4.1	Formal
02)	AP VI	Los libros contables no se encuentran impresos a la fecha, fueron observados elaborados al 31 de diciembre de 2005.	4.2.1	Formal
03)	AP VI	Los estados financieros elaborados en el libro de balances por los períodos terminados 2004 y 2005 no se encuentran firmados por el Representante Legal de la compañía, únicamente por el Contador General.	4.2.2	Formal
04)	AP VI	En el libro de balances no se elaboró el estado de flujo de efectivo por los períodos terminados al 31/12/04 y 31/12/05.	4.2.3	Formal
05)	AP VI D3	El libro de compras no incluye un resumen de la procedencia del crédito fiscal.	4.2.4	Formal
06)	AP VII	No se ha solicitado autorización para el uso de notas de crédito y notas de débito, y por ende no se cuenta con estos documentos impresos.	4.3.2	Formal
07)	AP VII	Las facturas y facturas especiales se encuentran impresas incorrectamente.	4.3.3	Formal
08)	D2	La compañía emitió una factura a nombre de su compañía relacionada "El Caso Dos, S.A." por Q30,000 únicamente con el concepto de servicios prestados, por los cuales no se ha emitido un contrato documento que evidencie las condiciones del servicio y al 31/12/07 se encuentran pendientes	2.4, 5.1.1	Formal
09)	D2	El saldo del crédito fiscal retenido por Q4,200 se encuentra registrado en la misma cuenta contable del Crédito Fiscal por cobrar, es decir, no se ha creado una cuenta específica para registrar las retenciones como lo establece el decreto 20-2006.	2.5	IVA Retenciones
10)	C2	Para la determinación y pago del impuesto se utilizó la base de ingresos, no considerando que la base de activos es cuatro veces mayor a la de ingresos, no considerando que en el artículo 7 de la ley del IETAAP establece "En el caso de los contribuyentes cuyo activo neto sea más de cuatro (4) veces sus ingresos brutos, aplicarán la base imponible establecida en el literal b) del párrafo anterior."; por lo que en el presente caso aplica pagar el impuesto sobre la base menor.	3.1	IETAAP Cálculo y pago

EL CASO PRÁCTICO, S.A.**Revisión Fiscal****Período: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007****Cédula de Deficiencias**

Índice	DF 2
Hecho por:	LYR
Fecha:	feb 25, 2008

No.	Referencia Pt's	Descripción de punto (Deficiencia Fiscal)	Referencia Informe	Aspecto
11)	B 1	Se determinó y pago el Impuesto Sobre la Renta Trimestral debido a que se utilizó como base el ISR pagado en el período anterior por Q100,000, siendo lo correcto utilizar la base del ISR determinado por Q125,000; pagandose de menos impuesto por Q18,750.	1.8.1	ISR Cálculo y pago
12)	B 1	Se acreditó el pago del IETAAP del trimestre oct-dic-06 realizado en el mes de enero-07 por Q12,500, al ISR del 2006, debía acreditar únicamente los pagos del período anterior.	1.8.2	ISR Acreditamiento
13)	A12	La administración de la compañía esta depreciando los bienes inmuebles al 20% anual.	1.6	ISR Gastos no
14)	A13	En el área de vehículo se encuentra registrada la compra de una camioneta marca BMW X5 modelo 2006 con placas CND123, para uso exclusivo de uno de los socios de la compañía; debe considerarse que en una eventual revisión la Administración Tributaria podría considerar como improcedente el crédito fiscal reconocido por la compra y ajustar como gasto no deducible la depreciación registrada.	2.3	ISR Gastos no deducibles IVA Improcedencia
15)	D2	Se adquirieron servicios de arrendamiento de la compañía Bienes y rentas, S.A. por Q186,272; los cuales están documentados con un contrato de servicios que se encuentra vencido, además las facturas recibidas no indican el NIT de la compañía, estas indican consumidor final (CF).	2.1.1	IVA Improcedencia Control Interno
16)	A19	Gastos por concepto de honorarios sin documentación legal de soporte.	1.1.1	ISR Gastos no
17)	E1	Se realizó una revisión selectiva de las pólizas de provisión y cheques voucher de pago de las facturas y se observó que en algunos casos los proveedores no colocan un sello en las facturas que evidencien el régimen de Impuesto Sobre la Renta al cual están sujetos.	5.2	Control Interno
18)	E2	Se observó la emisión de facturas especiales en forma habitual, sin embargo, no se consigna en las mismas que el vendedor o prestador del servicio se negó a emitir la factura correspondiente.	2.6	Retención IVA Facturas Especiales
19)	E2	Se observó que en el caso de la factura especial emitida No. 125 a nombre del Señor X, se emitió el pago sin realizar la retención correspondiente, es decir que la administración de la compañía optó por absorber el impuesto, sin embargo, no se cumplió con lo que establece la ley con relación al cálculo del impuesto cuando se absorbe.	1.7	Retención ISR Facturas Especiales
20)	E3	Las facturas especiales fueron observadas físicamente, en el mes de diciembre de 2007 se observaron archivadas en blanco (originales y copias) y sin sello de anulado las facturas especiales Nos. 129, 130, 131, 132, 133, 134, 135.	5.4	Control Interno

EL CASO PRÁCTICO, S.A.**Revisión Fiscal****Período: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007****Cédula de Deficiencias**

Índice	DF 3
Hecho por	LYR
Fecha:	feb 25, 2008

No.	Referencia Pt's	Descripción de punto (Deficiencia Fiscal)	Referencia Informe	Aspecto
21)	A20	Se esta realizando el pago de intereses con una tasa mayor a la permitida en el régimen del Impuesto Sobre la Renta para la deducibilidad del gasto, por lo que se genera un gasto reconocido de más por Q30,000.	1.1.2	ISR Gastos no deducibles
22)	D3	Facturas en blanco original y copia sin sello de anulado 2194 - 2199.	5.4	Control Interno
23)	A18	El gasto por concepto de viáticos excede del máximo permitido para su deducibilidad en el artículo 38 y literal v) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	1.1.3	ISR Gastos no deducibles
24)	A19	El gasto por concepto de donaciones excede del máximo permitido para su deducibilidad en el artículo 38 y literal s) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	1.1.4	ISR Gastos no deducibles
25)	A11	El diferencial cambiario gasto fue generado por la reexpresión de los saldo de bancos en moneda extranjera, y se encuentra documentado únicamente con partidas contables.	1.1.5	ISR Gastos no deducibles
26)	A11	Los ingresos por concepto de intereses bancarios fueron generados por la cuenta del Banco G & T Continental, S.A., y afectos a la retención del Impuesto Sobre Productos Financieros, por lo que deben considerarse como rentas exentas para el cálculo del ISR.	1.4	ISR Rentas exentas
27)	A21	El estudio realizado nos muestra que la opción más favorable para la compañía es "Régimen General", es decir, aplicar a la renta imponible "Diferencia entre la renta bruta y las rentas exentas" la tarifa del 5%; no así el método que esta utilizando actualmente.	1.9	ISR Regímenes

4.8 Informe de la auditoría fiscal



Estudia, Practica y Aprende CPA

Contadores Públicos
Consultores y Asesores en Impuestos

Guatemala 12 de abril de 2008

Licenciado

Señor Y

Gerente General

EL CASO PRÁCTICO, S.A.

Ciudad de Guatemala

CONFIDENCIAL

Respetable Licenciado Y:

Tenemos el agrado de informarle sobre el resultado de la revisión de los aspectos fiscales y cumplimiento de las leyes tributarias de la compañía EL CASO PRÁCTICO, S.A. correspondiente al período fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2007.

Este documento fue separado, para su análisis en los apartados siguientes:

- (A) ALCANCE DE NUESTRO TRABAJO
- (B) ANTECEDENTES DE LA COMPAÑÍA
- (C) DISPOSICIONES FISCALES VIGENTES
- (D) RESULTADOS DE NUESTRO TRABAJO EN LAS SIGUIENTES SECCIONES:

- I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA
- II. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
- III. IMPUESTO EXTRAORDINARIO TEMPORAL DE APOYO A LOS ACUERDOS DE PAZ.
- IV. ASPECTOS FORMALES

A continuación describimos cada uno de los apartados enumerados anteriormente:

(A) ALCANCE DE NUESTRO TRABAJO

De acuerdo con la propuesta de servicios, nuestro trabajo consistió en lo siguiente:

1. Revisión selectiva de las operaciones contenidas en los registros contables, verificando el debido cumplimiento de las disposiciones en materia tributaria de las siguientes leyes:
 - Ley del Impuesto Sobre la Renta
 - Ley del Impuesto al Valor Agregado
 - Ley del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.
2. Verificación selectiva del cumplimiento de los requisitos fiscales y legales que deben de cumplir los documentos que respaldan las operaciones contables de la compañía de los costos y gastos.

Evaluación de las estrategias utilizadas para la negociación de las ventas, cumplimiento de los requisitos fiscales y legales de las operaciones y verificación de los aspectos formales de la documentación que ampara las transacciones de ingresos.

Verificación del adecuado, oportuno y correcto cumplimiento en la presentación de las declaraciones y el correspondiente pago de los siguientes impuestos:

- Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta.

- Declaraciones y pagos mensuales del Impuesto Sobre la Renta.
- Declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado.
- Declaraciones mensuales de retenciones de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado.
- Declaraciones trimestrales del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz
- Libros de Compras y Ventas autorizados del I.V.A.
- Libros Legales de Contabilidad: Inventario, Diario, Mayor, Balance y Salarios.

(B) ANTECEDENTES DE LA COMPAÑÍA

La compañía **EL CASO PRÁCTICO, S.A.** fue inscrita ante el Registro Mercantil en forma definitiva el 01 de marzo del 2004; dedicada a actividades inmobiliarias realizadas con bienes propios y/o arrendados, servicios diversos y otros que constan en la escritura social. Está ubicada en la 1a. Avenida 2-3 zona 4, de la ciudad de Guatemala. Con Número de Identificación Tributaria (NIT) 12345-6, como representante legal se encuentra inscrito Hernán Hernández y como contador general Pedro Pérez.

Durante el período enero a diciembre de 2007, la compañía se encuentra acogida a los regímenes de impuestos siguientes:

Impuesto Sobre la Renta: Régimen Optativo (Renta imponible por el 31%)

Impuesto al Valor Agregado: Régimen General Mensual (Tarifa del 12%)

(C) DISPOSICIONES FISCALES VIGENTES

Los impuestos que se encuentran vigentes durante el período de revisión son los siguientes:

Impuesto Sobre la Renta -ISR-

- Régimen General:

Este impuesto se determina sobre la renta imponible de ingresos brutos menos rentas exentas que las compañías obtienen en un 5%, mediante el régimen de retención definitiva o pago directo a las cajas fiscales.

