

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

**LA PARTICIPACIÓN DEL C.P.A. COMO AUDITOR INTERNO DE UNA EMPRESA  
IMPORTADORA Y COMERCIALIZADORA DE CALZADO EN LA UTILIZACIÓN DE LOS  
BENEFICIOS E INCENTIVOS FISCALES DE UNA  
ZONA FRANCA.**

**TESIS**

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

**Por:**

**EDWIN LEONEL AVILA GUERRA**

**PREVIO A CONFERÍRSELE EL TITULO DE  
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR**

**EN EL GRADO ACADÉMICO DE**

**LICENCIADO**

**Guatemala, Febrero 2,010**

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

Decano	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal 1ro.	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal 2do.	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal 3ro.	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal 4to.	P.C. Edgar Arnoldo Quiché Chiyal
Vocal 5to.	P.C. José Antonio Vielman

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

Área Matemática-Estadística	Lic. José de Jesús Portillo Hernández
Área Contabilidad	Lic. Luis Alfredo Guzmán Maldonado
Área Auditoria	Lic. Moisés Mardoqueo Sapón Ulín

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

Presidente	Lic. Esperanza Roldán de Morales
Examinador	Lic. Juan José Rosales
Examinador	Lic. Jorge Luis Monzón Rodríguez

Guatemala 05 de agosto de 2,009

Licenciado  
Carlos Humberto Hernández Prado  
Director de la Escuela de Auditoria  
Facultad de Ciencias Económicas  
Edificio S-8

Señor Director

Me permito informar al señor Director, que asesore al estudiante Edwin Leonel Avila Guerra, quien se identifica con carné No. 9713725-1 en la elaboración de la Tesis **"LA PARTICIPACION DEL C.P.A. COMO AUDITOR INTERNO DE UNA EMPRESA IMPORTADORA Y COMERCIALIZADORA DE CALZADO EN LA UTILIZACION DE LOS BENEFICIOS E INCENTIVOS FISCALES DE UNA ZONA FRANCA"**, colaborando en la revisión de la misma en base a mi experiencia.

Atentamente,

**"Id y Enseñad a Todos"**

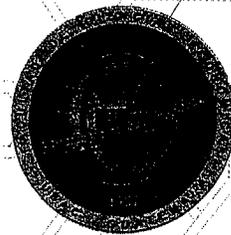


Licenciado Ariel de Jesús Guerra Castillo  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. 7,492

*Lic. Ariel de Jesús Guerra Castillo*  
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR  
COLEGIADO 7492



**Universidad de San Carlos de Guatemala**  
**Facultad de Ciencias Económicas**  
 Edificio S-8, Segundo Nivel, Ciudad Universitaria Zona 12  
 Teléfono Planta 24439500 Ext. 1462



**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS.**  
**GUATEMALA, OCHO DE MARZO DEL AÑO DOS MIL DIEZ.**

Con base al Punto SEXTO, inciso 6.1, subinciso 6.1.1 del Acta 03-2010 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 25 de febrero de 2010, se conoció el Acta AUDITORIA 271-2009 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 20 de noviembre de 2009 y el trabajo de Tesis denominado "LA PARTICIPACIÓN DEL C.P.A. COMO AUDITOR INTERNO DE UNA EMPRESA IMPORTADORA Y COMERCIALIZADORA DE CALZADO EN LA UTILIZACIÓN DE LOS BENEFICIOS E INCENTIVOS FISCALES DE UNA ZONA FRANCA", que para su graduación profesional presentó el (la) estudiante: **EDWIN LEONEL AVILA GUERRA**, autorizándose su impresión.

Atentamente,

**"ID Y ENSEÑAD A TODOS"**



LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
**SECRETARIO**

*[Handwritten signature of Lic. Jose Rolando Secaída Morales]*

LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES  
**DECANO**



/Ingrid *[Handwritten signature]*

## DEDICATORIA

- A Dios Por darme la vida, la fuerza y la sabiduría para seguir adelante, por ser la luz en mi camino, por bendecir mi vida a cada instante y estar siempre a mi lado.
- A mis Padres Hermes Avila y Mirthala Guerra, por su amor y comprensión, por todo el apoyo y confianza que depositaron en mí, a mi Padre por darme sus consejos y el temple necesario para poder afrontar los retos de la vida, y especialmente a mi Madre por su sacrificio y cariño, por esa palabra de aliento que siempre tuvo para mí, Mamita Linda yo me gradúo el día de hoy pero todo el éxito es tuyo, sin ti yo no sería ni la mitad de lo que soy.
- A mi Esposa Karen Alitza Huertas Argueta, apoyo incondicional en mi vida, gracias por todo tu amor y comprensión, siempre le doy gracias al Señor por tenerte a mi lado. Sin ti no lo hubiera logrado.
- A mi Hija Karen Maria, mi inspiración, mi fuerza, el tesoro más bello que la vida me pudo dar, eres la bendición y el regalo más grande que Dios me dio, todo mi esfuerzo es por ti mi princesita linda.
- A mis Hermanos Patricia, Hermes, Kevin (Q.E.P.D.), Julia Maria (Q.E.P.D.), por compartir la vida conmigo y por todo el amor demostrado, que Dios los guarde por siempre.
- A mis Sobrinos Por el amor y cariño que siempre me han dado, en especial a mi sobrino Hermes Eduardo, el Señor me dio una princesa por hija porque sabe que a ti te quiero como a un hijo.
- A mis Abuelos Hermes, Julia, Eduardo, Rosa, por todo el cariño y amor que me entregaron, desde el cielo siempre cuidan mis pasos.
- A mi Familia Por el amor y muestras de afecto recibidas en todo momento. En especial a mi Tío Ariel, un día me dijiste que querías verme graduado de la Universidad, hoy cumplo con esa promesa, y no tengo como agradecerte todo lo que has hecho por mí.
- A la Universidad Mi querida USAC, gracias por todos los conocimientos adquiridos y por permitirme realizarme como profesional.
- A mi Asesor Licenciado Francisco Israel Ayala Morales, por sus lecciones y regaños, por los consejos recibidos al realizar esta tesis, gracias por toda la ayuda que usted me brindo.
- A mis Amigos Por su cariño, amistad y apoyo en cada momento de mi vida.
- A Usted Por acompañarme en este día tan especial.

