

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

**AUDITORÍA FISCAL EXTERNA Y LOS PROCESOS ADMINISTRATIVOS  
PARA LA DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL EN UNA EMPRESA  
EXPORTADORA DE CAMARONES**

TESIS

Presentada a la Junta Directiva de la  
Facultad de Ciencias Económicas

POR

**LUIS RODOLFO LÓPEZ MARTINEZ**

Previo a conferírsele el título de

**CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR**

En el grado académico de

**LICENCIADO**

Guatemala, abril de 2009

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

Decano	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal 1º.	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal 2º.	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal 3º.	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal 4º.	S.B. Roselyn Janette Salgado Ico
Vocal 5º.	P.C. José Abraham González Lemús

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES  
DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

Área Matemática-Estadística	Lic. Oscar Noé López Cordon
Área Contabilidad	Lic. Luis Alfredo Guzmán Maldonado
Área Auditoría	Lic. Jorge Luis Monzón Rodríguez

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

Presidente	Lic. Guillermo Javier Cuyún González
Examinador	Lic. Jorge Luis Monzón Rodríguez
Examinador	Lic. José Rolando Ortega Barreda

Guatemala 21 de enero de 2008

Licenciado  
José Rolando Secaída Morales  
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala

Respetable Señor Decano:

De conformidad con la providencia DIC.AUD.7-2006 emitida por la Decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis del alumno Luis Rodolfo López Martínez, quien efectuó la investigación del punto de tesis titulado AUDITORIA FISCAL EXTERNA Y LOS PROCESOS ADMINISTRATIVOS PARA LA DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL EN UNA EMPRESA EXPORTADORA DE CAMARONES, el cual deberá presentar para poder someterse al examen de graduación profesional, previo a optar al título de Contador Público y Auditor, en el grado académico de Licenciado.

El trabajo presentado por el alumno Luis Rodolfo López Martínez reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos de Guatemala y estimo que es un buen aporte tanto para los estudiantes como para catedráticos interesados en conocer el tema en mención.

Atentamente,



Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales  
Colegiado No. 6,426

Lic. Olivio A. Cifuentes Morales  
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR  
COL. No. 6426



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

Edificio "S-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
DIECINUEVE DE MARZO DE DOS MIL NUEVE.**

Con base en el Punto SEXTO, inciso 6.4, subinciso 6.4.1 del Acta 4-2009 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 12 de marzo de 2009, se conoció el Acta AUDITORIA 031-2009 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 26 de febrero de 2009 y el trabajo de Tesis denominado: "AUDITORIA FISCAL EXTERNA Y LOS PROCESOS ADMINISTRATIVOS PARA LA DEVOLUCIÓN DEL CREDITO FISCAL EN UNA EMPRESA EXPORTADORA DE CAMARONES", que para su graduación profesional presentó el estudiante LUIS RODOLFO LÓPEZ MARTÍNEZ, autorizándose su impresión.

Atentamente,

**"DÉ Y ENSEÑAD A TODOS"**

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES  
DECANO

Smp.



*Revisado*  
REVISADO

## DEDICATORIA

A DIOS	Por que el es la base fundamental para que uno pueda desarrollar cualquier actividad.
A MI MADRE	Por todo el amor y la paciencia que me ha brindado, y por ser la persona que ha dedicado todos sus esfuerzos para mi desarrollo y educación.
A MI PADRE	Por su amor, comprensión y porque siempre quiso que tuviera una adecuada educación.
A MIS HERMANOS	Por su apoyo incondicional.
A MI ESPOSA	Por su amor, apoyo y comprensión en todo momento.
A MI HIJA	Por darle un nuevo sentido a mi vida.
A MIS TÍOS Y TÍAS	Por su cariño y por brindarme su ayuda cuando los he necesitado.
A MIS ABUELAS	Por su amor y apoyo desde niño, y porque siempre quisieron que fuera una excelente persona.
A MIS FAMILIARES	Por su cariño e interés en mí.
A MIS AMIGOS	Por su apoyo en todos los momentos que pasamos para llegar a terminar la carrera.
A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA	Por ser el lugar que me dio la oportunidad de prepararme profesionalmente.
A MIS CATEDRÁTICOS	Por brindarme sus conocimientos.

## ÍNDICE

	Página
INTRODUCCIÓN	i
CAPÍTULO I	
ASPECTOS GENERALES	1
1.1 Antecedentes	1
1.2 Pesca extractiva del camarón	2
1.3 Cultivo del camarón	3
1.4 Tipos de siembra	3
1.4.1 Siembra directa	3
1.4.2 Siembra indirecta	4
1.5 Clases o especies de camarones cultivados en Guatemala	5
1.6 Actualidad del sector de productos hidrobiológicos	6
1.7 Importancia del cultivo y pesca del camarón en Guatemala	6
1.8 Definiciones y aspectos a considerar	7
1.9 Consideraciones básicas para exportar	7
1.10 Empresas exportadoras de camarones	9
1.11 Forma y presentaciones del camarón de exportación	10
1.12 Legislación aplicable a las empresas exportadoras	10
1.13 Aspectos contables	12
1.14 Aspectos a considerar para constituirse como empresa exportadora	14
CAPÍTULO II	
AUDITORÍA	18
2.1 Antecedentes	18
2.2 Definiciones	18
2.3 Objetivos	18
2.4 Clasificación	19
2.5 Funciones y ventajas de la auditoría	21
2.5.1 Funciones	21
2.5.2 Ventajas	21
2.6 Procedimientos de auditoría	22
2.7 Extensión o alcance de los procedimientos de auditoría	23
2.8 Oportunidad de los procedimientos de auditoría	23
2.9 Proceso de auditoría	24
2.9.1 Etapa de planeación	24
2.9.2 Etapa de ejecución	25
2.9.3 Etapa de finalización	25
CAPÍTULO III	
CONSIDERACIONES LEGALES Y ADMINISTRATIVAS PARA LA DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL	26
3.1 Tributos	26
3.1.1 Tributar	26
3.1.2 Clases de tributos	26
3.2 Impuestos	26
3.2.1 Características de los impuestos	27
3.2.2 Clasificación de los impuestos	27
3.2.2.1 Impuestos directos	27
3.2.2.2 Impuestos indirectos	28

3.2.3	Diferencias entre impuestos directos e indirectos	29
3.3	Arbitrios	30
3.4	Contribución especial	30
3.5	Contribución por mejoras	30
3.6	Finalidad de la tributación	30
3.7	Impuesto al Valor Agregado	30
3.8	Antecedentes Impuesto al Valor Agregado	31
3.9	Definiciones	34
3.10	Régimen especial de devolución de crédito fiscal a los exportadores	36
3.11	Procedencia del crédito fiscal	37
3.12	Justificación de las devoluciones de crédito fiscal	38
3.13	Documentación del crédito fiscal	38
3.14	Reporte del crédito fiscal	39
3.15	Inscripción en el régimen especial de devolución	39
3.16	Actualización de registro en el régimen especial de devolución a los exportadores	40
3.17	Libros y registros	42
3.18	Retenciones a cargo de exportadores	44
3.19	Bancarización en materia tributaria	44
3.20	Cuenta especial de débitos y créditos fiscales	45

#### CAPÍTULO IV

#### AUDITORÍA FISCAL EXTERNA Y LOS PROCESOS ADMINISTRATIVOS PARA LA DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL EN UNA EMPRESA EXPORTADORA DE CAMARONES

		46
4.1	Definición y características	46
4.2	Auditoría con propósito especial	46
4.3	Normativa aplicable	47
4.4	Responsabilidad del Contador Público y Auditor	48
4.5	Proceso de la auditoría	49
4.5.1	Procedimientos aplicables	50
4.6	Procedimiento para obtener la devolución del crédito fiscal	53
4.7	Proceso administrativo	56
4.8	Procedimiento administrativo tributario	57
4.9	Actos previos a interponer los recursos administrativos	58
4.10	Impugnación de las resoluciones de la Administración Tributaria	59
4.10.1	Recursos en la fase administrativa	59
4.11	Recurso de revocatoria	60
4.11.1	Ocurso	62
4.12	Recurso de reposición	62
4.12.1	Memorial	63
4.13	Proceso de lo contencioso administrativo	64
4.13.1	Procedencia	64
4.13.2	Improcedencia	64
4.13.3	Plazo	65
4.13.4	Memorial	65
4.13.5	Documentos	66
4.14	Procedimiento del proceso contencioso administrativo	66
4.15	Recurso de casación	68
4.16	Recursos de aclaración y ampliación	69
4.17	Recurso de amparo	70

4.18	Nulidad	70
4.19	Procedimientos para solicitar la devolución del crédito fiscal, determinación de ajustes, interposición de recurso de revocatoria y contencioso administrativo	71
4.20	Principales problemas que enfrentan las empresas exportadoras de camarones para solicitar la devolución de crédito fiscal, en el régimen especial de devolución	76
<b>CAPÍTULO V</b>		
<b>AUDITORÍA FISCAL EXTERNA PARA LA DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL EN UNA EMPRESA EXPORTADORA DE CAMARONES</b>		
		78
5.1	Información para el desarrollo del caso práctico	78
5.2	Planeación	79
5.2.1	Términos del trabajo de auditoría	79
5.2.2	Calendarización del trabajo a realizar	81
5.2.3	Programación de trabajo	82
5.2.4	Planeación técnica y administrativa	84
5.3	Ejecución	92
5.3.1	Elaboración de papeles de trabajo	92
5.4	Finalización	107
5.4.1	Elaboración de informes	107
<b>CONCLUSIONES</b>		
115		
<b>RECOMENDACIONES</b>		
116		
<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b>		
117		
<b>ANEXO I Modelo de memorial de evacuación de audiencia</b>		
121		
<b>ANEXO II Modelo de memorial de recurso de revocatoria</b>		
127		

## INTRODUCCIÓN

Debido a las diferentes actividades comerciales a las que se dedican las empresas, para el Contador Público y Auditor es importante que no se tenga la idea que su función es únicamente realizar auditorías de estados financieros, puesto que también puede desarrollar otros trabajos como la auditoría de un componente o partida específica de un estado financiero, así como incursionar en el ámbito fiscal – legal; actualmente éste reviste de mucha importancia ya que las empresas se ven en la necesidad de contar con la asesoría de un profesional, con el fin de verificar que se lleve un adecuado registro, control y declaración de los diferentes impuestos.

La exportación de bienes y servicios es una actividad que está exenta del Impuesto al Valor Agregado, lo cual provoca que las empresas exportadoras no puedan compensar el crédito fiscal generado por la importación, adquisición de bienes o la utilización de servicios.

Las empresas exportadoras tienen derecho a solicitar la devolución del crédito fiscal, por lo cual surge la necesidad de contar con la asesoría de un profesional que cuente con conocimientos contables y criterios para poder tener seguridad razonable de su procedencia y registro. Es allí donde surge la necesidad de la evaluación del crédito fiscal por parte del Contador Público y Auditor.

Cuando una empresa no cuenta con la asesoría adecuada para solicitar la devolución del crédito fiscal, corre el riesgo que la Administración Tributaria le planteé ajustes, o le deniegue total o parcialmente la devolución del mismo, lo que da como resultado la pérdida de capital necesario para el desarrollo de sus operaciones, falta de liquidez y mala reputación e imagen. Por otra parte, la empresa se ve en la necesidad de impugnar las resoluciones en el caso de ajustes, para lo cual nuevamente requiere de asesoría para iniciar dicho proceso.

Derivado de las diferentes circunstancias que se atraviesan al momento de solicitar la devolución del crédito fiscal y la importancia que éste reviste para el desarrollo de las actividades de las empresas exportadoras de camarones, se desarrolla el presente trabajo de tesis con la finalidad de orientar a estudiantes y profesionales en Contaduría Pública y Auditoría, con conocimientos generales del cultivo del camarón en Guatemala y conocimientos específicos para el desarrollo de la Auditoría para poder

verificar la procedencia del crédito fiscal y los diferentes procesos administrativos para solicitar su devolución.

Además se espera que la información contenida en la presente investigación sea considerada por las empresas exportadoras de camarones, y así tomar en cuenta la importancia y la necesidad de la auditoría para asegurarse mejores resultados al momento de solicitar la devolución del crédito fiscal.

En el Capítulo I, se dan a conocer aspectos generales de la explotación y cultivo del camarón en Guatemala, definiciones y consideraciones básicas para exportar, además se define lo que son las empresas exportadoras de camarones, forma y presentación del camarón al momento de ser exportado, legislación aplicable, aspectos que deben considerarse para constituir una empresa exportadora.

En el Capítulo II se define la auditoría, sus antecedentes, objetivos, clasificación, funciones y ventajas, también se da a conocer la clasificación extensión y oportunidad de los procedimientos; además se describe el proceso para el desarrollo de la auditoría, desde la planeación, ejecución y finalización, con la finalidad de tener un marco general de conocimientos.

En el Capítulo III se describen aspectos básicos a considerar relacionados a los tributos, impuestos, clasificación, antecedentes del Impuesto al Valor Agregado, además se toman en cuenta consideraciones legales y administrativas relacionadas al crédito fiscal, dentro de las cuales se pueden mencionar antecedentes, régimen especial de devolución, procedencia, documentación, inscripción y actualización.

En el Capítulo IV, se define la auditoría fiscal externa y los procesos administrativos para la devolución del crédito fiscal en una empresa exportadora de camarones, definiciones y características, normativa aplicable, responsabilidad del Contador Público y Auditor, el proceso de auditoría, procedimiento para solicitar la devolución de crédito fiscal y el proceso administrativo.

Para finalizar en el Capítulo V, se desarrolla un caso práctico de una auditoría fiscal externa para verificar la procedencia del crédito fiscal en una empresa exportadora de camarones.

# CAPÍTULO I

## ASPECTOS GENERALES

### 1.1 Antecedentes

La explotación del camarón con fines comerciales, tanto del camarón de pesca extractiva, como para el camarón de cultivo, inicia en Guatemala en fechas distintas.

La explotación del camarón de pesca extractiva, en el litoral del Pacífico se realiza a escala comercial desde 1957, para esta fecha tal actividad era efectuada en dos embarcaciones, las cuales fueron en aumento en las siguientes décadas. (25:03)

El cultivo del camarón marino (*Litopenaeus Sp.*), se inicia de forma experimental en Guatemala, en los años setenta (70), con la constitución de la empresa Sea Farms de Guatemala, S.A. Esta empresa se abastecía de semilla utilizando el método de captura de hembras grávidas (preñadas) en un barco laboratorio construido para este fin. (7:18) Las larvas posteriormente son sembradas en estanques donde se desarrollan hasta estar listas para el consumo o la venta.

En esta época existían programas de fomento impulsados por el gobierno guatemalteco, con apoyo de gobiernos extranjeros, principalmente Estados Unidos y Japón.

Durante los años ochenta, las condiciones climáticas del país principalmente temperaturas con variaciones muy pequeñas a lo largo del año, y estaciones de tiempo bien marcadas, favorecían el cultivo no solo del camarón sino también de otras especies acuáticas, pudiendo tenerse hasta cuatro ciclos de cultivo al año.

Se podía ubicar las granjas camaroneras en lugares con condiciones ambientales muy semejantes a las condiciones naturales de estos organismos, además de contar con ventajas tales como tierras que hasta el momento no estaban habitadas o comercializadas, aptas para la camaronicultura, semilla abundante de buena calidad y a bajos precios durante todo el año, y un buen mercado internacional, propiciaron que

entre 1985 y 1990 se observara un incremento del 207% del área construida para el cultivo de camarón.

Durante estos años las prácticas de cultivo se mejoraron intensificando los sistemas de siembra hasta alcanzar en algunos casos densidades de 100 camarones por metro cuadrado, y en la mayoría de cultivos supervivencias arriba del 80%.

En la década de los noventa, se presentaron las primeras dificultades para el sector camaronero. Estas dificultades se debieron a deficiencias tecnológicas, falta de oportunidades de financiamiento para proyectos acuícolas, y enfermedades como el Síndrome de Taura que es una enfermedad viral, y la mancha blanca. (30)

En el año 1986, los trámites necesarios para las exportaciones se hacían de una manera muy compleja, un grupo de exportadores conscientes de la necesidad de mejorar estos trámites a fin de hacer mas viable el comercio Internacional, en el año 1986 solicitó al Gobierno de la Republica de Guatemala a través del Ministerio de Economía, su apoyo para unir físicamente todas las instituciones públicas y privadas participantes en el proceso de exportación, y es así como en septiembre de 1986 es aprobado y publicado el Acuerdo 790-86 que crea la Ventanilla Única para las exportaciones bajo la responsabilidad directa del Ministerio de Economía.

Posteriormente y siempre con el fin de mantener la facilidad en cuanto a los trámites de exportación, en el año 1998, el Ministerio de Economía por medio del Acuerdo 575-98 delega a AGEXPRONT la función de Ventanilla Única para las Exportaciones –VUPE–, quien acepta la responsabilidad, y a la vez se compromete a poner en marcha el SEADDEX (Sistema Electrónico de Autorización de Exportaciones). (29)

## **1.2 Pesca Extractiva del Camarón**

En Guatemala se cuenta en el litoral del Pacífico con 254 Kms. en los cuales puede realizar la captura o pesca del camarón, en la actualidad existe una serie de empresas y cooperativas que se dedican a la pesca de camarón, las cuales tienen diverso número de embarcaciones.

La captura del camarón se realiza durante todo el año, excepto por períodos de veda de 30 días. La veda es declarada por el Ministerio de Agricultura Ganadería y Alimentación –MAGA– a través de UNIPESCA, de conformidad con el Acuerdo Ministerial 38-95, la veda por lo general es del 15 de abril al 15 de mayo. (9:47)

Según la empresa Pesca, S. A. los meses propicios para la pesca del camarón son de septiembre a diciembre, tiempo durante el cual cada embarcación puede capturar de 3,500 a 4,000 libras, por viaje que aproximadamente es de 15 a 28 días, de lo contrario se captura de 1,500 a 1,700 libras. (9:47)

### **1.3 Cultivo del Camarón**

El cultivo del camarón se realiza a través de su siembra en estanques, antes de sembrar las larvas éstas deben ser tratadas hasta llegar a períodos post larvas o juveniles, y así poder sembrarlas y obtener mejores resultados en la cosecha.

El cultivo de camarón se realiza utilizando dos sistemas productivos, el intensivo y el semi intensivo, en el intensivo se alcanza un alto nivel de desarrollo tecnológico y una producción mayor por metro cuadrado.

El éxito del cultivo semi intensivo está determinado en un principio por la calidad de la post-larva utilizada, y por otros factores como la temperatura y la alimentación.

### **1.4 Tipos de Siembra**

La siembra del camarón puede ser directa e indirecta.

#### **1.4.1 Siembra Directa**

Es la metodología mediante la cual la post-larva tanto de la naturaleza como la de laboratorio no pasa por viveros, sino que es sembrada directamente a la etapa de engorde. Se utiliza el sistema volumétrico para calcular el número de larvas a sembrar y así poder obtener la densidad deseada. Esta metodología puede ser empleada en granjas pequeñas y medianas. (24:24)

Es importante llevar control y registro de la procedencia de las post-larvas, los parámetros físicos y químicos del lugar de captura y del estanque, así como la hora inicial y final de siembra. Es recomendable no exceder más de ocho días en la siembra directa de un estanque. El programa de alimento bajo esta metodología debe iniciar el siguiente día después de la siembra.

#### **1.4.2 Siembra Indirecta**

La siembra indirecta es llevada a cabo mediante el uso de viveros y la cantidad de semilla a sembrar se calcula en base a sistemas volumétricos o de peso. (24:24)

El manejo del vivero o estanque es una de las etapas fundamentales de una granja camaronera. La densidad de siembra en esta etapa oscila entre 80 y 500 post-larvas por metro cuadrado, por un período de tiempo que puede ir desde los 25 hasta los 90 días. En esta etapa se espera que los camarones alcancen los pesos promedios de 0.3 a 1.5 gramos, para proceder a la transferencia al estanque de engorde. El número de días de cultivo en el vivero depende de los planes de producción elaborados por el gerente de producción o encargado del manejo de la granja.

La transferencia de juveniles de viveros al estanque de engorde generalmente se realiza en horas nocturnas, a causa de que el agua del vivero debe estar a temperaturas menores de 30 grados centígrados, pues a temperaturas superiores la tasa de mortalidad en la transferencia puede ser mayor.

Los tamaños de los estanques pueden ser de una hasta 18.5 hectáreas, la profundidad promedio es de 1.25 a 1.50 metros y de 0.75 metros en su parte más baja, la temperatura promedio del agua es de 32 grados centígrados, una temperatura mayor o menor a esta, provoca efectos en el camarón, como dejar de alimentarse y luego morir.

Uno de los factores más importantes que da el manejo del vivero o estanque, es que se puede contar con una buena calidad de semilla y disminuir el error de sembrar especies indeseables en el estanque de engorde.

Entre los parámetros que se consideran importantes en el manejo y control de estanques están: salinidad, pH o acidez del agua, oxígeno disuelto, temperatura,

turbidez, nitritos, nitratos, fosfatos, amonía, bióxido de carbono, sulfuros y demanda bioquímica de oxígeno.

El cultivo del camarón se puede realizar en dos clases de ambientes, en agua salada, y en agua dulce, produciéndose en cada uno de ellos diferentes especies de camarón, el ambiente más común a utilizar es el de agua salada, cultivando en este ambiente el camarón del género *Penaeus*.

Después de sembrados los camarones se retienen por un tiempo hasta que puedan ser sacados de los estanques, según información obtenida de la empresa Pesca, S.A. de la siembra a la cosecha transcurren de dos a tres meses, dependiendo del tamaño del camarón que sea solicitado por el cliente. Los camarones se sacan y son transportados a la fábrica procesadora donde son preparados para la exportación o el consumo local.

La producción de camarón destinada a la exportación es obtenida a través del cultivo y la pesca extractiva.

### **1.5 Clases o Especies de Camarones Cultivados en Guatemala**

Los camarones tropicales del tipo *Penaeus* y *Xipopenaeus*, son cultivados en pesquerías del Océano Pacífico.

En Guatemala se cultivan los siguientes tipos de camarones:

- √ Blanco (*Penaeus Vannamei*)
- √ Azul (*Penaeus Stylirostris*)
- √ Rojo (*Penaeus Brevirostris*)
- √ Café (*Penaeus Californiensis*) y
- √ Chacalín (*X. Kroyeri*)

Los cultivos más significativos en Guatemala son: el camarón blanco, el chacalín y el camarón café.

## **1.6 Actualidad del Sector de Productos Hidrobiológicos**

Guatemala dispone de costas marinas en el Océano Pacífico y en el Atlántico. Especialmente el Océano Pacífico es rico en recursos camaroneros y peces. Dentro de estos peces revisten de importancia económica los atunes, dorados y tiburones, que constituyen los principales recursos pesqueros de origen marino para la exportación.

El sector pesquero también está constituido por los productos provenientes de las operaciones de acuicultura, en donde los camarones marinos constituyen el segundo producto en valor de las exportaciones de productos hidrobiológicos de Guatemala. (30)

## **1.7 Importancia del Cultivo y Pesca del Camarón en Guatemala**

Actualmente la camaronicultura utiliza en sus prácticas de producción la tecnología más avanzada y cumple con los estándares internacionales de inocuidad, medio ambiente y laborales.

Es una actividad que permite diversificar los cultivos en Guatemala, además de generar ingresos importantes de divisas por su valor, al ser exportada su producción a los mercados internacionales.

Según la Asociación Gremial de Exportadores de Productos No Tradicionales –AGEXPRONT–, los productos hidrobiológicos generan aproximadamente 12 mil empleos anuales.

En los últimos años el sector hidrobiológico, ha exportado un promedio aproximado de \$40 millones de dólares de los Estados Unidos de América. Sin embargo, este sector tiene un potencial de incrementar sus exportaciones, a través del aumento de los productos que se producen en la actualidad y de la producción de nuevos productos provenientes de las actividades de acuicultura, siendo las exportaciones más importantes las de la tilapia y el camarón. (30)

Los principales destinos a los que se exporta el camarón según información obtenida del Departamento de Estadísticas Económicas del Banco de Guatemala son Estados Unidos, España y Francia.

## 1.8 Definiciones y Aspectos a Considerar

### √ **Empresa**

De una manera formal, es una institución conformada por capital y personas creada con una organización que administre tales recursos materiales y humanos con el objeto de desarrollar actividades, mercantiles o de prestación de servicios, que permitan satisfacer necesidades sociales, así como mantener y aumentar la riqueza de los propietarios y proporcionarles seguridad y prosperidad a los empleados. (27:01)

### √ **Exportación**

La exportación comenzó con el desarrollo del capital comercial. Fue el mercantilismo en el siglo XVIII, su principal impulsor, al considerar las exportaciones como su único medio para atraer metales preciosos a un país y tener una balanza comercial favorable. Exportar enviar géneros del propio país a otro. (17)

### √ **Exportación de Bienes**

La venta, cumplidos todos los trámites legales, de bienes muebles nacionales o nacionalizados para su uso o consumo en el exterior. (13:08)

### √ **Reexportación**

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

### √ **Período Impositivo**

Para una empresa exportadora el período impositivo en lo relacionado al Impuesto al Valor Agregado –IVA–, es de a un mes calendario.

## 1.9 Consideraciones Básicas Para Exportar

Una respuesta rápida y concreta a que es exportar es: “simplemente, vender fuera de las fronteras”; parece simple, pero todo empresario que cotidianamente trabaja para producir, administrar y vender sus productos sabe que implica un esfuerzo permanente de empeño organizado, de entrega diaria a una labor que fructifica sólo con la aceptación del producto en el mercado externo.

Producir y vender en el mercado local requiere de gran esfuerzo y vender en el mercado externo implica uno mayor; se deben manejar otras técnicas, procedimientos y métodos.

Para exportar, lo primero y esencial es mantener y revalorizar la actitud positiva de todo empresario, teniendo en cuenta que esto generará un crecimiento económico para la empresa y por ende para el país.

### **Ventajas**

- √ Ampliar la participación de la empresa en el mercado.
- √ Incrementar la producción, utilizando la capacidad ociosa.
- √ Reducir los riesgos, al no depender únicamente del mercado nacional. Se reducen los efectos en caso de estancamiento de la demanda nacional.
- √ La calidad de los productos se mejora considerablemente cuando éste se adapta a los estándares internacionales.

### **Riesgos**

Por otro lado, así como exportar puede traer ventajas, también pueden presentarse riesgos potenciales, tales como:

#### √ **Lanzarse a Ciegas**

Uno de los riesgos más frecuentes y fáciles de evitar son aquellos que resultan de la inexperiencia. Entre estos podemos mencionar, el pretender abarcar muchos mercados al mismo tiempo, sin considerar la capacidad de producción para atender las demandas de altos volúmenes. Es importante que el empresario, considere esto como un riesgo si su producción o su proveedor no van a poder responderle a determinadas exigencias de volumen o bien de calidad.

#### √ **Riesgos Financieros**

Es posible que la empresa exportadora envíe la mercadería y no reciba su pago. Aquí pueden presentarse dos situaciones: Que no se cumpla con los requerimientos del comprador (empaques, calidad, tiempo de entrega, etc.) o

bien la persona con quien, hizo la negociación es deshonesto. Antes de cualquier negociación se debe investigar los contactos y solicitar referencias.

√ **Riesgos Legales**

El empresario puede involucrarse en negocios supuestamente atractivos que prometen hacerlo rico de la noche a la mañana, sin embargo, estos no siempre son legales.

√ **Riesgos Políticos**

Aquellos que pueden darse debido a cambios drásticos en la política de un país. Tales como, movimientos multitudinarios de la población, restricciones a la transferencia de divisas, restricciones sorpresivas a la importación de determinados productos, políticas de proteccionismo a productos locales, etc.  
(29)

### **1.10 Empresas Exportadoras de Camarones**

Las empresas exportadoras de camarones son las que tras haber cumplido todos los requisitos legales para su constitución, se dedican a la exportación de su producción a los diferentes países, en las diferentes variedades, formas y presentaciones, según sean las necesidades y requisitos del consumidor.

Existen registradas en la Asociación Gremial de Exportadores de Productos No Tradicionales AGEXPRONT a diciembre 2006, un total de 9 empresas que se dedican a la pesca y cultivo del camarón, distribuidas de la siguiente forma:

#### **Empresas por Producto**

√ **Camarón de pesca extractiva**

- Compañía Marina del Pacifico, S.A.(Comarpa)
- Del Mar y Mas, S.A.
- Pesca, S.A.
- Prodexgua
- Productos Bonanza, S.A.

### √ **Camarón de cultivo**

- Agrobiotek Laboratorios Guatemala, S.A.
- Asociación para la Capacitación, Coproducción y Comercialización del Pueblo Rural Guate. "Acoplar"
- Mayasal, S.A.
- Pesca, S.A.
- Productos Bonanza, S.A.
- Tecojate, S.A.

### √ **Larvas y post-larvas de camarón**

- Mayasal, S.A.

#### **1.11 Forma y Presentaciones del Camarón de Exportación**

Son muchas las formas en las que se exporta el camarón, según entrevista realizada con el contador de la empresa Pesca, S.A., las formas en las que se exporta el camarón son: entero, sin cola, pelado, crudo, cocido, precocido, preparado, empanizado, con queso, con chile y salmuereado.

Las presentaciones en las que es exportado varían dependiendo del gusto del consumidor, con el que se negocia en que forma y presentación quiere el producto.

Algunas de las presentaciones son, por caja de 2 libras y por talla por kilo, la talla indica cuantos camarones mas o menos caben dentro de un kilo, ejemplo: las tallas pueden ser 31-35, que indica que hay de 31 a 35 camarones por kilo, 21-25 y 16-20, etc.

#### **1.12 Legislación Aplicable a las Empresas Exportadoras**

Una empresa comercial en Guatemala, está sujeta a varias disposiciones legales que van desde aspectos formales como el de su inscripción, hasta la obligación de presentar su situación económica y financiera al Estado. Dichas disposiciones se encuentran contempladas en la legislación guatemalteca, siendo las leyes y códigos más importantes y de mayor aplicación los siguientes:

- √ Código de Comercio  
Este código norma aspectos generales de los comerciantes, definiéndolos y delimitándolos; crea la obligación para las empresas tanto individuales como jurídicas, de inscribirse en el Registro Mercantil. Asimismo, obliga a los comerciantes a llevar su contabilidad en forma organizada.
  