- Régimen Optativo:

Este impuesto se determina sobre las rentas imponibles que las compañías obtienen, aplicando un 31% sobre las mismas.

Todos los aspectos relacionados con la forma de cálculo y pago de ambos regímenes, se encuentran regulados en el Decreto No. 26-92 y sus reformas.

Impuesto al Valor Agregado -IVA-

Este impuesto se genera en la adquisición de bienes y servicios gravados al momento de la facturación. La tasa que se aplica es del 12%. Corresponde a crédito fiscal, todo aquel Impuesto al Valor Agregado que se origine de compras y servicios adquiridos en el período, se encuentra en el decreto 27-92 y sus reformas.

Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz

Este impuesto se determina en función al período de imposición que se computa por trimestres calendario; se encuentra en el decreto 19-04, la base imponible de este impuesto puede determinarse de una de las siguientes formas:

Base de los activos:

Cada pago trimestral se constituye la cuarta parte del monto del activo neto total que resulta de restar al total de activos, las depreciaciones y amortizaciones acumuladas, la reserva para cuentas incobrables, así como el total de créditos fiscales pendientes de reintegro por parte del fisco; según el balance general de apertura del período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta que se encuentren en curso durante el trimestre por el cual se determina y paga el impuesto.

Base de Ingresos Brutos:

Cada pago trimestral se constituye con la cuarta parte de los ingresos brutos, que se constituye como el conjunto total de rentas de toda naturaleza, habituales o no, incluyendo los ingresos de la venta de activos fijos, obtenidos por el sujeto pasivo

durante el período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta, inmediato anterior al que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga este impuesto.

El tipo impositivo será del dos punto cinco por ciento (2.5%) para los períodos que correspondan del uno de julio al treinta y uno de diciembre de dos mil cuatro; del uno punto veinticinco por ciento (1.25%) durante los períodos impositivos que correspondan a los períodos del uno de enero de dos mil cinco al treinta de junio de dos mil seis; y del uno por ciento (1%) por los períodos que correspondan del uno de julio de dos mil seis al treinta y uno de diciembre de dos mil ocho.

(D) RESULTADO DE NUESTRO TRABAJO

A continuación presentamos nuestros comentarios acerca de los hallazgos detectados, los cuales consideramos de importancia para la compañía **CASO PRÁCTICO, S.A.**

I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA ANUAL - GASTOS NO DEDUCIBLES

(Véase el efecto cuantitativo de la contingencia fiscal en el ANEXO I, integración detallada de los ajustes como gastos no deducibles en el ANEXO II, y modelo de presentación de la rectificación de la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta 2007 en el ANEXO III).

GASTOS NO DOCUMENTADOS CORRECTAMENTE

HALLAZGO:

Se observó el reconocimiento de gastos por concepto de viáticos documentados con recibos simples por un total de Q25,500.

BASE LEGAL:

En virtud de lo anterior, si la Administración Tributaria detecta este hecho, podría considerarlos como gastos no deducibles en el régimen del Impuesto Sobre la Renta,

con base en lo que establece el artículo 39, literal b), de la ley del Impuesto Sobre la Renta, que establece: “(...)

- b) Los costos o gastos no respaldados por la documentación legal correspondiente, o que no correspondan al período anual de imposición que se liquida.

RECOMENDACIÓN:

Sugerimos revisar la documentación que ampara los cheques voucher y pólizas y adjuntar la que no estuviera archivada, en el caso contrario considerarlos como gastos no deducibles en el régimen del Impuesto Sobre la Renta;.

INTERESES GASTO

HALLAZGO:

Se está realizando el pago de intereses por concepto de un préstamo adquirido con el Banco G & T Continental, S.A., documentado con el contrato correspondiente; con una tasa del 15% mayor a la permitida en el régimen del Impuesto Sobre la Renta para la deducibilidad del gasto, por lo que se genera un gasto reconocido de más por Q30,000.

BASE LEGAL:

La ley del Impuesto Sobre la Renta en el artículo 38 detalla todos aquellos gastos que se consideran como deducibles, así:

“Literal m): Intereses: El monto deducible por concepto de intereses no podrá exceder al que corresponda a las tasas de interés que aplique la Administración Tributaria a las obligaciones de los contribuyentes caídos en mora.”

La tasa promedio aplicable para el período 2007 es del 13%, consultada en la página de internet del Banco de Guatemala www.banguat.gob.gt.

RECOMENDACIÓN:

Considerar estos gastos como no deducibles en el Régimen del Impuesto Sobre la Renta, con el fin de evitar ajustes en una eventual revisión por parte de las autoridades fiscales.

VIÁTICOS GASTO

HALLAZGO:

El gasto por concepto de viáticos excede del máximo permitido para su deducibilidad en el artículo 38 y literal v) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, como se muestra a continuación:

Prueba global de viáticos:

Renta bruta: 2,269,000 * 5% máximo según ley ISR	Q. 113,450
Gasto registrado durante el período 2007	125,000
Exceso en el gasto por concepto de viáticos	<u>Q. (11,550)</u>

BASE LEGAL:

La ley del Impuesto Sobre la Renta en el artículo 38 detalla todos aquellos gastos que se consideran como deducibles.

“Literal v): Viáticos: v) Los viáticos comprobables incurridos dentro o fuera del país, que se asignen o paguen a los dueños únicos de empresas, socios, miembros de directorios, consejos u otros organismos directivos y a funcionarios o empleados del contribuyente. Asimismo, los gastos de transporte de las mismas personas, como también los incurridos por la contratación de técnicos para trabajar en el país, o por el envío de empleados del contribuyente a especializarse al exterior; siempre que tales gastos sean indispensables para obtener rentas gravadas. El monto total de estas deducciones no deberá exceder el cinco por ciento (5%) de la renta bruta.”

RECOMENDACIÓN:

Considerar estos gastos como no deducibles en el Régimen del Impuesto Sobre la Renta, con el fin de evitar ajustes en una eventual revisión por parte de las autoridades fiscales.

DONACIONES

HALLAZGO:

El gasto por concepto de donaciones excede del máximo permitido para su deducibilidad en el artículo 38 y literal s) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, como se muestra a continuación:

Prueba global gasto por donaciones:

Renta neta: 461,846 * 5% máximo según ley ISR	Q.	23,092
Gasto registrado durante el período 2007		85,460
Exceso en el gasto por concepto de donaciones	Q.	<u>62,368</u>

Adicionalmente, se examinó la documentación de soporte y se observó Q25,500 de gasto por este concepto se encuentra documentado con recibos simples.

BASE LEGAL:

La ley del Impuesto Sobre la Renta en el artículo 38 detalla todos aquellos gastos que se consideran como deducibles.

“Literal s): Donaciones: Las donaciones que pueden comprobarse fehacientemente, otorgadas a favor del Estado, las municipalidades y sus empresas; a las asociaciones y fundaciones no lucrativas de asistencia, servicio social, a las Iglesias, a las entidades y asociaciones de carácter religioso, y partidos políticos; todos debidamente autorizados. La deducción máxima permitida por este concepto en cada período de liquidación definitiva anual, no podrá exceder del cinco por ciento (5%) de la renta neta, ni de un monto máximo de quinientos mil quetzales (Q.500,000.00) anuales.”

Adicionalmente, según el artículo 18 del Reglamento, estos gastos deben estar documentados de la siguiente manera:

“2. El recibo emitido por la entidad beneficiaria, para el caso de entidades no gubernamentales, que deberá contener como mínimo los siguientes datos:

a) Nombre o razón social de la entidad beneficiaria;

- b) Domicilio Fiscal;
- c) Número de identificación tributaria (NIT);
- d) Número correlativo del documento;
- e) Fecha de emisión del documento;
- f) Nombre, razón o denominación social del donante;
- g) Número de identificación tributaria (NIT), del donante;
- h) Domicilio Fiscal del donante; e,
- i) Descripción del bien o monto de la donación en números y letras.

Los datos a que se refieren los incisos del a) al d), siempre deben estar impresos en los recibos elaborados por la imprenta.”

RECOMENDACIÓN:

Considerar estos gastos como no deducibles en el Régimen del Impuesto Sobre la Renta, con el fin de evitar ajustes en una eventual revisión por parte de las autoridades fiscales.

DIFERENCIAL CAMBIARIO GASTO

HALLAZGO:

El diferencial cambiario gasto al 31 de diciembre de 2007 es de Q23,504, fue generado por la reexpresión de los saldo de bancos en moneda extranjera, y se encuentra documentado únicamente con partidas contables.

BASE LEGAL:

La ley del Impuesto Sobre la Renta en el artículo 38 detalla todos aquellos gastos que se consideran como deducibles.

“Literal z): Diferenciales Cambiaros: z) Las pérdidas cambiarias provenientes de las compras de divisas para operaciones destinadas a la generación de rentas gravadas.

RECOMENDACIÓN:

Entendemos que el fisco esta reparando el gasto por diferencial cambiario no documentado con compras de divisas, sin embargo, sugerimos evaluar la materialidad del gasto y su efecto en la determinación del Impuesto Sobre la Renta, considerando que puede plantearse una defensa fiscal que ante las autoridades tributarias el resultado puede ser desfavorable; no obstante, en el proceso del Contencioso Administrativo debería obtenerse un resultado favorable.

EXCESO EN LA RESERVA PARA CUENTAS INCOBRABLES**HALLAZGO:**

Existe diferencia entre la reserva para cuentas incobrables registrada contablemente con relación al cálculo realizado según el porcentaje autorizado en el Régimen del Impuesto Sobre la Renta (3%) sobre el saldo de la cuenta por cobrar del giro habitual (clientes), como se muestra a continuación:

Reserva según contabilidad	Q	8,250
Reserva según porcentaje máximo legal (3%)		4,950
Diferencia	Q	<u>3,300</u>

Cálculo: Saldo de clientes al 31/12/07 Q165,000 * 3% = Q4,950.

RECOMENDACIÓN:

Considerar el exceso como gastos no deducibles en el Régimen del Impuesto Sobre la Renta, con el fin de evitar ajustes en una eventual revisión por parte de las autoridades fiscales.

DEPRECIACIÓN DE ACTIVOS FIJOS**HALLAZGO:**

La administración de la compañía esta depreciando los bienes inmuebles al 20% anual, por lo que en el período 2007 se registraron depreciaciones de más por Q147,500.