# CONTENIDO

	Pág.	
<b>INTRODUCCIÓN</b>	i	
<b>CAPÍTULO I</b>		
<b>EMPRESA IMPORTADORA Y COMERCIALIZADORA</b>		
<b>DE CALZADO EN GENERAL</b>		
1.1	Empresa	1
1.2	Importancia	1
1.3	Características de la Empresa	2
1.4	Evolución de la Empresa	3
1.5	Clasificación	3
1.5.1	Microempresa	3
1.5.2	Pequeña Empresa	4
1.5.3	Grande Empresa	4
1.5.4	Mega Empresa	4
1.6	Definición de Empresa Comercializadora de Calzado	4
1.7	Formas de Organización	4
1.7.1	Sociedad Colectiva	5
1.7.2	Sociedad Comandita Simple	5
1.7.3	Sociedad Comandita por Acciones	6
1.7.4	Sociedad de Responsabilidad Limitada	6
1.7.5	Sociedad Anónima	7
1.8	Reseña Histórica del Calzado	8
1.9	Definición de Calzado	9
1.10	Tipos de Calzado	10

1.11	Materiales Utilizados en la Elaboración de Calzado	10
1.12	Antecedentes de la Empresa Analizada	11
1.12.1	Consejo de Administración	12
1.12.2	Auditoría Interna	12
1.12.3	Gerencia General	13
1.12.4	Departamento Comercial	14
1.12.5	Departamento Administrativo Financiero	15
1.12.6	Departamento de Operaciones	17

## **CAPÍTULO II AUDITORÍA INTERNA**

2.1	Antecedentes de la Auditoría	19
2.2	Definición de Auditoría	22
2.3	Clasificación de la Auditoría	22
2.3.1	En Base a la Posición del Auditor	22
2.3.2	En Base a su Objetivo	22
2.3.3	Otras Clasificaciones	23
2.4	Auditoría Interna	23
2.4.1	Importancia de la Auditoría Interna	24
2.4.2	Alcances y Objetivos de la Auditoría Interna	24
2.4.3	Funciones de la Auditoría Interna	26
2.4.4	Ventajas de la Auditoría Interna	26
2.4.5	Campo de Acción de la Auditoría Interna	26
2.4.6	Elementos de Trabajo de la Auditoría Interna	27
2.5	Auditor Interno	28
2.5.1	Perfil del Auditor Interno	28

2.5.2	Responsabilidad del Auditor Interno	32
2.5.3	Departamento de Auditoría Interna	33
2.6	Normas Internacionales de Auditoría (NIAs)	35
2.7	Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna	36
2.8	Guías de Auditoría Interna	38
2.9	Departamento de Auditoría Interna de la Unidad de Análisis	38

### **CAPÍTULO III ZONAS FRANCAS**

3.1	Antecedentes Históricos	42
3.2	Definición	45
3.2.1	Entidad Administradora	46
3.2.2	Usuario	47
3.2.3	Tipos de Usuario	47
3.3	Tipos de Zonas Francas	48
3.3.1	Por su Administración	48
3.3.2	Por su Actividad	49
3.3.3	Otras Clasificaciones	50
3.4	Objetivos de las Zonas Francas	50
3.4.1	Atracción de Inversión Extranjera	50
3.4.2	Generación de Empleo	50
3.4.3	Transferencia de Tecnología	51
3.4.4	Maximización de las Ventajas Comparativas	51
3.5	Funciones de las Zonas Francas	51
3.5.1	Fácil Traslado de Mercancías	51

3.5.2	Eliminación de Aranceles e Impuestos	52
3.5.3	Gestiones Aduaneras Sencillas	52
3.6	Órganos Competentes en Materia de Zonas Francas	52
3.7	Obligaciones y Prohibiciones para Entidades Administradoras y Usuarios de Zonas Francas	57
3.7.1	Obligaciones y Prohibiciones para Entidades Administradoras	57
3.7.2	Prohibiciones de Producirse o Comercializarse dentro de la Zona Franca	59
3.7.3	Obligaciones de los Usuarios	60
3.7.4	Prohibiciones de los Usuarios	61
3.8	Procedimientos para la Autorización de Usuarios de Zonas Francas	62

**CAPÍTULO IV  
BENEFICIOS E INCENTIVOS FISCALES DERIVADOS  
DE LA CALIFICACIÓN COMO USUARIO COMERCIAL  
DE UNA ZONA FRANCA**

4.1	Exención de Derechos Arancelarios, Impuestos y Cargos por la Importación de Mercancías	65
4.2	Exoneración del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.)	66
4.3	Exoneración del Impuesto Sobre la Renta (I.S.R.)	66
4.4	Exoneración del Impuesto Sobre la Venta y Permuta de Bienes Inmuebles (alcabala) Ubicadas en las Zonas Francas en Operaciones Realizadas con otros Usuarios o con la Entidad Administradora	68
4.5	Exoneración del Impuesto de Papel Sellado y Timbres Fiscales de los Documentos Utilizados por Transferencia de Bienes Inmuebles Ubicados dentro de las Zonas Francas	69
4.6	Exoneración del Impuesto de Solidaridad Obligatorio (I.S.O.)	70
4.7	Comprobación de la Hipótesis	70

**CAPÍTULO V**  
**LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR**  
**COMO AUDITOR INTERNO DE UNA EMPRESA IMPORTADORA Y**  
**COMERCIALIZADORA DE CALZADO EN GENERAL EN LA**  
**UTILIZACIÓN DE LOS BENEFICIOS E INCENTIVOS FISCALES**  
**DE UNA ZONA FRANCA**

5.1	La Participación del Contador Público y Auditor Interno en la Utilización de los Beneficios e Incentivos Fiscales al ser Usuario Calificado dentro de una Zona Franca	71
5.2	Solicitud de Trabajo de Auditoría	71
5.3	Información Obtenida de Otros Departamentos de la Empresa Analizada	73
5.4	Papeles de Trabajo	75
5.5	Informe de Auditoría	85
	<b>CONCLUSIONES</b>	<b>87</b>
	<b>RECOMENDACIONES</b>	<b>89</b>
	<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	<b>91</b>

## INTRODUCCIÓN

Derivado de la globalización, las empresas importadoras y comercializadoras de mercancías en general han cambiado la forma de realizar sus operaciones comerciales, dejando de ser empresas importadoras definitivas, transformándose en importadoras que ingresan sus productos en regímenes aduaneros suspensivos de pagos de impuestos y aranceles, utilizando los beneficios e incentivos fiscales que la ley otorga, logrando con esto ser más competitivos al reducir costos y agilizar sus operaciones. Estos cambios dieron origen a figuras como las zonas francas, que son parques industriales que se crean para fomentar la inversión y el comercio, incentivadas por el Decreto No. 65-89, “Ley de Zonas Francas”, otorgándoseles exoneraciones en la rama fiscal.

Esto hace que las empresas busquen ser usuarios comerciales de estas zonas francas, para gozar de los incentivos fiscales y fortalecer su inversión, tal es el caso de la Empresa Total Commerce of China, S.A., que se dedica a la importación y posterior comercialización de calzado en general, la cual goza de los beneficios e incentivos fiscales que la ley le otorga.

Esta empresa requiere de los servicios de la auditoría interna para verificar si se están aprovechando todos los incentivos fiscales que la ley otorga, para cuantificar los mismos y establecer el beneficio financiero que esto representa en la operación comercial de la empresa. Para poder determinar y cuantificar el impacto que tiene el aprovechamiento de las ventajas financieras que se tienen al ser usuario comercial de una zona franca, se analizó la información correspondiente a la importación y ventas del calzado, realizando cuadros comparativos de como serian los resultados si no gozáramos o no hiciéramos uso de estos incentivos.