- √ Ley del Impuesto al Valor Agregado  
Esta ley establece un impuesto que grava todo acto de venta o permuta de bienes muebles e inmuebles o de derechos reales, prestación de servicios, importaciones, arrendamientos, adjudicaciones, retiros de bienes muebles, destrucción o pérdida de inventario, donaciones y aportaciones de bienes inmuebles a sociedades.
  
- √ Ley del Impuesto Sobre la Renta  
Este impuesto recae sobre la renta que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, así como cualquier ente, patrimonio o bien que se especifique en la ley, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos; obtenidas en el territorio nacional.
  
- √ Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz  
Por medio de esta ley se crea un impuesto a cargo de las personas individuales o jurídicas que por medio de sus empresas mercantiles o agropecuarias, así como de los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y que obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.

√ Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos

Este impuesto es aplicable para los documentos que contienen actos y contratos tales como: contratos civiles y mercantiles, documentos otorgados en el extranjero que surtan efecto en el país, documentos públicos o privados que sean comprobantes de pago, los comprobantes de pago emitidos por aseguradoras o afianzadoras, loterías, rifas, sorteos, por retiro de fondos de las empresas, y los documentos que acreditan comisiones que pague el Estado por recaudación de impuestos.

√ Código Tributario

Tiene como objetivo principal normar adecuadamente las relaciones entre el fisco (el Estado) y los contribuyentes (las empresas), conforma las bases sobre las que descansa el sistema tributario guatemalteco. El Código Tributario establece que las empresas son sujetos pasivos de la obligación tributaria y les otorga el título de contribuyentes; asimismo faculta a la Superintendencia de Administración Tributaria para planificar, programar, dirigir, ejecutar, supervisar y controlar todas las actividades que tengan vinculación con las relaciones jurídico tributarias, que surjan como consecuencia de la aplicación, recaudación y fiscalización de los tributos.

√ Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila

Esta ley tiene por objeto promover, incentivar y desarrollar en el territorio aduanero nacional, la producción de mercancías con destino a países fuera del área centroamericana, así como regular el funcionamiento de la actividad exportadora o de maquila de las empresas dentro del marco de los Regímenes de Perfeccionamiento Activo.

### **1.13 Aspectos Contables**

La contabilidad es una técnica que cuenta con sus propios principios y normas, y que tiene por objeto llevar cuenta y razón de las operaciones contables de una empresa o negocio.

Es una necesidad para toda empresa, llevar un control de sus transacciones y operaciones, lo cual se traduce en la obtención de información oportuna y confiable que sirva como base para la toma de decisiones.

Es evidente que ciertas transacciones o cuentas tienen más importancia que otras para el empresario, ya que algunas de éstas son relativas al manejo de efectivo o a la obtención de ganancias; sin embargo es necesario que se tenga un estricto control de todo el movimiento de la empresa, el cual debe quedar reflejado fielmente en los estados financieros, ya que éstos constituyen el informe final de la contabilidad.

Por otra parte, es importante mencionar que la legislación guatemalteca obliga a los comerciantes a llevar su contabilidad en forma organizada, situación que se encuentra normada en el Título III, Capítulo I, artículos del 368 al 381 del Decreto número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio y sus reformas vigentes. En este código, se mencionan aspectos muy importantes que el comerciante debe observar y cumplir, tal es el caso de los libros o registros que de manera obligatoria deberá llevar, siendo éstos: “1. Inventarios; 2. De primera entrada o diario; 3. Mayor o centralizador; 4. De estados financieros”; dichos libros deben ser operados en español y en moneda nacional (quetzales), y deben ser autorizados previamente por el Registro Mercantil y habilitados por la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT–. Asimismo, obliga a llevar la contabilidad de acuerdo al sistema de partida doble y a principios de contabilidad generalmente aceptados, cabe indicar que el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, resuelve adoptar como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF, de manera optativa para el año 2008 y obligatoria para el año 2009, según resolución del 22 de enero de 2008. Además de los libros contables antes mencionados, el Decreto Número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado, en su artículo número 37 obliga a los comerciantes a llevar un libro de compras y servicios recibidos y otro de ventas y servicios prestados, los cuales deben ser previamente habilitados por la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT–.

Un aspecto normado en el Código de Comercio en el que se debe hacer énfasis, es la prohibición de llevar más de una contabilidad para la misma empresa (Artículo No. 375),

lo cual tiene como objetivo que el comerciante en su papel de contribuyente, cumpla con sus obligaciones tributarias en base a sus transacciones y ganancias reales, y que no exista una información financiera generada con el propósito de engañar al fisco y otra que muestre la situación real de la empresa. Debe tomarse en cuenta que lo anterior no impide al empresario que a partir de la información presentada al fisco, estructure sus estados financieros para adecuarlos al análisis que sea necesario para la toma de decisiones financieras, claro está sin que exista en ningún momento la intención de evadir impuestos.

Partiendo de lo anterior y observando el marco actual de la contabilidad en Guatemala, es necesario conocer la normativa aplicable para obtener información financiera confiable y oportuna, que satisfaga al cien por ciento las necesidades en cuanto a la toma de dediciones y al manejo en general de la empresa.

#### **1.14 Aspectos a Considerar para Constituirse como Empresa Exportadora**

##### **Trámites ante el Registro Mercantil**

###### Personas jurídicas

- √ Llenar solicitud de inscripción.
- √ Pago de derecho de inscripción.
- √ Presentar testimonio de escritura constitutiva.
- √ Fotocopia legalizada del nombramiento del representante legal.
- √ Presentar balance de iniciación de operaciones (capital mínimo Q 5,000.00).

###### Procedimientos:

- √ Se realiza revisión, estudio de la escritura pública por parte del departamento legal del Registro Mercantil.
- √ Si todo se encuentra correcto se procede a inscribir provisionalmente a la sociedad.
- √ Se emiten los edictos o publicaciones.
- √ Se publican edictos en el diario oficial y en otro de mayor circulación.

- √ 15 días después de la última publicación, si no existiera oposición, se procederá a acompañar el testimonio original y el nombramiento de representante legal para la inscripción definitiva.
- √ Se emite patente de comercio.
- √ Se solicita patente de empresa.
- √ Se emite aviso de emisión de acciones.
- √ Se manda a imprimir acciones a la imprenta.

### **Trámites en la Superintendencia de Administración Tributaria**

Personas jurídicas

Requisitos a seguir

- √ Llenar formulario SAT 0013.
- √ Original o fotocopia legalizada y fotocopia simple de la cédula de vecindad del representante legal.
- √ Original o fotocopia legalizada y fotocopia simple del pasaporte del representante legal en caso de ser extranjero.
- √ Original o fotocopia legalizada y fotocopia simple del primer testimonio de la escritura pública de constitución.
- √ Original o fotocopia legalizada y fotocopia simple del acta del nombramiento de representante legal.
- √ La firma del formulario debe de coincidir con la que aparece en la cédula de vecindad.

Autorización:

- √ Si el contribuyente o representante legal realiza el trámite personalmente debe presentar lo siguiente:
  - Original de la cédula de vecindad
  - Fotocopia simple de cédula
- √ Si el trámite se realiza con terceras personas debe solicitarse lo siguiente:
  - Original de la cédula de vecindad o fotocopia legalizada
  - Fotocopia simple de la cédula de vecindad

## Procedimiento para Tramitar el Código de Exportador

- √ Llenar la solicitud de código de exportador (esta la entregan en la Ventanilla Única para las Exportaciones, en AGEXPRONT).
- √ Adjuntar los siguientes documentos en fotocopia simple

Si es una empresa Jurídica (Sociedad Anónima)

- Patente de comercio de la empresa
- Patente de comercio de sociedad
- Nombramiento de representante legal inscrito en el Registro Mercantil
- Constancia de inscripción en el Registro Tributario Unificado
- Cédula o pasaporte del representante legal
- Factura anulada

Si es una empresa Individual

- Patente de comercio de la empresa
- Inscripción en el Registro Mercantil
- Constancia de inscripción en el Registro Tributario Unificado
- Cédula o pasaporte del representante legal
- Factura anulada

- √ Traer a la VUPE la solicitud llena con los documentos descritos anteriormente adjuntos.
- √ La constancia tiene un costo de Q10.00 (Diez Quetzales).

Cuando ya está registrada la empresa como exportador, para poder exportar debe llenar una solicitud de exportación; existen dos solicitudes de exportación, siendo estas FAUCA y DEPREX.

- √ FAUCA: cuando el origen del producto es Guatemala, y se le adjunta fotocopia de la factura de venta.
  
- √ DEPREX: cuando el producto es de origen fuera del área de Centroamérica y la exportación es para algún país centroamericano, debe adjuntar fotocopias de la factura y de pólizas de importación o facturas si es una compra local o si la exportación es para un país fuera de Centroamérica.

Los FAUCAS y DEPREX, también se pueden hacer de forma electrónica utilizando el programa SEADDEX.

Cuando los productos son de origen animal, se debe solicitar permiso zoosanitario, en la Ventanilla Única para las Exportaciones –VUPE– aquí se encuentra el delegado del Ministerio de Agricultura Ganadería y Alimentación.

Cuando las exportaciones son hacia Europa, se envía un certificado de origen GSP (Forma A) para obtener este beneficio se debe obtener la calificación del Ministerio de Economía.

## CAPÍTULO II

### AUDITORÍA

#### 2.1 Antecedentes

El significado de la palabra auditor proviene del latín Audire que quiere decir arte de oír. Por medio del Decreto Gubernativo No. 1972 del 25 de mayo de 1937, aprobado en la Asamblea Legislativa, Decreto 2270 del 19 de marzo de 1938, se crea la Facultad de Ciencias Económicas adscrita a la Universidad Nacional, dependiente del poder ejecutivo, así nace la profesión de Contador Público y Auditor.

Antes de 1937 los auditores que existían en Guatemala eran extranjeros, de los cuales cabe resaltar los ingleses Nancy de Lacy y Joseph Gibson Davies. (22:01)

#### 2.2 Definiciones

Auditoría es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros, es la revisión de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras mostradas en los estados financieros, con el objeto de poder emitir una opinión. (22:02)

Es un examen sistemático de los libros, documentos y demás registros contables de una entidad, con el objeto de obtener elementos de juicio y evidencia comprobatoria suficiente y competente para fundamentar de una manera objetiva y profesional la opinión que el Contador Público y Auditor, emite sobre los estados financieros preparados por la empresa, a una fecha determinada y el resultado de las operaciones por un período terminado en esa fecha. (23:16)

#### 2.3 Objetivos

- √ Obtención de información y razonabilidad de los estados financieros en su conjunto.
- √ Establecer la aplicación adecuada de los recursos económicos y financieros de una institución, así como la protección de los mismos.
- √ Promover la eficiencia operativa y estimular las políticas administrativas, para un mejor desarrollo de las actividades a las que se dedique la empresa.

- √ Poder expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto a todo lo sustancial, de acuerdo a un marco de referencia para reportes financieros identificado.
- √ Permitir al Contador Público y Auditor emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros.

## **2.4 Clasificación**

### **ö Por las personas que la realizan**

- Auditoría Interna

Es una evaluación independiente dentro de una empresa o entidad, dedicada al análisis de los registros contables, de las finanzas y a otras operaciones como protección del los activos de la empresa o entidad. Dentro de sus funciones esta medir y evaluar la efectividad de los controles.

- Auditoría Externa

Es la realizada por el Contador Público y Auditor de una forma independiente, en la cual uno de los objetivos es poder emitir una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto.

### **ö Por la fecha en que son aplicados los procedimientos**

- Auditoría Preliminar

Es una auditoría efectuada cada cierto tiempo preestablecido, es decir cada tres o cuatro meses, con el fin de adelantar en trabajo de la auditoría final. Permite examinar con más detenimiento las diferentes áreas que integran los estados financieros.

- Auditoría Final

Es la auditoría en la que se unen los saldos de la auditoría preliminar y los del cierre del ejercicio, verificando aquellas partidas que hayan tenido variaciones importantes durante el período examinado.

## Ø **Por el objetivo que persigue**

- Auditoría Financiera

Es el examen que se hace a los estados financieros de una entidad, con el objetivo de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los mismos.

- Auditoría Administrativa

Es el examen que se efectúa a la estructura de una empresa, en cuanto a planes, objetivos, métodos y controles, su forma de operación, sus facilidades humanas y físicas.

- Auditoría Operacional

Es el examen y evaluación profesional de todas o una parte de las operaciones o actividades de una empresa, para determinar el grado de eficacia económica y eficiencia, y formular recomendaciones gerenciales para mejorarlo. (22:04)

- Auditoría Fiscal

Es el examen que efectúa la Superintendencia de Administración Tributaria para comprobar que los contribuyentes están tributando correctamente.

## Ø **Otras Clasificaciones**

- Auditoría Recurrente

Cuando la evaluación se efectúa año tras año.

- Auditoría Permanente

Cuando dentro de la empresa siempre hay un auditor.

- Auditoría Especial

Es la que incluye exámenes de cuentas especiales juzgadas independientemente de las otras que integran los estados financieros de un negocio.

- Auditoría Forense

Es el examen efectuado por el auditor independiente, para determinar las causas jurídico-contables, que provocan la extinción de una persona jurídica. (23:22)

La auditoría forense es aquella labor de auditoría que se enfoca en la prevención y detección del fraude financiero; por ello, generalmente los resultados del trabajo del auditor forense son puestos a consideración de la justicia, que se encargará de analizar, juzgar y sentenciar los delitos cometidos (corrupción financiera, pública o privada).

Una Auditoría Forense es la actividad de un equipo multidisciplinario, es un proceso estructurado, donde intervienen contadores, auditores, abogados, investigadores, grafotécnicos, informáticos, entre otros, pues, en atención al tipo de empresa, sus dimensiones y diversidad de operaciones, se puede requerir la participación de otros especialistas como ingenieros de sistemas, agrónomos, forestales, metalúrgicos, químicos, etc. que de la mano y bajo la conducción del Auditor Forense realizan la investigación. (28)

## **2.5 Funciones y Ventajas de la Auditoría**

### **2.5.1 Funciones**

- √ Evaluar la estructura del control interno, con el objetivo de determinar la utilización más efectiva de los recursos, así como la protección de estos.
- √ Detectar la existencia de fraudes, errores e irregularidades y otras operaciones anómalas que pudieran haber en una empresa.
- √ Asesorar a las empresas en materia contable, financiera, fiscal, etc.
- √ Evaluar para determinar los daños sufridos por incendios, terremotos, inundaciones, robos, etc.

### **2.5.2 Ventajas**

- √ Se tiene seguridad de que las operaciones realizadas en la empresa son llevadas de forma técnica y acorde a los niveles de control y segregación establecidos.
- √ Se reduce el riesgo de pérdidas por fraudes, errores o irregularidades.

- √ Genera un ambiente de confianza para los accionistas e inversionistas, al determinarse que la empresa esta siendo supervisada.
- √ Se evalúa de que forma esta siendo administrado un negocio o empresa. (22:08)

## **2.6 Procedimientos de Auditoría**

Son el conjunto de pasos que han de ejecutarse aplicados a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias relativos a los estados financieros examinados y mediante las cuales el Contador Público y Auditor obtiene las bases para fundamentar su opinión sobre los estados financieros sujetos a examen. (23:113)

El Auditor deberá determinar los procedimientos a aplicar en el examen de una partida o hecho específico en la planeación de la auditoría, ya que dependiendo de las características, estructura de control interno, así como de los niveles de riesgo existentes dentro de una empresa, se podrá establecer en que proporción serán aplicados los procedimientos de auditoría.

Los procedimientos de auditoría se clasifican en:

### **Ö Procedimientos de Control (Pruebas de Control o de Cumplimiento)**

Son pruebas de auditoría diseñadas para obtener una seguridad razonable de que están en vigor aquellos controles internos en los que se deposita la confianza de la auditoría. Determinan la aplicabilidad y vigencia de los controles internos establecidos por la empresa o entidad.

### **Ö Procedimientos Sustantivos**

Son pruebas de auditoría que están diseñadas para obtener evidencia de que los datos e información producidos por el sistema de contabilidad están completos, son exactos y válidos. Determinan la razonabilidad de las cifras que se presentan en los estados financieros de la entidad.

Estas pruebas pueden ser de dos tipos:

- Pruebas de detalle de las operaciones de los saldos, y
- Revisión analítica

## **2.7 Extensión o Alcance de los Procedimientos de Auditoría**

Según la naturaleza de las operaciones de las empresas y el hecho de que muchas de estas operaciones son de características repetitivas formando numerosas operaciones individuales, no es posible generalmente, realizar un examen detallado de todas las partidas individuales que forman una partida global. Por esa razón, cuando se llenan los requisitos de multiplicidad de partidas y similitud entre ellas, se recurre al procedimiento de examinar una muestra representativa de las partidas individuales, para derivar del resultado del examen de tal muestra, una opinión general sobre la partida global. En el campo de la Auditoría se conoce como pruebas selectivas.

La relación de las partidas examinadas con el total de partidas individuales que forman el universo, es lo que se conoce como extensión o alcance de los procedimientos de auditoría y su determinación es uno de los elementos más importantes en la planeación de la auditoría. (27:03)

Existen varios elementos que determinan la extensión o alcance de los procedimientos de auditoría:

- √ El grado de eficiencia del control interno.
- √ El número de partidas que forman la partida global o universo
- √ Número de errores encontrados en el examen practicado.

A mayor riesgo, deficiencias de control interno y errores potenciales, mayor tendrá que ser la extensión o alcance de los procedimientos, o a la inversa si existiese menos riesgo, deficiencias y errores, el alcance será menor, siempre que permita al auditor tener la suficiente certeza para fundamentar su opinión.

## **2.8 Oportunidad de los Procedimientos de Auditoría**

Se llama así a la época o tiempo más conveniente en que se han de aplicar los procedimientos de auditoría, cuando sus resultados sean de mayor utilidad y beneficio. Tomando en cuenta el criterio propio del auditor, las circunstancias, y el trabajo que se va a realizar, es el que va a determinar la oportunidad en que se aplicarán los procedimientos.

## **2.9 Proceso de Auditoría**

Es la forma y las etapas en que deberá ser desarrollado el trabajo de auditoría.

No obstante dependiendo la entidad a evaluar este puede ir variando, tomando en cuenta las necesidades y el tamaño del trabajo a realizar.

Las etapas del proceso de auditoría son las siguientes:

- √ Etapa de planeación,
- √ Etapa de ejecución, y
- √ Etapa de finalización.

La auditoría deberá ser planeada de manera que pueda ser desarrollada de una manera efectiva.

### **2.9.1 Etapa de Planeación**

En esta etapa se deberán tomar en cuenta los siguientes aspectos:

- √ Se confirma la comprensión de los términos del trabajo a realizar.
- √ Se actualiza información básica, por ejemplo, conocimiento del negocio del cliente y del medio en que opera, antecedentes, organización y actividades de la empresa, estructura de la entidad, control interno. El conocimiento del negocio por el auditor ayuda a la identificación de eventos, transacciones y prácticas que puedan tener un efecto importante en los estados financieros.
- √ Se diseña un programa de auditoría a la medida, después de identificar los objetivos específicos de la auditoría y los riesgos de cada componente significativo.
- √ Se deberá planear el manejo y la administración del trabajo, se tendrá que elaborar el presupuesto del tiempo para llevar a cabo la evaluación, determinando los requerimientos administrativos y el personal necesario.

- √ Se deberá preparar el legajo acumulativo de planificación, con el fin de documentar el proceso planificado.

### **2.9.2 Etapa de Ejecución**

En esta etapa el Contador Público y Auditor, deberá tomar en cuenta los siguientes aspectos:

- √ Se deberá confirmar el conocimiento de los sistemas contables, es decir que métodos y procedimientos le sirven a la administración para obtener clasificar, valorar y divulgar información contable.
- √ Así mismo se deberá tener conocimiento de los procedimientos de control interno del cliente, verificando si existe una adecuada segregación de funciones, asignación de responsabilidades, diseño y uso de registros o formas adecuadas, medidas de seguridad, procedimientos de registros, debida autorización.
- √ Se llevan a cabo pruebas de cumplimiento y sustantivas para tener seguridad de los controles aplicados por la empresa son efectuados de manera eficiente, y para determinar la razonabilidad de las cifras mostradas en los estados financieros de la entidad.
- √ Se preparan los papeles de trabajo, a fin de documentar el trabajo de auditoría.

### **2.9.3 Etapa de Finalización**

En esta etapa es cuando se tiene que revisar el trabajo efectuado luego de haber llevado a cabo el examen.

- √ Se revisan los papeles de trabajo, preparación y verificación de cifras.
- √ Se revisan los estados financieros del cliente, que estos sean presentados de manera adecuada y que se hayan tomado en cuenta las sugerencias hechas, derivado del trabajo de auditoría.
- √ Se prepara el borrador del dictamen. (23:17)

## **CAPÍTULO III**

### **CONSIDERACIONES LEGALES Y ADMINISTRATIVAS PARA LA DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL**

#### **3.1 Tributos**

Los tributos son el pago comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

##### **3.1.1 Tributar**

Significa pagar la cantidad de dinero determinado por las leyes o autoridades, para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.

##### **3.1.2 Clases de Tributos**

Los tributos se clasifican en las siguientes categorías:

- √ Impuestos
- √ Arbitrios
- √ Contribuciones especiales; y
- √ Contribuciones por mejoras. (11:07)

#### **3.2 Impuestos**

Son la prestación pecuniaria exigida por el Estado en virtud de su potestad de imperio y en la forma y manera establecida por la ley, a las personas individuales y colectivas, de acuerdo con su capacidad tributaria sin la existencia de contraprestación alguna determinada con la finalidad de satisfacer los gastos públicos.

Otro concepto más sintetizado según Emilio Margain Mannauntoun que indica que los impuestos son la cantidad de dinero o parte de la riqueza que el estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos. (8:107)

### 3.2.1 Características de los Impuestos

- √ Es una Cuota Privada  
Generalmente grava la renta privada que eventualmente puede afectar el capital.  
La cuota de esta riqueza la fija la ley tributaria.
- √ Es Coercitiva  
El estado exige el cumplimiento. El Estado las establece en el sólo uso de su poder tributario.
- √ No hay Contraprestación  
En el momento de pagar los impuestos, el Estado no ofrece como contraprestación ningún servicio personal o individual al contribuyente.
- √ Destinados a Financiar los Egresos del Estado  
Es su deber satisfacer necesidades y servicios públicos que toda la población necesita, por ejemplo seguridad, caminos, educación, salud, etc. (8:109)

### 3.2.2 Clasificación de los Impuestos

#### 3.2.2.1 Impuestos Directos

Son aquellos en los que el sujeto pasivo no se puede trasladar a otras personas sino que inciden directamente en su propio patrimonio.

Es aquel en el que el legislador se propone alcanzar inmediatamente el verdadero contribuyente. Suprime a todo intermediario entre el pagador y el fisco. (8:111)

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

Los impuestos directos cumplen con las siguientes características:

- √ El hecho generador lo constituyen las rentas obtenidas periódicamente por la persona afecta. Ejemplo: el Impuesto Sobre la Renta –ISR–
- √ El hecho generador lo constituye el patrimonio total del contribuyente

Ejemplo: El Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz –IETAAP–

- √ Gravan el patrimonio del contribuyente en forma parcial. Ejemplo:  
El Impuesto Único Sobre Inmuebles
- √ Gravan la renta generada por actividades económicas desarrolladas en el territorio guatemalteco por extranjeros. Ejemplo: Las retenciones del ISR a personas no domiciliadas en el país

#### Ventajas de los Impuestos Directos

- √ Permiten conocer a la persona que ha de satisfacerlos, la época del pago, el tipo de imposición, la cantidad a pagar
- √ Permiten al Estado prever una percepción determinada
- √ Permiten conocer al contribuyente y hay más oportunidad para fiscalizar su aporte
- √ Por ser un ingreso periódico constante, el Estado lo obtiene aún en épocas de crisis
- √ Tributan las personas que tienen más riquezas

#### Desventajas de los Impuestos Directos

- √ Son más sensibles para el contribuyente, por que afecta directamente
- √ Por su fijeza no permite al Estado aumentarlos sin imposición
- √ Dejan a un gran sector de la población sin tributar. (8:110)

#### **3.2.2.2 Impuestos Indirectos**

Son aquellos que gravan la riqueza no por su existencia en sí, si no por una manifestación de dicha riqueza de manera mediata. (8:112)

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

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

Los impuestos indirectos cumplen con las siguientes características:

- √ Gravan la venta y transferencia de bienes y servicios. Ejemplo: El Impuesto al Valor Agregado –IVA–
- √ Gravan la importación de bienes y servicios. Ejemplo: Los Derechos arancelarios a la importación
- √ Gravan la distribución de algunos productos. Ejemplo: El Impuesto a la Distribución de Bebidas, Impuesto Específico a la Distribución del Cemento

Ventajas de los Impuestos Indirectos

- √ Son los que mas ingresos proveen al Estado
- √ Afectan a la mayoría de la población, en la medida de sus posibilidades, estableciéndose una relativa uniformidad
- √ Por su flexibilidad permiten al Estado aumentarlos

Desventajas de los Impuestos Indirectos

- √ No permiten conocer a la persona que ha de satisfacerlos
- √ Fomentan la traslación y en consecuencia los paga el consumidor final
- √ No permiten un efectivo control sobre los contribuyentes
- √ No son justos porque afectan a la mayoría de la sociedad

### 3.2.3 Diferencias entre Impuestos Directos e Indirectos

	<b>Directos</b>	<b>Indirectos</b>
Por el objeto	Grava los rendimientos	Grava los consumos
Por el resultado	Grava una situación hipotética	Recae sobre hechos ciertos y reales
Por la circunstancia de cobro	Se cobran por registros nominativos	Se cobran en ocasión de actos de la vida económica que realiza el contribuyente
Por su movimiento	No es trasladable	Son trasladables
Por su capacidad	Se conoce la capacidad de pago del contribuyente	Se desconoce la capacidad de pago del contribuyente

### **3.3 Arbitrios**

Es el tributo decretado por ley a favor de una o varias municipalidades. Es decir que es el impuesto que impone y perciben las municipalidades, de todos sus vecinos, para agenciarse de los fondos que utilizará en la ejecución de obras públicas, para beneficio general en su jurisdicción.

### **3.4 Contribución Especial**

Es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o servicios estatales.

### **3.5 Contribución por Mejoras**

Es la establecida para costear la obra pública que produce la plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado. (11:07)

### **3.6 Finalidad de la Tributación**

El Estado como un ente destinado a la atención constante y permanente de los intereses generales de la nación, necesita obtener recursos para poder cumplir con su finalidad de satisfacer las necesidades públicas, entre las que encontramos; la defensa de su territorio, la administración de la justicia, comunicaciones, educación, salud pública, etc. La finalidad de la tributación es la obtención de recursos por parte del Estado para el cumplimiento de sus fines sociales.

### **3.7 Impuesto al Valor Agregado**

Es el impuesto establecido sobre los actos y contratos gravados por las normas de la ley específica, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Administración Tributaria. (Artículo 1 Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA–).

Es considerado como un impuesto indirecto, ya que grava la riqueza, no por su existencia, sino por una manifestación de ella, de manera mediata. Este impuesto es también conocido como impuesto al consumo ya que se genera de acuerdo a

consideraciones de la ley por la venta de bienes muebles e inmuebles, prestación de servicios en el territorio nacional, importaciones, arrendamientos, etc. Es decir todo acto o contrato que implique el traslado de dominio de un bien y toda acción o prestación de servicios por el cual se percibe una remuneración, siempre que no sea en relación de dependencia.

El Impuesto al Valor Agregado –IVA– grava el valor que añade o adiciona cada uno de los agentes económicos que intervienen en el proceso de producción, distribución y comercialización de un bien o servicio, lo que se consigue mediante el sistema que permite deducir el impuesto que afecta al precio de venta de los bienes o servicios, el Impuesto al Valor Agregado, soportado por el adquirente en la etapa inmediata anterior. Así, cada uno de los que intervienen en las etapas previas a la del consumo de un bien o la prestación de un servicio, si bien es cierto, pagan el IVA en las compras de sus materias primas, insumos, productos terminados, etc. lo recuperan íntegramente con cargo al eslabón siguiente de la cadena y así sucesivamente, hasta llegar al adquirente o consumidor final, quien es, entonces, el que resiste en definitiva el monto total del impuesto que ha gravado los diferentes valores que se han ido agregando al producto hasta llegar a sus manos.

Para un contribuyente normal, el período impositivo del IVA es mensual y los fondos recaudados son administrados por la Superintendencia de Administración Tributaria. La tasa impositiva actualmente es del 12% sobre el valor de los bienes o servicios y éste siempre debe estar incluido en el precio de los mismos a la hora de facturar.

### **3.8 Antecedentes Impuesto al Valor Agregado**

Con la finalidad de dar un tratamiento equitativo a cada una de las etapas del proceso de importación, producción, distribución y venta final de bienes y servicios no personales, el 11 de julio de 1983 nace a la vida jurídica el Impuesto al Valor Agregado, a través del Decreto No. 72-83, el cual cobró vigencia a partir del 01 de agosto de ese mismo año, con una tasa única sobre base imponible del 10%.

En Guatemala se implantó este impuesto en sustitución del 3% sobre ventas contenidas en el Decreto Legislativo 1831 Ley del Papel Sellado y Timbres Fiscales. La sustitución

se originó como medida de reactivación económica, ya que el Impuesto del Timbre Sobre las Ventas era acumulativo al precio de venta, por lo que constituía un instrumento de recaudación fiscal ineficiente, que facilitaba la evasión fiscal.