BASE LEGAL:

El capítulo VII y artículo 19 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta fija como porcentaje máximo de depreciación el 5% para el caso de bienes inmuebles; y con relación a la deducibilidad del gasto por depreciaciones, el artículo 38 y literal p) de la misma ley establece:

“p) Las depreciaciones y amortizaciones necesarias para compensar el desgaste, deterioro o agotamiento de los bienes o derechos, de acuerdo con el régimen que se establece en el Capítulo VII de esta ley.”

RECOMENDACIÓN:

Ajustar la depreciación de los bienes inmuebles al porcentaje máximo legal del 5%, en caso contrario la diferencia debe considerarse como gasto no deducible para efectos del cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA ANUAL - RENTAS EXENTAS

(Véase el efecto cuantitativo en el ANEXO I, y los modelos de rectificación de las declaraciones juradas trimestrales del Impuesto Sobre la Renta en los ANEXOS IV (1,2,3).

HALLAZGO:

Los ingresos por concepto de intereses bancarios fueron generados por la cuenta del Banco G & T Continental, S.A., y afectos a la retención del Impuesto Sobre Productos Financieros, por lo que deben considerarse como rentas exentas para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

BASE LEGAL:

Según el artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros, con relación a la exención del Impuesto Sobre la Renta, establece:

“Los ingresos provenientes de intereses que hayan pagado el impuesto que establece la presente ley, están exentos del Impuesto sobre la Renta. Para el efecto, en la declaración jurada de este último impuesto, dichos ingresos se consignarán como rentas exentas.”

RECOMENDACIÓN:

Considerar como rentas exentas del Impuesto Sobre la Renta los ingresos provenientes de intereses que fueron afectos por la retención del 10% del Impuesto Sobre Productos Financieros.

**RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LA EMISIÓN DE
FACTURAS ESPECIALES**

HALLAZGO:

Se observó que en el caso de la factura especial emitida No. 125 a nombre del Señor X, se emitió el pago sin realizar la retención correspondiente, es decir que la administración de la compañía optó por absorber el impuesto; sin embargo, no se cumplió con lo que establece la ley con relación al cálculo del impuesto cuando éste se absorbe, el cual debe realizarse de la siguiente manera:

	<u>Cáculo</u>		<u>Cáculo</u>		
	<u>s/contabilidad</u>		<u>s/auditoria</u>		<u>Diferencia</u>
Monto de la factura especial	Q.	12,000	Q.	12,000	Q. 0
Base (sin IVA)		10,714		10,714	0
(+) ISR retenido del 6.20%		664		664	0
Nueva Base				11,379	
Retención del ISR pagada	Q.	664	Q.	705	Q. (41)

BASE LEGAL:

Con relación a las retenciones de Impuesto Sobre la Renta que el agente debe realizar, la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 63 y segundo párrafo, establece:

“En lo casos en que el agente de retención tome a su cargo el pago del impuesto que deba pagar el contribuyente, para los efectos de establecer el monto de la retención, deberá incrementarse la renta en el monto correspondiente al impuesto.”

RECOMENDACIÓN:

Considerar esta forma de cálculo de la retención que debe enterarse a las cajas fiscales cuando la administración de la compañía opte por absorber el impuesto, con el fin de poder registrarlo como parte del gasto y evitar ajustes en una eventual revisión; para el presente caso sugerimos rectificar la declaración mensual de pago retención del Impuesto Sobre la Renta, véase ANEXO II.

PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA REALIZADOS EN FORMA INCORRECTA.

(Véase en los ANEXOS IV (1-3) un ejemplo de la rectificación y la cuantificación del pago de multas e intereses, y el efecto de su aplicación en la rectificación de la declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta anual en el ANEXO III 2-3).

DETERMINACIÓN INCORRECTA DEL IMPUESTO**HALLAZGO:**

Se determinó y pagó incorrectamente el Impuesto Sobre la Renta trimestral debido a que se utilizó como base el Impuesto Sobre la Renta pagado en el período anterior por Q100,000, siendo lo correcto utilizar la base del Impuesto Sobre la Renta determinado por Q125,000, según el artículo 61 y literal c) de la Ley de éste impuesto; el efecto fue el pago de menos en el impuesto por Q18,750.

BASE LEGAL:

Con relación a la determinación y pago incorrecto del impuesto, el Código Tributario en su artículo 88, establece:

“La omisión de pago de tributos se constituye por la falta de determinación o determinación incorrecta de la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo detectada por la Administración Tributaria siempre y cuando la falta de determinación no constituya delito”.

Artículo 89.- “Sanción. La omisión de pago de tributos será sancionada con una multa equivalente al cien por ciento (100%) del importe del tributo omitido, por la falta

de determinación o la determinación incorrecta presentada por parte del sujeto pasivo detectada por la acción fiscalizadora.

Si el contribuyente o responsable una vez presentada su declaración rectifica y paga antes de ser requerido o fiscalizado por la Administración Tributaria, la sanción se reducirá al veinticinco por ciento (25%) del importe del tributo omitido.

Esta sanción, en su caso, se aplicará sin perjuicio de cobrar intereses resarcitorios que correspondan conforme lo dispuesto en este Código”.

RECOMENDACIÓN:

Rectificar las declaraciones trimestrales del Impuesto Sobre la Renta, calculando el impuesto sobre la base del impuesto Determinado en el período anterior.

ACREDITAMIENTOS AL IMPUESTO

HALLAZGO:

Se acreditó el Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz correspondiente al trimestre de oct-dic-06, pagado en el mes de enero-07 por Q12,500, a los pagos a cuenta del Impuesto Sobre la Renta del período 2007.

BASE LEGAL:

Ley del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz en el artículo 11 indica que “El monto del Impuesto que establece la esta ley pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, conforme los plazos establecidos en el artículo 10 de esta ley, podrá ser acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento, durante los tres años calendario inmediatos siguientes, tanto al que deba pagarse en forma trimestral, como al que se determine en la liquidación definitiva anual, según corresponda”.

RECOMENDACIÓN:

Rectificar las declaraciones del Impuesto Sobre la Renta de enero a septiembre 2007, incluyendo únicamente para su acreditamiento los pagos del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz realizados en los períodos anteriores.

EVALUACIÓN DEL RÉGIMEN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

HALLAZGO:

Realizamos un análisis de la mejor opción, con relación a los regímenes del Impuesto Sobre la Renta, para el pago de este impuesto en los próximos períodos; detallado a continuación:

	Período Enero - Diciembre 2007												
		Ingresos Brutos	Ganancia Del ejercicio										
Servicios prestados		2,269,000											
Diferencial Cambiario		1,325											
Ajuste a la reserva de cuentas incobrables		3,300											
Otros Ingresos		1,200											
Renta neta			465,146										
Gastos no deducibles:			166,792										
Viáticos	11,550												
Donaciones	62,368												
Intereses	30,000												
Gastos no deducibles varios	38,500												
Diferencial cambiario	23,504												
Gastos por rentas exentas	870												
Rentas exentas			8,700										
Intereses Bancarios	(8,700)												
Renta Imponible		2,274,825	640,639										
Impuesto Sobre la Renta (Régimen General 5%)		113,741											
Impuesto Sobre la Renta (Régimen Optativo = 31%)			198,598										
<table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 30%;"></td> <td style="width: 15%; text-align: right;">Utilidad neta</td> <td style="width: 15%; text-align: right;">465,146</td> <td style="width: 15%; text-align: right;">20.44757%</td> <td style="width: 25%;"></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">Ingresos Brutos</td> <td style="text-align: right;">2,274,825</td> <td></td> <td style="text-align: right;">Margen bruto</td> </tr> </table>					Utilidad neta	465,146	20.44757%			Ingresos Brutos	2,274,825		Margen bruto
	Utilidad neta	465,146	20.44757%										
	Ingresos Brutos	2,274,825		Margen bruto									
<p>Determinación del punto de equilibrio entre el Régimen Optativo y Régimen General:</p> <p style="text-align: center;">COEFICIENTE:</p> <p style="text-align: center;">0.05 / 0.31 = 0.161290323</p>													

UTILIDAD / INGRESOS BRUTOS =	Mayor del 16.12%	Utilizar el Régimen General
	Menor del 16.12%	Utilizar el Régimen Optativo

RECOMENDACIÓN:

El estudio realizado nos muestra que la opción más favorable para la compañía es “Régimen General”, es decir, aplicar a la renta imponible “Diferencia entre la renta bruta y las rentas exentas” la tarifa del 5%.

Por lo que sugerimos que en el presente período se solicite autorización para el cambio de Régimen del Impuesto Sobre la Renta, el que va a ser aplicable para períodos futuros.

II. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**IMPROCEDENCIA DEL CRÉDITO FISCAL**

(Véase en el ANEXO I la cuantificación del pago de multas e intereses que se generarían si la administración decide rectificar las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado)

FACTURAS SIN NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA**HALLAZGO:**

Se adquirieron servicios de arrendamiento de la compañía Bienes y rentas, S.A. por Q186,272, en el mes de abril de 2007; documentados con facturas recibidas que no indican el Número de Identificación Tributaria de la compañía, estas indica C/F.

EXPOSICIÓN FISCAL:

En una eventual revisión por parte de la Administración Tributaria podría considerar los créditos fiscales (IVA) como improcedentes, de conformidad con lo que establece el artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que se lee:

“Artículo 18. De la Documentación del Crédito Fiscal. Se reconocerá crédito fiscal, cuando se cumpla con los requisitos siguientes: (...) b) Que dichos documentos estén a nombre del contribuyente y contengan su número de identificación tributaria (NIT) o su número de cédula (...)

RECOMENDACIÓN:

Solicitar a los proveedores certificaciones al reverso de las facturas indicando el Número de Identificación Tributaria de la compañía; y para el futuro, sugerimos establecer controles internos adecuados en la recepción de los documentos, evitando de esta manera posibles contingencias fiscales.

2.1.2 COMPRA DE VEHÍCULOS

HALLAZGO:

En el área de vehículo se encuentra registrada la compra de una camioneta marca BMW X5 modelo 2006 con placas CND123, para uso exclusivo de uno de los socios de la compañía; debe considerarse que en una eventual revisión la Administración Tributaria podría considerar como improcedente el crédito fiscal reconocido por la compra y ajustar como gasto no deducible la depreciación registrada.

BASE LEGAL:

La Ley del Impuesto al Valor Agregado, en el tercer párrafo del artículo 16, establece que el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado desarrollará lo relativo a los gastos que no generarán crédito fiscal del impuesto. Por esta parte, el artículo 22 del reglamento Decreto 424-2006, establece.