El Capítulo I se refiere a la empresa, sus orígenes, evolución y clasificaciones, también se da una definición del calzado, los tipos de calzado existentes y los diferentes materiales que se utilizan para su elaboración, asimismo, describe a la empresa comercializadora de calzado en general que es objeto de estudio, su estructura organizacional y las diferentes funciones de los entes que la conforman.

En el capítulo II se estudia la auditoría, su evolución y clasificaciones, poniendo énfasis en la auditoría interna, definiendo la importancia que ésta debe de tener dentro de la organización, describiendo sus objetivos y las ventajas que ésta representa, se define al auditor interno y el perfil que este debe de reunir al ejercer la profesión, se detalla las atribuciones que tiene el departamento de auditoría interna de la unidad de análisis.

El objetivo del capítulo III es dar una descripción de las zonas francas, su origen a nivel internacional y la historia que han tenido en Guatemala, describiendo sus objetivos y los entes que la conforman, haciendo mención de los entes que regulan las operaciones que se generan dentro de éstas, dejando evidencia de las obligaciones y prohibiciones a que están sujetos los usuarios comerciales de una zona franca.

El capítulo IV, hace referencia a todos los beneficios e incentivos fiscales a los que tienen derechos los usuarios comerciales de una zona franca, haciendo mención de los mismos de forma individual y detallada.

Para comprobar el aprovechamiento de los incentivos fiscales antes mencionados y tener claro el objetivo de esta tesis, se realizó un caso práctico, que es el contenido del capítulo V, haciendo las comparaciones de utilizar las ventajas financieras con que cuenta un usuario comercial de una zona franca en comparación de los importadores tradicionales de mercancías. Se presentan finalmente las conclusiones y recomendaciones obtenidas del análisis anterior.

# **CAPITULO I**

## **EMPRESA IMPORTADORA Y COMERCIALIZADORA DE CALZADO EN GENERAL**

### **1.1 Empresa**

Es la unidad de producción económica, control y decisión que utiliza diferentes insumos para producir bienes o servicios. La gestión de la empresa, antiguamente correspondía al empresario, ahora se encuentra en manos de un cuerpo organizado de empleados especializados, diferente a empresas pequeñas o de características familiares.

El artículo 655 del Código de Comercio Guatemalteco dice “Se entiende como empresa mercantil el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios”. (2: 260)

### **1.2 Importancia**

La empresa es la unidad esencial de una economía de mercado. Es un ente que trata de maximizar sus beneficios planificando sus acciones y estudiando la forma de seleccionar sus insumos y sus productos de modo de obtener la mayor eficiencia en sus actividades. Dicha eficiencia productiva se mide en términos concretos por la ganancia.

Las empresas son, por lo tanto, unidades de decisión que efectúan elecciones económicas. De la existencia de múltiples empresas, de muy variadas características, depende la abundante oferta de bienes y servicios que caracteriza a las economías modernas. Cada una de ellas aprovecha una circunstancia particular, un deseo específico de los consumidores o una aptitud especial para producir mercancías que éstos demandan.

### **1.3 Características de la Empresa**

La estructura básica de la empresa considera lo siguiente:

- Entidad: Es una colectividad considerada como unidad (corporación, compañía, institución, etc., tomada como persona jurídica) o un ente individual conformado por una sola persona (por lo general el propietario).
- Elementos humanos: Se refiere a que está conformada por personas que trabajan y realizan inversiones para su desarrollo.
- Aspiraciones: Son los objetivos o metas que se proponen las personas que conforman la empresa.
- Realizaciones: Las satisfacciones que sienten los miembros de la empresa cuando logran cumplir con los objetivos.
- Bienes materiales: Son todas las cosas materiales que posee la empresa, instalaciones, oficinas, mobiliario, etc.
- Capacidad financiera: Las posibilidades que tiene la empresa para realizar pagos e inversiones a corto, mediano y largo plazo para su desarrollo y crecimiento, además de tener liquidez y margen de utilidad de operaciones.
- Producción, transformación y/o prestación de servicios: Se refiere a que la empresa puede realizar una o más actividades:
  - Fabricar, elaborar o crear cosas o servicios con valor económico.
  - Transformar o cambiar, una materia prima en un producto terminado.

- Prestar servicios.
- Satisfacción de necesidades y deseos: La necesidad humana es el estado en el que se siente la privación de algunos factores básicos (alimento, vestido, abrigo, seguridad, etc.).

#### **1.4 Evolución de la Empresa**

La mayor parte de empresas de calzado han iniciado sus operaciones bajo la forma de talleres artesanales, las cuales han utilizado equipo y herramientas manuales, mano de obra no calificada, por lo que su nivel de producción y venta era relativamente bajo, posteriormente debido a la demanda del producto fue necesario mejorar los medios de producción incrementar y tecnificar la mano de obra directa y crear divisiones o áreas de trabajo para la diversificación de los estilos de calzado.

Las empresas guatemaltecas de calzado han evolucionado en pequeñas escalas en la décadas de los setentas, ochentas y con mayor auge durante los años noventa esto derivado a que han tenido acceso financiero en la adquisición de maquinaria tecnificada, incrementando el volumen de sus de operaciones y por ende en los controles que aseguren su adecuado funcionamiento.

#### **1.5 Clasificación**

De acuerdo con la cámara de industria en el medio guatemalteco, las clasificaciones se deben a la cantidad de trabajadores, total de activos y las ventas en el año.

##### **1.5.1 Microempresa**

Son las que poseen hasta diez trabajadores, su total de activos asciende a Q.50,000.00 y sus ventas al año son de un máximo de Q.60,000.00.

### **1.5.2 Pequeña Empresa**

Son las que poseen entre un rango de once hasta cincuenta trabajadores, su total de activos se encuentra entre Q.50,001.00 a Q.200,000.00 y sus ventas al año son entre Q.60,001.00 a Q.300,000.00.

### **1.5.3 Grande Empresa**

Son las que poseen entre un rango de cincuenta y uno hasta doscientos cincuenta trabajadores su total de activos se encuentra entre Q.200,001.00 a Q.1,000,000 y sus ventas al año son entre Q.3,000,001.00 a Q.10,000,000.00.

### **1.5.4 Mega Empresa**

Son las que poseen más de 250 trabajadores su total de activos se encuentra arriba de Q.1,000,000.00 y sus ventas al año se encuentra por encima de Q.10,000,000.00.

## **1.6 Empresa Comercializadora de Calzado**

Entidad conformada por elementos tangibles (elementos humanos, bienes materiales, capacidad financiera y de producción, transformación y/o prestación de servicios) e intangibles (aspiraciones, realizaciones y capacidad técnica); cuya finalidad es la producción, distribución y venta de calzado de diferentes tipos, estilos, tallas y colores para su mercado meta con la finalidad de obtener una utilidad o beneficio.