No es sino hasta el 8 de mayo de 1992, que se da una nueva ley del Impuesto al Valor Agregado, con la promulgación del Decreto No. 27-92 con vigencia a partir del 01 de julio del mismo año, el cual perseguía entre otros fines, rebajar el porcentaje de evasión fiscal, ampliar la base tributaria mediante la incorporación de nuevos contribuyentes, eliminación de exenciones que venían aplicándose desde la creación del impuesto y creación de condiciones que facilitarían a la Administración Tributaria la recaudación y fiscalización del impuesto.

Después de dos años y medio, se produce una nueva modificación a la ley del Impuesto al Valor Agregado mediante el Decreto No. 60-94 el cual entró en vigencia el 1 de enero de 1995, dicha modificación tuvo como objeto principal el evitar erosiones a la base imponible, provocada entre otros aspectos por el uso indebido del comprobante y el crédito fiscal, así como la reducción del régimen de exenciones. Con esta reforma desaparece el comprobante y el impuesto ya debía aparecer incluido en el precio de venta, tratando de evitar la evasión del mismo. También estipulaba que la tasa impositiva tendría un incremento del 3% a partir del mes siguiente a la fecha en que se firmara el acuerdo que se refiere a las negociaciones para alcanzar la paz firme y duradera, o a partir del 01 de enero de 1996.

Con el Decreto No. 39-99 del Congreso de la República, se da una nueva modificación al Impuesto al Valor Agregado, esta vez se estipula una tarifa específica y fija en la transferencia de dominio entre particulares de vehículos automotores terrestres nuevos y usados, tomando como base el modelo y los años de uso de los mismos.

Otras de las modificaciones sufridas por el Impuesto al Valor Agregado, se encuentra contenida en el Decreto No. 44-2000, publicado el 30 de junio de 2000 y vigencia a partir del 1 de julio del mismo año, en el cual se modificó la forma de efectuar el pago del impuesto por parte de los pequeños contribuyentes.

Con fecha 1 de agosto de 2001, entró en vigencia el Decreto No. 32-2001, por medio del cual se aumentó la tasa impositiva a un 12%; por lo que nuevamente a través del Decreto No. 48-2001 del 11 de noviembre de ese mismo año, se hace una nueva distribución del incremento a la tasa.

El día 17 de diciembre de 2001, fue publicado el Decreto No. 62-2001, por medio del cual se dio vigencia a partir del 1 de enero de 2002, reformas al Decreto No. 27-92 y esencialmente modificó aspectos como la fecha en que debe pagarse el impuesto y la fecha en que debe entregarse la factura al adquirir bienes y servicios, introdujo la adopción del uso de maquinas y cajas registradoras en forma computarizada y la emisión de documentos en la misma forma.

Por medio de los Decretos No. 88-2002 y 16-2003, se introdujo la exención del Impuesto al Valor Agregado en la venta de activos de bancos y entidades financieras cuando se transfieran a otros bancos y entidades financieras, y la compra y venta de medicamentos denominados genéricos y alternativos de origen natural, así como la compra y venta de medicamentos antirretrovirales que adquieran personas que padezcan la enfermedad del síndrome de inmuno deficiencia adquirida SIDA. (18:85)

Para finalizar con las diferentes modificaciones y modernizaciones relacionadas al Impuesto al Valor Agregado –IVA–, el 20 de junio de 2006, se publicaron las Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria Decreto No. 20-2006, es aquí donde nace la figura de los agentes retenedores, ya sea de las personas individuales o jurídicas que se dedican a la exportación, sector público, operadoras de tarjetas de crédito o de débito, así como la adquisición de combustibles pagada con tarjeta de crédito o de débito, los contribuyentes especiales, obligaciones, prohibiciones y registro fiscal de imprentas. Además dentro de estas disposiciones están contenidas reformas al Decreto 27-92 del Congreso de la República, Ley del Impuesto al Valor Agregado, de las cuales se puede mencionar las relacionadas a la procedencia del crédito fiscal, los diferentes regímenes de devolución y tarifas para pago del impuesto por enajenación de vehículos.

### 3.9 Definiciones

A continuación se presentan algunas definiciones que se tienen que considerar al momento de llevar a cabo una evaluación del crédito fiscal en una empresa exportadora de camarones:

#### √ **Venta**

Es todo acto o contrato que sirva para transferir a título oneroso el dominio total o parcial de bienes muebles e inmuebles situados en el territorio nacional, o derechos reales sobre ellos, independientemente de la designación que le den las partes y del lugar en que se celebre el acto o contrato respectivo.

#### √ **Servicio**

Es la acción o prestación que una persona hace para otra y por la cual percibe un honorario, interés, prima, comisión o cualquier otra forma de remuneración, siempre que no sea en relación de dependencia.

#### √ **Importación**

Es la entrada o internación, cumplidos los trámites legales, de bienes muebles extranjeros destinados al uso o consumo definitivo en el país, provenientes de otros países.

#### √ **Contribuyente**

Es toda persona individual o jurídica, incluyendo el Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes aún cuando no tengan personalidad jurídica, que realicen en el territorio nacional, en forma habitual o periódica, actos gravados de conformidad con la ley. (13:08)

#### √ **Obligación Tributaria**

La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella.

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

√ **Sujeto Activo**

El sujeto activo de la obligación tributaria es el estado o el ente público acreedor del tributo, en este caso la Administración Tributaria.

√ **Sujeto Pasivo de la Obligación Tributaria**

Es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable. (11:09)

√ **Débito Fiscal**

Es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo, es decir en las ventas efectuadas. (13:19)

Lo constituye la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las ventas, prestación de servicios, arrendamientos, adjudicaciones de bienes, retiros de muebles, destrucción o pérdida de inventario y donaciones entre vivos efectuadas durante cada período mensual.

√ **Crédito Fiscal**

Es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período, es el impuesto cargado al contribuyente en las compras de bienes o adquisición de servicios. (13:19)

El crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente en sus compras de bienes locales e importados y adquisición de servicios, todos dentro del mismo período impositivo. Al valor así obtenido se le restará el monto del impuesto correspondiente a las bonificaciones recibidas, descuentos y devoluciones y se debe adicionar el impuesto correspondiente a las notas de débito recibidas durante el mes.

La palabra crédito viene del latín creditum, de credere, creer, confiar. “Asenso admisión de lo dicho por otro. Derecho de recibir de otro alguna cosa por lo general dinero”

√ **Crédito Exigible**

Es aquel cuyo importe o prestación puede reclamar ya el titular, bien por ser puro, o por haberse cumplido el plazo o la condición.

√ **Crédito Líquido**

Es el que consiste en una suma de dinero que se encuentra determinada con exactitud.  
(5)

De acuerdo a los conceptos antes mencionados, se puede comprender que crédito fiscal es aquel que el contribuyente tiene derecho de reclamar por considerarse que ya es líquido y exigible, que su origen se encuentra perfectamente soportado por la documentación legal correspondiente y que cumple con todos los requisitos establecidos en la ley de la materia.

### **3.10 Régimen Especial de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores**

Según Artículo 25 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA–, los contribuyentes que se dediquen a la exportación de bienes, y que tengan derecho a la devolución de crédito fiscal, podrán solicitar al Banco de Guatemala la devolución del crédito fiscal en efectivo, por período mensual calendario vencido y por un monto equivalente al setenta y cinco por ciento (75%) cuando la devolución sea hasta por la cantidad de quinientos mil quetzales (Q 500,000.00) y el sesenta por ciento (60%) cuando la devolución sea mayor de quinientos mil quetzales (Q 500,000.00), del crédito fiscal declarado a la Superintendencia de Administración Tributaria, en el período impositivo por el cual solicitan la devolución.

Para la devolución del crédito fiscal existen tres regímenes: Régimen General, Régimen Especial y Régimen Optativo siendo el Régimen Especial el que se abordará en este trabajo de investigación.

### **3.11 Procedencia del Crédito Fiscal**

Según el Artículo 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA–, procede el derecho al crédito fiscal, por la importación o adquisición de bienes y la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas, el impuesto pagado por la adquisición, importación o construcción de activos fijos, se reconocerá como crédito fiscal cuando los mismos estén vinculados directamente al proceso de producción o de comercialización de los bienes y servicios del contribuyente. El impuesto pagado por el contribuyente y reconocido como crédito fiscal por la importación, adquisición o construcción de activos fijos, no integrará el costo de adquisición de los mismos para los efectos de la depreciación anual en el Régimen del Impuesto Sobre la Renta.

Para establecer qué bienes o servicios se consideran vinculados con el proceso de producción o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente, deberá tomarse en cuenta los siguientes criterios:

- √ Que los bienes o servicios formen parte de los productos o de las actividades necesarias para su comercialización nacional e internacional.
- √ Que los bienes o servicios se incorporen al servicio o a las actividades necesarias para su prestación dentro o fuera del país.

Deberán considerarse todas aquellas adquisiciones de bienes o servicios que sean de tal naturaleza que sin su incorporación sea imposible la producción o comercialización de los bienes o la prestación del servicio.

Del crédito calculado conforme el Artículo 15 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado – IVA–, deberán deducirse los impuestos correspondientes a las cantidades recibidas por concepto de bonificaciones, descuentos y devoluciones, que los vendedores o prestadores de servicios hayan a su vez rebajado al efectuar las deducciones.

Deberá sumarse al crédito fiscal, el impuesto que conste en las notas de débito recibidas y registradas durante el mes.

Las notas de débito o crédito, deberán registrarse en la contabilidad, dentro de un plazo de dos meses, contados a partir de la fecha en que fue emitida la factura que se ha de modificar o cancelar, por medio de los referidos documentos, en los cuales deberá consignarse el número y la fecha de la factura por la que se emitieron.

En el caso de las notas de débito si no se registran dentro de dos meses, no se tendrá derecho al reconocimiento del crédito fiscal correspondiente. (13:20)

### **3.12 Justificación de las Devoluciones de Crédito Fiscal**

Debido a que las exportaciones están exentas del Impuesto al Valor Agregado –IVA–, los exportadores no pueden compensar el crédito fiscal efectivamente pagado en sus compras de bienes y servicios, con los débitos del período, razón por la cual se hace necesario un régimen de devolución que ponga en iguales condiciones a todos los contribuyentes del IVA. (6:01)

### **3.13 Documentación del Crédito Fiscal**

Los requisitos que se tienen que cumplir para que se reconozca crédito fiscal son:

- √ Que se encuentre respaldado por las facturas, facturas especiales, notas de débito, con recibo de pago cuando se trate de importaciones o en las escrituras públicas;
- √ Que dichos documentos estén a nombre del contribuyente y contengan su número de identificación tributaria (NIT);
- √ Que el documento indique en forma detallada el concepto, unidades y valores de la compra de los bienes y cuando se trate de servicios, debe especificarse concretamente la clase de servicio recibido y el monto de la remuneración u honorario;
- √ Que se encuentren registrados en el libro de compras;
- √ Que el saldo del crédito fiscal se encuentre registrado en los libros de contabilidad, como una cuenta por cobrar a favor del contribuyente.

### **3.14 Reporte del Crédito Fiscal**

El crédito fiscal debe reportarse en la declaración jurada mensual, las fechas de las facturas y de los recibos de pago de derechos de importación legalmente extendidos, deben corresponder al mes del período en que se liquida. Si por cualquier circunstancia no se reportan en el mes al que correspondan, para fines de reclamar el crédito fiscal, estos se pueden reportar como máximo en los dos meses inmediatos siguientes al período impositivo en el que corresponda su operación, de no efectuarlo no se tendrá derecho a su compensación o devolución según sea el caso. (13:21)

### **3.15 Inscripción en el Régimen Especial de Devolución**

La calidad de exportador se comprobará acreditando ante la Dirección uno de los requisitos siguientes:

- √ Que de sus ventas totales anuales, el cincuenta por ciento (50%) o más lo destinen a la exportación.
- √ Que teniendo un porcentaje de exportación menor al cincuenta por ciento (50%) de sus ventas totales anuales, no puedan compensar el crédito fiscal con el débito fiscal que reciben de sus ventas locales. (Artículo 25 Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA–).

Para incorporarse en este régimen especial, los exportadores deben presentar a la SAT, la documentación que se establece en el Artículo 26 del Reglamento de la ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA–.

El procedimiento a seguir es el siguiente:

Los contribuyentes exportadores deberán presentar solicitud en el formulario para el registro en el Régimen Especial de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores, que la Administración Tributaria autorice. En este formulario se comprobará el porcentaje atribuible a exportaciones del total de sus ventas, conforme lo dispuesto en el Artículo 25 literales a) y b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA–, deberán consignar por mes, la información correspondiente a las ventas locales, las ventas de exportación

y el total de ambas, que declararon en el último período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta.

Al formulario de solicitud de inscripción en el régimen se deberá adjuntar lo siguiente:

- √ Fotocopia autenticada de la cédula de vecindad del contribuyente, o del representante legal. En caso de ser extranjero deberá presentar fotocopia autenticada del pasaporte.
- √ Fotocopia autenticada de la cédula de vecindad y del nombramiento de representante legal, si es persona jurídica.
- √ Fotocopia autenticada de la patente de comercio de sociedad y patente de comercio de empresa cuando corresponda.
- √ Constancia de registro como exportador.
- √ Estados financieros del último período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta, certificados por el contador que el contribuyente haya registrado ante la Administración Tributaria.

### **3.16 Actualización de Registro en el Régimen Especial de Devolución a los Exportadores**

Para la actualización del registro de exportadores, el exportador deberá presentar ante la Administración Tributaria, cada seis meses, en enero y julio de cada año, una declaración jurada de información de exportaciones realizadas. En esta declaración se consignará la información de las ventas declaradas durante el semestre anterior, por el cual recibieron devoluciones de crédito fiscal por parte del Banco de Guatemala, especificando las ventas locales, las ventas de exportación y la suma total de ambas ventas; y el monto de devoluciones recibidas, que se hayan declarado como débito fiscal en el período en que recibieron dicha devolución (Artículo 25 numeral 2 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 28 del Reglamento).

A la declaración jurada deberá acompañar la documentación siguiente:

- √ Detalles de las pólizas de exportación o formularios aduaneros y detalle de las facturas comerciales que las respaldan, correspondientes al último semestre vencido en junio y diciembre de cada año. La Superintendencia de Administración Tributaria podrá requerir esta información, respecto de cualquier

otro semestre. Si no se realizaran exportaciones el semestre inmediato anterior, se debe especificar en la solicitud, para justificar que no se adjunte el detalle mencionado anteriormente.

- √ El valor FOB de cada una de las exportaciones por las que solicitaron devolución de crédito fiscal.
- √ Detalle de las constancias de liquidación de las divisas, conforme a la legislación cambiaria vigente.
- √ Fotocopia certificada por el contador, de los folios del libro mayor en los que consten las ventas por exportaciones efectuadas en los semestres vencidos en junio y diciembre de cada año.

El listado de quienes conserven su condición de inscritos en el régimen especial de devolución será trasladado por la Superintendencia de Administración Tributaria al Banco de Guatemala, dentro de los cinco (5) primeros días hábiles de los meses de febrero y agosto de cada año.

Éste es un aspecto muy importante a tomar en cuenta por los exportadores, ya que la no actualización de sus datos en dicho registro los excluye temporalmente del régimen.

El incumplimiento respecto de la presentación de la solicitud o su presentación fuera de los meses de enero y julio de cada año hará que el exportador sea excluido temporalmente del régimen especial. En cuanto a las solicitudes en las cuales se haya omitido parte de los requisitos correspondientes, la reincorporación del contribuyente y por consiguiente su derecho a solicitar devolución de crédito fiscal dentro del mismo, se rehabilitará a partir de la fecha en que sea notificada la resolución que se emita tras el cumplimiento de dichos requisitos. El derecho habilitado de nuevo a solicitar devolución, se ejercerá conforme el procedimiento establecido. En estos casos la SAT trasladará el correspondiente listado al Banco de Guatemala, a más tardar dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de cada mes.

### 3.17 Libros y Registros

Según el Artículo 368 del Código de Comercio se establece lo referente a los libros o registros que deben llevar los comerciantes, siendo estos:

- √ Inventarios.
- √ De primera entrada o diario.
- √ Mayor o centralizador.
- √ De estados financieros.

Además menciona que se podrá llevar otros que estime necesarios por exigencias contables o administrativas.

Según el Artículo 37 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA–, el contribuyente debe llevar y mantener al día un libro de compras y servicios recibidos, y otro de ventas y servicios prestados, estos deberán ser previamente habilitados en la Superintendencia de Administración Tributaria.

Para efectos de fiscalización del impuesto se entiende que los registros de compras y ventas están al día si se han registrado en ellos las operaciones declaradas dentro de los dos meses siguientes a que corresponde la declaración presentada.

Según el Artículo 38 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA–, en el libro de compras y servicios recibidos deben registrarse en orden cronológico de fechas y como mínimo los siguientes datos:

- √ Serie, número y fecha de las facturas, notas de débito o de crédito, declaración aduanera de importación, escrituras públicas o facturas especiales, que respalden las adquisiciones de bienes y servicios. Los contribuyentes registrados en el Régimen Especial de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores no enteraran el impuesto retenido en las facturas especiales, lo consignaran como débito y crédito fiscal para fines de registros contables, y de presentación de la declaración mensual, por lo cual no podrán solicitar devolución de crédito fiscal por la emisión de facturas especiales (Artículo 54 Ley del Impuesto al Valor Agregado).

- √ NIT y la identificación completa del vendedor o prestador del servicio. En el caso de las facturas especiales si el vendedor no tuviere NIT se puede consignar el No. de cédula de vecindad.
- √ Precio neto (sin incluir el impuesto), conforme a la separación efectuada de las compras e importaciones de bienes y de la adquisición de los servicios de acuerdo a cada una de las actividades de ventas realizadas.
- √ El IVA (crédito fiscal), conforme a la separación efectuada de las compras e importaciones de bienes y de la adquisición de los servicios de acuerdo a cada una de las actividades de ventas realizadas.
- √ Al finalizar cada período mensual se debe registrar un resumen en el libro de compras y servicios recibidos, separando las compras e importaciones de bienes y adquisición de servicios que correspondan a operaciones de ventas locales, de exportación y a personas exentas.

Según el Artículo 39 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA– En el libro de ventas y de servicios prestados, deben registrarse en orden cronológico de fechas y como mínimo los siguientes datos:

- √ Serie, número y fecha de la factura, nota de débito, nota de crédito, que respalden las ventas efectuadas y los servicios prestados.
- √ NIT y nombre completo del comprador.
- √ Valor total de las exportaciones y de las ventas exentas.
- √ Precio neto (sin incluir el impuesto), de las ventas de bienes y de los servicios prestados.
- √ IVA (débito fiscal), correspondiente a las ventas y las prestaciones de servicios.

Si la empresa o contribuyente consolida sus ventas diarias debe utilizar un renglón para cada tipo de documento, indicando el primer número y serie, si la hay, y el último del tipo de documento emitido de que se trate.

La información de los libros de compras y ventas es la base para preparar la declaración.

Es importante tomar en cuenta los aspectos antes mencionados, puesto que la no observancia de éstos puede ocasionar retrasos en la devolución del crédito fiscal, no reconocimiento del mismo y además ajustes y multas, por parte del ente fiscalizador que es la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT–.

### **3.18 Retenciones a Cargo de Exportadores**

Según el Artículo 1 del Decreto 20-2006, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento a la Administración Tributaria, “las personas individuales o jurídicas que se inscriban ante la Administración Tributaria como exportadores habituales y cuya exportación mensual en promedio sea de cien mil quetzales (Q100,000.00) como mínimo, serán considerados agentes de retención, por lo que la Superintendencia de Administración Tributaria les dará aviso de su activación, a efecto que procedan a retener”.

Cuando las empresas exportadoras de camarones realicen en promedio exportaciones según lo establecido en el artículo anterior, deberán considerar así mismo lo establecido en el tercer párrafo del citado artículo, a efecto de que cuando compren bienes y servicios deberán pagar al vendedor o prestador de servicios el ochenta y cinco por ciento (85%) del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y le retendrán el quince por ciento (15%) de dicho impuesto, incluido en el monto total de la factura.

### **3.19 Bancarización en Materia Tributaria**

Las empresas exportadoras deberán considerar la bancarización en materia tributaria establecida en el Artículo 20 del Decreto 20-2006 Efectos tributarios, en el cual se establece 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 (Q50,000.00), deberán realizarse por cualquier medio que establezca el sistema bancario, que individualice al beneficiario, distinto al efectivo. Dichos pagos también podrán realizarse utilizando tarjeta de crédito o de débito, independientemente de la documentación legal que corresponda”.

### **3.20 Cuenta Especial de Débitos y Créditos Fiscales**

Las empresas que se dedican a la exportación tienen la obligación como comerciantes, de llevar contabilidad según el Código de Comercio, deberán abrir y mantener cuentas especiales para registrar el Impuesto al Valor Agregado –IVA– las cuales se cargan con los créditos soportados en las facturas recibidas de sus proveedores y prestadores de servicios, y se abonan con los débitos generados en las ventas que efectúen y servicios que presten.

## **CAPÍTULO IV**

### **AUDITORÍA FISCAL EXTERNA Y LOS PROCESOS ADMINISTRATIVOS PARA LA DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL EN UNA EMPRESA EXPORTADORA DE CAMARONES**

#### **4.1 Definición y Características**

Dentro de las diferentes clasificaciones de auditoría que existen, se encuentra la auditoría fiscal, que es la que efectúa la administración pública, para verificar la correcta tributación. Tiene por finalidad verificar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones y deberes fiscales.

La auditoría fiscal, es también desarrollada externamente por las firmas de auditoría o auditores independientes, para que cuando la Administración Tributaria lleve a cabo revisiones, los registros estén elaborados de forma correcta y conforme a las leyes que norman el impuesto en revisión.

Derivado de este servicio que presta el Contador Público y Auditor, se espera que la Administración Tributaria, no plantee ajustes, rectificaciones, imponga multas y sanciones, o deniegue devoluciones de impuestos solicitados.

#### **4.2 Auditoría con Propósito Especial**

En la NIA 800 el dictamen del auditor independiente sobre trabajos de auditoría con propósito especial, se establecen normas y lineamientos en conexión con trabajos de auditoría con propósito especial, incluyendo:

- √ Un juego completo de estados financieros preparados de acuerdo con otra base integral de contabilidad;
- √ Un componente de un juego completo de estados financieros con propósito general o con propósito especial, como un solo estado financiero, cuentas especificadas, elementos de cuentas o partidas de un estado financiero;

- √ Cumplimiento con convenios contractuales; y
- √ Estados financieros resumidos.

El auditor deberá revisar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida durante el trabajo de auditoría con propósito especial, como base para una expresión de opinión. El dictamen deberá contener una clara expresión de opinión por escrito.

Cabe mencionar entonces que la auditoría fiscal es una auditoría con propósito especial, ya que es desarrollada sobre las operaciones relacionadas a una cuenta o partida específica, en este caso sobre la cuenta del Impuesto al Valor Agregado –IVA–, con el propósito de verificar la procedencia del crédito fiscal previo a solicitar su devolución.

### **4.3 Normativa Aplicable**

Para llevar a cabo la revisión de algún impuesto dentro de una empresa, el Contador Público y Auditor deberá tomar en cuenta no solo sus conocimientos básicos de contabilidad y auditoría, sino también la legislación a que esté afecto el impuesto, y cualquier otra documentación como por ejemplo criterios a considerar para el adecuado registro y declaración de los impuestos que se estén auditando.

En el caso de una auditoría fiscal externa para la revisión del crédito fiscal por Impuesto al Valor Agregado de una empresa exportadora de camarones, calificada en el régimen especial de devolución, deberá considerar entre otras la siguiente normativa.

- √ La base contable que utilice la empresa exportadora para llevar sus registros (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Normas Internacionales de Contabilidad, Normas Internacionales de Información Financiera);
- √ Las normas bajo las cuales se realizará la auditoría fiscal (Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, Normas Internacionales de Auditoría, Código de Ética, etc.);
- √ Decreto Número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas;

- √ Acuerdo Gubernativo Número 311-97 del Presidente de la República de Guatemala, Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus modificaciones;
- √ Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus Reformas;
- √ Decreto 119-96 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de lo Contencioso Administrativo.

#### **4.4 Responsabilidad del Contador Público y Auditor**

El Contador Público y Auditor deberá considerar los riesgos que podrían afectarle como resultado de emitir una opinión sobre la razonabilidad del crédito fiscal para solicitar su devolución.

Según la NIA 300 Planeación, el Contador Público y Auditor, deberá planear la auditoría de modo que el trabajo se desempeñe de una manera efectiva; y deberá desarrollar un plan de auditoría con el fin de reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

Al llevar a cabo una auditoría del crédito fiscal para brindarle a un empresa exportadora seguridad razonable sobre la procedencia del crédito fiscal y ésta al momento de solicitarlo fuera objeto de ajustes materialmente importantes por parte de la Administración Tributaria, el Contador Público y Auditor estaría sujeto no sólo a riesgos de auditoría sino que también a un riesgo reputacional, ya que su imagen se vería dañada como resultado de tal situación; además estaría sujeto a un riesgo legal por una posible demanda por parte de la empresa asesorada, o sanciones que estime pertinentes el tribunal de honor del colegio profesional al que pertenezca.

Será responsabilidad del Contador Público y Auditor, verificar la procedencia del crédito fiscal, tomando como base entre otros, los requisitos establecidos en los Artículos 16, 17, 18 y 20 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA–.

Asimismo será responsable de cerciorarse que la información presentada por el contribuyente o empresa que solicitó sus servicios, respalde todas las transacciones por

las cuales se solicita la devolución del crédito fiscal, verificando así la existencia, propiedad, registros y debida presentación.

Al verificar el cumplimiento de los requisitos legales establecidos para la devolución del crédito fiscal en el régimen especial de devolución, así como el adecuado registro y debida presentación en las declaraciones, el Contador Público y Auditor se cerciora de la razonabilidad de los registros.

#### **4.5 Proceso de la Auditoría**

La naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo desarrollado en una auditoría con propósito especial, variará con las circunstancias. Antes de emprender el trabajo de auditoría con propósito especial, el auditor deberá asegurarse de que existe acuerdo con el cliente, sobre la naturaleza exacta del trabajo y la forma y contenido del dictamen que se va a emitir. (16:558)

Al planear el trabajo de auditoría, el auditor necesitará una clara comprensión del propósito para el que se usará la información, en el caso de evaluar el crédito fiscal para su devolución, algunos de los propósitos son:

- √ Cerciorarse de la procedencia, adecuado registro y documentación que respalda el crédito fiscal;
- √ Que no existan ajustes por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Para llevar a cabo la auditoría del crédito fiscal dentro de una empresa y para solicitar adecuadamente su devolución, se deberán considerar aquellas partidas de los estados financieros que estén interrelacionadas y que podrían en forma importante afectar la información sobre la que se va a informar o a expresar opinión de auditoría.

Para evitar la posibilidad de que el dictamen del auditor sea usado para propósitos que no son los planeados, el auditor puede indicar en el dictamen el propósito para el cual se prepara el dictamen y cualesquiera restricciones sobre su distribución y uso.

El dictamen del auditor sobre un trabajo de auditoría con propósito especial, deberá incluir los siguientes elementos básicos:

- √ Título (El dictamen del auditor deberá tener un título que claramente indique que es el dictamen de un auditor independiente para distinguir del dictamen del auditor, de los dictámenes emitidos otros;
- √ Destinatario;
- √ Párrafo de apertura o introductorio;  
Identificación de la información financiera auditada; y  
Una declaración de la responsabilidad de la administración de la entidad y de la responsabilidad del auditor;
- √ Párrafo sobre el alcance;  
Referencia a NIAs aplicables a trabajos de auditoría con propósito especial o a normas o prácticas nacionales relevantes; y  
Una descripción del trabajo que el auditor desempeñó;
- √ Un párrafo de opinión conteniendo una expresión de opinión sobre la información financiera;
- √ Fecha del dictamen;
- √ Dirección del auditor;
- √ Firma del auditor. (16:559)

#### **4.5.1 Procedimientos Aplicables**

Para poder auditar el crédito fiscal de una empresa exportadora de camarones, calificada en el régimen especial de devolución, previo a solicitar su devolución ante el Banco de Guatemala, se debe considerar como mínimo los siguientes procedimientos:

- √ Verificación de datos y requisitos generales.  
Consiste en confirmar datos generales de la empresa, representantes, actividad económica, régimen de devolución, si es agente retenedor, etc.
- √ Análisis del movimiento del débito y crédito fiscal según declaraciones del Impuesto al Valor Agregado.

Consiste en verificar movimiento del débito y crédito fiscal por un período (Ej. Tres o seis meses). Esto ayudará a confirmar el saldo del remanente, además de verificar cálculos aritméticos.

- √ Comparar compras y servicios recibidos y crédito fiscal, según lo declarado y lo registrado en libro de compras y el diario mayor general.

Consiste en verificar que los valores declarados por el contribuyente guarden congruencia con lo registrado en el libro de compras y servicios recibidos y en el diario mayor general, y además verificar cálculos aritméticos. El objetivo es confirmar si existen variaciones entre lo declarado y lo registrado.

- √ Comparar ventas y servicios prestados y débito fiscal, según lo declarado y lo registrado en el libro de ventas y el diario mayor general.

Consiste en verificar que los valores declarados por el contribuyente guarden congruencia con lo registrado en el libro de ventas y servicios prestados y en el diario mayor general, y además verificar cálculos aritméticos. El objetivo es confirmar si existen variaciones entre lo declarado y lo registrado.

- √ Evaluar la procedencia y documentación que respalda el crédito fiscal.

Consiste en verificar que el libro de compras esté debidamente habilitado y que la documentación que respalda el crédito fiscal, sea original auténtica y debidamente autorizada, y que no fue elaborada en base a documentación falsa o elaborada con información de cédulas o direcciones falsas o inexistentes. Para verificar la debida autorización, además de observarlo físicamente, se debe confirmar en el portal de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT–, en la opción e-SAT, verificador de facturas, en la cual se obtiene la información relacionada al número de resolución, nombre comercial, estado de la resolución (activa o inactiva según sea el caso), o fecha de inactivación de la resolución y fecha de cierre. También en el caso de no ser legítimas las facturas, se confirmaría ya que el sistema no le proporcionaría la información solicitada. Deberá verificar que el exportador tenga cómo comprobar que efectivamente pagó por el crédito fiscal a solicitar ya que es requisito para su procedencia y devolución, además como lo indica el Artículo 20 del Decreto 20-2006, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, los pagos que se realicen para respaldar créditos fiscales que sean mayores a cincuenta mil

quetzales (Q50,000.00) deberán realizarse por cualquier medio que establezca el sistema bancario, que individualice al beneficiario, distinto al efectivo.