“De conformidad con lo establecido en el artículo 16 de la Ley, no generará crédito fiscal el Impuesto al Valor Agregado, por lo siguiente:

- 1. Gastos por adquirir bienes o servicios destinados al uso o consumo particular del dueño, socios, directores, administradores, empleados o de terceras personas.**

2. Gastos por adquirir bienes o servicios cuando no sean necesarios en el proceso de producción, comercialización de los bienes o la prestación de servicios del contribuyente.
3. Gastos por la compra o arrendamiento, mantenimiento, reparación, combustibles, lubricantes, seguros u otros vehículos nuevos o usados, que por su naturaleza no sean necesarios para la comercialización de los bienes o la prestación de servicios del contribuyente.

Cuando el contribuyente registre estos gastos como costos, igualmente serán considerados improcedentes para el reconocimiento de crédito fiscal.

RECOMENDACIÓN:

Considerar que en una eventual revisión por parte de la Administración Tributaria puede considerar como improcedente el crédito fiscal reportado por la compra de este vehículo, por lo que sugerimos justificarlo como parte del giro del negocio de la compañía y la forma en que este generará rentas gravadas; en caso contrario rectificar la declaración del Impuesto al Valor Agregado.

DESCRIPCIÓN EN LA FACTURACIÓN EMITIDA

HALLAZGO:

Se observó que en algunos casos se están emitiendo facturas por servicios las cuales únicamente indican como descripción “por servicios prestados”; ejemplo:

La compañía emitió una factura a nombre de su compañía relacionada "El Caso Dos, S.A." por Q30,000 únicamente con el concepto de servicios prestados.

BASE LEGAL:

Se reformó el artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con el artículo 41 del decreto 20-2006 que entró en vigencia el 01 de agosto de 2006, que con relación a la procedencia del crédito fiscal, se agregaron los siguientes requisitos:

1. Las facturas, facturas especiales y notas de crédito deben estar impresos por imprentas inscritas en el REGISTRO FISCAL DE IMPRENTAS, y contener el nombre del contribuyente y el Número de Identificación Tributaria, en el caso de facturas especiales si no tiene el NIT, se dejará constancia del número de cédula de vecindad.
2. Recibos de importación o escrituras públicas.
3. **Detallar concepto, unidades y valores, clase del servicio** y monto de la remuneración y honorarios.
4. Registro en el libro de compras y en los libros de contabilidad dentro del plazo de dos meses.
5. Crédito fiscal debe estar registrado en una cuenta por cobrar.

RECOMENDACIÓN:

Sugerimos establecer controles en la emisión de las facturas, describiendo en forma detallada el servicio que se prestó, con el fin de evitar el pago innecesario de multas por la emisión incorrecta de documentos y contingencias fiscales para los clientes de la compañía.

IDENTIFICACION CONTABLE DE LAS CONSTANCIAS DE RETENCION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

HALLAZGO:

Las constancias de retención del Impuesto al Valor Agregado recibidas se están registrando en la cuenta general de Crédito Fiscal por cobrar, el saldo al 31 de diciembre de 2007 es de Q4,200.

BASE LEGAL:

Según el Reglamento de la Ley Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, Acuerdo Gubernativo 425-2006, en el artículo 5 dice: “Los Agentes de Retención obligados a llevar contabilidad conforme al Código de Comercio u otras leyes, deben abrir y mantener cuentas especiales para registrar el impuesto retenido en las compras de bienes y adquisición de servicios y las soportarán con las respectivas constancias de retención que emitan. En el caso de los Agentes Retenedores

la cuenta se llamará “IVA – Retenciones por Pagar” y **para los proveedores se llamará “IVA –Retenciones por compensar”**. (El resaltado es nuestro)

RECOMENDACIÓN:

Sugerimos la utilización de la cuenta contable específica requerida por el Reglamento del Decreto No. 20-2006 con la finalidad de evitar sanciones formales y/o que la Administración Tributaria argumente la compensación de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado.

HABITUALIDAD EN LA EMISIÓN DE FACTURAS ESPECIALES

HALLAZGO:

Se observó la emisión de facturas especiales en forma habitual, sin embargo, no se consigna en las mismas que el vendedor o prestador del servicio se negó a emitir la factura correspondiente.

BASE LEGAL:

Consideramos que la empresa, de no hacer constar en la factura especial emitida que el proveedor se negó a emitirle la factura correspondiente, no cumple con lo que indica el segundo párrafo del artículo 52 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que dice:

“Artículo 52. De la facturación por cuenta del vendedor. (...)No podrán emitirse facturas especiales entre contribuyentes del impuesto, ni tampoco en las operaciones de carácter habitual que se realicen entre personas individuales. Se exceptúan de esta prohibición, los casos en que el emisor de la factura especial haga constar en la misma, que el vendedor o prestador del servicio se negó a emitirle la factura correspondiente.(...)”

RECOMENDACIÓN:

Se recomienda consignar en todas las facturas especiales la leyenda: “Se negó a emitir la factura correspondiente”, para fines de cumplimiento de las leyes fiscales.

III. IMPUESTO EXTRAORDINARIO TEMPORAL DE APOYO A LOS ACUERDOS DE PAZ

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO

HALLAZGO:

Para la determinación y pago del impuesto se utilizó la base de ingresos, no considerando que la base de activos netos es cuatro veces mayor a la de ingresos; por lo que se realizaron pagos de más, como se muestra a continuación:

Comprobación:

Activos netos	Q. 4,342,900	=	4.15 veces mayor el activo neto.
Ingresos Brutos	<u>Q. 1,045,990</u>		

<u>Trimestre</u>	<u>Impuesto S/ Declaración</u>	<u>Impuesto S/ Auditoria</u>	<u>Diferencia</u>
Enero - Marzo 2006	Q. 10,857	Q. 2,615	Q. 8,242
Abril - Junio 2006	10,857	2,615	8,242
Julio - Septiembre 2006	10,857	2,615	8,242
Octubre - Diciembre 2006	10,857	2,615	8,242
Total	Q. 43,429	Q. 11,767	Q. 31,662

BASE LEGAL:

La Ley del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz en su artículo 7, con relación a la base para el cálculo del impuesto, establece:

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

En este sentido, de acuerdo con lo establecido por el artículo 47 del Código Tributario “El derecho de la Administración Tributaria para hacer verificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro (4) años. En igual plazo deberán los contribuyentes o los responsables ejercitar su derecho de repetición, en cuanto a lo pagado en exceso o indebidamente cobrado por concepto de tributos, intereses, recargos y multas.”

RECOMENDACIÓN:

Dado que la compañía genera Impuesto sobre la Renta con el cual compensar este pago de más, sugerimos recuperarlo a través de su acreditamiento en la declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta, según ejemplo de su rectificación en los ANEXOS III (2-3).

Por otra parte, la administración de la compañía puede evaluar la conveniencia de presentar un formulario SAT-No. 2122 “Solicitud de devolución de crédito fiscal de IVA o de pagos indebidos o en exceso de otros impuestos“, con la finalidad de solicitar la devolución del pago en de más del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz, autorización para su compensación contra otros impuestos. Es importante señalar que este trámite podría generar una auditoría de gabinete por parte de la Administración Tributaria y no podemos asegurar que se obtenga la devolución o autorización para compensación de la totalidad del impuesto en exceso registrado actualmente.

IV. ASPECTOS FORMALES

ACTUALIZACIÓN DE DATOS ANTE EL REGISTRO TRIBUTARIO UNIFICADO

HALLAZGO:

El contador inscrito actualmente ante el Registro Tributario Unificado es el señor Pedro Pérez, no obstante el ya no trabaja para la compañía, el contador general actual es el señor Juan Juárez.

BASE LEGAL:

El Código Tributario en su artículo 94 y numeral 1), con relación a las sanciones por las infracciones a los deberes formales, establece:

“Corresponden a este tipo de infracciones, y se sancionarán como se indica, las siguientes:

1. Omisión de dar el aviso a la Administración Tributaria, de cualquier modificación de los datos de inscripción, del domicilio fiscal y del nombramiento o cambio de contador. Todo ello dentro del plazo de treinta (30) días, contados a partir de la fecha en que se produjo la modificación.

SANCIÓN: Multa de treinta quetzales (Q.30.00) por cada día de atraso con una sanción máxima de un mil quetzales (Q.1,000.00). En ningún caso la sanción máxima excederá el uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.”

RECOMENDACIÓN:

Sugerimos realizar las gestiones necesarias con el fin de actualizar los datos del actual contador general de la compañía ante el Registro Tributario Unificado.

LIBROS CONTABLES**LIBROS CONTABLES NO IMPRESOS****HALLAZGO:**

Los libros legales no se encuentran impresos; al 31 de diciembre de 2007 se observaron de la siguiente manera:

- Libro de Diario 31/12/05
- Libro Mayor 31/12/05
- Libro de Balances 31/12/05
- Libro de Inventarios 31/12/05

BASE LEGAL:

En una eventual revisión por parte de las autoridades fiscales, podría considerarse el hecho de que los libros legales no estén actualizados y sancionar a la compañía conforme lo estipulado en el artículo 94 numeral 4 del Código de Tributario, y sus modificaciones según Decreto 20-2006 que inició vigencia a partir del 01 de agosto del 2006, el cual establece:

“No tener los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas o no llevar al día dichos libros y registros, se entiende que están al día, si todas las operaciones se encuentran asentadas en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados, si ello fuere necesario, dentro de los dos (2) meses calendario inmediatos siguientes de realizadas.

SANCIÓN: Multa de cinco mil quetzales (Q. 5,000.00) cada vez que se fiscalice al contribuyente. Esta sanción se aplicará sin perjuicio de la obligación del contribuyente o responsable de operar inmediatamente los libros o registros contables respecto de los cuales la Administración Tributaria constató su atraso.

Esta situación representa una contingencia fiscal para la compañía, toda vez que las operaciones deben estar asentadas en los libros contables, por lo que es importante actualizarlos por ser el respaldo legal y medio de prueba de las operaciones afectadas por la compañía.

RECOMENDACIÓN:

Para evitar el pago de sanciones y aprovechar la efectividad de operaciones de la compañía en la presentación de información financiera confiable y oportuna, se recomienda imprimir los libros legales observando que coincidan con los saldos reflejados en los estados financieros, a la fecha que corresponden.

LIBROS NO FIRMADOS POR REPRESENTANTE LEGAL**HALLAZGO:**

Se observó que los estados financieros registrados en el libro de balances y el libro de inventarios hasta la fecha en que se encuentran actualizados, no están firmados por el representante legal, únicamente por el Contador General.