## **1.7 Formas de Organización**

En la sociedad guatemalteca, la empresa de calzado se pueden organizar de acuerdo a su capital, como personas individuales o jurídicas las cuales conforme al código de comercio son hábiles para contratar y obligarse, estas últimas son sociedades organizadas bajo forma mercantil y pueden ser exclusivamente las siguientes:

### **1.7.1 Sociedad Colectiva**

Es la sociedad mercantil, que existe bajo una noción en la que los socios en las obligaciones de tipo social responden de forma subsidiaria ilimitada y solidaria. La sociedad colectiva es la forma típica de la sociedad de personas, que históricamente se originó en las formas primitivas de organización en copropiedad familiar de hermanos o de padres e hijos que se dedicaban al ejercicio de la misma industria o actividad comercial en las ciudades fundadas en la edad media.

La esencia de la sociedad colectiva o compañía la constituye la responsabilidad ilimitada para los socios que la integran, frente a las obligaciones adquiridas por la entidad. Esa responsabilidad ilimitada de los socios frente a las obligaciones sociales, ha restado importancia a la sociedad colectiva actualmente, ya que los socios prefieren no arriesgar su patrimonio personal frente a las obligaciones sociales, sino únicamente hasta el monto de su aportación lo que ha permitido la creación de otras formas de sociedad.

### **1.7.2 Sociedad Comandita Simple**

Sociedad en comandita simple, es la que existe bajo una razón social y está compuesta de una o varios socios comanditos que responden de manera subsidiaria ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales y por uno o varios socios comanditarios que tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación. Las aportaciones pueden ser representadas por títulos o acciones.

Esta sociedad existe bajo una razón social la que según artículo 69 del Código de Comercio se forma con el nombre de uno de los socios comanditados o con los apellidos de dos o más de ellos si fueren varios y con el agregado obligatorio de la leyenda: Y Compañía, Sociedad en Comandita la que podrá abreviarse: y Cía. S. en C.

### **1.7.3 Sociedad Comandita por Acciones**

Conforme al artículo 195 de nuestro Código de Comercio, la sociedad en comandita por acciones es aquella en la cual uno o varios socios comanditados responden en forma subsidiaria ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito en la misma forma que los accionistas de una sociedad anónima, las aportaciones deben estar representados por acciones.

La sociedad comandita por acciones, es la sociedad mercantil que actúa bajo una razón social de capital dividido en acciones a cuyo monto limitan los socios su responsabilidad salvo uno o más que la administran y responden solidaria, subsidiaria e ilimitadamente por las deudas sociales.

La diferencia de esta sociedad con la comandita simple, consiste en que las aportaciones de los socios están representadas por acciones y no es de capital fundacional.

### **1.7.4 Sociedad de Responsabilidad Limitada**

Esta sociedad nace en Inglaterra como una subespecie de la sociedad anónima, es una sociedad privada, modesta, es decir, una sociedad con pocos socios fundada en el conocimiento mutuo y que no se dirige al público para suscripción del capital ni permite que las participaciones sociales se negocien libremente como las acciones.

En nuestro país, la sociedad de responsabilidad limitada fue regulada en el Código de Comercio de 1942 y actualmente está regulada por los artículos 78 y 85 del Decreto 2-70 del Congreso de la República.

En pocas palabras se puede decir que la sociedad de Responsabilidad Limitada, es una sociedad mercantil que se identifica con razón social o con denominación, tiene capital fundacional dividido en aportes no representables por títulos valores y en la que la responsabilidad de los socios se limita al monto de sus aportaciones, salvo lo convenido en la escritura social.

#### **1.7.5 Sociedad Anónima**

La sociedad anónima nació como un desenvolvimiento de la sociedad comanditaria en la cual varios asociados comanditarios quedaban obligados solamente hasta la concurrencia de su aportación, responsabilidad que se podía pasar fácilmente a la de una sociedad en la que nadie quedaría comprometido más que por un capital social.

El origen directo de la sociedad anónima hay que buscarlo en Holanda a comienzos del siglo XVII. Al impulso creador de los comerciantes y navegantes holandeses se debe el nacimiento de nuevas formas de empresas, integradas exclusivamente por aportaciones en dinero, que lo convirtieron en empresario, sustituyendo la base personal propia de la empresa individual y de la compañía colectiva, por la base estrictamente capitalista, propia de la sociedad anónima

En Guatemala, la sociedad anónima aparece legislada en el Código de Comercio de 1877 y posteriormente en los Códigos de Comercio de 1942 y 1970, este último contenido en el Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala.

Esta sociedad tiene su capital dividido y representado por acciones y la responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que son de su propiedad, es netamente capitalista porque para ella lo importante es lo que cada socio aporta y no sus bienes personales. Se identifica con una denominación, la que podrá formarse libremente; con el agregado obligatorio de la leyenda:

Sociedad Anónima, que puede abreviarse S.A., dicha denominación puede ser formada libremente.

La sociedad anónima está ligada al desenvolvimiento de la economía moderna, ha permitido la explotación de la industria, de la actividad bancaria y de negocios a gran escala, así como la participación de gran número de personas que hacen inversiones, en estos aspectos radica la importancia de la misma.

### **1.8 Reseña Histórica del Calzado**

El origen del calzado se remonta al inicio de la humanidad, si pensamos que el hombre primitivo se vio obligado a trasladarse y trató de protegerse de las piedras, espinas, mordeduras de animales, etc.

Los calzados más antiguos que conocemos son las sandalias de esparto encontradas en las cuevas de los Murciélagos en Granada, España, muy parecidas a las sandalias egipcias. Estas iban cubiertas de hojas de palmeras o papiro y a veces recubiertas con tela pintada.

En Grecia, el calzado más común entre los hombres era unos zapatos de piel de buey ceñido al tobillo con unas cuerdas entrelazadas. Las personas más acomodadas calzaban sandalia más o menos lujosas. La zapatilla y la bota, son la tercera variante del calzado griego. Tanto en Grecia como en Roma, las mujeres usaban una especie de zapatilla que cubrían sólo los dedos y la parte anterior del pie, las sandalias griegas correspondían a la solea romana, que usaban los hombres y mujeres en sus hogares que cubrían todo el pie. El calzado militar romano, además de las sandalias lujosas que sirve de complemento al traje guerrero de algunos emperadores, usaban las sandalias muy resistentes y con adornos.

En el primer tercio de la edad media, los nobles usaban zapatos o botas de piel cubierta por seda bordadas con piedras preciosas o perlas. En el siglo X, el pueblo usaba zapatos claveteados, la gente acomodada lo usaba de piel cuero o tela, esta moda siguió hasta el siglo XIII. En el siglo XIII comenzó a usarse el zapato puntiagudo, empeine sujeto con hebillas y cordones, éste fue el característico del último tercio de la edad media. El rey de Francia Carlos V, en 1364, prohibió que se hicieran este tipo de calzado, pues habían llegado a la exageración, a pesar de ello la moda no decayó. A mediados del siglo XV, se generalizó el uso de botas altas y ajustadas hechos de cuero y tela.

En el siglo XIX, se marcó el apogeo del calzado hecho a mano. En nuestro siglo ha transformado el aspecto del calzado, se lo busca agradable a la vista y al mismo tiempo cómodo.