Para evaluar la procedencia y para tener derecho a solicitar la devolución del crédito fiscal, se verifica que el impuesto haya sido generado por importación o adquisición de bienes y utilización de servicios que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por la Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA–, vinculados con el proceso productivo o de comercialización de bienes y servicios de la empresa.

Se debe verificar que el crédito fiscal esté respaldado por facturas, notas de débito, recibos de pago cuando se trate de importaciones y escrituras públicas; que la documentación que soporta el crédito fiscal identifique fecha de emisión, nombre y NIT de la empresa; que se indique en forma detallada el concepto, unidades y valores de la compra de los bienes y cuando se trate de servicios se especifique concretamente la clase de servicio recibido, el monto de la remuneración u honorario; que se encuentre registrado en el libro de compras; que el saldo del crédito fiscal se encuentre registrado en los libros de contabilidad como en una cuenta por cobrar a favor de la empresa.

En el cálculo del crédito fiscal debe deducirse los impuestos correspondientes a las cantidades recibidas por concepto de bonificaciones, descuentos y devoluciones, que los vendedores o prestadores de servicios hayan a su vez, rebajado al efectuar las deducciones. El crédito fiscal debe reportarse en la declaración mensual, las fechas de las facturas, notas de débito y de los recibos de pago de derechos de importación legalmente extendidos, deben corresponder al mes del período que se liquida. Si por cualquier circunstancia no se reportan en el mes al que correspondan, para fines de reclamar crédito fiscal, éstos se pueden reportar como máximo en los dos meses inmediatos siguientes al período impositivo en el que corresponda su operación. De no efectuarlo en dicho plazo, no tendrá derecho a su compensación o devolución.

√ Verificar las retenciones practicadas durante el mes.

Se verifica la procedencia y el cálculo del impuesto retenido, y que se haya deducido al momento de solicitar la devolución.

√ Verificar documentación que respalda ventas exentas.

Se verifica que el libro esté habilitado, el cumplimiento de requisitos de las facturas, rango numérico autorizado, número y fecha de la resolución de la emisión, la razón

social y el NIT de la imprenta encargada de impresión; para confirmar la debida autorización de las facturas se debe consultar en el portal de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT–, en la opción e-SAT, verificador de facturas. Además se debe verificar que las facturas estén registradas en el libro de ventas y servicios prestados, en orden cronológico, la documentación que respalda la exportación y los pagos recibidos por las ventas efectuadas, o el registro en una cuenta por cobrar.

√ Verificar el cálculo del crédito fiscal por solicitar.

Se verifica principalmente tomando en cuenta la documentación de respaldo, las retenciones del mes practicadas y los porcentajes establecidos.

#### **4.6 Procedimiento para Obtener la Devolución del Crédito Fiscal**

Según el Artículo 25 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para obtener la devolución del crédito fiscal, los exportadores registrados en el Régimen Especial deben proceder de la siguiente forma:

Mediante declaración jurada de solicitud de devolución del Régimen Especial de Crédito Fiscal a Exportadores formulario SAT-No. 2062, se debe solicitar el mismo ante el Banco de Guatemala, dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración del período impositivo al que corresponde su devolución.

La declaración deberá contener la siguiente información.

- √ Nombre completo o razón social del exportador y su número de identificación tributaria (NIT);
- √ El monto de la devolución de crédito fiscal, ya sea de setenta y cinco por ciento (75%) o el sesenta por ciento (60%), del crédito fiscal del período declarado;
- √ La designación del banco del sistema por medio del cual se le efectuará la devolución.

Según procedimiento establecido por el Banco de Guatemala, el orden y los anexos que deben acompañar a la declaración son:

- √ Anexo de la integración de la casilla No. 17.  
Esta casilla está conformada por los remanentes acumulados de crédito fiscal pendientes de solicitar a la SAT (del 25% o del 40%), los ajustes realizados al crédito fiscal solicitados a la Superintendencia de Administración Tributaria y los períodos extraordinarios que por algún motivo no se hayan cobrado.  
Este anexo deberá estar firmado y sellado por el contador de la empresa.
- √ Anexo de la integración de la casilla No. 18.  
Esta casilla está conformada por los pagos efectuados o pendiente de efectuar por el Banco de Guatemala después del período que se solicita.  
Deberá estar firmado y sellado por el contador de la empresa.
- √ Fotocopia de la declaración jurada y recibo de pago mensual del Impuesto al Valor Agregado con sus respectivas rectificaciones si las hubiera. Deberá estar firmado y sellado por el contador de la empresa.
- √ Anexo de las exportaciones del mes que se solicita crédito fiscal (o expresar si no hubo movimiento). Deberá estar firmado y sellado por el contador de la empresa.
- √ Anexo de las facturas especiales con o sin movimiento emitidas en el mes del que se solicita crédito fiscal. Deberá estar firmado y sellado por el contador de la empresa.
- √ Movimiento de divisas con o sin movimiento realizado en el mes del que se solicita crédito fiscal. Deberá estar firmado y sellado por el contador de la empresa.
- √ Anexo de los proveedores los cuales dieron origen al crédito fiscal del mes solicitado. (Importación, adquisición de bienes o la utilización de servicios vinculados con el proceso productivo o de comercialización de bienes y servicios de la empresa). Deberá estar firmado y sellado por el contador de la empresa.
- √ Fotocopia del Registro Tributario Unificado RTU. (actualizado)
- √ Fotocopia de constancias de exención recibidas durante el período por el cual se solicita devolución. Firmadas y selladas por el contador.
- √ Fotocopia de la cédula del representante legal autenticada. Verificar que la auténtica no sea mayor a seis meses, verificar que la firma plasmada en la cédula sea igual a la del formulario SAT-No. 2062, porque si no se hace en el

Banco de Guatemala le solicitan que el representante legal vaya a firmar a sus oficinas.

- √ Nombramiento del representante legal autenticado. Verificar que la auténtica no sea mayor a seis meses, verificar el plazo del nombramiento, y que esté inscrito en el Registro Mercantil.

Si durante el período que el exportador esta solicitando no realizo exportaciones, no emitió facturas especiales y no efectuó ingresos de divisas debe traer el anexo con las palabras “sin movimiento”.

Además según el procedimiento del Banco de Guatemala, se debe adicionar fotocopia de la declaración jurada de devolución y de los siete primeros requisitos listados anteriormente.

El Banco de Guatemala, previo a dar curso a la solicitud verifica si el exportador está vigente en el registro de exportadores de la Superintendencia de Administración Tributaria, en el régimen especial de devolución. Estando ya comprobado el registro, procesa la solicitud, y dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes, verifica el cumplimiento de requisitos.

Efectuada la verificación traslada el original de la solicitud a la Superintendencia de Administración Tributaria, para que dentro de un máximo de treinta (30) días hábiles realice auditoría de gabinete del crédito fiscal que se está solicitando por parte de la empresa, e informe al banco sobre la procedencia o improcedencia de la devolución, así mismo si se va a devolver el total del crédito fiscal solicitado o si se devuelve parcialmente, es decir en el caso de que la Administración Tributaria haya determinado ajustes.

Si corresponde la devolución, el Banco de Guatemala con base en el informe o resolución de la SAT, hará efectiva la devolución total o parcialmente al exportador, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la recepción del informe. En caso de que dicho informe no se reciba en el plazo establecido el Banco de Guatemala, deberá hacer efectiva la devolución del crédito fiscal solicitado, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al vencimiento del plazo establecido para realizar la Auditoría de Gabinete, es decir después de los treinta días hábiles.

Con base en la autorización de devolución del crédito fiscal, el Banco de Guatemala acreditará la cuenta encaje del banco designado por la empresa exportadora, con los fondos necesarios para efectuar la devolución del crédito fiscal.

El exportador, en su declaración del período de imposición en que haya recibido la devolución, deberá consignar como débito fiscal, el monto de la devolución que le efectuó el Banco de Guatemala, al cual restará el crédito fiscal del período y el de períodos anteriores si los hubiere. Si el débito fiscal resulta mayor que el crédito fiscal, deberá enterar la diferencia como impuesto a pagar. Si persiste saldo a su favor, el exportador podrá solicitar a la Administración Tributaria que se lo devuelva conforme lo establece el Artículo 23 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA–.

#### **4.7 Proceso Administrativo**

El Proceso Administrativo, consiste en una serie o sucesión de actos que tienden a la actuación de una pretensión fundada mediante la intervención de los órganos administrativos del Estado.

Esta actuación de los órganos administrativos es lo que se conoce como actos administrativos que en su conjunto constituyen la vía Gubernativa o Administrativa.  
(20:30)

Es de carácter gubernativo cuando se contradicen los órganos administrativos y para su rectificación o anulación, medidas de la Administración Pública. Puede terminar con la revisión del acto administrativo, que hace el tribunal competente, a petición del afectado.  
(20:06)

#### **Clasificación de los Procesos**

Existen un sin número de clasificaciones del Procedimiento Administrativo, en este sentido la clasificación más importante del procedimiento administrativo, es por la forma de iniciarse el procedimiento.

√ **Por la Forma de Iniciarse el Procedimiento**

Fundamentalmente son dos las formas en que se puede iniciar el procedimiento administrativo, cuando el particular hace uso del Artículo 28 Derecho de Petición, de la Constitución Política de la República de Guatemala y es cuando el particular solicita o pide algo a la administración pública; o de oficio cuando la propia administración lo inicia, normalmente cuando existe alguna falta administrativa y se tiene que sancionar al administrado o contribuyente.

- **Petición del Interesado**

Cuando el particular o contribuyente hace uso del derecho de petición regulado en el artículo 28 de la Constitución Política de la República. “Los habitantes de la República de Guatemala tienen derecho a dirigir, individual o colectivamente, peticiones a la autoridad, la que está obligada a tramitarlas y deberá resolverlas conforme la ley”.

- **De Oficio**

En los casos en que el contribuyente o el responsable omita la presentación de declaraciones, o no proporcione la información necesaria para establecer la obligación tributaria, la Administración Tributaria determinará de oficio los tributos que por ley le corresponde administrar, ya sea determinación de oficio sobre base cierta o sobre base presunta.

#### **4.8 Procedimiento Administrativo Tributario**

Es una manifestación externa de la función administrativa, configurado por una serie de formalidades y trámites de orden jurídico que se establece para poder emitir una decisión por parte de la autoridad tributaria. (31)

Es un medio legal, que contiene una serie de formalidades y trámites de orden administrativo, por medio del cual la Administración Tributaria da a conocer a los contribuyentes, responsables o interesados, la determinación de un acto administrativo de su competencia. (1:30)

## Clasificación de Procedimientos

- √ Procedimientos que generan la emisión de una resolución concluyente de la Administración Tributaria
  - Determinación de la obligación tributaria
  - Reconocimiento de exenciones o beneficios fiscales
  - Por la comisión de infracciones tributarias
  - De gestión y recaudación
  - De consulta
  - De inscripción de contribuyentes y responsables
  - Devolución de crédito fiscal del IVA a exportadores (31)
  
- √ Procedimientos que regulan los recursos para impugnar las resoluciones emitidas por la Superintendencia de Administración Tributaria
  - Procedimientos de impugnación de revocatoria y reposición
  - Proceso contencioso administrativo

### **4.9 Actos Previos a Interponer los Recursos Administrativos**

Según el Decreto No. 119-96 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de lo Contencioso Administrativo. "Diligencias Previas".

#### √ **Gestión Administrativa**

Mediante escrito presentado ante el órgano administrativo que reciba la petición (Artículo No. 1 Derecho de petición). Deberán ser resueltas y notificadas dentro del plazo de treinta (30) días.

#### √ **Resolución Trámite**

En ésta se señalan las diligencias a realizarse para la formación de expediente. También se le llama Providencia de Trámite. Emitida por el órgano administrativo que recibe la petición.

#### √ **Resolución de Fondo**

Es cuando se otorga o deniega la petición del interesado. Las resoluciones serán notificadas a los interesados citándolos personalmente, o por correo que certifique la recepción de la cédula de notificación. Atenderá a fondo el asunto, y será redactada con claridad y precisión. Deberá ser emitida por autoridad competente, con cita de las normas legales o reglamentarias en que se fundamente.

#### √ **Planteamiento de Recursos Administrativos**

Contra la resolución de fondo, se podrá interponer los recursos de Revocatoria o de Reposición, según corresponda. (20:32)

Antes de que las resoluciones hayan sido consentidas por los interesados, pueden ser revocadas, por la autoridad que las haya dictado.

Se tendrá por consentida una resolución cuando no sea impugnada con la interposición de alguno de los recursos administrativos, dentro del plazo establecido. (14:03)

### **4.10 Impugnación de las Resoluciones de la Administración Tributaria**

#### **4.10.1 Recursos en la Fase Administrativa**

El recurso administrativo constituye el medio legal de que dispone el contribuyente afectado por un acto de la Administración Tributaria, para obtener dentro de la ley, la revisión de aquel acto. (8:257)

De tal revisión efectuada, ésta puede conducir a que la autoridad la revoque, anule, o reforme en caso de comprobar la ilegalidad o la improcedencia de la misma.

Los recursos administrativos no son verdaderos juicios, sino exámenes que de sus actos efectúa la propia administración pública para deshacer sus errores, en caso de la existencia de estos. Falta en ellos la controversia y la discusión. El particular reclama, aduciendo su verdad y fundamentos legales pertinentes a su inconformidad. La administración resuelve, más lo acordado por ello es resultado de una labor en que ha faltado la controversia o juicio, lo cual solo se da en los recursos administrativos jurisdiccionales.

El recurso administrativo es todo medio o defensa al alcance de los particulares interesados en impugnar ante la administración pública, los actos y resoluciones por ella dictados, en perjuicio de los propios particulares, por violación a la legislación u ordenamiento aplicado.

El recurso administrativo da lugar a una reunión entre la administración pública y el administrado, es decir el particular. Dando a conocer posteriormente de la resolución resultante a los tribunales de justicia si fuera el caso.

### **Clases de Recursos en la Fase Administrativa**

Las clases de recursos por la vía administrativa son:

- √ Recurso de Revocatoria; y
- √ Recurso de Reposición.

#### **4.11 Recurso de Revocatoria**

Denominado según la doctrina Recurso Jerárquico, el cual procede en contra de las resoluciones dictadas por la autoridad administrativa que tenga superior jerárquico dentro del mismo ministerio o entidad descentralizada o autónoma. (14:03)

Este recurso tiene la naturaleza de un recurso jerárquico, en virtud de que mediante el mismo, el órgano jerárquicamente superior, (el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria), revisa un acto o resolución de un órgano que le es jerárquicamente inferior o subordinado, (las dependencias de la Superintendencia de Administración Tributaria que resuelvan confirmar ajustes, Gerencias, Departamentos).

El recurso de revocatoria procede contra las resoluciones que emanen del Superintendente y los Intendentes de la Administración Tributaria.

Trámite para interponer el Recurso de Revocatoria, según lo establecido en el Decreto No. 6-91 Código Tributario:

- √ Se interpone por el contribuyente o el responsable o por su representante legal, en memorial dirigido al funcionario que dictó la resolución, dentro de

diez (10) días hábiles, contados a partir del día siguiente al de la última notificación. (Artículo No. 154).

- √ El funcionario a quien se le interpuso el recurso concederá o denegará el trámite del mismo. Si lo concede elevará las actuaciones al Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, con informe circunstanciado, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la interposición. Si lo deniega deberá razonar el rechazo.
- √ Al recibirse las actuaciones que motivaron el recurso de revocatoria, el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, recabará dictamen de la Unidad de Asesoría Técnica del mismo Directorio, este dictamen deberá rendirse dentro del plazo de quince (15) días hábiles (Artículo No. 159).
- √ Con dicho dictamen o sin el, se dará audiencia a la Procuraduría General de la Nación, por un plazo de quince (15) días hábiles. (Artículo No. 159).  
La autoridad que conozca el recurso tiene facultad para ordenar antes de emitir la resolución, la practica de las diligencias que estime convenientes para mejor resolver, según lo establecido en el (Artículo No. 144).
- √ Autoridad superior emite resolución. Dentro del plazo de treinta (30) días hábiles de finalizado el trámite se dictará la resolución final. El Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria podrá revocar, confirmar, modificar o anular la resolución cuestionada. Con esta resolución se agota la vía o instancia administrativa (Artículo No. 154).
- √ Autoridad superior notifica la resolución en el plazo de diez (10) días hábiles (Artículo No. 132).

Transcurridos treinta (30) días hábiles a partir de la fecha en que el expediente se encuentre en estado de resolver, sin que la autoridad emitiera resolución, se tendrá por agotada la instancia administrativa. No obstante el interesado podrá accionar para obtener la resolución del órgano que incurrió en el silencio. El recurrente tomará el silencio administrativo, como resuelto desfavorablemente, para lo cual podrá interponer el recurso contencioso administrativo por medio de la vía judicial.

#### **4.11.1 Ocurso**

Cuando la Administración Tributaria deniega el trámite del recurso de revocatoria, la parte que se tenga por agraviada podrá ocurrir al Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro de los tres (3) días hábiles siguientes al de la notificación de la denegatoria, pidiendo se le conceda el trámite del recurso de revocatoria (Artículo No. 155).

El Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria remitirá el ocurso a la dependencia que denegó el trámite del recurso de revocatoria, para que informe dentro del plazo de cinco (5) días hábiles.

Si la Administración Tributaria no resuelve, concediendo o denegando el recurso de revocatoria dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a su interposición, se tendrá por concedido éste y deberán elevarse las actuaciones al Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Si se declara sin lugar el ocurso se impondrá al ocurrente una multa de un mil quetzales (Q1,000.00) y se ordenará se archiven las diligencias del mismo (Artículo No. 156).

Si se declara con lugar el ocurso, se le notificará al contribuyente durante el plazo de diez (10) días hábiles (Artículo No. 132)

#### **4.12 Recurso de Reposición**

“Al que la doctrina lo llama también de Reconsideración”, este recurso se plantea contra las resoluciones dictadas por los ministerios y contra las dictadas por las autoridades administrativas superiores individuales o colegiadas, de las entidades descentralizadas o autónomas.

Cuando la ley señala “Resolución Originaria”, significa que es una resolución principal dictada en primera instancia por el propio ministerio, aún cuando los actos preparatorios de esa resolución, (informes, dictámenes, etc.) hubieren sido elaborados por dependencias jerárquicamente inferiores, o subalternas. (8:260)

No cabe este recurso contra las resoluciones del Presidente y del Vicepresidente de la República, ni en contra de las resoluciones dictadas en el recurso de revocatoria (Artículo 9 Ley de lo Contencioso Administrativo).

No obstante que está establecido en el Artículo 45 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, que “en materia tributaria, contra lo resuelto por el Directorio, procede el recurso de reposición”, a la fecha no se tiene conocimiento que se haya producido tal situación. El Directorio resuelve los recursos de revocatoria interpuestos a dependencias jerárquicamente inferiores a él, para lo cual en el caso que la resolución emitida por el Directorio fuera desfavorable, el siguiente recurso a interponer es el contencioso administrativo.

#### **4.12.1 Requisitos del Memorial**

Según el Artículo 122 del Código Tributario, en el memorial de interposición del recurso de revocatoria, se exigirán los siguientes requisitos:

- √ Designación del funcionario o dependencia a que se dirija. Si la solicitud se dirigió a funcionario o dependencia que no tiene competencia para conocer del asunto planteado, de oficio y la mayor brevedad posible la cursará a donde corresponda, bajo su responsabilidad.
- √ Nombres y apellidos completos del solicitante, indicación de ser mayor de edad, estado civil, nacionalidad, profesión u oficio y lugar para recibir notificaciones. Cuando el solicitante no actúe en nombre propio deberá acreditar su personería.
- √ Relación de los hechos a que se refiere la petición.
- √ Peticiones que se formulen.
- √ Lugar y fecha.
- √ Firma del solicitante.

Si el solicitante no sabe o no puede firmar, lo hará otra persona a su ruego.

#### **4.13 Proceso de lo Contencioso Administrativo**

Es aquel en el que uno de los litigantes es la administración pública y el otro, un particular que reclama contra las resoluciones definitivas de aquella. Es el denominado proceso administrativo en la vía jurisdiccional. (20:35)

El proceso contencioso administrativo tiene por finalidad la revisión jurisdiccional del acto administrativo. A través de este recurso se controla la juridicidad de los actos de la administración pública.

El proceso de lo contencioso administrativo se debe plantear ante la sala que corresponda del tribunal de lo contencioso administrativo. Este recurso se interpondrá contra las resoluciones de los recursos de revocatoria dictadas por el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria.

##### **4.13.1 Procedencia**

Según Artículo No. 19 del Decreto No. 119-96 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de lo Contencioso Administrativo, el proceso Contencioso Administrativo, procede en los siguientes casos:

- √ En caso de contienda por actos y resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado;
- √ En casos de controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas.

Para que el proceso contencioso administrativo pueda iniciarse se requiere que la resolución que lo origina no haya podido remediarse por medio de los recursos puramente administrativos, o sea los Recursos de Revocatoria y Reposición.

##### **4.13.2 Improcedencia**

Según el Artículo 21 del Decreto No. 119-96 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de lo Contencioso Administrativo, el Recurso Contencioso Administrativo, es improcedente en los siguientes casos:

- √ En los asuntos referentes al orden político, militar o de defensa, sin perjuicio de las indemnizaciones que procedan;

- √ En asuntos referentes a disposiciones de carácter general, sobre salud e higiene públicas, sin perjuicio de las indemnizaciones que procedan;
- √ En los asuntos que sea competencia de otros tribunales;
- √ En los asuntos originados por denegatorias de concesiones de toda especie, salvo lo dispuesto en contrario por leyes especiales;
- √ En los asuntos en que una ley excluya la posibilidad de ser planteados en la vía contencioso administrativa.

#### **4.13.3 Plazo**

Según el Artículo 161 del Código Tributario, el plazo para interponer el recurso de lo contencioso administrativo, es de treinta (30) días hábiles, contados a partir del día hábil siguiente a la fecha en que se hizo la última notificación de la resolución del recurso de revocatoria o de reposición; siempre que haya sido como resultado de interponer una resolución en materia tributaria.

Las partes que participan en el Proceso de lo Contencioso Administrativo, serán:

- √ El Demandante;
- √ La Procuraduría General de la Nación;
- √ El órgano centralizado o la institución descentralizada de la administración que haya conocido el asunto;
- √ Las personas que aparezcan con interés legítimo en el expediente administrativo;
- √ Y, cuando el proceso se refiera al control o fiscalización de la hacienda pública también será parte la Contraloría General de Cuentas. (Artículo No. 22 de la Ley de lo Contencioso Administrativo).

#### **4.13.4 Requisitos del Memorial**

Según el Artículo 28 del Decreto 119-96 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de lo Contencioso Administrativo, el memorial de demanda deberá contener:

- √ Designación de la Sala del Tribunal de lo Contencioso Administrativo al cual se dirige;
- √ Nombre del demandante o su representante, indicación del lugar donde recibirá notificaciones y nombre del abogado bajo cuya dirección y procuración actúa;

- √ Si se actúa en representación de otra persona, la designación de esta y la identificación del título de representación, el cual acompañara en original y fotocopia legalizada;
- √ Indicación precisa del órgano administrativo a quien se demanda y el lugar en donde puede ser notificado;
- √ Identificación del expediente administrativo, de la resolución que se controvierte, de la última notificación del actor, de las personas que aparezcan con interés en el expediente y del lugar en donde estas pueden ser notificadas, todo ello cuando fuere el caso;
- √ Relación de los hechos y los fundamentos de derecho en que se basa la demanda;
- √ El ofrecimiento de los medios de prueba que rendirá;
- √ Las peticiones de trámite y de fondo;
- √ Lugar y fecha;
- √ Firma del demandante: si éste no sabe o no puede firmar, lo hará a su ruego otra persona, cuyo nombre se indicará o el abogado que lo auxilie; y
- √ Firma y sello del abogado director o abogados directores.

El memorial de demanda deberá contener todos los requisitos, de lo contrario la Sala del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, lo rechazará de oficio, expresando los defectos que haya encontrado.

#### **4.13.5 Documentos**

El demandante acompañara los documentos en que funde su derecho de interponer, siempre que estén en su poder, de lo contrario indicará el lugar donde se encuentren o la persona que los tenga en su poder, para que el tribunal los requiera en la resolución a la cual se le esté dando trámite.

#### **4.14 Procedimiento del Proceso Contencioso Administrativo**

##### **√ Demanda**

Se presenta el memorial de demanda directamente a la Sala del Tribunal de lo Contencioso Administrativo a la cual vaya dirigido, o a un juzgado de primera

instancia departamental, quien lo trasladará al tribunal que deba conocer de la misma.

√ **Antecedentes**

Si la demanda llena los requisitos de forma, el tribunal pedirá los antecedentes directamente al órgano administrativo correspondiente, dentro de cinco (5) días hábiles de presentada la misma.

√ **Autoridad Recurrída**

El órgano administrativo requerido enviara los antecedentes, con informe circunstanciado, dentro de diez (10) días hábiles siguientes en que haya recibido el pedido de remisión.

√ **Admisión**

Encontrándose los antecedentes en el tribunal, este examinará la demanda con relación a los mismos y si la encontrara arreglada a derecho, la admitirá para su trámite. La resolución se dictará dentro de tres (3) días siguientes a aquel en que se hayan recibido los antecedentes o en que haya vencido el plazo.

√ **Emplazamiento**

La resolución de trámite se emplaza en un plazo de quince (15) días, al órgano administrativo o institución descentralizada, que esté demandada, a la Procuraduría General de la Nación, a las personas que aparezcan con interés en el expediente, y a la Contraloría (si se diera el caso de control y fiscalización de la hacienda pública). El demandado podrá presentar excepciones previas.

√ **Contestación Demanda**

Esta puede ser contestada negativamente o positivamente.

La contestación negativa de la demanda deberá estar razonada en cuanto a sus fundamentos de hecho y de derecho.

√ **Prueba**

Se abre a prueba el proceso, por un plazo de treinta (30) días.

√ **Vista**

Ya estando vencido el período de prueba, se señalará día y hora para la vista.

√ **Sentencia**

Se examina en su totalidad la juridicidad del acto o resolución cuestionada, pudiendo revocar, confirmar o modificar. En la sentencia se señalará un plazo prudencial al órgano administrativo que corresponda, para que ejecute lo resuelto.

Salvo el recurso de apelación, en el proceso contencioso administrativo, son admisibles los recursos que contemplen las normas que regulan el proceso civil (Artículo 27 Ley de lo Contencioso Administrativo).

En consecuencia los recursos que proceden son los siguientes:

- √ La casación en materia contencioso administrativo
- √ Aclaración y ampliación de la sentencia
- √ Amparo
- √ Nulidad

#### **4.15 Recurso de Casación**

Contra las resoluciones que pongan fin al proceso, puede interponerse el recurso de casación. La casación procede por motivos de fondo y de forma.

Habrà lugar a la casación cuando:

- √ Cuando la sentencia o auto recurrido contenga violación, aplicación indebida o interpretación errònea de las leyes o doctrinas legales aplicables.
- √ Cuando en la apreciación de las pruebas haya habido error de derecho o error de hecho, si este último resulta de documentos o actos auténticos, que demuestren de modo evidente la equivocación del juzgador. (Artículo 621 Código Procesal Civil y Mercantil)

## **Elementos del Recurso de Casación**

Son elementos del recurso de casación, fundamentalmente tres:

- √ Una sentencia o auto que pone fin a un proceso;
- √ El órgano jurisdiccional que dictó el acto o la sentencia de primero o segundo grado;
- √ El órgano jurisdiccional supremo que conoce y que resuelve el recurso de casación (La Corte Suprema de Justicia).

## **Características**

Dentro de las características más importantes del recurso de casación, están las siguientes:

- √ Que se trata de un recurso extraordinario;
- √ Que lo que se está impugnando es la sentencia o autos que ponen fin a un proceso;
- √ Que se plantea sobre las actividades realizadas dentro de un proceso;
- √ Que se plantea ante el órgano más alto de la escala jerárquica de la Administración de Justicia (Corte Suprema de Justicia);
- √ Se busca que se mantenga la exacta observancia de la ley por parte de los tribunales de justicia;
- √ Que los motivos de su interposición se encuentran específicamente establecidos en la ley.

## **Plazo**

El plazo para interponer el recurso de casación es de quince (15) días, contados desde la última notificación de la resolución respectiva. (Artículo 626 Código Procesal Civil y Mercantil).

## **4.16 Recursos de Aclaración y Ampliación**

Como lo indica el Artículo 634 del Código Procesal Civil y Mercantil, contra la sentencia de casación solo proceden los recursos de aclaración y ampliación; pero los magistrados que la dicten serán responsables de dicha sentencia con arreglo a la ley.

La aclaración como su nombre lo dice se interpone para aclarar puntos oscuros o ambiguos en una sentencia y el de ampliación para ampliar puntos en los cuales se dejó de resolver en la sentencia.

La aclaración y ampliación deberá pedirse dentro de las cuarenta y ocho horas de notificada la sentencia (Artículo 596).

#### **4.17 Recurso de Amparo**

Se instituye el amparo con el fin de proteger a las personas contra amenazas de violaciones de sus derechos o para restaurar el imperio de los mismos cuando la violación hubiere ocurrido. No hay ámbito que no sea susceptible de amparo y procederá siempre que los actos, resoluciones, disposiciones o leyes de autoridad lleven implícitos, una amenaza, restricción o violación a los derechos que la constitución y las leyes garantizan. (3:03)

#### **Plazo**

El plazo para interponer el recurso de Amparo es de treinta (30) días siguientes al de la última notificación al afectado o de conocido por este hecho que a su juicio le perjudica. (3:09)

El plazo anterior no rige cuando el Amparo se promueva en contra del riesgo de aplicación de leyes o reglamentos inconstitucionales a casos concretos; así como ante la posibilidad manifiesta de que ocurran actos violatorios a los derechos del sujeto activo.