BASE LEGAL:

No obstante no existe perjuicio fiscal, consideramos que la compañía deberá cumplir con lo establecido en el artículo 374 del Código de Comercio que entre otros aspectos dice: “El comerciante deberá establecer, tanto al iniciar sus operaciones, como por lo menos una vez al año, la situación financiera de su compañía, a través del balance General y del Estado de Pérdidas y Ganancias que deberán ser firmados por el comerciante y el contador”.

RECOMENDACIÓN:

Recomendamos tomar en cuenta lo que indica la norma legal citada, firmando los libros que requieran cumplir con dicha disposición, evitando contingencias fiscales innecesarias en el futuro.

LIBRO DE BALANCES NO EVIDENCIA FLUJO DE EFECTIVO**HALLAZGO**

En el Libro de Balances, hasta la fecha en que se encuentra actualizado, no se ha elaborado el Estado Financiero del Flujo de Efectivo.

BASE LEGAL:

El Código de Comercio establece en su artículo 377 con relación a los libros de estados financieros, que los mismos contendrán la siguiente información:

- El balance general de apertura y los ordinarios y extraordinarios que por cualquier circunstancia se practiquen.
- Los estados de pérdidas y ganancias o los que hagan sus veces, correspondientes al balance general de que se trate.
- Cualquier otro estado que a juicio del comerciante sea necesario para mostrar su situación financiera.

Así mismo, el artículo 54 en el segundo párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta indica que con la declaración jurada deberán acompañar los anexos, de acuerdo con el procedimiento que determine el Reglamento y, cuando corresponda, el balance general, el estado de resultados, el estado de flujo de efectivo y el estado de costo de producción, debidamente certificado por Perito Contador o Contador Público. Los estados financieros que se acompañen a la declaración jurada, deberán coincidir con los registrados en el libro de balances y con los estados financieros que deban publicarse.

RECOMENDACIÓN:

Se debe consignar en el libro de Balances el estado de flujo de efectivo.

LIBRO DE COMPRAS - RESUMEN DE PROCEDENCIA DEL CRÉDITO FISCAL

HALLAZGO:

Se observó que el Libro de Compras no tiene incluido un resumen de la procedencia del Crédito Fiscal.

BASE LEGAL:

El artículo 38 del Reglamento del Impuesto al Valor Agregado, indica:

Al finalizar cada período mensual deberán registrar un resumen de las compras y servicios así:

- Monto total de las compras y servicios por los cuales procede derecho a crédito fiscal.

- Monto total de las compras y servicios por los cuales no procede derecho a crédito fiscal.

RECOMENDACIÓN:

Hacer los esfuerzos necesarios a fin de que el Libro de Compras cumpla con todos los requisitos que establece el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, incluyendo al finalizar el período mensual un resumen de las compras y servicios, el cual servirá como un auxiliar para la conciliación de los saldos que se reporten en el libro y en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado; además, de esta manera evitar el pago innecesario de multas.

DEFICIENCIA EN LA IMPRESIÓN DE DOCUMENTOS**FORMAS NO AUTORIZADAS E IMPRESAS****HALLAZGO:**

No fue proporcionada la resolución de autorización para el uso de notas débito y notas de crédito, según información obtenida de la administración de la compañía no se ha solicitado autorización y por ende no hay formas impresas.

BASE LEGAL:

En el artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su calidad de observancia obligatoria, establece:

“Documentos obligatorios. Los contribuyentes afectos al impuesto de esta ley están obligados a emitir y entregar al adquiriente, y es obligación del adquiriente exigir y retirar, los siguientes documentos:

- a) Facturas en las ventas que realicen y por los servicios que presten, incluso respecto de las operaciones exentas.
- b) Notas de débito, para aumentos del precio o recargos sobre operaciones ya facturadas.
- c) Notas de crédito, para devoluciones, anulaciones o descuentos sobre operaciones ya facturadas.” (El subrayado y resaltado es agregado).

RECOMENDACIÓN:

Sugerimos solicitar a la Administración la autorización de las notas de débito para imprimirlos y de esta manera disponer de ellos, en caso de ser necesaria la emisión de los mismos.

FACTURAS IMPRESAS INCORRECTAMENTE**HALLAZGO:**

El nombre comercial, la razón social y Número de Identificación Tributaria de la compañía se encuentran impresos incorrectamente en las facturas y facturas especiales, como se muestra a continuación:

	<u>Nombre Comercial</u>	<u>Razón Social</u>	<u>NIT</u>
Resolución de autorización:			
Facturas sin serie	El Caso Práctico	El Caso Práctico, Sociedad Anónima	12345-6
Facturas especiales	El Caso Práctico	El Caso Práctico, Sociedad Anónima	12345-6
Forma impresa:			
Facturas sin serie	No impreso	El Caso Práctico, S.A.	No impreso
Facturas especiales	No impreso	El Caso Práctico, S.A.	No impreso

BASE LEGAL:

La empresa no se está cumpliendo conforme a lo establecido en el artículo 33 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que dice:

Las facturas deberán contener como mínimo los requisitos siguientes:

- Nombre completo y nombre comercial del contribuyente emisor, si es persona individual; razón social y nombre comercial si es persona jurídica.
- El número de Identificación Tributaria del contribuyente.

En una eventual revisión por parte de las autoridades fiscales se podría sancionar a la empresa conforme a lo estipulado en el artículo 94 inciso 8) que dice:

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

SANCION. Multa de cien quetzales (Q100.00) por cada documento. El máximo de sanción que podrá aplicarse será de cinco mil quetzales (Q5,000.00) en cada período mensual. En ningún caso la sanción máxima excederá del dos por ciento (2%) de los ingresos brutos del contribuyente, durante el período mensual en que se establezca la sanción.”

RECOMENDACIÓN:

Se recomienda evaluar la posibilidad de anular los documentos que no han sido emitidos y solicitar la impresión de nuevos, en las que se consigne el nombre comercial, la razón social y el Número de Identificación Tributaria correctamente, como se muestra a continuación:

<u>Nombre Comercial</u>	<u>Razón Social</u>	<u>NIT</u>
El Caso Práctico	El Caso Práctico, Sociedad Anónima	12345-6
El Caso Práctico	El Caso Práctico, Sociedad Anónima	12345-6

SUSCRIPCIÓN DE CONTRATOS

PRESTACIÓN DE SERVICIOS

HALLAZGO:

En el mes de octubre del 2006 la compañía emitió una factura a nombre de su compañía relacionada "El Caso Dos, S.A." por Q30,000 únicamente con el concepto de servicios prestados, por los cuales no se ha emitido un contrato documento que evidencie las condiciones del servicio y al 31/12/07 se encuentran pendientes de cobro.

RECOMENDACIÓN:

Sugerimos documentar los servicios mencionados, con un contrato de servicios profesionales con el fin de tener un título suficiente que permita exigir un resarcimiento

ante un posible incumplimiento, así mismo, para el caso de la adquisición de servicios para deducirlos de la renta bruta.

DEFICIENCIA EN LA RECEPCIÓN DE FACTURAS

HALLAZGO:

La administración de la compañía opta por recibir facturas por concepto de servicios administrativos, las cuales no evidencian el régimen al que se encuentra acogido el proveedor; considerando que con las reformas fiscales al Impuesto Sobre la Renta según Decreto 18-04, todos los contribuyentes deben indicar en sus facturas el régimen al cual se encuentran acogidos.

RECOMENDACIÓN:

Se recomienda establecer controles en la recepción de facturas con el fin de verificar que estas indiquen a que régimen se encuentran acogidos los proveedores, con el fin de determinar si procede o no la retención del Impuesto Sobre la Renta.

ANULACIÓN DE DOCUMENTOS

HALLAZGO:

- a) En el archivo del mes de diciembre de 2007 se observaron facturas especiales Nos. 129, 130, 131, 132, 133, 134, 135; en blanco (originales y copias) y sin sello de anulado.
- b) De igual manera, se observaron las facturas Nos. 2194 al 2199.

RECOMENDACIÓN:

Se recomienda que la administración de la compañía establezca controles internos para verificar que las facturas y facturas especiales (originales y copia) no utilizadas se les consigne el sello respectivo; con el fin de evitar el uso posterior de las mismas.

* * * * *

Cualquier aclaración o ampliación sobre el contenido del presente informe gustosamente les atenderemos.

ANEXOS

EL CASO PRÁCTICO, S.A.**ANEXO I****"CUANTIFICACIÓN DE IMPUESTOS, MULTAS E INTERESES RESARCITORIOS"**

La rectificación de la declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta y declaraciones trimestrales del mismo impuestos, correspondientes al período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007, conllevará al pagado de impuestos omitidos más multas e intereses resarcitorios; detallados a continuación:

Fecha utilizada para la determinación de los intereses: 30 de abril de 2008.

Tasa promedio utilizada para el cobro de intereses: 13%

(Si la fecha de presentación cambia, el monto de los intereses variará)

Concepto	Monto en Q
Rectificación de la declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta 2007:	
IMPUESTO OMITIDO	60,206.00
MULTAS (25% sobre el impuesto omitido)	15,051.50
INTERESES RESARCITORIOS (60,206 * 13% / 365 * 30 días - del 01/04/08 al 30/04/08)	643.30
RECTIFICACIÓN	100.00
TOTAL	76,000.80
Rectificación de las declaraciones juradas trimestrales del Impuesto Sobre la Renta:	
Enero a marzo de 2007:	
IMPUESTO OMITIDO	6,250.00
MULTAS (25% sobre el impuesto omitido)	1,562.50
INTERESES RESARCITORIOS (6,250 * 13% / 365 * 365 días - del 01/04/07 al 31/03/08)	812.50
RECTIFICACIÓN	100.00
TOTAL	8,725.00
Abril a junio de 2007:	
IMPUESTO OMITIDO	18,750.00
MULTAS (25% sobre el impuesto omitido)	4,687.50
INTERESES RESARCITORIOS (18,750 * 13% / 365 * 275 días - del 01/07/07 al 31/03/08)	1,836.47
RECTIFICACIÓN	100.00
TOTAL	25,373.97
Julio a septiembre de 2007:	
IMPUESTO OMITIDO	6,250.00
MULTAS (25% sobre el impuesto omitido)	1,562.50
INTERESES RESARCITORIOS (6,250 * 13% / 365 * 183 días - del 01/10/07 al 31/03/08)	407.36
RECTIFICACIÓN	100.00
TOTAL	8,319.86
Rectificación declaraciones del Impuesto al Valor Agregado	
Multa de Q100, por cada una de las declaraciones del IVA de abril 2007 a marzo 2008 (12 meses)	1,200.00
TOTAL	1,200.00
	119,619.63

EL CASO PRÁCTICO, S.A.**ANEXO II
"INTEGRACIÓN DE LOS GASTOS NO DEDUCIBLES"**

A continuación detallamos los gastos no deducibles detectados durante la revisión:

Concepto	Monto en Q
Gastos no deducibles registrados contablemente al 31/12/2007	38,500.00
Gastos por concepto de honorarios sin documentación legal de soporte	25,500.00
Intereses que exceden del máximo permitido en la ley del Impuesto Sobre la Renta (Artículo 38 literal m)	30,000.00
Exceso en el reconocimiento de gastos por viáticos, límite permitido en la ley del Impuesto Sobre la Renta (Artículo 38 literal v)	11,550.00
Donaciones gasto que exceden el máximo permitido en la ley del Impuesto Sobre la Renta (Artículo 38 literal s)	62,368.00
Diferencial cambiario gasto documentado con partidas contables	23,504.00
Exceso de la reserva para cuentas incobrables, límite permitido en la ley del Impuesto Sobre la Renta (Artículo 38 literal q)	3,300.00
Depreciación de inmuebles registrada con un porcentaje mayor al 5%, según ley del Impuesto Sobre la Renta (Artículo 19)	147,500.00
Total	342,222.00

EL CASO PRÁCTICO, S.A.