Debemos mencionar que pueblos que han vivido alejados de civilización, tienen distintos tipos de calzados. Ejemplo: los japoneses los usaban de madera semejante a una sandalia, con suela levantada por dos tarugos. Ya en nuestros días la diversidad de modelos es muy amplia si tenemos en cuenta la sumatoria de las modas que marcaron diferentes décadas.

### **1.9 Definición de Calzado**

El calzado es la parte de la indumentaria utilizada para proteger los pies. Adquiere muchas formas de acuerdo al lugar y a la época en que se utiliza. El calzado es vestido por una variedad de motivos, incluyendo la protección del pie, la higiene o el simple adorno.

### **1.10 Tipos de Calzado**

A través de la historia el calzado ha evolucionado, dando origen a muchos estilos, tipos y formas:

- Sandalia
- Bota
- Guarache o caite
- Mocasín
- Zapato de plataforma
- Calzado deportivo o tenis

### **1.11 Materiales Utilizados en la Elaboración del Calzado**

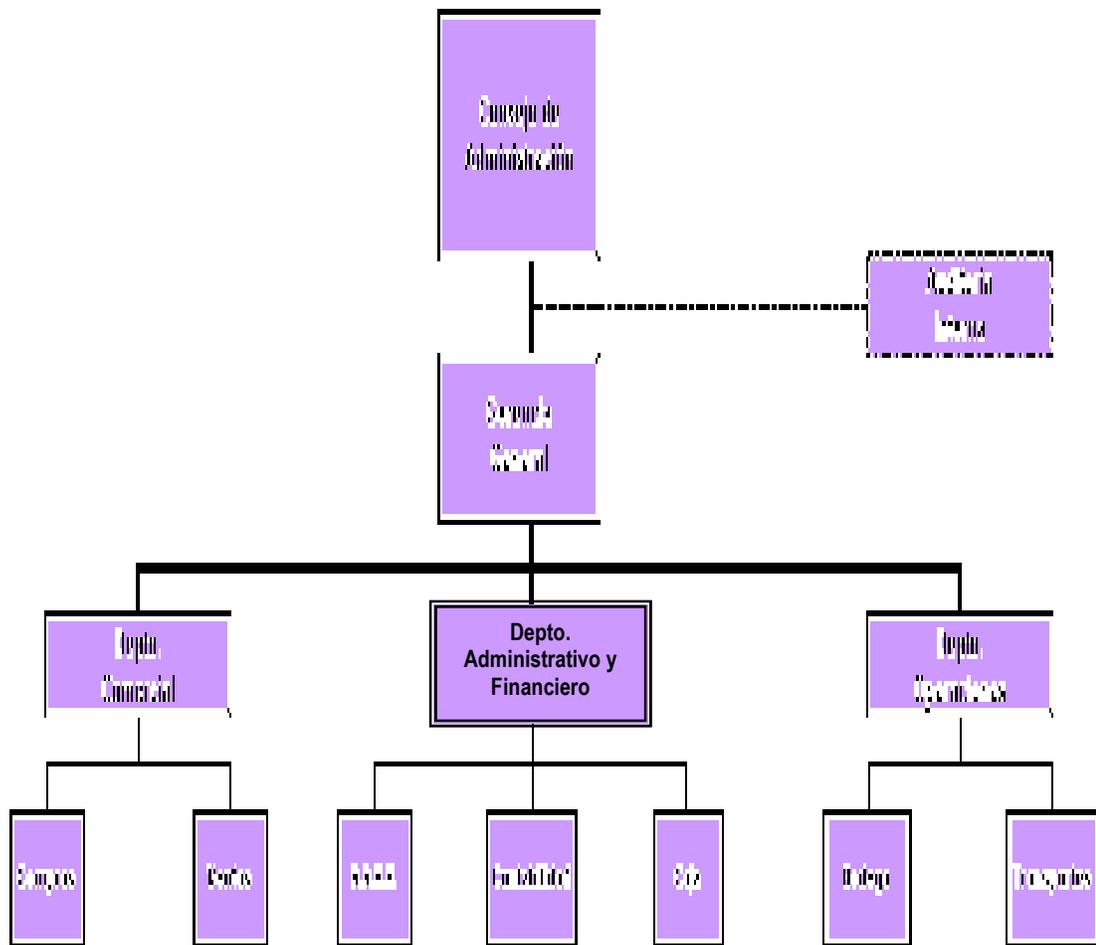
Algunos de los materiales más utilizados en la elaboración de calzado son los siguientes:

- Cuero de diferentes tipos
- Suela de cuero
- Suela sintética
- Materiales textiles parecidas a la tela
- Hule sintético

### 1.12 Antecedentes de la Empresa

La unidad de análisis elegida lleva por nombre Total Comerse of China, está constituida como sociedad anonima y fue registrada el 15 de octubre del año 2003, según escritura constitutiva número 246, se registró ante la Superintendencia de Administración Tributaria en esa misma fecha. Su dirección fiscal es 33 calle 27-01 zona 12 Interior, su actividad comercial es la compra de calzado en general en el extranjero, y distribuirlo en el mercado local y en el exterior. Realiza su valuación de inventarios bajo el sistema de promedio ponderado. Se encuentra en el grupo de las mega empresas por el volumen de sus operaciones.

La estructura organizativa de la empresa es la siguiente:



### **1.12.1 Consejo de Administración**

Es la autoridad máxima dentro de la organización, está integrada la junta de accionistas. Esta área de la empresa es la que toma las decisiones más importantes, tiene la última palabra en el manejo y administración de la empresa y en los negocios. Dentro de sus principales atribuciones se encuentran:

- Da las directrices a seguir por la empresa.
- Plantea los objetivos que se deben alcanzar.
- Evaluación de los resultados obtenidos por la organización para la toma de decisiones.
- Aprueba las negociaciones importantes de la empresa.

### **1.12.2 Auditoría Interna**

La función principal de este departamento es el control y supervisión de las diferentes áreas de la organización. Vela por que los departamentos de la empresa realicen sus operaciones con apego a los lineamientos establecidos por la administración. Implementa controles y da seguimiento a las actividades más importantes del negocio. Sus informes son destinados directamente al consejo de administración, los cuales son de suma importancia para la toma de decisiones oportunas y correctivas.

Dentro de sus principales atribuciones se encuentran:

- Cumplimiento de los requerimientos e informes por compras y ventas de mercancías, que exigen las autoridades fiscales de Guatemala.
- Evaluación e implementación de controles internos.

- Evaluaciones periódicas a los principales rubros de los estados financieros y de presupuesto.
- Revisión del crédito de la cartera de clientes.
- Revisión de la presentación y pago de impuestos.
- Supervisión de las operaciones de efectivo, conciliaciones bancarias y arqueos de caja chica.
- Revisiones periódicas de nóminas, e impuestos derivados de las mismas.
- Inventarios periódicos selectivos y totales de las mercancías propiedad de la empresa.
- Informes especiales, actividades y asesorías extraordinarias solicitadas por la gerencia general.