#### **4.18 Nulidad**

Podrá interponerse nulidad contra las resoluciones y procedimientos en que se infrinja la ley, cuando no sean procedentes los recursos de apelación y casación. (Artículo 613 Código Procesal Civil y Mercantil).

La nulidad puede interponerse por actos o procedimientos realizados antes o después de dictada la sentencia. En el primer caso se interpondrá antes del señalamiento del día para la vista.

Si la nulidad fuere declarada por vicio de procedimiento, las actuaciones se repondrán desde que se incurrió en nulidad. Cuando por violación de ley se declare la nulidad de una resolución, el Tribunal dictará la que corresponda. Esta nulidad no afecta los demás actos del proceso y si fuera por una parte de la resolución, no afecta las demás y no impide que el acto produzca sus efectos. (Artículo 616).

**4.19 Procedimientos para Solicitar la Devolución del Crédito Fiscal, Determinación de Ajustes, Interposición de Recurso de Revocatoria y Contencioso Administrativo**

	<b>Procedimiento para solicitar devolución de crédito fiscal ante el Banco de Guatemala, Régimen Especial</b>	<b>Artículo Ley del IVA</b>	<b>Días Hábiles</b>
1	El exportador presenta solicitud de devolución de crédito fiscal.	25 numeral 1	30
2	Banco de Guatemala verifica requisitos y traslada a la SAT el expediente.	25 numeral 3	5
3	La SAT realiza Auditoría de Gabinete para luego informar al Banco de Guatemala sobre la procedencia o improcedencia de la devolución.	25 numeral 3	30
4	Con base en el informe, el Banco de Guatemala deberá hacer efectiva la devolución total o parcialmente.	25	5
5	En caso de que dicho informe no se reciba dentro del plazo establecido para el efecto, el Banco de Guatemala deberá hacer efectiva la devolución dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al plazo establecido para realizar Auditoría de Gabinete.	25	5
6	En ambos casos, se hará la devolución por medio de cheque no negociable o acreditamiento.	25	
	Si la Administración Tributaria determina ajustes, se deberá proceder conforme el siguiente procedimiento.		

	<b>Procedimiento Administrativo por Determinación de Ajuste</b>	<b>Artículo del Código Tributario</b>	<b>Días Hábiles</b>
1	Notificación de ajuste formulado al contribuyente.	132	10
2	Administración Tributaria concede audiencia para evacuarla. El contribuyente presenta descargos y medios de prueba que justifiquen su oposición y defensa.	146	30
3	Apertura de prueba, improrrogable.	143 y 146	30
4	Diligencias para mejor resolver, la SAT antes de dictar resolución final podrá de oficio o a petición de parte acordar, para mejor resolver. (Contra la resolución que ordene las diligencias para resolver no cabrá recurso alguno).	144	Hasta 15
5	Administración Tributaria resuelve.	149	30
6	Administración Tributaria notifica la resolución.	132	10
7	El contribuyente puede plantear el Recurso de Revocatoria.	154	10

	<b>Procedimiento para Interponer el Recurso de Revocatoria</b>	<b>Artículo del Código Tributario</b>	<b>Días</b>
1	El contribuyente interpone Recurso de Revocatoria.	154	10
2	La Administración Tributaria resuelve concediendo el Recurso de Revocatoria.	154	5
3	Autoridad superior solicita Dictamen a la Unidad de Asesoría Técnica del Directorio de la SAT.	159	15
4	Autoridad superior confiere audiencia a la Procuraduría General de la Nación.	159	15
5	Si se acordaran diligencias para mejor resolver.	159 y 144	15
6	Autoridad superior emite resolución, confirmando, modificando, revocando o anulando la resolución	154	30

	recurrida.		
7	Autoridad superior notifica la resolución.	132	10

<b>Ocurso</b>			
1	El contribuyente presenta recurso de revocatoria.	154	10
2	La Administración Tributaria resuelve denegar el recurso de revocatoria.	154	
3	Notificación de la denegatoria del recurso de revocatoria.	132	10
4	El contribuyente presenta el Ocurso ante el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria.	155	3
5	Autoridad Superior pide informe a la dependencia que lo denegó y si lo considera oportuno pide el expediente.	156	5
6	Autoridad superior resuelve conceder o denegar el Ocurso.	156	15
7	Autoridad superior deniega el Ocurso, impone multa de Q1,000.00 al ocurrente.	156	
8	Si otorga el Ocurso, se tramitará el recurso de revocatoria.	156	
9	Si no resuelve en 15 días se tendrá por otorgado y se conocerá la revocatoria.	156	
10	Autoridad superior notifica al contribuyente.	132	10

Artículo 157 Silencio Administrativo. Transcurrido el plazo de treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha en que las actuaciones se encuentren en estado de resolver, sin que se dicte la resolución que corresponde se tendrá por agotada la instancia administrativa y por resuelto desfavorablemente el recurso de revocatoria, para el sólo efecto de que el interesado pueda interponer el recurso de lo contencioso administrativo.

	<b>Procedimiento para interponer el Proceso Administrativo Contencioso (en materia tributaria)</b>	<b>Artículo del Código Tributario</b>	<b>Días Hábiles</b>
1	Procede contra las resoluciones del	161	30

	recurso de revocatoria, el cual se interpone ante la sala que corresponda del Tribunal de lo Contencioso Administrativo		
2	Demanda: presentación del memorial de demanda	<b>Artículo de la Ley de lo Contencioso Administrativo</b> 28	
3	Antecedentes: Si la demanda contiene los requisitos de forma el tribunal pedirá antecedentes a la autoridad recurrida	32	5
4	Autoridad Recurrida: El órgano administrativo enviará los antecedentes, con informe circunstanciado	32	10
5	Admisión: Encontrándose los antecedentes en el Tribunal, éste examina la demanda, y si la encontrara arreglada a Derecho, la admitirá para su trámite. Se dictará resolución	33	3
6	Emplazamiento: se emplaza al órgano administrativo o institución descentralizada, que esté demandada, a la Procuraduría General de la Nación, a las personas que aparezcan con interés en el expediente. Los emplazados pueden interponer excepciones previas.	35 y 36	15
7	Contestación demanda: La demanda puede contestarse negativa o positivamente	38	5

8	Apertura de Prueba	41	30
9	Vista: Se señalará día y hora para la vista	43	
10	Sentencia: En la sentencia se examina la juridicidad de la resolución cuestionada, pudiéndose revocar, confirmar o modificar. La sentencia señalará un plazo prudencial al órgano administrativo que corresponda, para que ejecute lo resuelto	45 y 48	

Con la finalidad de esclarecer cuales son los plazos que se deben considerar al momento de interponer los recursos administrativos en materia tributaria, así como el contencioso administrativo, se debe observar lo establecido en los artículos Nos. 1, 6 y 168 del Código Tributario, en virtud que existen diferencias en los plazos establecidos en dicho código y la Ley de lo Contencioso Administrativo, tal como se muestra a continuación:

Artículo 1 del Código Tributario, Carácter y campo de aplicación, “las normas de éste código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el estado con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicaran en forma supletoria”.

Artículo 6 del Código Tributario, Conflicto entre leyes, “En caso de conflicto entre leyes tributarias y las de cualquier índole, predominarán en su orden, las normas de este código o las leyes tributarias relativas a la materia específica de que se trate”.

Artículo 168 del Código Tributario, Normas aplicables, “En todo lo no previsto en esta Ley para resolver el recurso contencioso administrativo se aplicarán las normas contenidas en la Ley de lo Contencioso Administrativo, Decreto Número 119-96 del Congreso de la República y supletoriamente el Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley 107 del Jefe de Estado, y la Ley del Organismo Judicial, Decreto Número 2-89 del Congreso de la República y sus reformas”.

#### **4.20 Principales Problemas que Enfrentan las Empresas Exportadoras de Camarones para Solicitar la Devolución de Crédito fiscal, en el Régimen Especial de Devolución**

Falta de cumplimiento de requisitos al momento de presentar la declaración jurada de solicitud de devolución de crédito fiscal a exportadores en el régimen especial, ante el Banco de Guatemala.

Según entrevista realizada al personal de la unidad de devolución de crédito fiscal de la Sección de Registro de Operaciones y Estados Financieros del Banco de Guatemala, informaron que los principales problemas o errores son los siguientes:

- √ Que no coincidan las cantidades establecidas en la declaración jurada, con los anexos;
- √ Que no vengán firmados los documentos por el Representante Legal, (la declaración jurada);
- √ Que no vengán firmados los anexos por el contador general de la empresa;
- √ Que la copia legalizada de la representación legal haya perdido vigencia por tener mas de seis meses de elaboración;
- √ Que no coincida la firma del representante legal en la declaración con los demás documentos, entre otros.

El desconocimiento de los procedimientos y el incumplimiento de requisitos al momento de presentar la declaración jurada y sus anexos ante el Banco de Guatemala, provoca retraso en la devolución del crédito fiscal a las empresas exportadoras de camarones, calificadas en el régimen especial.

Otro problema para las empresas exportadoras de camarones, es no haber actualizado sus datos en el registro de exportadores del régimen especial de devolución, lo cual provoca que no pueda solicitar la devolución de crédito fiscal a través de este régimen, haciéndolo por medio del régimen general, esto a su vez da como resultado retraso de tiempo en la recuperación del capital.

Derivado de la investigación realizada, se consultó vía telefónica a seis de las nueve empresas registradas en Asociación Gremial de Exportadores de Productos No

Tradicional –AGEXPRONT–, para conocer cuales son las causas mas frecuentes por las cuales la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT–, les ha denegado total o parcialmente la devolución del crédito fiscal, obteniendo como resultado que la causa más frecuente es la diferencia en los criterios para saber identificar cuales son los gastos vinculados y cuales no con el proceso productivo y de comercialización de bienes y servicios.

Por otra parte según Seminario “Devolución del Crédito Fiscal”, impartido el 27 de agosto de 2007, por personal del Centro de Capacitación Tributaria y Aduanera para Contribuyentes –CENSAT–, los principales motivos de denegatorias de crédito fiscal son los siguientes:

- √ Solicitar más de un período;
- √ Solicitar un período que no se encuentre dentro del plazo indicado en la ley;
- √ No presentar la documentación requerida;
- √ No haber pagado el Impuesto al Valor Agregado –IVA–, por el cual se está solicitando la devolución;
- √ No tener registrado el crédito fiscal solicitado en sus libros contables; y
- √ Por diferencias entre declaración, libro de compras, y el libro mayor.

Se resume entonces que el desconocimiento y la inadecuada aplicación de los requisitos establecidos en la ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA–, por parte de las empresas exportadoras de camarones, es una de las causas más frecuentes por las cuales la Administración Tributaria deniega total o parcialmente la devolución del crédito fiscal.

## **CAPÍTULO V**

### **AUDITORÍA FISCAL EXTERNA PARA LA DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL EN UNA EMPRESA EXPORTADORA DE CAMARONES**

#### **5.1 Información para el Desarrollo del Caso Práctico**

La empresa Los Camarones, S.A. solicitó los servicios de la firma de Auditoría López Martínez y Asociados, S.C., para efectuar auditoría del crédito fiscal generado por operaciones relacionadas con las actividades de exportación de la empresa, correspondiente al período impositivo comprendido del 1 al 30 de noviembre de 2006.

La empresa está constituida como una sociedad anónima, y fue fundada el 11 de enero de 1,990. La actividad comercial principal a la que se dedica la empresa es el cultivo, pesca, producción, comercialización y exportación de camarones; actualmente está inscrita en el régimen especial de devolución de crédito fiscal.

Las oficinas centrales de la empresa se encuentran en Calzada San Juan, 19-24 Zona 7, ciudad de Guatemala. La planta de producción se encuentra en el kilómetro 235 carretera a Retalhuleu.

## 5.2 Planeación

### 5.2.1 Términos del Trabajo de Auditoría

LÓPEZ MARTÍNEZ Y ASOCIADOS, S.C.

---

#### CARTA COMPROMISO

Licenciado

José Roberto Morataya Pineda

Gerente General

**LOS CAMARONES, S.A.**

Ustedes nos han solicitado que auditemos el crédito fiscal por Impuesto al Valor Agregado generado por operaciones relacionadas con la actividad de exportación, con el propósito de verificar su procedencia, previo a solicitar la devolución ante el Banco de Guatemala, por medio del régimen especial de devolución, por el período impositivo comprendido del 1 al 30 de noviembre del año 2006. Por medio de esta carta, tenemos el agrado de confirmar nuestra aceptación y nuestro entendimiento de este compromiso. Nuestra auditoría será realizada con el objetivo de que expresemos una opinión sobre la relación.

Efectuaremos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos y que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener una seguridad razonable de sí el crédito fiscal está libre de representación errónea de importancia relativa. En esta auditoría se incluye el examen sobre una base de pruebas de la evidencia que soporta los montos y revelaciones en los libros y demás registros.

En virtud de la naturaleza de prueba y de otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y de control interno, hay un riesgo inevitable de que aún algunas representaciones erróneas importantes puedan permanecer sin ser descubiertas.

Además de nuestro dictamen sobre el crédito fiscal, esperamos proporcionarle una carta por separado, referente a cualesquiera debilidades sustanciales de control interno que vengan a nuestra atención.

Les recordamos que la responsabilidad del registro y la adecuada declaración del crédito fiscal por Impuesto al Valor Agregado, corresponde a la administración de la empresa. Esto incluye el mantenimiento de registros contables y de controles internos adecuados, la selección y aplicación de políticas de contabilidad, y la salvaguarda de los activos de la compañía. Como parte del proceso de nuestra auditoría, pediremos de la administración confirmación escrita referente a las representaciones hechas a nosotros en conexión con la auditoría.

Esperamos una cooperación total con su personal y confiamos en que ellos pondrán a nuestra disposición todos los registros, documentación, y otra información que se requiera en relación con nuestra auditoría. Nuestros honorarios que se facturarán en la medida que avance el trabajo, se basan en el tiempo requerido por las personas asignadas al trabajo mas gastos directos, los cuales ascienden a ochenta y seis mil ciento ochenta y tres quetzales con 88 centavos (Q86,183.88).

La forma de pago de nuestros honorarios es el sesenta por ciento (60%) que equivale a la suma de cincuenta y un mil setecientos diez quetzales con 33/100 centavos (Q51,710.33), el 5 de enero 2007; el pago final del cuarenta por ciento (40%), que equivale a treinta y cuatro mil cuatrocientos setenta y tres quetzales con 55/100 centavos (Q34,473.55) al momento de la entrega del dictamen y terminación del trabajo de auditoría.

Favor de firmar y devolver la copia adjunta de esta carta para indicar su comprensión y acuerdo sobre los arreglos para nuestra auditoría con propósito especial.

  
Lic. Luis Rodolfo López Martínez  
Contador Público y Auditor  
Gerente de Auditoría  
Colegiado Número 9814698  
Guatemala, 4 de enero 2007

## 5.2.2 Calendarización del trabajo a realizar

**Empresa:** Los Camarones, S.A.  
**Período a examinar:** del 1 al 30 de noviembre 2006

Descripción de Actividades	Fechas en que se realizarán las actividades
<b>Visita Preliminar</b>	2 de enero 2007
Establecer términos de auditoría	3 de enero 2007
<b>Realizar Planeación Preliminar</b>	4 de enero 2007
Comprender el negocio del cliente	
Comprender el ambiente de control	
Comprender el proceso contable	
Realizar procedimientos analíticos preliminares	
Preparar y comunicar el plan de servicio al cliente	
<b>Desarrollar Plan de Auditoría</b>	5 de enero 2007
Planear pruebas de controles	
Planear pruebas sustantivas	
Elaborar memorando de planeación	
Elaboración de programa y guía de auditoría	
<b>Ejecución de Auditoría</b>	Del 8 al 17 de enero 2007
Realizar pruebas de controles	
Realizar procedimientos sustantivos	
Supervisión de auditoría	
<b>Finalización de Auditoría</b>	18 y 19 de enero 2007
Revisión de papeles de trabajo	
Elaboración de Informes	

f.   
Supervisor de Auditoría

  
Vo. Bo.

### 5.2.3 Programación de Trabajo

Empresa Los Camarones, S.A.  
 Programación de Auditoría  
 Estimación de Horas Hombre

Actividades	Fecha	Gerente de Auditoría	Supervisor	Auxiliar	Auxiliar	Total Horas
<b>Visita Preliminar</b>	02/01/07	3	3			6
Establecer términos de auditoría	03/01/07	3	3			6
<b>Realizar Planeación Preliminar</b>	04/01/07					0
Comprender el negocio del cliente		1	1	2	2	6
Comprender el ambiente de control		1	2	2	2	7
Comprender el proceso contable		1	2	3	3	9
Realizar procedimientos analíticos preliminares		1	1	2	2	6
Preparar y comunicar el plan de servicio al cliente			2			2
<b>Desarrollar Plan de Auditoría</b>	05/01/07					0
Planear pruebas de controles		1	2			3
Planear pruebas sustantivas		1	2			3
Elaborar memorando de planeación		1	3			4
Elaboración de programa y guía de auditoría		1	3			4
<b>Ejecución de Auditoría</b>	Del 8 al 17/01/07					0
Realizar pruebas de controles				8	8	16
Realizar procedimientos sustantivos				56	56	112
Supervisión de auditoría		16	48			64
<b>Finalización de Auditoría</b>	18 y 19/01/07					
Revisión de papeles de trabajo			2			2
Elaboración de informes		14	12			26
<b>Total Horas Hombre Estimadas</b>		<b>44</b>	<b>86</b>	<b>73</b>	<b>73</b>	<b>276</b>

f.   
 Supervisor de Auditoría

  
 Vo. Bo.

## Índice de Papeles de Trabajo

Planeación	
Cuestionario de Control Interno	
Cédula de Datos Generales	DG
Cédula de Diario Mayor General	DMG
Cédula Sumaria	B
Programa	B-1
Guía de Auditoría	B-2
Cédula de Ajustes y Reclasificaciones	A/R
Análisis del Crédito Fiscal y Débito Fiscal	B-3
Comparativa Compras y Servicios Recibidos y Crédito Fiscal	B-4
Comparativa Ventas y Servicios Prestados y Débito Fiscal	B-5
Muestra de Compras y Servicios Recibidos	B-6
Revisión de Retenciones	B-7
Análisis de Ventas al Exterior	B-8
Determinación del Crédito Fiscal	B-9
Cédula de Marcas	B-10
Carta a la Gerencia	
Informe de Control Interno	
Dictamen	

## 5.2.4 Planeación Técnica y Administrativa

### MEMORANDO DE PLANEACIÓN

#### PLANEACIÓN TÉCNICA

**Objetivo de la Planeación:** Identificar las áreas a evaluar, recursos a utilizar y determinar los procedimientos que van a ser necesarios para llevar a cabo la auditoría.

**Empresa a Examinar:** Los Camarones, S.A.

**Áreas a Examinar:** Crédito fiscal por Impuesto al Valor Agregado generado por operaciones relacionadas con la actividad de exportación.

**Clase de Trabajo:** Auditoría fiscal con propósito especial sobre una partida de los estados financieros.

**Período a Examinar:** Del 1 al 30 de noviembre 2006

**Generalidades:** Es una sociedad constituida bajo la forma de Sociedad Anónima.  
Fecha de fundación: 11 de enero 1,990.  
Actividad principal: cultivo, pesca, producción, comercialización y exportación de camarones.

**Personal Clave de la Empresa:** Gerente General  
Contador General  
Encargado de Compras

#### PLANEACIÓN ADMINISTRATIVA

**Objetivo de la Auditoría:** Examinar los registros que respaldan el crédito fiscal, para determinar su procedencia previo a solicitar la devolución ante el Banco de Guatemala.

**Personal que Efectuará  
la Evaluación:**

1 Gerente de Auditoría	Luis Rodolfo López Martínez
1 Supervisor	María Mercedes Morales
2 Asistentes de Auditoría	Victor López
	Carlos Eguizabal Menéndez

**Tiempo:**

<u>Actividad</u>	<u>Días</u>
Visita Preliminar	1
Planeación	3
Ejecución del Trabajo	8
Elaboración de Informes	2
<hr/> Tiempo Total Estimado	<hr/> 14 días

**Honorarios:**

**Q 86,183.88**

**Forma de Pago:**

60% el 05 de enero 2007      Q 51,710.33  
40% al entregar el informe final Q 34,473.55

**Criterios Aplicables:**

- Normas Internacionales de Auditoría
- Normas Internacionales de Contabilidad
- Reglamentos y normas internas
- Leyes Nacionales aplicables.

F.   
María Mercedes Morales  
Supervisor de Auditoría

F.   
Luis Rodolfo López Martínez  
Gerente de Auditoría

Fecha de elaboración 05 de enero 2007

**BALANCE GENERAL**  
**LOS CAMARONES, S.A.**  
**AL 30 DE NOVIEMBRE DE 2006**  
(cifras expresadas en quetzales)

<b>ACTIVOS</b>			<b>PASIVOS Y PATRIMONIO NETO</b>		
<b>Activos No Corrientes</b>			<b>Capital y Reservas</b>		
Propiedad Planta y Equipo	7,050,000.00	34%	Capital	7,000,000.00	33%
Gastos de Organización	250,000.00	1%			
<b>Activos Corrientes</b>			<b>No Corriente</b>		
Caja y Bancos	7,000,000.00	33%	Prestamos a Largo Plazo	3,100,000.00	15%
Inventarios	2,500,000.00	12%	Prestaciones Laborales	2,000,000.00	10%
IVA por Cobrar	3,681,121.00	18%			
Cuentas por Cobrar	500,000.00	2%	<b>Corriente</b>		
			Proveedores	8,000,000.00	38%
			Impuestos	185,000.00	1%
			Cuentas por Pagar	696,121.00	3%
<b>Total del Activo</b>	<u>20,981,121.00</u>	100%	<b>Total Pasivo y Patrimonio</b>	<u>20,981,121.00</u>	100%
	^	^		^	^

<b>Integración del crédito Fiscal</b>		
Remanente de crédito fiscal	2,244,723.00	61%
Crédito fiscal del mes por operaciones de exportación	1,436,398.00	39%
<b>Total</b>	<u>3,681,121.00</u>	100%
	^	^

Se realizaron procedimientos analíticos preliminares para determinar la relación de la cuenta IVA por cobrar, con los activos de la empresa. Es importante considerar la importancia que tiene para la empresa recuperar el crédito fiscal pendiente de devolución, puesto que este capital es necesario para desarrollar actividades propias del giro de la empresa y cubrir parte de sus obligaciones.



F.  
Supervisor de Auditoría

**LOS CAMARONES, S.A.**  
**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO**  
**NOVIEMBRE 2006**

1. ¿Existe manual de procedimientos para cada puesto de trabajo?  
No existe.
2. ¿Las instrucciones o atribuciones de cada puesto de trabajo son entregadas a la persona titular del puesto, por medio escrito?  
No se entregan por medio escrito, se contrata personal y se le dan instrucciones verbalmente, excepto a nivel de jefaturas.
3. ¿Utilizan un área adecuada para el archivo de la documentación contable, financiera, fiscal, etc.?  
Si existe una bodega, aunque no cumple con características de seguridad.
4. ¿Cada cuanto tiempo se capacita al personal, en temas laborales, tributarios, contables, etc.?  
Muy rara vez el personal de oficina va a capacitaciones, y cuando se da el caso los jefes son los que asisten.  
El personal de producción si recibe cursos del cultivo y pesca.
5. ¿Ha existido recientemente algún cambio a nivel gerencial?  
No ha existido.
6. ¿Ha sido objeto de auditorías externas la empresa, recientemente?  
Cada año son auditados los estados financieros.
7. ¿Se le ha dado seguimiento a las recomendaciones sugeridas por auditorías anteriores?  
Si normalmente se cumple con lo requerido.



8. ¿En algún momento dentro de la empresa ha surgido algún caso de fraude?  
No.
9. ¿Hace cuanto tiempo la empresa está calificada en el Régimen Especial de devolución de crédito fiscal?  
4 años.
10. ¿Se registra oportunamente los gastos generados por la empresa?  
Si son registrados en su mayoría.
11. ¿Ha dejado la empresa de pertenecer al régimen especial de devolución de crédito fiscal?  
No ha dejado de pertenecer desde su inscripción.
12. ¿Ha planteado la Superintendencia de Administración Tributaria ajustes a las solicitudes de devolución de crédito fiscal?  
Si en algunas ocasiones.
13. ¿Cuales son las principales causas por las cuales la Superintendencia de Administración Tributaria, a planteado ajustes a las solicitudes de devolución de crédito fiscal?  
Por diferencia en criterios de clasificación de que es considerado vinculado al proceso productivo y de comercialización y que no es vinculado con el proceso productivo y de comercialización.
14. ¿Está calificada la empresa como agente de retención?  
Si ya fue notificada por parte de la SAT desde el mes de agosto 2006.
15. ¿Se manejan cuentas separadas para registrar el Impuesto al Valor Agregado por operaciones locales, operaciones de exportación, constancias de retención, importaciones?  
Si se manejan separadamente.



16. ¿Se cumple con la declaración de los impuestos en las fechas establecidas?  
Si se cumple.
17. (Si no se cumple) ¿Qué impuestos no se han presentado en las fechas establecidas?
18. ¿Al momento de preparar las declaraciones de impuestos, estas son revisadas por una persona diferente a la que las preparó, y previamente designado para esta actividad?  
La mayoría de veces si son revisadas por el contador general, no obstante en algunas ocasiones por la carga de trabajo no se realiza esta actividad.
19. ¿Ha sido la empresa multada por la Superintendencia de Administración Tributaria por la omisión en la presentación de declaraciones de impuestos?  
No hemos recibido multas.
20. ¿Ha planteado la empresa algún recurso para objetar algún ajuste de la Administración Tributaria?  
Si se han planteado.
21. ¿Que medios de pago se utilizan en las compras y adquisición de servicios?  
Normalmente se paga con cheque, en algunos casos en la planta de producción si se hacen pagos en efectivo.
22. ¿Que base de contabilización utilizan?  
Devengo.



José Alberto Cano  
Contador General



Victor López  
Auditor

8 de enero 2007



PT No. DG  
 HP VL FECHA 05/01/07  
 RP MM FECHA 08/01/07

CÉDULA DE DATOS GENERALES

		Verificado	
Razón Social:	<u>Los Camarones, S.A.</u>	<input type="checkbox"/> Si	<input checked="" type="checkbox"/> ✓
Domicilio Fiscal:	<u>Diagonal 6, 10-27 Zona 10, Centro Gerencial Las Margaritas Torre I Of. 707</u>	<input type="checkbox"/> Si	<input checked="" type="checkbox"/> ✓
NIT:	<u>172427-K</u>	<input type="checkbox"/> Si	<input checked="" type="checkbox"/> ✓
Nombre Comercial:	<u>Los Camarones</u>	<input type="checkbox"/> Si	<input checked="" type="checkbox"/> ✓
Dirección Comercial:	<u>Diagonal 6, 10-27 Zona 10, Centro Gerencial Las Margaritas Torre I Of. 707</u>	<input type="checkbox"/> Si	<input checked="" type="checkbox"/> ✓
Escritura de Constitución:	<u>No. 177 emitida el 11 de enero de 1990</u>	<input type="checkbox"/> Si	<input checked="" type="checkbox"/> ✓
Patente de Comercio de Empresa:			
Número de Registro:	<u>189188 Folio 56 Libro 148 Categoría Única</u>	<input type="checkbox"/> Si	<input checked="" type="checkbox"/> ✓
Patente de Sociedad:			
Número de Registro:	<u>35891 Folio 21 Libro 125 De Sociedades</u>	<input type="checkbox"/> Si	<input checked="" type="checkbox"/> ✓
Actividad Económica	<u>Cultivo, pesca, producción, comercialización y exportación de camarones</u>	<input type="checkbox"/> Si	<input checked="" type="checkbox"/> ✓
Representante Legal NIT:	<u>José Roberto Morataya Pineda 413231-9</u>	<input type="checkbox"/> Si	<input checked="" type="checkbox"/> ✓
Contador General NIT:	<u>José Alberto Cano Peralta 1547261-2</u>	<input type="checkbox"/> Si	<input checked="" type="checkbox"/> ✓
Código de Exportador	<u>L 00990</u>	<input type="checkbox"/> Si	<input checked="" type="checkbox"/> ✓
Declaración jurada de actualización en el registro del régimen especial de devolución de crédito fiscal a los exportadores			
Período del 1 de enero al 30 de junio de 2006	<u>SAT-No. 2071 0056640</u>	<input type="checkbox"/> Si	<input checked="" type="checkbox"/> ✓
Período del 1 de julio al 31 de diciembre de 2006	<u>SAT-No. 2071 0059236</u>	<input type="checkbox"/> Si	<input checked="" type="checkbox"/> ✓
Agente de Retención	<u>La empresa es agente retenedor desde el mes de agosto 2006</u>	<input type="checkbox"/> Si	<input checked="" type="checkbox"/> ✓

**Los Camarones, S.A.**

Libro Diario Mayor General

Mes: Noviembre de 2006

DMG

Cuenta: IVA por Cobrar

Cifras expresadas en Quetzales

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo Final
Saldo al 31 de octubre de 2006	3,238,318.00			3,238,318.00
Devoluciones de crédito fiscal			993,595.00	2,244,723.00 ↻B
Movimientos del mes, compra de bienes actividades de exportación		683,310.00		2,928,033.00
Movimientos del mes, importación de bienes actividades de exportación		20,281.71		2,948,314.71
Movimientos del mes, adquisición de servicios actividades de exportación		707,944.33		3,656,259.04
Movimientos del mes, compra de bienes actividades locales		16,523.32		3,672,782.36
Movimientos del mes, importación de bienes actividades locales		1,464.63		3,674,246.99
Movimientos del mes, adquisición de servicios actividades locales		107,741.38		3,781,988.37
IVA Facturas Especiales		24,862.00	24,862.00	3,781,988.37
Regularización IVA actividades locales			100,867.00	3,681,121.37
Saldo al 30 de noviembre de 2006	<b>3,238,318.00</b>	<b>1,562,127.37</b>	<b>1,119,324.00</b>	<b>3,681,121.37</b>
	^	^ ↻ B-4	^	↻ B-3




### 5.3 Ejecución

#### 5.3.1 Elaboración de Papeles de Trabajo

LOS CAMARONES, S.A. INTEGRACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL DEL 1 AL 30 DE NOVIEMBRE 2006		 PT./No. B H.P. VL FECHA: 17/01/2007 R.P. MM FECHA: 17/01/2007			
Descripción de Cuentas	Saldo Según Contabilidad al 30/11/2006	Ajustes y Reclasificaciones		Saldos Según Auditoría al 30/11/2006	Pt. No.
		Debe	Haber		
<b>Crédito Fiscal</b>					
Remanente período anterior menos devoluciones	2,244,723.00			2,244,723.00	
Crédito fiscal del mes por operaciones de exportación	1,436,398.00	Σa	231,517.71	1,204,880.29	
Crédito fiscal generado por operaciones locales	44,935.71				R
Servicios prestados	5,220.00				AJ-1
Gastos de viaje	9,600.00				AJ-2
Vehículos	60,000.00				AJ-3
Edificios	110,400.00				AJ-4
Combustibles	1,362.00				AJ-5
<b>Total</b>	Q3,681,121.00		Q231,517.71	Q3,449,603.29	
<b>Conclusión:</b>					
Se detectaron inconsistencias en la determinación del crédito fiscal generado por la adquisición de bienes y utilización de servicios relacionados con la actividad de exportación, por el período impositivo comprendido del 1 al 30 de noviembre de 2006, por lo que deben realizarse los ajustes y reclasificaciones correspondientes, previo a solicitar la devolución.					