ANEXO III (1 de 3)

"MODELO - RECTIFICACIÓN DEL ISR ANUAL 2007)

NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA (NIT)		PERIODO DE IMPOSICIÓN			
0 0 0 0 0 1 2 3 4 5 - 6		DEL	DIA:	MES:	AÑO:
		AL	01	01	2007
			31	12	2007
Apellidos y Nombres y Razón o Denominación Social					
EL CASO PRÁCTICO, S.A.					
No. De Calle o Avenida		No. De Casa	Apartamento o similia	Zona	Colonia o Barrio
1AV.		2-3		4	
Departamento		Telefono	Fax	Apdo. Postal	Correo Electrónico
Guatemala		2333-3333	****	***	***
					Actividad Económica Principal
					7 0 2 0 0 0

PRIMERA PARTE

INFORMACIÓN FINANCIERA

Electivo, Inventario, Cuentas por Cobrar a funcionarios y Empleado	17	361,064	Equipo de Computo	25	28,000	Préstamos Bancarios O Financieros	33	1,500,000
Cuentas y documentos por cobrar de giro habitual	18	165,000	Otros Activos depreciables	26	0	Préstamos con compañías Vinculadas	34	0
Reserva para cuentas incobrables	19	8,250	Otros activos amortizables	27	20,000	Otros Pasivos	35	428,732
Créditos pendientes de reintegro	20	0	Inversiones	28	0	Utilidad del Periodo	36	461,846
Inmuebles	21	1,550,000	Otros activos	29	1,037,000	Perdida del Periodo	37	0
Mobiliario y equipo	22	130,000	Depreciaciones acumuladas	30	329,082	Reserva Legal	38	13,500
Maquinaria	23	0	Amortizaciones acumuladas	31	10,667	Capital	39	5,000
Vehiculos	24	130,000	Proveedores	32	419,487	Rentas no Afectas	40	0

INGRESOS			
Rentas exentas (no incluir "rentas no afectas")	41	0	
Venta de bienes en el mercado local	42	0	
Prestaciones de servicios en el mercado local	43	735,000	
Exportaciones	44	0	
Donaciones	45	0	
Rentas derivadas de inversión financiera en actividades de fomento de vivienda	46	0	
Intereses y rendimientos financieros	47	0	
Arrendamientos	48	1,534,000	
Dietas	49	0	
Servicios profesiones prestados en forma independiente	50	0	
Resarcimiento de pérdidas patrimoniales	51	0	
Otros ingresos (Incluyendo cuentas incobrables recuperadas, dividendos)	52	11,225	
TOTAL RENTA BRUTA (sumatoria de los valores en casillas 41 a la 52)	53	2,280,225	
COSTOS Y GASTOS			
Inventario Inicial (Ver instructivo)	54	0	
Compras (Ver Instructivo)	55	0	
Importaciones	56	0	
Costo de producción de productos terminados	57	0	
Inventario final (Ver Instructivo)	58	0	
COSTO DE VENTAS (Sumatoria de valor en casilla 54 a l a 57, menos valor en casilla 58)	59	0	
Cuentas Incobrables del giro habitual	60	8250	
Viajeros y gastos de transporte	61	125,000	
Sueldos socios o consejeros de Sociedades Anonimas	62	0	
Sueldos, salarios y bonificaciones	63	379,980	
Depreciaciones	64	257,999	
Amortizaciones	65	4,000	
Indemnizaciones	66	27,500	
Honorarios por servicios desde el exterior	67	0	
Honorarios por servicios en el pais y gastos de mantenimiento y reparacion	68	386,000	
Regalias	69	0	
Arrendamientos	70	0	
Intereses y otros gastos sujetos a retencion Impuesto sobre Productos Financieros	71	225,000	
Gastos financieros con origen en inversiones financieras en actividades de fomento de viviendas	72	0	
Donaciones	73	85,460	
Cuotas patronales	74	38,010	
Reaseguros y reafianzamientos	75	0	
Impuestos y contribuciones	76	20,150	
Otros gastos	77	261,029	
Costos y gastos de rentas exentas (no incluir costos y gastos de "rentas no afectas")	78	0	
TOTAL COSTOS Y GASTOS (Sumatoria de los valores de las casillas 59 a la 78)	79	1,818,378	

EL CASO PRÁCTICO, S.A.
ANEXO III (2 de 3)
"MODELO - RECTIFICACIÓN DEL ISR ANUAL 2007"

SAT <small>SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA</small>	SAT - No. 1192
--	-----------------------

SEGUNDA PARTE

NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT)	0						6	PERIODO DE IMPOSICION DEL AL	1	1	2007
	1	2	3	4	5	31			12	2007	
TOTAL RENTA NETA (Si el valor en casilla 53 es mayor al valor en casilla 79, anote la diferencia)	80	461,847									
PERDIDA NETA (Si el valor en casilla 79 es mayor al valor en casilla 53, anote la diferencia sin signo)	81	0									
(+) Costos y gastos de rentas exentas (no incluir costos y gastos de "rentas no afectas")	82	0					100	50,500	101		50,500
(+) Costos y gastos no deducibles	83	342,222									
(+) Exceso de costos y gastos del 97% de Ingresos gravados de conformidad con Art. 39 inciso j) de la Ley ISR Reformada	84	0					102	0	103		0
(-) Rentas exentas (no incluir "rentas no afectas")	85	8,700									
(-) Deducion unica personas individuales	86	0									
(-) Perdidas de operación de periodos anteriores por compensar (Ver instructivo)	87	0					104	0	105		0
(-) Deducion de costos y gastos que exceden del 97% de ingresos, declarados en el periodo anterior	88	0									
RENDA IMPONIBLE (Se debe anotar el resultado de sumarle a la casilla 80, los valores de las casillas 82 a la 84 y restarle los valores de las casillas 85 a la 88, si el resultado es "POSITIVO" consigne dicho resultado, de lo contrario anote "0")	89	795,369					106	0	107		0
PERDIDA FISCAL (Se debe anotar el resultado de restarle a la casilla 81, los valores de las casillas 82 a la 84 y de sumarle los valores de las casillas 85 a la 88, si el resultado es "NEGATIVO" consigne dicho resultado sin signo, de lo contrario anote "0")	90	0					108	0	109		0
Ganancia de capital periodo actual	91	0									
(-) Perdida de capital periodo actual	92	0									
(-) Saldo de perdidas de capital de periodos anteriores por compensar	93	0					110	0	111		0
Saldo de perdidas de capital para el siguiente periodo (Si valor en casilla 91 menos valores en casillas 92 y 93 es "NEGATIVO" anotele sin signo, de lo contrario anote "0")	94	0								112	196,064
Ganancia de capital imponible (Si valor en casilla 91 menos valores en casillas 92 y 93 es "POSITIVO", de lo contrario anote "0")	95	0								113	93,750
DETERMINACION DEL IMPUESTO											
IMPUESTO SOBRE LA RENTA (Valor en casilla 89 por tipo impositivo correspondiente)	96	246,564									
IMPUESTO SOBRE LA RENTA GANANCIAS DE CAPITAL (Valor en casilla 95 por tipo impositivo correspondiente)	97	0									
(-) Credito por IVA (Según planilla presentada, aplicable unicamente para personas individuales que realizan actividades no mercantiles)	98	0									
SALDO DEL IMPUESTO (Suma de valores en casilla 96 y 97 menos valor en casilla 98, si es "POSITIVO", de lo contrario anote "0")	99	246,564					115	0	116		0
Del ISR pagado en exceso , consignado en casilla 114, solicitado 1. Devolucion ó 2. Acreditado (anote 1 ó 2 según corresponda, de lo contrario dejar casilla en blanco)	114	0								117	102,314
										118	0

CASILLA 27 Y 28, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER RECTIFICACION

No. De declaración que se rectifica	119	Valor IMPUESTO pagado con la declaración que se rectifica	120	42,108
Impuesto a pagar (Si valor en casilla 127 menos valor en casilla 120 es "Positivo", de lo contrario anote "0.00")			121	60,206
(+) Multa			122	15,152
(+) Intereses			123	643
(+) Mora			124	-
(+) Total a Pagar (suma de las casillas 29 a la 32)			125	76,001

EL CASO PRÁCTICO, S.A.