### **1.12.3 Gerencia General**

Es la entidad encargada del manejo y control de la empresa, vela por el funcionamiento de la misma y entrega informes sobre los resultados de la empresa ante el consejo de administración.

Dentro de sus principales atribuciones se encuentran:

- Elaboración del plan de negocios y el presupuesto anual.
- Es la encargada del buen funcionamiento de la organización.

- Entrega informes periódicos a los accionistas con los resultados obtenidos de la empresa.

#### **1.12.4 Departamento Comercial**

Es la unidad administrativa que se encarga de la rotación del inventario, hace estudios sobre cual es la mejor opción para la compra de mercancías y su posible colocación y venta. Está integrado por las secciones de Compras y Ventas.

- **Sección de Compras**

Las principales funciones de la sección de compras son:

- Análisis de posibles proveedores.
- Negociaciones de términos de compras (precios, tiempo de crédito, formas de pago, calidad del producto, cualidades como colores, tallas y marcas, cantidades ofrecidas, tiempos de entrega, garantías, etc.).
- Logística para la recepción de las mercaderías.

- **Sección de Ventas**

Las principales funciones de la sección de ventas son:

- Análisis de clientes posibles.
- Atención a clientes (Llamadas periódicas a los clientes, recordatorios y gestión de cobros, resolución de posibles inconvenientes, información de despachos y estatus de entregas, etc).
- Negociaciones de términos de ventas (precios de venta, montos y tiempo de crédito, cantidad de mercancía, tiempos de despacho, formas de cobro, etc.).

- Promoción de mercancías y demostraciones de las mismas a través de los ejecutivos de ventas.

### **1.12.5 Departamento Administrativo y Financiero**

Esta unidad es la encargada por el manejo de la parte administrativa y financiera de la empresa. Su función encierra el control del recurso humano, el manejo del efectivo y el registro oportuno de las transacciones financieras de la organización. Está integrado por las secciones de Recursos Humanos, Contabilidad y Caja.

- **Recursos Humanos**

Las principales funciones de la sección de recursos humanos son:

- Calificación de posibles colaboradores de la empresa.
- Contratación de personal.
- Preparación de planillas del personal, debidamente elaboradas (días trabajados, ausentismos, horas extras, descuentos, seguro social, prestamos, etc.).
- Evaluación periódica del personal y del ambiente laboral.
- Cálculos para el pago del seguro social.
- Emisión de constancias de trabajo, certificados para el seguro social, constancias de ingreso.
- Elaboración de liquidaciones de personal por cese de relación laboral.
- Análisis de ascensos y aumentos salariales.

- Resguardo de los expedientes del personal.

- Contabilidad

Las principales funciones de la sección de contabilidad son:

- Registro contable de las transacciones y operaciones financieras de la empresa.
- Elaboración de Estados Financieros e informes especiales.
- Programación de pago a proveedores.
- Control de fondos y disponibilidades de las cuentas bancarias.
- Pago de impuestos y emisión de cheques a proveedores.
- Presentación de informes destinados hacia las autoridades fiscales.
- Registro oportuno de los gastos e ingresos de la empresa, así como de las operaciones de cuentas de balance.

- Caja

Las principales funciones de la sección de caja son:

- Registro de los pagos realizados por los clientes y emisión de recibos de caja.
- Depósitos diarios por pagos recibidos de clientes.
- Entrega de cheques para pago de proveedores.
- Reportes sobre cobros realizados en montos y clientes.

- Reportes sobre pago a proveedores.

### **1.12.6 Departamento de Operaciones**

Se encarga del resguardo y almacenamiento del inventario de mercadería de la empresa, así como de la logística para su distribución. Esta integrado por las secciones de Bodega y Transportes.

- Bodega

Las principales funciones de la sección de bodega son:

- Resguardo de la mercancía.
- Clasificación de la mercancía por marca y talla.
- Sectorización adecuada de la mercancía.
- Selección y clasificación de la mercancía conforme pedidos.
- Carga y descarga de mercancías al ingreso o despacho de las mismas.
- Inventarios periódicos.
- Informes de rotación y antigüedad de la mercancía.

- Transportes

Las principales funciones de la sección de transportes son:

- Logística y programación de entregas de mercancía.
- Coordinación con el cliente del día y la hora en que se despachara la mercancía.

- Entrega de mercadería en otros transportes cuando sea necesario.
- Mantenimiento de las unidades de transporte utilizadas en la entrega de mercadería.

## **CAPITULO II**

### **AUDITORÍA INTERNA**

#### **2.1 Antecedentes de la Auditoría**

La importancia de la auditoría es reconocida desde los tiempos más remotos, teniéndose conocimiento de su existencia ya en las lejanas épocas de la civilización antigua.

La palabra auditor viene del latín *Audiere* que significa arte de oír; el título del auditor apareció por primera vez en Inglaterra en el siglo XIX, se le denominó así al tenedor de libros experto y su función principal consistía en descubrir transacciones fraudulentas y localizar los errores.

En diversos países de Europa, durante la edad media, muchas eran las asociaciones profesionales, que se encargaban de ejecutar funciones de auditorías, destacándose entre ellas los Consejos Londinenses (Inglaterra) en 1,310, el Colegio de Contadores de Venecia (Italia) en 1,581.

La revolución industrial llevada a cabo en la segunda mitad del siglo XVIII, imprimió nuevas direcciones a las técnicas contables, especialmente a la auditoría, pasando a atender las necesidades creadas por la aparición de las grandes empresas. Por lo que ahora lo podemos encontrar como asesor de la gerencia haciendo trabajos de investigación, clasificación y evaluación integral de datos y aplicaciones de sistemas de cómputo.

En Guatemala, a través del Decreto Gubernativo No. 1,972 del 25 de mayo de 1,937, aprobado en la Asamblea Legislativa, Decreto 2270 del 19 de marzo de 1,938, se crea la Facultad de Ciencias Económicas adscrita a la Universidad Nacional, dependiente del poder ejecutivo, naciendo la profesión de Contador Público y Auditor.

El Contador Público y Auditor durante sus estudios académicos debe de obtener sólidos conocimientos de contabilidad y auditoría, a la vez tener experiencia en temas fiscales y financieros. Debe de realizarse como un profesional que no sólo sea capaz de realizar correctamente los registros contables de una empresa o de llevar acabo sistemáticamente una auditoría analizando estados financieros para emitir una opinión sobre los mismos, puede desarrollar el papel de consejero y asesor de cualquier empresa que requiera sus servicios en el momento de planear, organizar, dirigir y llevar el control de un nuevo negocio o inversión. Algunos de los servicios que presta el CPA son:

- Control y Finanzas
  - Preparación de presupuestos.
  - Organización y sistematización contable.
  - Control interno.
  - Diseño sistemas de costo.
  - Análisis y asesoría en compra de activos fijos o préstamos a largo plazo.
- Personal
  - Selección de personal.
  - Evaluación de puestos y personal.
  - Entrenamiento y desarrollo de empleados de alto nivel.