**LOS CAMARONES, S.A.  
PROGRAMA DE AUDITORÍA  
CRÉDITO FISCAL  
MES DE NOVIEMBRE 2006**


PT. No. B-1  
H.P. VL FECHA: 05/01/07  
R.P. MM FECHA: 16/01/07

		Alcance	Objetivo	Hecho por	Pt. No.	Fecha
	<b>Procedimientos</b>					
1	Análisis del movimiento del débito y crédito fiscal según declaraciones del impuesto al valor agregado.	Revisión de los meses de septiembre octubre y noviembre 2006.	Verificar si existen variaciones, y confirmar remanente de crédito fiscal por operaciones de exportación.	CE	B-3	08/01/2007
2	Comparar compras y servicios recibidos y crédito fiscal, según declaraciones, libro de compras y diario mayor general.	Comparación entre meses de septiembre, octubre y noviembre 2006.	Verificar si existen diferencias entre lo declarado, con lo registrado en libros y con lo registrado en el diario mayor general.	CE	B-4	08/01/2007
3	Comparar ventas y servicios prestados y débito fiscal, según declaraciones, libro de ventas y diario mayor general.	Comparación entre meses de septiembre, octubre y noviembre 2006.	Verificar si existen diferencias entre lo declarado, con lo registrado en libros y con lo registrado en el diario mayor general.	CE	B-5	11/01/2007
4	Evaluar documentación que respalda el crédito fiscal, en base a muestra establecida.	Revisión de documentación que genera y respalda crédito fiscal mayor a Q5,000.00.	Verificar la procedencia de la documentación que respalda el crédito fiscal por operaciones de exportación.	VL	B-6	10/01/2007
5	Verificar las retenciones practicadas durante el mes	Revisión del 100% de las retenciones practicadas, datos y calculo.	Verificar datos y el calculo del impuesto retenido.	VL	B-7	15/01/2007
6	Verificar documentación que respalda las ventas al exterior.	Revisión del 100% de la documentación.	Verificar que efectivamente se hayan realizado las ventas.	VL	B-8	16/01/2007
7	Verificar el cálculo del crédito fiscal por solicitar.	Crédito fiscal del mes de noviembre 2006.	Establecer el crédito fiscal a solicitar ante el Banco de Guatemala	VL	B-9	17/01/2007
8	Determinar el saldo del remanente del crédito fiscal al 30/11/2006.	Remanente de crédito fiscal al 30/11/06.	Determinar el saldo del remanente del crédito fiscal al 30/11/2006.	VL	B-3	17/01/2007

LOS CAMARONES, S.A. GUÍA DE AUDITORÍA CRÉDITO FISCAL		PT./No. H.P. VL R.P. MM	B-2-1/2 FECHA: 05/01/07 FECHA: 05/01/07
		Hecho Por	PT/No.
<b>1</b>	<b>Procedimientos Preliminares</b>		
1.1	Solicite y revise las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado -IVA-, para verificar variaciones y fechas de presentación.	CE	B-3
1.2	Verifique cálculos aritméticos detallados en las declaraciones.	CE	B-3
1.3	Verifique declaraciones del Impuesto al Valor Agregado de meses anteriores que respalden el remanente de crédito fiscal.	CE	B-3
1.4	Coteje compras y servicios recibidos y crédito fiscal, según declaraciones, libro de compras y diario mayor general.	CE	B-4
1.5	Coteje ventas y servicios prestados y débito fiscal, según declaraciones, libro de ventas y diario mayor general.	CE	B-5
1.6	Verifique que se hayan deducido del saldo las devoluciones de crédito fiscal de períodos anteriores.	CE	B-3
<b>2</b>	<b>Revisión de libros</b>		
2.1	Establezca que los libros estén debidamente habilitados.	CE	B-6 y B-8
2.2	Verifique en el libro de compras y servicios recibidos, los requisitos establecidos en el Artículo No. 38 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, registro en orden cronológico, serie, número y fecha de la factura, tipo de documento, etc.	VL	B-6
2.3	Verifique en el libro de ventas y servicios prestados, los requisitos establecidos en el Artículo No. 39 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, registro en orden cronológico, serie, número y fecha de la factura, tipo de documento, etc.	VL	B-8
2.4	Verifique que los créditos y débitos declarados estén correctamente registrados en los libros de compras y servicios recibidos y de ventas y servicios prestados, respectivamente.	VL	B-6 Y B-8
2.5	Realice pruebas en los libros para verificar saldos existentes.	CE	B-6 Y B-8
<b>3</b>	<b>Revisión del crédito fiscal</b>		
3.1	Solicite físicamente y en medios magnéticos el libro de compras y servicios recibidos, para verificación.	VL	B-6
3.2	Verifique que el crédito fiscal este respaldado por facturas, notas de débito, recibos o escrituras.	VL	B-6
3.3	Verifique físicamente que la documentación que respalda el crédito fiscal, sea original auténtica y debidamente autorizada. (Numeral 1 Artículo 23 Ley del Impuesto al Valor Agregado).	VL	B-6
3.4	Confirme en el portal de la Superintendencia de Administración Tributaria, en la opción de verificador de facturas, en la cual se obtiene la información relacionada al número de resolución, nombre comercial, estado de la resolución (activa o inactiva según sea el caso), fecha de inactivación de la resolución, fecha de cierre o inexistencia de datos en el caso de facturas falsas.	VL	B-6
3.5	Verifique que los documentos que respaldan el crédito fiscal estén emitidos a nombre de la empresa, que contengan el número de identificación tributaria respectivo, que se indique en forma detallada el servicio adquirido así como las unidades y valores en el caso de haber comprado bienes.	VL	B-6
3.6	Verifique que no se declaren documentos que tengan mas de dos meses de emitidos.	VL	B-6
3.7	Verifique que se encuentren los documentos registrados en el libro de compras y en la contabilidad de la empresa.	VL	B-6
3.8	Verifique que el saldo del crédito fiscal se encuentre registrado en los libros de contabilidad como una cuenta por cobrar a favor de la empresa auditada.	VL	B-6
3.9	Verifique notas de débito y crédito.		
3.10	Verifique que para el cálculo del crédito deberán deducirse, tasas municipales, bonificaciones, descuentos y devoluciones.	VL	B-6
3.11	En las facturas que respalden las operaciones de exportación, verifique que estén directamente vinculadas con el proceso productivo o de comercialización de los bienes y servicios del contribuyente.	VL	B-6

<b>LOS CAMARONES, S.A.</b> <b>GUÍA DE AUDITORIA</b> <b>CRÉDITO FISCAL</b>		 	<b>PT./No.</b> <b>B-2-2/2</b> <b>H.P. VL</b> <b>FECHA: 05/01/07</b> <b>R.P. MM</b> <b>FECHA: 05/01/07</b>
		<b>Hecho Por</b>	<b>PT/No.</b>
3.12	Verifique si la compra o el servicio corresponde a operaciones locales o a operaciones de exportación.	VL	B-6
3.13	Verifique que efectivamente se haya pagado por el crédito fiscal sujeto a devolución, considere que cuando los pagos sean mayores a cincuenta mil quetzales (Q50,000.00) la empresa tenga como comprobarlo con cheques o cualquier otro medio que individualice al beneficiario distinto al efectivo. (Numeral 2 Artículo 23 Ley del Impuesto al Valor Agregado y Artículo 20 Decreto 20-2006 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria).	VL	B-6
3.14	Verifique retenciones practicadas y que sean rebajadas del crédito fiscal a solicitar.	VL	B-7
<b>4 Revisión del Ventas al Exterior</b>			
4.1	Verifique que las facturas de ventas y prestación de servicios cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 31 del Reglamento de Ley del Impuesto al Valor Agregado, que los documentos lleven el rango numérico autorizado, número y fecha de emisión de la resolución, la denominación y el NIT de la imprenta.	VL	B-8
4.2	Confirme la debida autorización de las facturas, consulte en el portal de la Superintendencia de Administración Tributaria, en la opción e-SAT, verificador de facturas, ingrese datos.	VL	B-8
4.3	Verifique la documentación que respalda las exportaciones (facturas, conocimiento de embarque o guía aérea, pólizas de exportación).	VL	B-8
4.4	Verifique que las facturas de exportación estén quetzalisadas y debidamente registradas en el libro de ventas y servicios prestados.	VL	B-8
4.5	Verifique que las facturas que aparecen registradas como anuladas, estén físicamente anuladas, con sus respectivas copias.	VL	B-8
4.6	Revise selectivamente los abonos por devoluciones de ventas, verificando la recepción de los productos devueltos y compare las cantidades de los abonos con las facturas respectivas.		
4.7	Analizar (si hubiera) el movimiento de devoluciones y rebajas sobre ventas.		
4.8	Verifique que efectivamente se hayan recibido los pagos por las ventas de exportación, o que las mismas se hayan registrado en las cuentas por cobrar.	CE	B-8
4.9	Revise notas de débito y crédito, examine documentación de respaldo y registro contable.	CL	B-8

<b>LOS CAMARONES, S.A.</b> <b>CÉDULA DE AJUSTES</b> <b>DEL 1 AL 30 DE NOVIEMBRE 2006</b>		 	<b>PT./No.</b> <b>H.P. VL</b> <b>R.P. MM</b>	<b>A/R 1/2</b> <b>FECHA: 17/01/07</b> <b>FECHA: 17/01/07</b>
			<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
<b>AJ-1</b>				
Servicios prestados Operaciones de Exportación IVA Crédito Fiscal			5,220.00	5,220.00
Factura No. 653 a nombre de Edgar Raúl Ovalle, de fecha 29/08/06, se verificó que ya no puede ser considerada para solicitar la devolución de crédito fiscal, por tener mas de dos meses de emitida (Artículo No. 20 Ley del IVA).			<b>Q5,220.00</b>	<b>Q5,220.00</b>
<b>AJ-2</b>				
Gastos de viaje Operaciones de Exportación IVA Crédito Fiscal			9,600.00	9,600.00
Factura No. 3205 a nombre de Viajes y Entretenimientos, S.A. se verificó que en la compra de boletos aéreos para realizar negociaciones con nuevos exportadores se encontraban boletos a nombre familiares de los socios por un valor de Q97,600 por lo cual no procede solicitar devolución de crédito fiscal. (Q97,600 - Impuesto de aeronáutica Q8,000= Q89,600/1.12= Q80,000X12%= Q9,600.00).			<b>Q9,600.00</b>	<b>Q9,600.00</b>
<b>AJ-3</b>				
Vehículos Operaciones de Exportación IVA Crédito Fiscal			60,000.00	60,000.00
Factura No. 236 a nombre de Automarina, S.A. al verificar la documentación, se constató que se compraron 10 lanchas para uso en las piscinas de cultivo por un valor total de Q336,000.00 y un barco de lujo con características deportivas para uso de los socios por un valor de Q560,000.00 por el cual no procede crédito fiscal porque no está vinculado con el proceso productivo.			<b>Q60,000.00</b>	<b>Q60,000.00</b>
<b>AJ-4</b>				
Edificios Operaciones de Exportación IVA Crédito Fiscal			110,400.00	110,400.00
Factura No. 3233 a nombre de Innovaciones, S.A. se verificó en la documentación que se construyó un apartamento y una área recreativa con piscina, en un terreno cercano a la planta productiva, para uso de los socios, lo cual no es del giro de la empresa por lo tanto no procede crédito fiscal.			<b>Q110,400.00</b>	<b>Q110,400.00</b>
<b>AJ-5</b>				
Combustibles Operaciones de Exportación IVA Crédito Fiscal			1,362.00	1,362.00
Factura No. 4560 a nombre de Shell Reu, S.A. se verificó que en el calculo de IVA esta incluido el impuesto a la Distribución del Petróleo, cantidad de galones de diesel 9,778.46 por Q1.3 por galón Q12,712.				
Q254,240.00 -12,712.00= 241,528/1.12 215,650X12% 25,878.00 - valor registrado en libro de compras 27,240.00 = 1,362.00 = valor del crédito fiscal a ajustar.			<b>Q1,362.00</b>	<b>Q1,362.00</b>

<b>LOS CAMARONES, S.A.</b> <b>CÉDULA DE AJUSTES</b> <b>DEL 1 AL 30 DE NOVIEMBRE 2006</b>		 	<b>PT./No.</b> <b>H.P. VL</b> <b>R.P. MM</b>	<b>A/R 2/2</b> <b>FECHA: 17/01/07</b> <b>FECHA: 17/01/07</b>
			<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
<b>R-1</b> Operaciones Locales IVA Crédito Fiscal Operaciones de Exportación IVA Crédito Fiscal			11,400.00	11,400.00
Factura No. 1235 a nombre de El Ebano, S.A. los servicios de seguridad no están relacionados al proceso productivo de la empresa, sin embargo si es un servicio adquirido, por lo cual es recomendable compensar el crédito fiscal con el débito fiscal generado por las ventas locales.			<b>Q11,400.00</b>	<b>Q11,400.00</b>
<b>R-2</b> Operaciones Locales IVA Crédito Fiscal Operaciones de Exportación IVA Crédito Fiscal			24,000.00	24,000.00
Factura No. 4562 a nombre de Diseños, S.A. se remodeló el área de oficinas, por lo tanto se debe compensar el crédito fiscal con el débito fiscal generado por ventas locales.			<b>Q24,000.00</b>	<b>Q24,000.00</b>
<b>R-3</b> Operaciones Locales IVA Crédito Fiscal Operaciones de Exportación IVA Crédito Fiscal			535.71	535.71
Factura No. 485 a nombre de Capexport, S.A. se verificó que dentro de las capacitaciones, están incluidos cursos de cultivo y comercialización del camarón por un valor de Q.49,320.00 y cursos de computación para personal de oficina por Q. 5,000.00, se recomienda compensar el crédito fiscal de los cursos de oficina con débito fiscal generado por las ventas locales.			<b>Q535.71</b>	<b>Q535.71</b>
<b>R-4</b> Operaciones Locales IVA Crédito Fiscal Operaciones de Exportación IVA Crédito Fiscal			9,000.00	9,000.00
Factura No. 7503 a nombre de Viveros del Sur, S.A. al verificar la factura se constató que corresponde a servicios de jardinería y compra de plantas ornamentales, se debe compensar crédito fiscal con débito fiscal generado por ventas locales.			<b>Q9,000.00</b>	<b>Q9,000.00</b>

LÓPEZ MARTÍNEZ Y ASOCIADOS, S.C.

CONTRIBUYENTE:

NIT:

PERÍODOS IMPOSITIVOS:

CÉDULA:

LOS CAMARONES, S.A.

172427-K

DEL 1 DE SEPTIEMBRE AL 30 DE NOVIEMBRE DE 2006

ANÁLISIS DEL MOVIMIENTO DEL CRÉDITO Y DÉBITO FISCAL HASTA LA FECHA DE CORTE

PT./No.  
H.P. CE  
R.P. MM

B-3  
FECHA: 08/01/07  
FECHA: 08/01/07

Período	Formulario No.	VENTAS				COMPRAS			Remanente Período Anterior	Total Crédito Fiscal	Crédito Siguiete Período
		Débito Fiscal	Devolución Banguat	Facturas Especiales	Total	Crédito Fiscal	Facturas Especiales	Total			
<b>2006</b>											
Septiembre	20131431252	142,806.00	781,513.00	39,943.00	<b>964,262.00</b>	1,502,137.00	39,943.00	<b>1,542,080.00</b>	2,578,166.00	4,120,246.00	<b>3,155,984.00</b>
Octubre	20131805240	930,696.00	767,942.00	38,954.00	<b>1,737,592.00</b>	1,780,972.00	38,954.00	<b>1,819,926.00</b>	3,155,984.00	4,975,910.00	<b>3,238,318.00</b>
Noviembre	20131805275	106,859.00	993,595.00	24,862.00	<b>1,125,316.00</b>	1,537,265.00	24,862.00	<b>1,562,127.00</b>	3,238,318.00	4,800,445.00	<b>3,681,121.00</b>
											(*)

REMANENTE DE CRÉDITO FISCAL PERIODO ANTERIOR POR EXPORTACIONES

3,238,318.00

DEVOLUCIÓN CRÉDITO FISCAL BANGUAT MES DE AGOSTO 2006

(993,595.00)

REMANENTE DE CRÉDITO FISCAL PERIODO ANTERIOR MENOS DEVOLUCIONES

2,244,723.00

CRÉDITO FISCAL DEL MES OPERACIONES DE EXPORTACIÓN

1,436,398.00

**SALDO CRÉDITO FISCAL OPERACIONES DE EXPORTACIÓN AL 30/11/2006**

Q3,681,121.00

(\*) considerando regularización de IVA de fin de mes, incluye Q5,992.00.

DÉBITO FISCAL OPERACIONES LOCALES (VENTAS LOCALES)

106,859.00

CRÉDITO FISCAL OPERACIONES LOCALES

100,867.00

**IVA POR PAGAR DEL MES OPERACIONES LOCALES**

Q5,992.00

**Fuente:**

Declaraciones y pago del Impuesto al Valor Agregado

**Procedimientos:**

Se reviso el movimiento del crédito y débito fiscal del ultimo trimestre para verificar saldos

**Conclusión:**

El remanente del crédito fiscal por operaciones de exportación es razonable

LÓPEZ MARTÍNEZ Y ASOCIADOS, S.C.

CONTRIBUYENTE: LOS CAMARONES, S.A.  
 NIT: 172427-K  
 PERÍODOS IMPOSITIVOS: SEPTIEMBRE, OCTUBRE Y NOVIEMBRE 2006  
 CEDULA: COMPARATIVA DE COMPRAS Y SERVICIOS RECIBIDOS Y CRÉDITO FISCAL

*[Handwritten initials]*

PT No. B-4  
 HP CE FECHA: 08/01/07  
 RP MM FECHA: 09/01/07

(Cifras expresadas en quetzales)

Periodo	LIBRO DE COMPRAS Y SERVICIOS RECIBIDOS					DECLARACIÓN Y RECIBO DE PAGO MENSUAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO							Total Crédito Fiscal Libro DMG	Variación Declarado vrs Libro Compras (+)ó(-)	Variación Declarado vrs Libro DMG (+)ó(-)	FOLIOS			
	Importaciones	Compra de Bienes	Servicios	Total	Total Crédito Fiscal	Importaciones	Compra de Bienes	Servicios	Total	Total Crédito Fiscal	Iva Facturas Especiales	Total Crédito Fiscal				Expediente			
																L/C	DEC	DMG	
	(A)					(B)							(C)	(D)	(C-A)	(C-D)			
Septiembre	94,180.00	6,743,083.00	6,013,410.00	12,850,673.00	1,542,080.76	94,180.00	6,410,221.00	6,013,410.00	12,517,811.00	1,502,137.00	39,943.00	1,542,080.00	1,542,080.76	(0.76)	(0.76)	45	15	59	
Octubre	202,204.10	10,238,539.29	4,725,311.11	15,166,054.50	1,819,926.54	202,204.00	9,913,921.00	4,725,311.00	14,841,436.00	1,780,972.00	38,954.00	1,819,926.00	1,819,926.54	(0.54)	(0.54)	47	131	59	
Noviembre	181,219.50	6,039,127.66	6,797,380.88	13,017,728.04	1,562,127.36	181,220.00	5,831,944.00	6,797,381.00	12,810,545.00	1,537,265.00	24,862.00	1,562,127.00	1,562,127.37	(0.36)	(0.37)	49	40	59	
<b>TOTALES</b>	<b>Q477,603.60</b>	<b>Q23,020,749.95</b>	<b>Q17,536,101.99</b>	<b>Q41,034,455.54</b>	<b>Q4,924,134.66</b>	<b>Q477,604.00</b>	<b>Q22,156,086.00</b>	<b>Q17,536,102.00</b>	<b>Q40,169,792.00</b>	<b>Q4,820,374.00</b>	<b>Q103,759.00</b>	<b>Q4,924,133.00</b>	<b>Q4,924,134.67</b>	<b>(Q1.66)</b>	<b>(Q1.67)</b>				

L/C = Libro de Compras y Servicios Recibidos    DEC = Declaración y recibo de pago mensual del Impuesto al Valor Agregado    DMG = Libro Mayor    IVA = Impuesto al Valor Agregado    NIT = Número de Identificación Tributaria

**Fuente:** Libro de Compras y Servicios Recibidos, Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado y el Diario Mayor General.

**Observación:** Las facturas especiales están incluidas en el Libro de Compras y Servicios Recibidos; sin embargo, en la declaración y recibo de pago mensual del Impuesto al Valor Agregado se reportan por separado.

- Procedimientos:**
- 1) Verificar que los valores declarados por el contribuyente guarden congruencia con lo registrado en el Libro de Compras y Servicios Recibidos y el Diario Mayor General.
  - 2) Comparar el crédito fiscal según declaraciones y lo registrado en el Libro de Compras y Servicios Recibidos.
  - 3) Comparar el crédito fiscal según declaraciones y lo registrado en el Diario Mayor General.
  - 4) Verificar cálculos aritméticos.

**Conclusión:** Según los procedimientos aplicados se determinó que existen diferencias que no son materiales entre lo declarado y lo registrado en libros.

LÓPEZ MARTÍNEZ Y ASOCIADOS, S.C.

CONTRIBUYENTE: LOS CAMARONES, S.A.  
 NIT: 172427-K  
 PERÍODOS IMPOSITIVOS: SEPTIEMBRE, OCTUBRE Y NOVIEMBRE 2006  
 CÉDULA: COMPARATIVA DE VENTAS Y SERVICIOS PRESTADOS Y DÉBITO FISCAL

*[Handwritten initials]*

PT No. B-5  
 HP CE FECHA: 08/01/07  
 RP MM FECHA: 11/01/07

(Cifras expresadas en quetzales)

Periodo Impositivo	LIBRO DE VENTAS Y SERVICIOS PRESTADOS				DECLARACIÓN Y RECIBO DE PAGO MENSUAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO						Débito Fiscal DMG	Variación Declarado vrs Libro Ventas (+) ó (-)	Variación Declarado vrs Libro DMG (+) ó (-)	Folios				
	Exportaciones	Ventas Locales	Total	Débito Fiscal	Exportaciones	Ventas	Total	Débito Fiscal	IVA Facturas Especiales	Total Débito Fiscal				DMG	DMG	Expediente		
																LV	DEC	DMG
Septiembre	14,546,877.50	1,190,050.30	15,736,927.80	142,806.04	14,546,877.00	1,190,050.00	15,736,927.00	142,806.00	39,943.00	182,749.00	182,749.04	(0.04)	(0.04)	21	14	133		
Octubre	13,653,954.20	7,755,803.80	21,409,758.00	930,696.46	13,653,954.00	7,755,804.00	21,409,758.00	930,696.00	38,954.00	969,650.00	969,650.46	(0.46)	(0.46)	52	131	133		
Noviembre	12,696,610.52	890,489.00	13,587,099.52	106,858.68	12,696,611.00	890,489.00	13,587,100.00	106,859.00	24,862.00	131,721.00	131,720.68	0.32	0.32	53	40	132		
<b>TOTALES</b>	<b>Q40,897,442.22</b>	<b>Q9,836,343.10</b>	<b>Q50,733,785.32</b>	<b>Q1,180,361.18</b>	<b>Q40,897,442.00</b>	<b>Q9,836,343.00</b>	<b>Q50,733,785.00</b>	<b>Q1,180,361.00</b>	<b>Q103,759.00</b>	<b>Q1,284,120.00</b>	<b>Q1,284,120.18</b>	<b>(Q0.18)</b>	<b>(Q0.18)</b>					

LV = Libro de Ventas y Servicios Prestados    DEC = Declaración y recibo de pago mensual del Impuesto al Valor Agregado    DMG = Libro Mayor    IVA = Impuesto al Valor Agregado  
 NIT = Número de Identificación Tributaria

Fuente: Declaraciones y recibos de pago mensual del Impuesto al Valor Agregado, Libro de Ventas y Servicios Prestados y Diario Mayor General.

Observación:

- Procedimientos:
- 1) Verificar que los valores declarados por el contribuyente guarden congruencia con lo registrado en el Libro de Ventas y Servicios Prestados y Libro Mayor.
  - 2) Comparar el débito fiscal según declaraciones y lo registrado en el Libro de Ventas y Servicios Prestados.
  - 3) Comparar el débito fiscal según declaraciones y lo registrado en el Diario Mayor General.
  - 4) Verificar cálculos aritméticos.

Conclusión: Según los procedimientos aplicados se determinó que existen diferencias que no son materiales entre lo declarado contra lo registrado en los libros.