ANEXO III (3 de 3)
"MODELO - RECTIFICACIÓN DEL ISR ANUAL 2007"

SAT <small>SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA</small>	ANEXO A LA DECLARACIÓN JURADA Y RECIBO DE PAGO	No. <input type="text"/>	SAT - No. 1192
	ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	<input type="text"/>	

CUENTAS	BALANCE GENERAL		FLUJO DE EFECTIVO		
	Saldo Inicial (A)	Saldo Final (B)	Diferencia (B-A)	Origen de Recursos	Destino de Recursos
(+) Otros activos corrientes (Efectivo, Inventarios etc.)	126 670,695	140 1,161,064	154 490,369	166 0	179 490,369
(+) Cuentas y documentos por cobrar del giro habitual	127 75,000	141 156,750	155 81,750	167 0	180 81,750
(+) Créditos Fiscales	128 24,055	142 237,000	156 212,945	168 0	181 212,945
(+) Inmuebles (Netos)	129 1,501,250	143 1,304,583	157 (196,667)	169 196,667	182 0
(+) Otros Activos Depreciables	130 265,667	144 204,335	158 (61,332)	170 61,332	183 0
(+) Activos Amortizables (Neto)	131 13,333	145 9,333	159 (4,000)	171 4,000	184 0
(+) Otros Activos	132 0	146 0	160 0	172 0	185 0
(=) TOTAL ACTIVO (Sumatoria Por columna)	133 2,550,000	147 3,073,065			
(+) Proveedores	134 253,600	148 419,487	161 165,887	173 165,887	186 0
(+) Pasivos Bancarios	135 1,500,000	149 1,500,000	162 0	174 0	187 0
(+) Otros Pasivos Financieros	136 0	150 0	163 0	175 0	188 0
(+) Otros Pasivos	137 546,900	151 428,732	164 (118,168)	176 0	189 118,168
(-) Total Capital	138 249,500	152 724,846	165 475,346	177 475,346	190 0
(=) TOTAL PASIVO Y CAPITAL (Sumatoria por columna)	139 2,550,000	153 3,073,065			
NOTA: Para la columna "Diferencia B-A" deberá resta los valores consignados en las casillas 141 a la 154 menos los valores consignados en las casillas 127 a la 140.			TOTALES (Sumatoria de columnas de Origen y Destino)		178 903,232 191 903,232

ESTADO DE COSTO DE PRODUCCIÓN		ESTADO DE RESULTADOS	
(+) Inventario Inicial de Material Prima	192 0	(+) Ingresos netos (Ventas, servicios y otros)	208 2,269,000
(+) Compras de Materia Prima*	193 0	(+) Rentas Exentas	209 0
(+) Importaciones de Materia Prima*	194 0	(-) Costos de Ventas	210 0
(-) Inventario Final de Materia Prima*	195 0	(=) Margen Bruto (Valor en casilla 209 más valor en casilla 210 menos valor en casilla 211)	211 2,269,000
(+) Mano de Obra Directa	196 0	(+) Comisiones	212 0
(=) Costo Primo (Más menos valores en casilla de la 172 a la 175)	197 0	(+) Ingresos netos (Ventas, servicios y otros)	208 2,269,000
(+) Inventario Inicial de Productos en Proceso	198 0	(+) Rentas Exentas	209 0
(-) Inventario Final de Productos en Proceso	199 0	(-) Costos de Ventas	210 0
(+) Gastos Indirectos de Producción	200 0	(=) Margen Bruto (Valor en casilla 209 más valor en casilla 210 menos valor en casilla 211)	211 2,269,000
(=) Costo de producción de productos Terminados (Casilla 198 más/menos valores en casillas de la 199 a la 201)	201 0	(+) Comisiones	212 0
COSTO DE VENTAS		ESTADO DE RESULTADOS	
(+) Inventario Inicial de productos Terminados	202 0	(+) Donaciones	232 85,460
(+) Compras*	203 0	(+) Otros Gastos	233 260,159
(+) Importaciones*	204 0	(+) Costos y gastos de rentas exentas y no afectas	234 0
(+) Costo de producción de Productos Terminados	205 0	(=) TOTAL GASTOS (Sumatoria de valores en casillas de la 213 a la 235)	235 1,818,378
(-) Inventario final Productos terminados	206 0	(+) Otros Ingresos	236 11,225
(=) Costo de Ventas (Sumatoria de valores en casillas de la 203 a la 206 menos casilla 207)	207 0	Resultado financieros del periodo (valor en casilla 212 menos valor en en casilla 236 más valor en casilla 237)	237 461,847
* Incluye compras y gastos sobre compras			

El Infrascrito Contador registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria con el número	238		
Certifica: Que los Estados Financieros que anteceden, fueron elaborados conforme los registros contables del contribuyente (NIT)	239		
y que los mismos reflejan sus resultados de operación por el periodo de imposición que terminó	240	DIA 31	MES 12 AÑO 2007

EL CASO PRÁCTICO, S.A.

ANEXO IV (1 de 3)

"MODELO - RECTIFICACIÓN DEL ISR TRIMESTRAL ENERO - MARZO 2007)

ISR PAGOS TRIMESTRALES	
DECLARACION JURAD Y RECIBO DE PAGO TRIMESTRAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION	Guatemala
DIA 3 0	MES 0 4 AÑO 2 0 0 8
01 SIN SERIE	SAT-No. 1023 Ejemplo

IDENTIFICACION	02 NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT)		03 PERIODO DE IMPOSICION					
	0 0 0 0 1 2 3 4 5 - 6	DEL AL	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td>DIA: 01</td> <td>MES: 01</td> <td>AÑO: 2007</td> </tr> <tr> <td>31</td> <td>3</td> <td>2007</td> </tr> </table>	DIA: 01	MES: 01	AÑO: 2007	31	3
DIA: 01	MES: 01	AÑO: 2007						
31	3	2007						
04	APELLIDOS Y NOMBRES, RAZON O DENOMINACION SOCIAL EL CASO PRÁCTICO, SOCIEDAD ANÓNIMA							

CASILLA OBLIGATORIA INDEPENDIENTEMENTE QUE OPCION ELIJA

Renta bruta acumulada al término de este trimestre	5	306,000
--	---	---------

DETERMINACION DEL IMPUESTO

A. SOBRE LA BASE DE CIERRES CONTABLES PARCIALES

Renta Imponible acumulada al término de este trimestre	6	
Pérdida acumulada al término de este trimestre	7	
Impuesto sobre la renta imponible acumulada (valor en casilla 6 por tipo impositivo Art. 72 de la ley)	8	
(-) Impuesto Sobre la Renta Determinado Trimestre inmediato anterior	9	
Impuesto Determinado (si valor en casilla 8 menos valor en casilla 9 es "positivo" de lo contrario anote "0.00")	10	

B. SOBRE LA BASE DE RENTA IMPONIBLE ESTIMADA

Renta bruta de este trimestre	11	
Renta Imponible estimada (valor en casilla 11 por porcentaje establecido literal b) artículo 61 de la ley)	12	
Impuesto determinado (valor en casilla 14 dividido entre 4)	13	

C. SOBRE LA BASE DEL IMPUESTO ANUAL ANTERIOR

Impuesto determinado en el periodo de liquidación definitiva anual anterior	14	125,000.00
Impuesto determinado (valor en casilla 14 dividido entre 4)	15	31,250.00

DETERMINACION DEL VALOR NETO A PAGAR

Impuesto Trimestral Determinado (Igual a casilla 10, 13 ó 15)	16	31,250.00
(-) IEMA pagados en el Año Anterior	17	-
(-) Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz -IETAAP-	18	25,000.00
(-) Otros Acreditamientos Según Resolución No. 19	20	-
Impuesto a Pagar (si casilla 16 menos casilla 17, 18 y 20 es "positivo", de lo contrario anote "0.00")	21	6,250.00

CASILLA 22 Y 23, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER RECTIFICACION

No. De declaracion que se rectifica 22 1 6 7 9 9 9 Valor IMPUESTO pagao con la declaracion que se rectifica	23	-
Impuesto a pagar (Si valor en casilla 21 menos valor en casilla 23 es "Positivo", de lo contrario anote "0.00")	24	6,250.00
(+) Multa	25	1,662.50
(+) Intereses	26	812.50
(+) Mora	27	-
(+) Total a Pagar (suma de las casillas 24 a la 27)	28	8,725.00

FIRMA	FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL
-------	---

BANCO	VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA
-------	--

EL CASO PRÁCTICO, S.A.

ANEXO IV (2 de 3)

"MODELO - RECTIFICACIÓN DEL ISR TRIMESTRAL ENERO - MARZO 2007)

ISR PAGOS TRIMESTRALES	
DECLARACION JURAD Y RECIBO DE PAGO TRIMESTRAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION Guatemala	01 SIN SERIE
DIA 3 0 MES 0 4 AÑO 2 0 0 8	SAT-No. 1023 Ejemplo

IDENTIFICACION	02 NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT)	03	PERIODO DE IMPOSICION
	0 0 0 0 1 2 3 4 5 - 6	DEL AL	DIA: 01 MES: 04 AÑO: 2007 30 6 2007
04	APELLIDOS Y NOMBRES, RAZON O DENOMINACION SOCIAL EL CASO PRÁCTICO, SOCIEDAD ANÓNIMA		

CASILLA OBLIGATORIA INDEPENDIENTEMENTE QUE OPCION ELIJA

Renta bruta acumulada al término de este trimestre	5	849,500.00
--	---	------------

DETERMINACION DEL IMPUESTO

A. SOBRE LA BASE DE CIERRES CONTABLES PARCIALES

Renta Imponible acumulada al término de este trimestre	6	
Pérdida acumulada al término de este trimestre	7	
Impuesto sobre la renta imponible acumulada (valor en casilla 6 por tipo impositivo Art. 72 de la ley)	8	
(-) Impuesto Sobre la Renta Determinado Trimestre inmediato anterior	9	
Impuesto Determinado (si valor en casilla 8 menos valor en casilla 9 es "positivo" de lo contrario anote "0.00")	10	

B. SOBRE LA BASE DE RENTA IMPONIBLE ESTIMADA

Renta bruta de este trimestre	11	
Renta Imponible estimada (valor en casilla 11 por porcentaje establecido literal b) artículo 61 de la ley)	12	
Impuesto determinado (valor en casilla 14 dividido entre 4)	13	

C. SOBRE LA BASE DEL IMPUESTO ANUAL ANTERIOR

Impuesto determinado en el periodo de liquidación definitiva anual anterior	14	125,000.00
Impuesto determinado (valor en casilla 14 dividido entre 4)	15	31,250.00

DETERMINACION DEL VALOR NETO A PAGAR

Impuesto Trimestral Determinado (Igual a casilla 10, 13 ó 15)	16	31,250.00
(-) IEMA pagados en el Año Anterior	17	-
(-) Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz -IETAAP-	18	12,500.00
(-) Otros Acreditamientos Según Resolución No. 19	20	-
Impuesto a Pagar (si casilla 16 menos casilla 17, 18 y 20 es "positivo", de lo contrario anote "0.00")	21	18,750.00

CASILLA 22 Y 23, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER RECTIFICACION

No. De declaracion que se rectifica 22 1 2 8 9 9 9 Valor IMPUESTO pagado con la declaracion que se rectifica	20	-
Impuesto a pagar (Si valor en casilla 21 menos valor en casilla 23 es "Positivo", de lo contrario anote "0.00")	24	18,750.00
(+) Multa	25	4,787.50
(+) Intereses	26	1,836.47
(+) Mora	27	-
(+) Total a Pagar (suma de las casillas 24 a la 27)	28	25,373.97

FIRMA	FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL
-------	---

BANCO	VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA
-------	--

EL CASO PRÁCTICO, S.A.