- Revisiones y Auditorías
  - Auditoría Financiera.
  - Administración y control de empresas.
  - Auditoría administrativa.
  - Asesoría por intervenciones judiciales.
  - Asesoría y análisis de nuevos proyectos.
  - Revisiones de aspectos específicos.

En el momento que una empresa importadora y comercializadora de calzado en general contrate los servicios del CPA como auditor interno, este debe conocer la naturaleza del negocio, sus objetivos, el giro de sus operaciones y analizar los todos los aspectos sobre la participación en una zona franca:

- Análisis Financiero

Determinar si la empresa tiene la capacidad financiera para seguir operando dentro de una Zona Franca.

- Ratificar su calificación como Usuario Comercial asegurar

Verificar que tenga todos los requisitos legales y fiscales necesarios para seguir operando dentro de una Zona Franca.

- Examen de la Zona Franca

Se deben investigar aspectos de la Zona Franca tales como: beneficios fiscales, ubicación, servicios que presta, ventajas y desventajas adicionales, infraestructura, espacio físico disponible.

Al concluir todos estos análisis el CPA esta en la capacidad de emitir una opinión acerca de la seguridad que goza la empresa para participar dentro de una Zona Franca como usuario comercial.

## **2.2 Auditoría**

Es una revisión analítica hecha por un contador público, del control interno y registros de contabilidad de una empresa mercantil u otra unidad económica, que precede a la expresión de su opinión acerca de la corrección de los estados financieros.

“Es una actividad por la cual se verifica las corrección contable de las cifras de los estados financieros, la revisión de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de los resultados de la empresa”. (7: 110)

## **2.3 Clasificación de la Auditoría**

Las principales clasificaciones de la auditoría son:

### **2.3.1 En base a la posición del Auditor**

- Auditoría Interna
  
- Auditoría Externa

### **2.3.2 En base a su objetivo**

- Auditoría Financiera
  
- Auditoría Administrativa
  
- Auditoría Operacional

- Auditoría Fiscal

### **2.3.3 Otras clasificaciones**

- Auditoría Recurrente
  
- Auditoría Permanente
  
- Auditoría Forense

## **2.4 Auditoría Interna**

“La auditoría interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno”. (4: 1)

La auditoría interna al ser independiente esta libre de interferencias al determinar el alcance de sus pruebas, efectuar el trabajo y comunicar los resultados obtenidos, realizando sus funciones de forma objetiva, con actitud imparcial.

La auditoría interna es un servicio que reporta al más alto nivel de la dirección de la organización y tiene características de función asesora de control, por tanto, no puede ni debe tener autoridad de línea sobre ningún funcionario de la empresa, a excepción de los que forman parte de la planta de la oficina de auditoría interna, ni debe en modo alguno involucrarse o comprometerse con las operaciones de los sistemas de la empresa, pues su función es evaluar y opinar sobre los mismos, para que la alta dirección adopte las medidas necesarias para su mejor funcionamiento. La auditoría interna sólo interviene en las operaciones y decisiones propias de su oficina, pero nunca en las operaciones y decisiones de la

organización a la cual presta sus servicios, pues como se dijo es una función asesora.

En su actividad organizada asegura a la dirección de la empresa el cumplimiento de las normas de trabajo políticas preestablecidas con el propósito de obtener los beneficios que se derivan de las verificaciones contables y de los análisis económicos y financieros, es fundamentalmente un control de controles, un instrumento de medición y evaluación de lo efectivo de la estructura de control interno de la entidad.

#### **2.4.1 Importancia de la Auditoría Interna**

La Auditoría Interna se ha orientado hacia aquellos aspectos de tipo financiero y de control, concentrándose en la corrección de los registros contables, verificando que la información sea confiable y la salvaguarda de activos; éstas son algunas de las áreas que se pueden considerar como básicas a cubrir por parte de la Auditoría Interna. Sirve a la empresa como un instrumento de control gerencial, con el propósito que le permita alcanzar todos sus objetivos y ser fundamento para la toma de decisiones.

#### **2.4.2 Alcances y Objetivos Auditoría Interna**

- Alcances

La auditoría interna ya no comprende sólo los controles tradicionales, sino que en la búsqueda de proteger los activos de la organización audita el cumplimiento de normativas (sean éstas internas o externas), políticas y directrices, y principios fundamentales de gestión moderna de empresas, en todo lo pertinente a la calidad de los productos y servicios, niveles de satisfacción de los clientes, eficiencia de los procesos administrativos y productivos.

Teniendo énfasis en los siguientes aspectos:

- Confiabilidad e integridad de la información
  - Cumplimiento de políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos
  - Salvaguarda de activos
  - Uso económico y eficiente de recursos
  - Logro de los objetivos y metas establecidas para las operaciones o programas
- Objetivos

El objetivo principal es ayudar a la dirección en el cumplimiento de sus funciones y responsabilidades, proporcionándole análisis, evaluaciones, recomendaciones y todo tipo de comentarios pertinentes sobre las operaciones examinadas. Esto se cumple a través de controles más específicos como los siguientes:

- Garantizar información financiera confiable y oportuna
- Promover la eficiencia operativa y de la entidad
- Vigilar el buen funcionamiento del sistema de control interno, tanto el sistema de control interno contable como el operativo
- Salvaguarda de los activos

### **2.4.3 Funciones de la Auditoría Interna**

Servirle a la empresa como un instrumento de control gerencial con el propósito que le permita alcanzar sus objetivos.

### **2.4.4 Ventajas de la Auditoría Interna**

- Facilita una ayuda primordial a la dirección al evaluar de forma relativamente independiente los sistemas de organización y de administración.
- Facilita una evaluación global y objetiva de los problemas de la empresa, que generalmente suelen ser interpretados de una manera parcial por los departamentos afectados.
- Pone a disposición de la dirección un profundo conocimiento de las operaciones de la empresa, proporcionado por el trabajo de verificación de los datos contables y financieros.
- Contribuye eficazmente a evitar las actividades rutinarias y la inercia burocrática que generalmente se desarrollan en las grandes empresas.
- Favorece la protección de los intereses y bienes de la empresa frente a terceros.

### **2.4.5 Campo de Acción de la Auditoría Interna**

- Control interno
- Contabilidad
- Legislación económico-financiera vigente

- Gestión empresarial, para de determinar su economía, eficiencia y eficacia
- Inventarios
- Activos fijos
- Bancos y disponibilidades
- Cuentas por cobrar y pagar
- Nóminas
- Ingresos y gastos
- Costos

#### **2.4.6 Elementos de Trabajo de la Auditoría Interna**

- Cumplimiento:

Forma con que son seguidas las políticas, reglas, buenas prácticas de negocios, principios contables generalmente aceptados, leyes, regulaciones del gobierno.

- Verificación:

La dirección debe recibir una seguridad permanente de la validez de los informes actuales superior a la que es posible obtener por el examen anual del auditor externo. Generalmente, la verificación incluirá registros, informes y cuentas.