LÓPEZ MARTÍNEZ Y ASOCIADOS, S.C.  
 EMPRESA: LOS CAMARONES, S.A.  
 NIT: 172427-K  
 PERIODO: DEL 1 AL 30 DE NOVIEMBRE 2006  
 CÉDULA: MUESTRA DE COMPRAS Y SERVICIOS RECIBIDOS POR OPERACIONES DE EXPORTACIÓN

*[Handwritten signature]*

PT No. B-6-1/2  
 HP VL FECHA: 10/01/07  
 RP MM FECHA: 16/01/07

Fecha	FACTURA		NIT	Nombre del Proveedor	Concepto	Valor Neto de Compra	Valor Neto Servicios	Valor Neto Importaciones	IVA Crédito Fiscal Exportaciones	Totales	Banco SBI, S.A. Pagado con cheque No.	
	SERIE	NÚMERO										
29/08/06		653	601201	EDGAR RAÚL OVALLE	Servicios Exportación	43,500.00	0.00	0.00	5,220.00	48,720.00	189942	AJ-1
02/11/06	A	3456	1289-K	ALINSUR, S.A.	Compra de bienes Exportación	43,016.95	0.00	0.00	5,162.03	48,178.98	194354	√
02/11/06		3205	1056	VIAJES Y ENTRETENIMIENTOS, S.A.	Servicios Exportación	0.00	383,928.57	0.00	46,071.43	430,000.00	197347	AJ-2
03/11/06	A	268	16271	CARTONES DE GUATEMALA, S.A.	Compra de bienes Exportación	1,266,129.91	0.00	0.00	151,935.59	1,418,065.50	198354	√
03/11/06	Z	1063	43121	COMSUR, S.A.	Compra de bienes Exportación	47,654.00	0.00	0.00	5,718.48	53,372.48	198305	√
03/11/06		2549	18206	TACA INTERNATIONAL AIRLINES	Servicios Exportación	0.00	140,000.00	0.00	16,800.00	156,800.00	198406	√
05/11/06		1235	22486	EL EBANO, S.A.	Servicios Exportación	0.00	95,000.00	0.00	11,400.00	106,400.00	198507	R-1
05/11/06		4562	35146	DISEÑOS, S.A.	Servicios Exportación	0.00	200,000.00	0.00	24,000.00	224,000.00	198608	R-2
05/11/06		329	12346	MAERSK DE GUATEMALA, S.A.	Servicios Exportación	0.00	1,967,000.00	0.00	236,040.00	2,203,040.00	198709	√
08/11/06		1239	7566	AGROEXPORTACIONES MAYA, S.A.	Servicios Exportación	0.00	85,000.00	0.00	10,200.00	95,200.00	198810	√
09/11/06	G	485	19446	CAPEXPORT, S.A.	Servicios Exportación	0.00	48,500.00	0.00	5,820.00	54,320.00	198911	R-3
09/11/06		7503	16796	VIVEROS DEL SUR, S.A.	Servicios Exportación	0.00	75,000.00	0.00	9,000.00	84,000.00	199012	R-4
10/11/06	Q	236	6876	AUTOMARINA, S.A.	Compra de bienes Exportación	800,000.00	0.00	0.00	96,000.00	896,000.00	199113	AJ-3
10/11/06	E	2930	85721	HENKEL LA LUZ, S.A.	Compra de bienes Exportación	256,500.00	0.00	0.00	30,780.00	287,280.00	199214	√
13/11/06	T	3233	12271	INNOVACIONES, S.A.	Servicios Exportación	0.00	920,000.00	0.00	110,400.00	1,030,400.00	199315	AJ-4
13/11/06	A	843	27171	CEK DE GUATEMALA, S.A.	Compra de bienes Exportación	162,000.00	0.00	0.00	19,440.00	181,440.00	199416	√
13/11/06	W	356	53256	LABORATORIOS Y EQUIPOS, S.A.	Compra de bienes Exportación	144,500.00	0.00	0.00	17,340.00	161,840.00	199517	√
13/11/06	E	289	4579-G	PHARMA, S.A.	Compra de bienes Exportación	75,000.00	0.00	0.00	9,000.00	84,000.00	199618	√
13/11/06		398	351646	DE OFICINA, S.A.	Compra de bienes Exportación	53,000.00	0.00	0.00	6,360.00	59,360.00	199719	√
14/11/06	A	259	12359-K	COTEG, S.A.	Compra de bienes Exportación	235,000.00	0.00	0.00	28,200.00	263,200.00	199820	√
14/11/06	A	459	12389-K	SHELL REU, S.A.	Combustibles Exportaciones	225,000.00	0.00	0.00	27,000.00	252,000.00	199921	√
14/11/06	DI	173	16694-9	SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTAR	Importación	0.00	0.00	155,125.00	18,615.00	173,740.00	200022	√
14/11/06	M	12	19031	TRANSCONTINENTAL, S.A.	Servicios Exportación	0.00	265,000.00	0.00	31,800.00	296,800.00	200123	√
15/11/06	Z	305	71266	COMERCIAL PACIFICO, S.A.	Compra de bienes Exportación	175,000.00	0.00	0.00	21,000.00	196,000.00	200224	√
17/11/06	G	1254	77952-K	PLASTIEMPAQUES, S.A.	Compra de bienes Exportación	105,000.00	0.00	0.00	12,600.00	117,600.00	200325	√
17/11/06		1225	17846	UPS, S.A.	Servicios Exportación	0.00	62,127.31	0.00	7,455.28	69,582.59	200426	√
17/11/06		2579	33646	AGRICULTURA DEL FUTURO, S.A.	Compra de bienes Exportación	33,750.00	0.00	0.00	4,050.00	37,800.00	200527	√
17/11/06		2467	27781	AGRÍCOLA PLACETAS, S.A.	Compra de bienes Exportación	65,789.00	0.00	0.00	7,894.68	73,683.68	200628	√
17/11/06		1256	38511	AGROBIOTEK, S.A.	Servicios Exportación	0.00	80,000.00	0.00	9,600.00	89,600.00	200729	√
17/11/06		4522	183731	CAMARONES DEL SUR, S.A.	Compra de bienes Exportación	419,924.11	0.00	0.00	50,390.89	470,315.00	200830	√
17/11/06		4511	47906	EMPRESA MUNICIPAL DE AGUA	Servicios Exportación	0.00	330,000.00	0.00	39,600.00	369,600.00	200931	√
17/11/06	D	1588	19765	TRANSPORTES DE REU, S.A.	Servicios Exportación	0.00	150,000.00	0.00	18,000.00	168,000.00	201032	√
22/11/06	R	2587	283021	ZOOMSA, S.A.	Compra de bienes Exportación	134,276.00	0.00	0.00	16,113.12	150,389.12	201133	√
24/11/06		1279	13951	MAXIMILIANO ESPINOZA ROBLES	Servicios Exportación	0.00	96,790.00	0.00	11,614.80	108,404.80	201234	√
24/11/06		6547	16826	REP. TRANSOCEANICAS, S.A.	Servicios Exportación	0.00	350,000.00	0.00	42,000.00	392,000.00	201335	√
24/11/06	F	1005	19251	TRANS. EMP. Y ALMACENAMIENTOS	Servicios Exportación	0.00	180,128.17	0.00	21,615.38	201,743.55	201436	√
25/11/06		1277	12626	MAERSK DE GUATEMALA, S.A.	Servicios Exportación	0.00	57,890.00	0.00	6,946.80	64,836.80	201537	√
29/11/06	A	4560	12389-K	SHELL REU, S.A.	Combustibles Exportaciones	227,000.00	0.00	0.00	27,240.00	254,240.00	201638	AJ-5
30/11/06		1123	16936	AMERICAN AIRLINES	Servicios Exportación	0.00	636,780.00	0.00	76,413.60	713,193.60	201739	√
<b>TOTALES</b>						<b>Q4,512,039.97</b>	<b>Q6,123,144.05</b>	<b>Q155,125.00</b>	<b>Q1,294,837.08</b>	<b>Q12,085,146.10</b>		

LÓPEZ MARTÍNEZ Y ASOCIADOS, S.C.  
EMPRESA: LOS CAMARONES, S.A.  
NIT: 172427-K  
PERIODO: DEL 1 AL 30 DE NOVIEMBRE 2006  
CÉDULA: MUESTRA DE COMPRAS Y SERVICIOS RECIBIDOS POR OPERACIONES DE EXPORTACIÓN


PT No.	B-6-2/2	FECHA:	10/01/07
HP	VL	FECHA:	16/01/07
RP	MM		

<b>Crédito Fiscal del mes Operaciones de Exportación</b>	Q1,436,398.00	100.00%
<b>Crédito Fiscal Evaluado</b>	Q1,294,837.08	90.14% <input checked="" type="checkbox"/>

- Procedimientos:**
- 1) Verificar que el libro esté debidamente habilitado.
  - 2) Verificar los documentos originales que respaldan el crédito fiscal, así como la forma de pago de los mismos.
  - 3) Confirmar la debida autorización de las facturas, en el verificador de facturas establecido en el portal de la Superintendencia de Administración Tributaria.
  - 4) Verificar que la documentación que soporta el crédito fiscal identifique fecha de emisión, nombre y NIT del contribuyente, descripción de la compra o la prestación del servicio, que se utilice en su respectiva actividad, y que las facturas tengan autorización de la SAT.
  - 5) Verificar en los documentos que estén deducidos los impuestos correspondientes a cantidades recibidas por bonificaciones descuentos y devoluciones.
  - 6) Verificar que la documentación que soporta el crédito fiscal, esté registrada en el Libro de Compras y Servicios Recibidos.
  - 7) Verificar que la documentación que soporta el crédito fiscal, cumpla con los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su reglamento.
  - 8) Verificar que las facturas estén registradas cronológicamente en el Libro de Compras y Servicios Prestados.
  - 9) Revisar las facturas, recibos de pago o escrituras cuyo importe de crédito fiscal sea mayor a Q5,000.00 como parte de la muestra a evaluar.
  - 10) Verificar que las operaciones estén registradas en la contabilidad de la empresa.

**Conclusión:** Se encontraron algunas diferencias en cuanto a criterio de clasificación, entre compras para operaciones de exportación y locales y crédito fiscal que no es procedente, por lo cual se determinaron ajustes y reclasificaciones.

LÓPEZ MARTÍNEZ Y ASOCIADOS, S.C.  
 EMPRESA: LOS CAMARONES, S.A.  
 NIT: 172427-K  
 PERIODO: DEL 1 AL 30 DE NOVIEMBRE 2006  
 CÉDULA: REVISIÓN DE RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO -IVA-




PT No. B-7  
 HP VL FECHA: 15/01/2007  
 RP MM FECHA: 17/01/2007

No. Retención	Fecha	FACTURA		NIT	Nombre del Proveedor	Concepto	Valor Neto de Compra	Valor Neto Servicios	IVA Crédito Fiscal Exportaciones	IVA retenido
		SERIE	NÚMERO							
1010	02/11/06	A	3456	1289-K	ALINSUR, S.A.	Compra de bienes	43,016.95	0.00	5,162.03	774.30
1011	13/11/06	E	289	4579-G	PHARMA, S.A.	Compra de bienes	75,000.00	0.00	9,000.00	1,350.00
1012	13/11/06		3390	351646	DE OFICINA, S.A.	Compra de bienes	53,000.00	0.00	6,360.00	954.00
1013	17/11/06	G	1254	77952-K	PLASTIEMPAQUES, S.A.	Compra de bienes	105,000.00	0.00	12,600.00	1,890.00
1014	17/11/06		2589	33646	AGRICULTURA DEL FUTURO, S.A.	Compra de bienes	33,750.00	0.00	4,050.00	607.50
1015	17/11/06		2567	27781	AGRICOLA PLACETAS, S.A.	Compra de bienes	65,789.00	0.00	7,894.68	1,184.20
1016	17/11/06		123	38511	AGROBIOTEK, S.A.	Servicios	0.00	80,000.00	9,600.00	1,440.00
<b>TOTALES</b>							Q375,555.95	Q80,000.00	Q54,666.71	Q8,200.00

**Procedimientos:** Revisión de los porcentajes y cálculos aplicados en las retenciones efectuadas.  
 Revisión de las retenciones efectuadas durante el mes y de la declaración jurada mensual de retenciones del Impuesto al Valor Agregado.

**Conclusión:**

Se constató que durante el mes de noviembre de 2006 se efectuaron, declararon y registraron contablemente retenciones del Impuesto al Valor Agregado por un monto de Q 8,200.00; así mismo se comprobó que dicho monto no fue enterado a las cajas fiscales, debido a que se compensó con el crédito fiscal generado por actividades de exportación, por lo tanto al solicitar la devolución de crédito fiscal debe ser restado del total del mes.

**Fuente:** Libro de Compras y Servicios Recibidos y copia de retenciones.

LÓPEZ MARTÍNEZ Y ASOCIADOS, S.C.  
 EMPRESA: LOS CAMARONES, S.A.  
 NIT: 172427-K  
 CÉDULA: ANÁLISIS DE VENTAS AL EXTERIOR  
 MES DE NOVIEMBRE 2006

PT No. B-8  
 HP VL FECHA 16/01/07  
 RP MM FECHA 17/01/07

	Fecha	Docto.	Serie	Factura No.	Nombre	Total en USD\$	T.C.	Total en Q.	Pago recibido	Cuenta por cobrar
1	01/11/06	F	01A	379	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
2	01/11/06	F	01A	380	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
3	01/11/06	F	01A	381	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
4	02/11/06	F	01A	382	LADEX, LLC.	22,417.70	7.57244	169,756.69	√	
5	03/11/06	F	01A	383	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
6	03/11/06	F	01A	384	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
7	03/11/06	F	01A	385	SERVICIOS Y CONTRATACIONES, S.A.	33,328.28	7.56981	252,288.75	√	
8	03/11/06	F	01A	386	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
9	03/11/06	F	01A	387	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
10	03/11/06	F	01A	388	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
11	03/11/06	F	01A	389	LADEX, LLC.	48,597.12	7.56981	367,870.96	√	
12	03/11/06	F	01A	390	LADEX, LLC.	17,269.82	7.56981	130,729.26	√	
13	03/11/06	F	01A	391	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
14	03/11/06	F	01A	392	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
15	03/11/06	F	01A	393	FISH&SHRIMPS	16,322.59	7.56981	123,558.91	√	
16	03/11/06	F	01A	394	LADEX, LLC.	54,833.82	7.56981	415,081.60	√	
17	03/11/06	F	01A	395	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
18	03/11/06	F	01A	396	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
19	03/11/06	F	01A	397	LADEX, LLC.	11,574.34	7.56981	87,615.55	√	√
20	03/11/06	F	01A	398	FISH&SHRIMPS	46,342.50	7.56981	350,803.92	√	
21	03/11/06	F	01A	399	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
22	06/11/06	F	01A	400	SERVICIOS Y CONTRATACIONES, S.A.	13,384.21	7.57216	101,347.38	√	
23	08/11/06	F	01A	401	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
24	08/11/06	F	01A	402	LADEX, LLC.	2,382.15	7.56812	18,028.40	√	
25	08/11/06	F	01A	403	LADEX, LLC.	21,022.88	7.56812	159,103.68	√	
26	09/11/06	F	01A	404	SERVICIOS Y CONTRATACIONES, S.A.	33,420.09	7.57039	253,003.12	√	
27	09/11/06	F	01A	405	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
28	09/11/06	F	01A	406	SERVICIOS Y CONTRATACIONES, S.A.	38,487.40	7.57039	291,364.63	√	
29	10/11/06	F	01A	407	LADEX, LLC.	6,497.60	7.57119	49,194.56	√	
30	10/11/06	F	01A	408	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
31	10/11/06	F	01A	409	LADEX, LLC.	5,806.49	7.57119	43,962.04	√	
32	13/11/06	F	01A	410	LADEX, LLC.	5,700.16	7.57942	43,203.91	√	
33	14/11/06	F	01A	411	LADEX, LLC.	39,189.83	7.58282	297,169.43	√	
34	14/11/06	F	01A	412	FISH&SHRIMPS	10,887.20	7.58282	82,555.68	√	
35	15/11/06	F	01A	413	FISH&SHRIMPS	686.01	7.58375	5,202.53	√	
36	17/11/06	F	01A	414	FISH&SHRIMPS	19,849.54	7.59993	150,855.11	√	
37	20/11/06	F	01A	415	FISH&SHRIMPS	10,073.60	7.60100	76,569.43	√	
38	20/11/06	F	01A	416	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
39	20/11/06	F	01A	417	LADEX, LLC.	17,868.40	7.60100	135,817.71	√	
40	21/11/06	F	01A	418	LADEX, LLC.	32,627.76	7.60611	248,170.33	√	
41	21/11/06	F	01A	419	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
42	23/11/06	F	01A	420	LADEX, LLC.	7,894.80	7.60611	60,048.72	√	
43	23/11/06	F	01A	421	SERVICIOS Y CONTRATACIONES, S.A.	17,965.20	7.61459	136,797.63	√	
44	23/11/06	F	01A	422	SEAFOOD AND Co.	20,092.22	7.61459	152,994.02	√	
45	23/11/06	F	01A	423	LADEX, LLC.	13,974.87	7.61455	106,412.37	√	
46	23/11/06	F	01A	424	LADEX, LLC.	3,750.11	7.61460	28,555.58	√	
47	23/11/06	F	01A	425	LADEX, LLC.	1,063.47	7.61459	8,097.89	√	
48	24/11/06	F	01A	426	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
49	24/11/06	F	01A	427	LADEX, LLC.	11,041.60	7.61530	84,085.10	√	
50	27/11/06	F	01A	428	LADEX, LLC.	6,904.14	7.61362	52,565.50	√	
51	27/11/06	F	01A	429	ANULADA	0.00	0.00000	0.00		
52	27/11/06	F	01A	430	LADEX, LLC.	21,704.14	7.61362	165,247.07	√	
53	27/11/06	F	01A	431	LADEX, LLC.	581.91	7.61362	4,430.44	√	
54	27/11/06	F	B	52	LADEX, LLC.	59,862.13	7.61362	455,767.51	√	
55	27/11/06	F	B	53	LADEX, LLC.	167,615.49	7.61362	1,276,160.65	√	
56	29/11/06	F	01A	432	LADEX, LLC.	16,050.45	7.61567	122,234.93	√	
57	29/11/06	F	01A	433	LADEX, LLC.	547.98	7.61566	4,173.23	√	
58	29/11/06	F	01A	434	SERVICIOS Y CONTRATACIONES, S.A.	58,220.69	7.62637	444,012.52	√	
59	30/11/06	F	01A	435	FISH&SHRIMPS	297.00	7.62636	2,265.03	√	
60	30/11/06	F	01A	436	SEAFOOD AND Co.	599,201.70	7.62637	4,569,733.87		√
61	30/11/06	F	01A	437	SEAFOOD AND Co.	15,666.89	7.62637	119,481.50		√
62	30/11/06	F	01A	438	FISH&SHRIMPS	121,118.22	7.62637	923,692.36		√
63	30/11/06	F	B	54	FISH&SHRIMPS	16,600.43	7.62637	126,601.02		√
<b>TOTAL VENTAS</b>						<b>USD 1,668,722.93</b>		<b>Q12,696,610.52</b>		

Porcentaje de  
 ventas  
 Ventas Exentas Q12,696,610.52 93.45%  
 Ventas Locales Q890,489.00 6.55%  
 Ventas Totales Q13,587,099.52 100.00%

Fuente: Libro de Ventas y Servicios Prestados

- Procedimientos:
- 1) Verificar que el libro esté habilitado.
  - 2) Verificar cumplimiento de requisitos de las facturas, rango numérico autorizado, número y fecha de la resolución de la emisión, la razón social y el NIT de la imprenta encargada de impresión, Artículo No. 31 Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado -IVA-.
  - 3) Confirmar la debida autorización de las facturas, en el verificador de facturas establecido en el portal de la Superintendencia de Administración Tributaria.
  - 4) Verificar que las facturas estén registradas en el libro de ventas y servicios prestados en orden cronológico.
  - 5) Verificar las facturas y la documentación que respalda la exportación (Formularios aduaneros, conocimientos de embarque, guías aéreas) así como los pagos recibidos por las ventas efectuadas, o el registro en una cuenta por cobrar.
  - 6) Verificar que las operaciones estén registradas en la contabilidad de la empresa.

Conclusión: Las ventas cuentan con la documentación de respaldo correspondiente, se encuentran adecuadamente contabilizadas y declaradas.

LÓPEZ MARTÍNEZ Y ASOCIADOS, S.C.


PT No. B-9

HP VL FECHA  
RP LR FECHA

17/01/07  
18/01/07

**EMPRESA:** LOS CAMARONES, S.A.  
**NIT:** 172427-K  
**PERIODO:** DEL 1 AL 30 DE NOVIEMBRE 2006  
**CÉDULA:** DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL POR SOLICITAR DEVOLUCIÓN

	<b>Saldo según Auditoría al 30/11/06</b>
--	--

Crédito fiscal por operaciones de exportación	€ B Q1,204,880.29
(-) Retenciones de IVA practicadas durante el mes de noviembre 2006	<u>(Q8,200.00)</u>
Crédito fiscal por operaciones de exportación	Q1,196,680.29
Porcentaje de devolución	60% 
<b>Valor del crédito fiscal por solicitar devolución</b>	<b>Q718,008.17</b> 

**Fuente:** Cédula sumaria y cédula de retenciones del mes

**Procedimientos:** Cálculo del valor del crédito fiscal por solicitar devolución, para el mes de noviembre 2006, después de ajustes y reclasificaciones, menos retenciones del mes por porcentaje.

**Conclusión:** El crédito fiscal generado por la empresa por operaciones de exportación es razonable para el período de noviembre 2006.

LÓPEZ MARTÍNEZ Y ASOCIADOS, S.C.



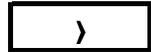
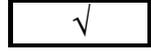
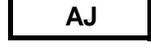
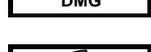
PT No.  
HP  
RP

B-10  
CE  
LR

FECHA 17/01/07  
FECHA 18/01/07

EMPRESA: LOS CAMARONES, S.A.  
NIT: 172427-K  
PERÍODOS: DEL 1 AL 30 DE NOVIEMBRE 2006

### CÉDULA DE MARCAS

	Sumado vertical
	Sumado horizontal
	Documento revisado
	Cálculo verificado
	Ajuste
	Folio
	Diario Mayor General
	Viene de cédula
	Va a cédula

## 5.4 Finalización

### 5.4.1 Elaboración de Informes

LÓPEZ MARTÍNEZ Y ASOCIADOS, S.C.

---

#### CARTA A LA GERENCIA

Licenciado  
José Roberto Morataya Pineda  
Gerente General  
Los Camarones, S.A.  
Ciudad

Estimado Licenciado Morataya:

De manera atenta nos dirigimos a usted con el propósito de darle a conocer los hallazgos detectados derivados de nuestra auditoría practicada al crédito fiscal por Impuesto al Valor Agregado, generado por operaciones relacionadas con la actividad de exportación, por el período comprendido del 1 al 30 de noviembre 2006.

Hemos decidido comunicarle por escrito dichos hallazgos, en virtud que inciden directamente en nuestra opinión, y además afectan significativamente el posible resultado de su solicitud de devolución de crédito fiscal.

Es importante mencionar que el registro y operación del crédito fiscal es responsabilidad de la administración de la empresa Los Camarones, S.A., nuestra responsabilidad es verificar que dicho crédito fiscal sea procedente previo a solicitar su devolución; en este sentido, a continuación le detallamos los ajustes y reclasificaciones que deberían hacerse al crédito fiscal:

#### Ajustes

1. Factura No. 653 a nombre de Edgar Raúl Ovalle, por servicios de control de calidad, de fecha 29/08/06, la cual no procede solicitar devolución de crédito fiscal, por tener mas de dos meses de haber sido emitida. Monto del ajuste Q5,220.00. Según Artículo No. 20 Reporte del Crédito Fiscal, de la Ley del

Impuesto al Valor Agregado –IVA–, las fechas de las facturas deben corresponder al mes del periodo que se liquida, o máximo dos meses inmediatos siguientes.

2. Factura No. 3205 a nombre de Viajes y Entretenimientos, S.A. de fecha 02/11/06, al verificar la documentación, se determino que se compraron boletos aéreos para personal que no pertenece a la empresa. Monto del ajuste Q9,600.00.
3. Factura No. 236 a nombre de Automarina, S.A. de fecha 10/11/06, por compra de barco de lujo, con características deportivas. Monto del ajuste Q60,000.00.
4. Factura No. 3233 a nombre de Innovaciones, S.A. de fecha 13/11/06, por construcción de un apartamento y una área recreativa con piscina. Monto del ajuste Q110,400.00.
5. Factura No. 4560 a nombre de Shell Reu, S.A. de fecha 29/11/06, por haber tomado en cuenta el Impuesto a la Distribución del Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo, para el calculo del impuesto al valor agregado. Monto del ajuste Q1,362.00.

Realizar los ajustes al crédito fiscal generado por las facturas enumeradas anteriormente ya que no proceden para solicitar su devolución.

#### Reclasificaciones

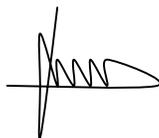
1. Factura No. 1235 a nombre de El Ébano, S.A. de fecha 05/11/06, por servicios de seguridad. Monto Q11,400.00.
2. Factura No. 35146 a nombre de Diseños, S.A. de fecha 05/11/06, por remodelación practicada en el área de oficinas. Monto Q24,000.00.
3. Factura No. 485 a nombre de Capexport, S.A. de fecha 09/11/06, cursos de computación para personal de oficinas. Monto Q535.71.

4. Factura 7503 a nombre de Viveros del Sur, S.A. de fecha 09/11/06, jardinería y compra de plantas ornamentales. Monto Q9,000.00.

Reclasificar el crédito fiscal generado por las facturas detalladas anteriormente para poder compensarlo con el débito fiscal generado por operaciones locales.

Según el Artículo No. 16 Procedencia del crédito fiscal, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, los contribuyentes que se dediquen a la exportación, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal cuando el impuesto hubiere sido generado por la importación, adquisición de bienes o la utilización de servicios vinculados con el proceso productivo o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente.

A nuestro criterio es recomendable realizar los ajustes y reclasificaciones al crédito fiscal por Impuesto al Valor Agregado generado por operaciones relacionadas con la actividad de exportación, correspondiente al período impositivo comprendido del 1 al 30 de noviembre 2006, con el objetivo de evitar ajustes por parte de la Administración Tributaria. El monto total a ajustar y/o reclasificar asciende a la cantidad de: Doscientos treinta y un mil quinientos diez y siete quetzales con 71 centavos (Q231,517.71).



Lic. Luis Rodolfo López Martínez  
Contador Público y Auditor  
Gerente de Auditoría  
Colegiado Número 9814698

Guatemala, 18 de enero de 2007

Diagonal 6, 10-27 Zona 10, Centro Gerencial Las Margaritas Torre I Of. 708

## MEMORANDO DE CONTROL INTERNO

Licenciado  
José Roberto Morataya Pineda  
Gerente General  
Ciudad

Estimado Licenciado Morataya:

Derivado de la auditoría practicada a la relación del crédito fiscal por Impuesto al Valor Agregado generado por operaciones relacionadas con la actividad de exportación, de la empresa Los Camarones, S.A. por el período impositivo comprendido del 1 al 30 de noviembre 2006, consideramos el control interno relevante a la preparación de la relación por parte de la administración, para poder diseñar los procedimientos de auditoría apropiados a las circunstancias.

La administración de la empresa es responsable de establecer y mantener un sistema de control interno, al cumplir con esta responsabilidad, estimaciones y juicios son requeridos de parte de la administración para evaluar los beneficios esperados y costos relacionados de tales procedimientos de control. Los objetivos de un sistema son proporcionar a la administración, seguridad razonable, aunque no absoluta, que los activos están salvaguardados contra pérdidas por un uso no autorizado, que las transacciones se ejecuten de conformidad con la autorización de la administración y registrados adecuadamente.

Debido a restricciones inherentes en cualquier sistema de control interno, errores o irregularidades podrán ocurrir y no ser detectados. Así mismo, las proyecciones de cualquier evaluación del sistema para períodos futuros están sujetas al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inapropiados por razón de cambios en

las condiciones o que el grado de cumplimiento con los procedimientos pueda deteriorarse.

A continuación detallamos las deficiencias de control interno detectadas en el área relacionada al crédito fiscal, durante la realización de nuestro trabajo de auditoría, así como los riesgos y sugerencias al respecto:

<b>Deficiencia</b>	<b>Riesgo</b>	<b>Sugerencia</b>
No existe manual de procedimientos para el personal de contabilidad.	Errores y falta de oportunidad en los registros contables, omisión de tareas a efectuar en cada puesto de trabajo.	Elaborar manual de procedimientos para cada puesto de trabajo, para definir la forma y la fecha en que se deben realizar las tareas asignadas al personal.
No se le da al personal las atribuciones de su puesto de trabajo, por medio escrito.	Descuido de actividades a realizar en cada puesto de trabajo.	Dar al personal instrucciones y atribuciones por medio escrito, para definir que tareas son de cada puesto de trabajo, y responsabilizar al personal.
No se capacita constantemente a los asistentes de contabilidad en materia tributaria, únicamente a nivel de jefatura.	Errores en la declaración de impuestos por falta de conocimientos actualizados.	Capacitar al personal constantemente a todos los niveles necesarios para desempeñar de manera adecuada sus funciones y atribuciones, ya que esto ayuda a disminuir errores potenciales y pérdida de tiempo en correcciones.
No existe un área segura destinada a la custodia y archivo de la documentación, contable	Pérdida de información valiosa para la empresa.	Establecer un área restringida con medidas de seguridad para evitar pérdida y difusión de

financiera y fiscal.		información confidencial de la empresa.
Se detectaron algunas compras clasificadas como operaciones de exportación, siendo en realidad compras para operaciones locales; según entrevista con el contador explicó que derivado de la cantidad de trabajo del mes se requirió de la ayuda del encargado de facturación para ingresar las facturas en el libro de compras.	Que al momento de solicitar devolución de crédito fiscal, existan estas deficiencias derivadas de uso de personal que no tiene el conocimiento y criterios necesarios para la clasificación de las compras, lo cual provoca ajustes o denegatoria del crédito fiscal solicitado.	Cada persona tiene que ser responsable por las actividades asignadas a cada puesto de trabajo, y si se da el caso que esté muy recargado un puesto de trabajo, se debe realizar una evaluación para redistribuir cargas de trabajo al personal involucrado.



Lic. Luis Rodolfo López Martínez  
 Contador Público y Auditor  
 Gerente de Auditoría  
 Colegiado Número 9814698

Guatemala, 19 de enero de 2007

Diagonal 6, 10-27 Zona 10, Centro Gerencial Las Margaritas Torre I Of. 708

## DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Licenciado  
José Roberto Morataya Pineda  
Gerente General  
Ciudad

Estimado Licenciado Morataya:

Hemos auditado la relación que se acompaña del crédito fiscal por Impuesto al Valor Agregado generado por operaciones relacionadas con la actividad de exportación, de la empresa Los Camarones, S.A. por el período impositivo comprendido del 1 al 30 de noviembre 2006. Esta relación es responsabilidad de la administración de la empresa Los Camarones, S.A., nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre la relación, con base en nuestra auditoría.

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Estas normas requieren que planeemos y desarrollemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si la relación está libre de representación errónea de importancia relativa. Nuestra auditoría incluyó examinar sobre una base de procedimientos y pruebas, evidencia que sustenta los montos y revelaciones en la relación. Una auditoría también incluye evaluar los principios contables usados y las estimaciones significativas hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de la relación. Creemos que nuestra auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, la relación del crédito fiscal por Impuesto al Valor Agregado generado por operaciones relacionadas con la actividad de exportación, da un punto de vista verdadero y razonable del crédito fiscal de la empresa, por el período comprendido del 1 al 30 de noviembre de 2006, de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad.



Lic. Luis Rodolfo López Martínez  
Contador Público y Auditor  
Gerente de Auditoría  
Colegiado Número 9814698

Guatemala, 19 de enero 2007

Diagonal 6, 10-27 Zona 10, Centro Gerencial Las Margaritas Torre I Of. 708

## CONCLUSIONES

1. El desconocimiento y la inadecuada aplicación de los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA–, por parte de las empresas exportadoras de camarones, es una de las causas más frecuentes por las cuales la Administración Tributaria deniega parcial o totalmente la devolución del crédito fiscal.
2. Para determinar el alcance en una auditoría sobre un componente o partida específica de un estado financiero, el Contador Público y Auditor deberá considerar aquellas partidas de los estados financieros que estén interrelacionadas y que podrán en forma importante afectar a la información que se va a examinar.
3. Para impugnar las resoluciones de la Administración Tributaria procede el recurso de revocatoria y contra las resoluciones de los recursos de revocatoria dictadas por el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, procede el recurso contencioso administrativo.