ANEXO IV (3 de 3)

"MODELO - RECTIFICACIÓN DEL ISR TRIMESTRAL ENERO - MARZO 2007"

ISR PAGOS TRIMESTRALES	
DECLARACION JURAD Y RECIBO DE PAGO TRIMESTRAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION <u>Guatemala</u> DIA <input type="text" value="3"/> <input type="text" value="0"/> MES <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="4"/> AÑO <input type="text" value="2"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="8"/>	01 SIN SERIE SAT-No. 1023 Ejemplo
---	--

IDENTIFICACION	02 NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT) <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="1"/> <input type="text" value="2"/> <input type="text" value="3"/> <input type="text" value="4"/> <input type="text" value="5"/> - <input type="text" value="6"/>	03 DEL AL	PERIODO DE IMPOSICION <table border="1" style="width: 100%; text-align: center;"> <tr> <td>DIA: 01</td> <td>MES: 07</td> <td>AÑO: 2007</td> </tr> <tr> <td>30</td> <td>9</td> <td>2007</td> </tr> </table>	DIA: 01	MES: 07	AÑO: 2007	30	9	2007
	DIA: 01	MES: 07	AÑO: 2007						
	30	9	2007						
04 APELLIDOS Y NOMBRES, RAZON O DENOMINACION SOCIAL EL CASO PRÁCTICO, SOCIEDAD ANÓNIMA									

CASILLA OBLIGATORIA INDEPENDIEMENTE QUE OPCION ELIJA		
Renta bruta acumulada al término de este trimestre	5	1,544,275.00

DETERMINACION DEL IMPUESTO		
A. SOBRE LA BASE DE CIERRES CONTABLES PARCIALES		
Renta Imponible acumulada al término de este trimestre	6	
Pérdida acumulada al término de este trimestre	7	
Impuesto sobre la renta imponible acumulada (valor en casilla 6 por tipo impositivo Art. 72 de la ley)	8	
(-) Impuesto Sobre la Renta Determinado Trimestre inmediato anterior	9	
Impuesto Determinado (si valor en casilla 8 menos valor en casilla 9 es "positivo" de lo contrario anote "0.00")	10	

B. SOBRE LA BASE DE RENTA IMPONIBLE ESTIMADA		
Renta bruta de este trimestre	11	
Renta Imponible estimada (valor en casilla 11 por porcentaje establecido literal b) artículo 61 de la ley)	12	
Impuesto determinado (valor en casilla 14 dividido entre 4)	13	

C. SOBRE LA BASE DEL IMPUESTO ANUAL ANTERIOR		
Impuesto determinado en el periodo de liquidación definitiva anual anterior	14	125,000.00
Impuesto determinado (valor en casilla 14 dividido entre 4)	15	31,250.00

DETERMINACION DEL VALOR NETO A PAGAR		
Impuesto Trimestral Determinado (Igual a casilla 10, 13 ó 15)	16	31,250.00
(-) IEMA pagados en el Año Anterior	17	-
(-) Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz -IETAAP-	18	-
(-) Otros Acreditamientos Según Resolución No. <input type="text" value="19"/>	19	-
Impuesto a Pagar (si casilla 16 menos casilla 17, 18 y 20 es "positivo", de lo contrario anote "0.00")	21	31,250.00

CASILLA 22 Y 23, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER RECTIFICACION		
No. De declaracion que se rectifica <input type="text" value="22"/> <input type="text" value="1"/> <input type="text" value="6"/> <input type="text" value="7"/> <input type="text" value="9"/> <input type="text" value="9"/> Valor IMPUESTO pagao con la declaracion que se rectifica	23	25,000.00
Impuesto a pagar (Si valor en casilla 21 menos valor en casilla 23 es "Positivo", de lo contrario anote "0.00")	24	6,250.00
(+) Multa	25	1,662.50
(+) Intereses	26	407.36
(+) Mora	27	-
(+) Total a Pagar (suma de las casillas 24 a la 27)	28	8,319.86

FIRMA _____ FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL	BANCO VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA
---	---

CONCLUSIONES

1. La determinación, presentación, pago y contabilización incorrecta de impuestos a través de las declaraciones juradas que se presentan ante la Superintendencia de Administración Tributaria, por parte de las empresas que se dedican a la prestación de servicios de arrendamiento de oficinas, se debe a la falta de actualización, capacitación y asesoría que el personal encargado de la preparación y presentación de impuestos tiene sobre las leyes tributarias; considerando sus constantes modificaciones y la complejidad en su interpretación.
2. La falta de controles internos que permiten la verificación del cumplimiento correcto de las obligaciones tributarias de la compañía, previo a su presentación ante las autoridades fiscales, así como de la realización de una auditoría fiscal que informe, conlleva a que la administración de las empresas dedicadas al arrendamiento de oficinas, desconozca las contingencias fiscales a las cuáles podría estar sujeta al momento de una eventual revisión por parte de las autoridades fiscales.
3. El incumplimiento de las obligaciones tributarias, la determinación incorrecta y la falta de pago de los impuestos a la Superintendencia de Administración Tributaria, por parte de las empresas, conllevan al pago de sanciones que en muchos casos son significativos y que podrían afectar financieramente e inclusive en la continuidad de las operaciones del negocio.
4. La administración de la empresa dedicada al arrendamiento de oficinas, no ha considerado la importancia de adquirir los servicios de un Contador Público y Auditor independiente, especialista en el área fiscal, para que realice una auditoría sobre el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias de la compañía, con el fin de prevenir, detectar, corregir y/o minimizar el nivel de riesgo de aquellas situaciones en las cuales las empresas dedicadas al arrendamiento de oficinas no han cumplido con sus obligaciones tributarias, de acuerdo con la legislación tributaria vigente.

5. El resultado final de la contratación de los servicios de un Contador Público y Auditor, es un informe el cual incluye los hallazgos relevantes, la base legal de los mismos, las recomendaciones que le indiquen a la compañía las diferentes alternativas sobre los procedimientos que pueden seguir y que cuya aplicación permitirían la corrección o minimización de contingencias fiscales.

RECOMENDACIONES

1. Capacitación continua del personal que se contrate para la preparación, revisión y presentación de los impuestos a los cuales se encuentra obligada la compañía ante la Superintendencia de Administración Tributaria, así como motivar el conocimiento, investigación, análisis e interpretación de las leyes, a través de seminarios y la creación de medios que les permita tener acceso inmediato a cualquier reforma fiscal que sea publicada, incluyendo los criterios de su aplicación.
2. Concientizar al personal de la administración de la compañía, acerca de la importancia del adecuado y oportuno cumplimiento de las obligaciones tributarias que se tienen, según la inscripción y modificaciones realizadas ante el Registro Tributario Unificado, así como de los riesgos que se generan en una eventual revisión por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.
3. La administración de la compañía, debe considerar la importancia de implementar controles internos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, mediante la asignación de personal que realice revisiones de las declaraciones de impuestos y su documentación de soporte, todo ello previo a su presentación ante las autoridades fiscales; con el fin de subsanar cualquier error que pudiera representar una contingencia fiscal.
4. Evaluar la necesidad e importancia de la contratación de un profesional asesor en el área fiscal, Contador Público y Auditor independiente, para la elaboración de una planificación y estrategias fiscales, que le permitan a la administración conocer el estado actual de la compañía, con relación al cumplimiento de todas sus obligaciones tributarias adquiridas desde su constitución y maximizar a futuro el pago de impuestos.
5. Dar seguimiento a las recomendaciones relacionadas con las acciones que debería tomar la administración de la compañía para prevenir, detectar y/o corregir todas aquellas situaciones que pudieran representar una contingencia fiscal.

BIBLIOGRAFÍA

1. Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario Decreto 6-91, publicado el 25 de marzo de 1991, Ediciones Legales Comercio e Industria, 2006.
2. Congreso de la República de Guatemala, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, Decreto 20-2006, Publicado en el Diario Oficial de Centroamérica el 6 de junio de 2006.
3. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92, del publicado en diciembre de 1996; y su Reglamento acuerdo gubernativo número 424-2006. Ediciones Fiscales, S.A. 2004.
4. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz, Decreto publicado en junio de 2004. Ediciones Fiscales, S.A. 2004.
5. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Sobre la Renta Decreto 26-92, publicado en junio de 1997; y su Reglamento acuerdo gubernativo número 206-2004. Ediciones Fiscales, S.A. 2004.
6. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros, Decreto 26-95, publicado el 27 de abril de 1995. Ediciones Fiscales, S.A. 2004.
7. Diccionario de la Real Academia Española, Grupo Editorial Océano, Sexta Edición, 2002.
8. Diccionario Enciclopédico Ilustrado “Océano Uno”, Ediciones Océano 2001, no indica número de páginas, ubicar conforme el orden alfabético.
9. Estupiñán Gaitán Rodrigo, Papeles de Trabajo en la Auditoría Financiera, Editorial Roesga, Segunda Edición, Colombia, 2004.

10. Goznes. A. – Enciclopedia de la Contabilidad, Grupo Editorial Océano, Tercera Edición, 1998.
11. Instituto Mexicano de Contadores Públicos y Auditores / Academia de estudios fiscales de la Contaduría Pública, Normas de Actuación Profesional en Materia Fiscal, México MX. 1991, 486 páginas.
12. Juárez de la Cruz, Luis Armando / Aspectos de la Defraudación Fiscal y la Función del Contador Público y Auditor, Tesis de 73 páginas.
13. Pérez Gilberto y Perdomo Leonel, “Normas y Procedimientos de Auditoría”, Editorial Ediciones Contables y Administrativas (ECA), Guatemala, Primera Edición, 2000.
14. Superintendencia de Administración Tributaria. Seminarios impartidos, Reformas Decreto 18-04 “ Aspectos importantes – Ley del Impuesto Sobre la Renta Reformado”, 25 páginas, 2004.
15. Universidad de San Carlos de Guatemala / Facultad de Ciencias Económica. La Auditoria Tributaria, su Aplicación en Empresas Guatemaltecas. 1996. 134 páginas.

Páginas de Internet:

16. www.eswikipedia.org “Wikipedia La Enciclopedia Libre”
17. www.rincondelvago.com
18. www.monografias.com
19. www.ief.es
20. www.google.com.gt