## RECOMENDACIONES

1. Que en las empresas exportadoras se contemple un plan de capacitación continua para el personal encargado de presentación y declaración de impuestos, ya que esto ayuda a mejorar el nivel de conocimientos y a disminuir errores y retrasos en la presentación y declaración de impuestos.
2. Que al determinar el alcance y la oportunidad de los procedimientos en el desarrollo de una auditoria, el Contador Público y Auditor deberá considerar, información de otras áreas o partidas específicas relacionadas a la partida que se está examinando, con la finalidad de verificar la veracidad y razonabilidad de la información presentada.
3. Que las empresas exportadoras previo a solicitar la devolución del crédito fiscal, consideren que este sea evaluado por un Contador Público y Auditor, considerando el conocimiento que posee en materia contable, fiscal y legal. Esto con la finalidad de evitar atrasos, ajustes o denegatorias.
4. Que se considere por parte de las empresas exportadoras, estudiantes y profesionales, el presente trabajo de tesis, ya que contiene información general, específica y actualizada, relacionada a la Auditoría Fiscal y los procesos administrativos para solicitar la devolución del crédito fiscal.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Aldana Gatica, Breennda Marleny –Tesis El Proceso Administrativo en Materia Tributaria Relacionado con una Empresa Comercial y el Contador Público y Auditor como Consultor Tributario –Departamento de Publicaciones Facultad de Ciencias Económicas Universidad de San Carlos de Guatemala –2007 –171 páginas.
2. Asamblea Nacional Constituyente –Constitución Política de la República de Guatemala, reformada por la consulta popular Acuerdo Legislativo 18-93 Guatemala –2008 –79 páginas.
3. Asamblea Nacional Constituyente –Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad –Decreto 1-86 –Guatemala –2008.
4. Asociación Gremial de Exportadores de Productos No Tradicionales AGEXPRONT –Guía del Exportador –2003 –180 páginas.
5. Cabanellas, Guillermo –Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual –12ª. Edición –Buenos Aires, Argentina –Editorial Eliasta S.R.L. –1979.
6. Centro de Capacitación Tributaria y Aduanera para Contribuyentes –Curso Devolución del Crédito Fiscal –Guatemala –2007.
7. Chamac Pérez, Feliciano –Tesis Auditoría a las Empresas de Exportación de Camarón Amparadas al Decreto 29-89 –Departamento de Publicaciones Facultad de Ciencias Económicas Universidad de San Carlos de Guatemala 1996 –128 páginas.
8. Chicas Hernández, Jaime Humberto –Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal –Guatemala –Departamento de Publicaciones Facultad de Ciencias Económicas Universidad de San Carlos de Guatemala, –2000 –283 páginas.

9. Chigüil Robles, Evilton Eduardo –Tesis El Mercadeo de Productos No Tradicionales de Exportación en el Proceso de Globalización Caso Práctico el Camarón –Departamento de Publicaciones Facultad de Ciencias Económicas Universidad de San Carlos de Guatemala –2004 –117 páginas.
10. Congreso de la República de Guatemala –Código de Comercio de Guatemala (y sus reformas vigentes) –Decreto Número 2-70 –Guatemala –2002 –202 páginas.
11. Congreso de la República de Guatemala –Código Tributario (y sus reformas vigentes) –Decreto Número 6-91 –Guatemala –2008 –101 páginas.
12. Congreso de la República de Guatemala –Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria –Decreto Número 20-2006 Guatemala –2006 –51 páginas.
13. Congreso de la República de Guatemala –Ley del Impuesto al Valor Agregado (y sus reformas vigentes) –Decreto Número 27-92 –Guatemala 2008 80 páginas.
14. Congreso de la República de Guatemala –Ley de lo Contencioso Administrativo (versión actualizada) –Decreto Número 119-96 –Guatemala 2006 17 páginas.
15. Congreso de la República de Guatemala –Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria –Decreto Número 1-98 –Guatemala –1998 –20 páginas.
16. Comité Internacional de Prácticas de Auditoría –Normas Internacionales de Auditoría –México –Equus Impresores, S.A. de C.V., –Novena Edición –2007 1,119 páginas.
17. Grupo Editorial Océano –Diccionario Enciclopédico Ilustrado –España –Carvajal, S.A. –1991.

18. Hernández Peralta, Mynor Romeo –Tesis La Explotación de Energía Eléctrica y la Problemática en la Devolución de Crédito Fiscal –Departamento de Publicaciones Facultad de Ciencias Económicas Universidad de San Carlos de Guatemala –2006 –206 páginas.
19. Marroquín, Claudia –Presentación El Proceso Administrativo según el Código Tributario –Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores Guatemala –2007.
20. Paz Álvarez, Roberto –Nociones Generales del Proceso y Proceso Administrativo –Guatemala –2003 –49 páginas.
21. Peralta Azurdia, Enrique, Jefe del Gobierno de la República de Guatemala –Código Procesal Civil y Mercantil –Decreto Ley 107 – Guatemala –2008 –256 páginas.
22. Pérez Orozco, Gilberto Rolando –Auditoría I Normas y Procedimientos Guatemala, Impresos Industriales, S.A., Segunda Edición –2001 –102 páginas.
23. Roldan de Morales, Zoila Esperanza –Auditoría de una Empresa Comercial, Pasivos, Patrimonios y Resultados –Guatemala, Departamento de Publicaciones de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, Primera Edición –2002 –Tomos I, II y III.
24. Torres Díaz, Azael –Manual Práctico del Cultivo del Camarón en Honduras Honduras –2000 –50 páginas.
25. Universidad de San Carlos de Guatemala, Centro de Estudios del Mar y Acuicultura CEMA –Cruceros de Investigación para los Recursos de Pargos y Camarones de la Costa Pacífica de Guatemala (1996-1998) Reporte Final Guatemala –1998 –14 páginas.

26. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Contaduría Pública y Auditoría –Material de apoyo para las pláticas de orientación para la elaboración de tesis –Guatemala –Departamento de Supervisión de Tesis –2002 –67 páginas.
27. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Contaduría Pública y Auditoría –Notas del seminario de Auditoría Guatemala –2003.

#### **Páginas de Internet**

28. [auditoriaforense.net](http://auditoriaforense.net)  
ACGAF –Asesores Consultores Gerenciales, Auditores Forenses –2009.
29. [www.export.com.gt](http://www.export.com.gt)  
Página de Internet de la Asociación Gremial de Exportadores –Guatemala –2006.
30. [www.revistaaquatic.com](http://www.revistaaquatic.com)  
Ministerio de Agricultura Ganadería y Alimentación –Unidad Técnica de Pesca y Acuicultura –Artículo de Dora Carolina Marroquín Mora, Guatemala –2006.
31. [www.sat.gob.gt](http://www.sat.gob.gt)  
Presentación Derecho de Defensa del Contribuyente –Guatemala –2007.

## ANEXO I

### **MODELO DE MEMORIAL PARA EVACUACIÓN DE AUDIENCIA**

**Señor**

**Jefe de la División de Fiscalización**

**Gerencia Regional Central**

**Superintendencia de Administración Tributaria**

**José Roberto Morataya Pineda**, mayor de edad, casado, guatemalteco, Ingeniero Industrial, de este domicilio, atentamente, comparezco, y

#### **EXPONGO:**

1. Actúo en mi calidad de Representante Legal de la entidad **LOS CAMARONES, SOCIEDAD ANÓNIMA**, calidad que acredito con la fotocopia legalizada de mi nombramiento contenido en el Acta Notarial autorizada en esta ciudad el trece de diciembre de mil novecientos noventa y nueve por el notario Roberto Estuardo Morales Gómez, el cual se encuentra registrado en el Registro Mercantil General de la República con el número 1305, folio 31, libro 78 de auxiliares de comercio el catorce de diciembre de mil novecientos noventa y nueve, la cual acompaño.
2. Mi representada tiene el Número de Identificación Tributaria 172427-K.
3. Señalo para recibir notificaciones la Diagonal 6 10-27 Zona 10, Centro Gerencial Las Margaritas Torre I, Oficina 707, de esta ciudad.
4. Atentamente comparezco a evacuar la audiencia No. A-2007-01-22-00097 de fecha 02 de febrero de 2007 y para tal efecto;

#### **EXPONGO:**

##### **1. DE LA IDENTIFICACIÓN DE LA AUDIENCIA:**

La audiencia No. A-2007-01-22-00097 fue emitida el 02 de febrero de 2007 por el Jefe de la División de Fiscalización de la Gerencia Regional Central, para darle a conocer a

mi representada el ajuste formulado al Crédito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado, correspondiente al período impositivo del 01 de octubre de 2006 al 31 de octubre de 2006, solicitado el 21 de diciembre de 2006. La misma establece un plazo de 30 días hábiles para que mi representada manifieste su conformidad o inconformidad con los ajustes formulados y presente las pruebas que estime procedentes.

## **2. DE LA FECHA DE NOTIFICACIÓN DE LA AUDIENCIA:**

La audiencia que se evacua le fue notificada a mi representada el día 5 DE FEBRERO DE 2007.

## **3. DE LA EXPOSICIÓN DE LOS MOTIVOS POR LOS CUALES SE RECURRE:**

### **Antecedentes:**

El 21 de diciembre de 2006, mi representada solicitó ante el Banco de Guatemala la devolución del Crédito Fiscal acumulado durante el período comprendido del 01 de octubre de 2006 al 30 de octubre de 2006, el cual asciende a Q912,300.00, en cuya oportunidad se acompañaron las pruebas correspondientes con que se acredita el derecho de mi representada para que se le devuelva el crédito fiscal solicitado, dichas pruebas obran en el expediente.

El 29 de diciembre de 2006 mi representada fue notificada del requerimiento de información número 2007-01-1248-1, emitido en esa misma fecha, por el Auditor Tributario Guillermo René Pérez Caxaj y el Supervisor Tributario Lester Manuel Ramírez Corado. Mi representada cumplió con presentar toda la documentación requerida, tal como consta en el Acta de Actuaciones de Auditores Tributarios número GRC-DF-CF-598-2006, de fecha 28 de diciembre de 2006.

### **Del Ajuste formulado por la Administración Tributaria:**

Como consecuencia de la revisión efectuada por el auditor tributario y el supervisor tributario, formularon el siguiente ajuste:

**Nombre: Ajuste al Crédito Fiscal por Impuesto al Valor Agregado**

**Valor del Ajuste Q 51,428.57**

**Explicación:** "...el contribuyente solicitó devolución de crédito fiscal respaldado por facturas que evidencian la adquisición de bienes y servicios que no están vinculados

directamente con su proceso productivo y de comercialización”. Las facturas se detallan a continuación:

Factura No. 15887, de fecha 6 de octubre de 2006, emitida por el proveedor Impresa, S.A., en concepto de “formularios de control de calidad” por valor de Q 200,000.00, la cual genera un crédito fiscal de Q 21,428.57.”

Factura No. 5486, de fecha 15 de octubre de 2006, emitida por el proveedor Construcciones, S.A., en concepto de “remodelación de edificios” por valor de Q 280,000.00, la cual genera un crédito fiscal de Q 30,000.00.”

**Base Legal:** Artículos 16 y 23 del Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Con relación al ajuste formulado por la Administración Tributaria, mi representada manifiesta su **inconformidad**, basándose en los siguientes argumentos:

**De los Argumentos que se esgrimen a favor de mi representada:**

Mi representada, no está de acuerdo con el ajuste formulado por la Administración Tributaria debido a que:

Los formularios de control de calidad consignados en la factura No. 15887 son necesarios para el proceso productivo y de comercialización, toda vez que cada caja de camarones es empacada, para poder ser exportada, debe tener adherido un formulario de control de calidad consignando todos los datos de producción, tamaño, controles y temperatura. (Adjunto fotocopia del citado formulario de control de calidad).

La remodelación de edificios efectuada, consignada en la factura No. 5486 es necesaria para el proceso productivo y de comercialización, toda vez que se llevó a cabo en la planta productiva, y corresponde a la ampliación del área de empaque de camarón. (Adjunto fotografías tomadas antes y después de la remodelación, fotocopia de cotización y orden de compra correspondiente por la remodelación en mención).

Como ya lo apunté anteriormente, mi representada solicitó la devolución del crédito fiscal que por derecho le corresponde del período del 01 de octubre de 2006 al 31 de octubre de 2006, solicitud que realizó con base en el derecho que le confieren los artículos 23 y 25 del Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado. Mi representada cumplió con presentar la documentación legal de soporte del crédito fiscal acumulado durante el período del 01 de octubre de 2006 al 31 de diciembre de 2006, y NO COMPARTE EL CRITERIO DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA AL ARGUMENTAR ENTRE OTRAS COSAS: “Que al verificarse la documentación legal de respaldo del crédito fiscal solicitado, se determinó que el contribuyente: LOS CAMARONES, SOCIEDAD ANÓNIMA, adquirió bienes y servicios que no están vinculados directamente con el proceso productivo y de comercialización, en este orden de ideas, se podrá apreciar, que el impuesto solicitado efectivamente fue generado por la adquisición de bienes y servicios directamente vinculados con el proceso productivo y de comercialización”.

El Auditor Tributario citó como bases legales los artículos 16 y 23 del Decreto 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado, si analizamos el artículo 16 del Decreto 27-92 y sus reformas que entre otras cosas regulan: “Procedencia del crédito fiscal, procede el derecho al crédito fiscal por la importación o adquisición de bienes y la adquisición de servicios que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley, el impuesto pagado por la adquisición, importación o construcción de activos fijos, se reconocerá como crédito fiscal cuando los mismos estén directamente vinculados al proceso de producción o de comercialización de los bienes y servicios del contribuyente. El impuesto pagado por el contribuyente y reconocido como crédito fiscal por la importación, adquisición o construcción de activos fijos, no integrará el costo de adquisición de los mismos para los efectos de la depreciación anual en el régimen del Impuesto Sobre la Renta. Los contribuyentes que se dediquen a la exportación y los que vendan o presten servicios a personas exentas en el mercado interno, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal cuando el impuesto hubiere sido generado por la importación, adquisición de bienes o la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley, vinculados con el proceso productivo o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente”.

Por otra parte el artículo 23 de la Ley establece: Los contribuyentes que se dediquen a la exportación, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal conforme a lo que establece el artículo 16 de ésta Ley.

Tal como se observa en el párrafo anterior a mi representada le asiste el derecho de devolución del crédito fiscal en virtud que cumple con lo establecido en los artículos anteriormente citados y tomando en cuenta que procede derecho al crédito fiscal por las importaciones, adquisiciones de bienes y servicios que se apliquen a actos gravados y a operaciones afectas por ésta ley y el saldo del crédito fiscal solicitado corresponde a estas operaciones, adicionalmente el derecho a la devolución establecido en el artículo 23 de la Ley establece que procederá conforme a lo establecido en el artículo 16 de la Ley, extremo que mi representada cumple.

Adicionalmente el artículo 18 de la Ley establece cual es la documentación del crédito fiscal, en efecto el citado artículo regula: “DE LA DOCUMENTACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL. Se reconocerá crédito fiscal, cuando se cumpla con los requisitos siguientes: a) Que se encuentre respaldado por las facturas, facturas especiales, notas de débito, en recibo de pago cuando se trate de importaciones, o en las escrituras públicas conforme lo que dispone el artículo 57 de la ley. b) Que dichos documentos se emitan a nombre del contribuyente y contengan su número de identificación tributaria. c) Que en el documento correspondiente se identifique en forma detallada el concepto, unidades y valores de la compra de los bienes y cuando se trate de servicios, debe especificarse concretamente la clase de servicio recibido y el monto de la remuneración u honorario. 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”. En el presente caso, mi representada **CUMPLE A CABALIDAD** con todos estos requisitos como lo pudieron comprobar los auditores fiscales, en todo caso, bastará con que se haga un análisis de las facturas emitidas a favor de mi representada para determinar que las mismas son legales, emitidas por personas individuales y jurídicas, las cuales reúnen los requisitos legales para su validez, en tal virtud, mi representada ha cumplido con todos los requisitos exigidos por la ley para tener derecho a la devolución al crédito fiscal que se solicita.

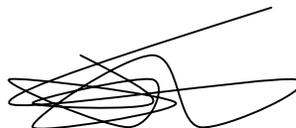
En conclusión, el ajuste formulado al crédito fiscal solicitado debe ser **desvanecido** considerando los argumentos de derecho y las pruebas de hecho que se relacionan, por lo mismo se deberá ordenar la devolución del crédito fiscal solicitado por un monto de Q51,428.57.

En consecuencia, atentamente:

**SOLICITO:**

1. Que se tome nota de que actúo en mi calidad de Representante Legal de la entidad LOS CAMARONES, SOCIEDAD ANÓNIMA, y del lugar que señalo para recibir notificaciones.
2. Que se tenga por evacuada la audiencia No. A-2007-01-22-00097, emitida el 02 de febrero de 2007, y notificada el 05 de febrero de 2007.
3. Que se evalúen las pruebas y argumentos aportados por mi representada.
4. Que oportunamente se dicte resolución que en derecho corresponde en la cual se declare EL DESVANECIMIENTO DEL AJUSTE AL CRÉDITO FISCAL SOLICITADO POR EL CONTRIBUYENTE LOS CAMARONES, SOCIEDAD ANÓNIMA, ACUMULADO A SU FAVOR POR UN MONTO DE CINCUENTA Y UN MIL CUATROCIENTOS VEINTIOCHO QUETZALES CON CINCUENTA Y SIETE CENTAVOS, Q51,428.57 CORRESPONDIENTE AL PERÍODO DEL 01 DE OCTUBRE DE 2006 AL 31 DE OCTUBRE DE 2006.
5. Que sea devuelto a mi representada el crédito fiscal objeto de ajuste, por valor de Q51,428.57.

Guatemala 07 de marzo de 2007



Representante Legal

## ANEXO II

### **MODELO DE MEMORIAL PARA INTERPONER EL RECURSO DE REVOCATORIA**

Señor

**Gerente Regional Central, Unidad de Resoluciones, Superintendencia de Administración Tributaria:**

**José Roberto Morataya Pineda**, mayor de edad, casado, guatemalteco, Ingeniero Industrial, de este domicilio, atentamente, comparezco, y

#### **EXPONGO:**

1. Actúo en mi calidad de Representante Legal de la entidad **LOS CAMARONES, SOCIEDAD ANÓNIMA**, calidad que acredito con la fotocopia legalizada de mi nombramiento contenido en el Acta Notarial autorizada en esta ciudad el trece de diciembre de mil novecientos noventa y nueve por el notario Roberto Estuardo Morales Gómez, el cual se encuentra registrado en el Registro Mercantil General de la República con el número 1305, folio 31, libro 78 de auxiliares de comercio el catorce de diciembre de mil novecientos noventa y nueve, la cual acompaño.
2. Mi representada tiene el Número de Identificación Tributaria 172427-K.
3. Señalo para recibir notificaciones la Diagonal 6 10-27 Zona 10, Centro Gerencial Las Margaritas Torre I, Oficina 707, de esta ciudad.
4. Atentamente comparezco a interponer **RECURSO DE REVOCATORIA**, y, para tal efecto;

#### **EXPONGO:**

##### **1. DE LA IDENTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN QUE SE IMPUGNA:**

La resolución que se impugna es la Número R-IF-GRC 18-2007 DE LA UNIDAD DE RESOLUCIONES, GERENCIA REGIONAL CENTRAL.

## **2. DE LA FECHA DE NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN QUE SE IMPUGNA:**

La resolución que se impugna le fue notificada a mi representada el día 08 DE MAYO DE 2007.

## **3. DE LA EXPOSICIÓN DE LOS MOTIVOS POR LOS CUALES SE RECURRE:**

### **Antecedentes:**

El 21 de diciembre de 2006, mi representada solicitó ante el Banco de Guatemala la devolución del Crédito Fiscal acumulado durante el período comprendido del 01 de octubre de 2006 al 30 de octubre de 2006, el cual asciende a Q912,300.00, en cuya oportunidad se acompañaron las pruebas correspondientes con que se acredita el derecho de mi representada para que se le devuelva el crédito fiscal solicitado, dichas pruebas obran en el expediente.

El 05 de febrero de 2007, mi representada fue notificada de la audiencia No. A-2007-01-22-00097 de fecha 02 de febrero de 2007, mediante la cual la Administración Tributaria da a conocer los ajustes formulados al crédito fiscal solicitado, por valor de Q 51,428.57. En respuesta a dicha audiencia, el 07 de marzo de 2007, mi representada presentó memorial manifestando su inconformidad con los ajustes formulados, presentando las pruebas pertinentes.

### **De la Resolución que resolvió la evacuación de la audiencia:**

Como consecuencia del memorial de evacuación de audiencia presentado, el Gerente Regional dictó la resolución No. R-IF-GRC 18-2007 de fecha 08 de mayo de 2007, mediante la cual entre otras cosas se resuelve: "Confirmar los ajustes formulados al crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado por valor de Q 51,428.57, derivados de la solicitud de devolución correspondiente al período comprendido del 01 de octubre de 2006 al 31 de octubre de 2006, presentada por el contribuyente LOS CAMARONES, SOCIEDAD ANÓNIMA ...".

Para dictar la referida resolución, entre otras cosas se argumentó: "**VISTO Y CONSIDERADO:** **1).** Que el contribuyente optó por solicitar ante el Banco de Guatemala, la devolución del crédito fiscal acumulado a su favor durante el período comprendido del 01 de octubre de 2006 al 31 de octubre de 2006, por un monto de novecientos doce mil trescientos quetzales exactos (Q912,300.00). **2).** Que al

verificarse la documentación legal de respaldo del crédito fiscal solicitado, se determinó que el contribuyente: LOS CAMARONES, SOCIEDAD ANÓNIMA, adquirió bienes y servicios que no están vinculados directamente con el proceso productivo y de comercialización. **3).** Que el artículo 16 del Decreto Número 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado establece: “ Los contribuyentes que se dediquen a la exportación y los que vendan o presten servicios a personas exentas en el mercado interno, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal cuando el impuesto hubiere sido generado por la importación, adquisición de bienes o la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley, vinculados con el proceso productivo o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente”. **POR TANTO:** El Gerente Regional Central, con base en lo considerado y los artículos 16 y 23 del Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, artículo 25 literales g) y l) del Acuerdo 2-98 del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria,.....”

**De los Argumentos que se esgrimen a favor del recurso que se plantea:**

Mi representada, no está de acuerdo con la resolución que confirmó los ajustes formulados al crédito fiscal solicitado, acumulado durante el período del 01 de octubre de 2006 al 31 de octubre de 2006, por la cantidad de novecientos doce mil trescientos quetzales exactos (Q912,300.00).

En efecto, como ya lo apunté anteriormente, mi representada solicitó la devolución del crédito fiscal que por derecho le corresponde del período del 01 de octubre de 2006 al 31 de octubre de 2006, solicitud que realizó con base en el derecho que le confieren los artículos 23 y 25 del Decreto 27-92 del Congreso, Ley del Impuesto al Valor Agregado. Mi representada cumplió con presentar la documentación legal de soporte del crédito fiscal acumulado durante el período del 01 de octubre de 2006 al 31 de diciembre de 2006, y NO COMPARTE EL CRITERIO DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA AL ARGUMENTAR ENTRE OTRAS COSAS: “VISTO Y CONSIDERADO:.... 2) Que al verificarse la documentación legal de respaldo del crédito fiscal solicitado, se determinó que el contribuyente: LOS CAMARONES, SOCIEDAD ANÓNIMA, adquirió bienes y servicios que no están vinculados directamente con el proceso productivo y de comercialización.”, en este orden de ideas, se podrá apreciar, que el impuesto solicitado efectivamente fue generado por la adquisición de bienes y servicios

directamente vinculados con el proceso productivo y de comercialización, como lo demuestro a continuación:

Factura No. 15887, de fecha 6 de octubre de 2006, emitida por el proveedor Impresa, S.A., en concepto de “formularios de control de calidad” por valor de Q 200,000.00, la cual genera un crédito fiscal de Q 21,428.57. Los formularios de control de calidad son necesarios para el proceso productivo y de comercialización, toda vez que cada caja de camarones es empacada, para poder ser exportada, debe tener adherido un formulario de control de calidad consignando todos los datos de producción, tamaño, controles y temperatura. (Adjunto fotocopia del citado formulario de control de calidad).

Factura No. 5486, de fecha 15 de octubre de 2006, emitida por el proveedor Construcciones, S.A., en concepto de “remodelación de edificios” por valor de Q 280,000.00, la cual genera un crédito fiscal de Q 30,000.00. La remodelación de edificios efectuada es necesaria para el proceso productivo y de comercialización, toda vez que se llevó a cabo en la planta productiva, y corresponde a la ampliación del área de empaque de camarón. (Adjunto fotografías tomadas antes y después de la remodelación, fotocopia de cotización y orden de compra correspondiente por la remodelación en mención).

El Gerente Regional Central para dictar la resolución referida básicamente citó como bases legales los artículos 16 y 23 del Decreto 27-92 del Congreso de la República y sus reformas, si analizamos el artículo 16 del Decreto 27-92 y sus reformas que entre otras cosas regulan: “Procedencia del crédito fiscal, procede el derecho al crédito fiscal por la importación o adquisición de bienes y la adquisición de servicios que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley, el impuesto pagado por la adquisición, importación o construcción de activos fijos, se reconocerá como crédito fiscal cuando los mismos estén directamente vinculados al proceso de producción o de comercialización de los bienes y servicios del contribuyente. El impuesto pagado por el contribuyente y reconocido como crédito fiscal por la importación, adquisición o construcción de activos fijos, no integrará el costo de adquisición de los mismos para los efectos de la depreciación anual en el régimen del Impuesto Sobre la Renta. Los contribuyentes que se dediquen a la exportación y los que vendan o presten servicios a personas exentas en el mercado interno, tendrán derecho a la devolución del crédito

fiscal cuando el impuesto hubiere sido generado por la importación, adquisición de bienes o la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley, vinculados con el proceso productivo o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente”.

Por otra parte el artículo 23 de la Ley establece: “Los contribuyentes que se dediquen a la exportación, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal conforme a lo que establece el artículo 16 de ésta Ley “.

Tal como se observa en el párrafo anterior a mi representada le asiste el derecho de devolución del crédito fiscal en virtud que cumple con lo establecido en los artículos anteriormente citados y tomando en cuenta que procede derecho al crédito fiscal por las importaciones, adquisiciones de bienes y servicios que se apliquen a actos gravados y a operaciones afectas por ésta ley y el saldo del crédito fiscal solicitado corresponde a estas operaciones, adicionalmente el derecho a la devolución establecido en el artículo 23 de la Ley establece que procederá conforme a lo establecido en el artículo 16 de la Ley, extremo que mi representada cumple.

Adicionalmente el artículo 18 de la Ley establece cual es la documentación del crédito fiscal, en efecto el citado artículo regula: “DE LA DOCUMENTACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL. Se reconocerá crédito fiscal, cuando se cumpla con los requisitos siguientes: a) Que se encuentre respaldado por las facturas, facturas especiales, notas de débito, en recibo de pago cuando se trate de importaciones, o en las escrituras públicas conforme lo que dispone el artículo 57 de la ley. b) Que dichos documentos se emitan a nombre del contribuyente y contengan su número de identificación tributaria. c) Que en el documento correspondiente se identifique en forma detallada el concepto, unidades y valores de la compra de los bienes y cuando se trate de servicios, debe especificarse concretamente la clase de servicio recibido y el monto de la remuneración u honorario. 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”. En el presente caso, mi representada **CUMPLE A CABALIDAD** con todos estos requisitos como lo pudieron comprobar los auditores fiscales, en todo caso, bastará con que se haga un análisis de las facturas emitidas a favor de mi representada para determinar que las mismas son

legales, emitidas por personas individuales y jurídicas, las cuales reúnen los requisitos legales para su validez, en tal virtud, mi representada ha cumplido con todos los requisitos exigidos por la ley para tener derecho a la devolución al crédito fiscal que se solicita.

En conclusión, el recurso que se plantea debe declararse con lugar por los argumentos de derecho y las pruebas de hecho que se relacionan, por lo mismo se deberá ordenar el desvanecimiento de los ajustes formulados por la Administración Tributaria, y la devolución del crédito fiscal solicitado por un monto de Q51,428.57.

**Sentido en que deberá emitirse la resolución impugnada:** En virtud de lo expuesto, al resolver el recurso de revocatoria que se interpone, se deberá declarar CON LUGAR EL DESVANECIMIENTO DEL AJUSTE AL CRÉDITO FISCAL SOLICITADO POR EL CONTRIBUYENTE “LOS CAMARONES, SOCIEDAD ANÓNIMA” ACUMULADO A SU FAVOR POR EL MONTO DE CINCUENTA Y UN MIL CUATROCIENTOS VEINTIOCHO QUETZALES CON CINCUENTA Y SIETE CENTAVOS, Q51,428.57 CORRESPONDIENTE AL PERÍODO DEL 01 DE OCTUBRE DE 2006 AL 31 DE OCTUBRE DE 2006.

En consecuencia, atentamente:

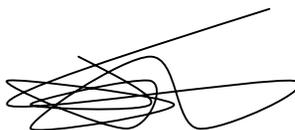
**SOLICITO:**

1. Que se tome nota de que actúo en mi calidad de Representante Legal de la entidad LOS CAMARONES, SOCIEDAD ANÓNIMA, y del lugar que señalo para recibir notificaciones.
2. Que se tenga por interpuesto RECURSO DE REVOCATORIA en contra de la resolución Número R-IF-GRC 18-2007 de la Gerencia Regional Central.
3. Que se le de trámite de ley al recurso que se interpone.
4. Que oportunamente se dicte resolución que en derecho corresponde en la cual se revoque la resolución Número R-IF-GRC 18-2007 DE LA GERENCIA REGIONAL CENTRAL, UNIDAD DE RESOLUCIONES, y se declare EL DESVANECIMIENTO DE LOS AJUSTES AL CRÉDITO FISCAL SOLICITADO POR EL CONTRIBUYENTE

LOS CAMARONES, SOCIEDAD ANÓNIMA, ACUMULADO A SU FAVOR POR UN MONTO DE CINCUENTA Y UN MIL CUATROCIENTOS VEINTIOCHO QUETZALES CON CINCUENTA Y SIETE CENTAVOS, Q51,428.57 CORRESPONDIENTE AL PERÍODO DEL 01 DE OCTUBRE DE 2006 AL 31 DE OCTUBRE DE 2006.

5. Que sea devuelto a mi representada el crédito fiscal objeto de ajuste, por valor de Q51,428.57.

Guatemala 18 de Mayo de 2007



Representante Legal

Al interponer el recurso de revocatoria ante el funcionario que emitió la resolución que confirma los ajustes, en un plazo de cinco días (5) hábiles elevará el expediente al superior jerárquico (El Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria), quien después del trámite resolverá en un plazo de treinta (30) días hábiles de elevado a su consideración el recurso, confirmando, modificando, revocando o anulando la resolución recurrida.