- Evaluación:

Es la responsabilidad más importante del auditor interno, debe revisar constantemente el sistema de control y estar seguro que es adecuado, y que se mantiene tal y como espera la dirección

## **2.5 Auditor Interno**

Es el profesional designado por las autoridades de la empresa para que se encargue de la implantación y supervisión del control interno de la empresa, asegurar la salvaguarda de sus activos y la veracidad de la información financiera que genera la entidad.

Se considera que el auditor interno puede convertirse en los ojos y oídos de la dirección de la empresa, teniendo en cuenta, no sólo su calificación y ética moral, sino porque se trata de un funcionario que con el tiempo logra obtener un alto dominio de todas y cada una de sus funciones de la entidad donde labora, lo que le permite convertirse en un asesor de o de los ejecutivos de la gestión empresarial.

### **2.5.1 Perfil del Auditor Interno**

El profesional que cumpla con el papel de Auditor Interno de una entidad, debe de reunir ciertas características para el desarrollo de sus funciones. A continuación mencionaremos algunas:

- Integridad

El Auditor Interno debe de preservar sus valores por encima de las presiones u ofrecimientos que le sean realizados.

- Objetividad

El Auditor Interno debe tener una actitud imparcial y neutral, evitar conflictos de intereses y toda relación que pueda afectar su opinión.

- Confidencialidad

Conservar en secreto la información y no utilizarla en beneficio propio o de intereses ajenos.

- Profesionalidad

Los Auditores Internos deben de cumplir su trabajo con el cuidado y pericia que se esperan de un profesional, siendo prudente y competente al emitir opiniones y comentarios.

- Independencia

Es fundamental considerar de quién debe depender el auditor interno. En una empresa dependerá directamente del dueño de la misma o de un comité, cuyos miembros no ejerzan funciones ejecutivas. Es importante que los miembros de la auditoría interna no tengan relaciones con las demás dependencias de la institución, de esta forma se protege la total independencia de criterio. Es también fundamental que no exista lazos directos de familia entre los miembros de la auditoría y el personal a ser auditado, de existir alguna relación ello debiera dejarse como constancia en los informes de auditoría respectivos.

- Observancia de disposiciones normativas

El Auditor Interno ya no debe de velar sólo por el cumplimiento de los controles tradicionales, sino que debe ayudar en el cumplimiento de los objetivos trazados por la institución a la cual le presta sus servicios, acatando las normativas, políticas y directrices que ésta tenga para lograr los resultados deseados.

- Formación profesional

A través de su cumplimiento el auditor transmite que su profesión está interesada en proteger sus intereses y beneficiar a la sociedad ya que en esta profesión se necesita la confianza no sólo en la habilidad técnica del auditor sino también en su integridad. El trabajo del auditor interno no tendrá ningún valor si los miembros de la organización a la que pertenece, no tienen fe en sus informes y dudan en aceptarlos. Por tal motivo, el auditor interno debe de tener una formación profesional debidamente sustentada que se refleje en su trabajo y en el comportamiento del mismo.

- Ética

Los profesionales que ejerzan la función de auditores internos deben conocer que en su desempeño tienen la obligación de regirse por la ética, la sociedad asocia la imagen del auditor con la de una moral más alta de lo normal. Por esa razón el auditor nunca debe permitir que sus intereses personales entren en conflicto con los de sus clientes, por otro lado, el auditor no debe realizar actos inmorales o ilegales que puedan dañar el prestigio de la profesión. La ética en general, comprende las normas mediante las cuales un individuo decide su conducta. Por lo tanto, se consideran exigencias impuestas por la sociedad, los deberes morales y los efectos de las propias acciones.

En forma complementaria a la formación profesional, teórica y/o práctica, el auditor debe de poseer otro tipo de cualidades que son determinantes en su trabajo, referidas a recursos personales producto de su desenvolvimiento y dones intrínsecos a su carácter.

La expresión de estos atributos puede variar de acuerdo con el modo de ser de cada persona en particular, sin embargo, es conveniente que, quien se dé a la tarea de cumplir con el papel de auditor, sea poseedor de las siguientes características:

- Actitud positiva

Los auditores internos deben de ser preactivos, entusiastas y emprendedores en las funciones y actividades que tengan bajo su cargo, con la expectativa de que toda actividad propuesta a realizar será llevada a buen termino.

- Estabilidad emocional

El auditor interno no debe de permitir que los diferentes puntos de opinión o las actitudes de otras personas afecten su trabajo y ponga en duda su independencia mental y su objetividad.

- Sentido institucional

Tener siempre la convicción de que el trabajo de auditoría interna tiene como finalidad el resguardo de los activos de la institución que nos contrata, así como el cumplimiento de las metas que ésta se fija. Debe apoyar en todas las actividades necesarias para el cumplimiento de los objetivos que se tracen.

- Creatividad

El auditor interno debe de ser innovador en las diferentes funciones que tenga a su cargo, empleando toda su creatividad en la forma de obtener la información, el análisis de la misma y la presentación de los resultados. De manera que el resultado final sea lo más práctico, objetivo y comprensible que se pueda.

- Mente analítica

El profesional que desarrolle sus funciones en el departamento de auditoría interna debe de darle un trato especial a la información que pueda obtener de los diferentes procesos que audite, analizando la misma de la mejor forma posible, logrando con esto obtener evidencia suficiente y competente.

- Facilidad para trabajar en grupo

El contador público y auditor en su función como auditor interno, debe de tener buenas relaciones interpersonales, tanto con sus compañeros del departamento de auditoría interna, como con las personas de las diferentes áreas con las cuales tenga contacto laboral. Haciendo la observación que el contacto que éste tenga con los demás trabajadores no deben de influir con su objetividad e independencia mental.

### **2.5.2 Responsabilidad del Auditor Interno**

El auditor interno debe realizar su trabajo utilizando toda su capacidad, inteligencia y criterio para determinar el alcance, estrategia y técnicas que habrá de aplicar en una auditoría, así como evaluar los resultados y presentar los informes correspondientes.

Para tal efecto, debe de poner especial cuidado en:

- Realizar su trabajo sobre la base de capacidad profesional y conocimientos adquiridos, manteniendo el ejercicio de la independencia mental.
- Cumplir con las normas o criterios que se le señalen.
- Capacitarse en forma continua.
- Desarrollar el programa de trabajo de una auditoría.
- Definir los objetivos, alcance y metodología para instrumentar una auditoría, recabar y revisar estadísticas sobre operaciones de la empresa, para evaluar la funcionalidad y efectividad de los procesos, funciones y sistemas utilizados.

- Detectar los hallazgos y evidencias e incorporarlos a sus informes a las autoridades.
- Proponer los sistemas administrativos y/o las modificaciones que permitan elevar la efectividad de la organización.
- Analizar la estructura y funcionamiento de la organización en todos sus ámbitos y niveles.
- Revisar el flujo de datos y formas.
- Considerar las variables ambientales y económicas que inciden en el funcionamiento de la organización.
- Evaluar los registros contables e información financiera.

### **2.5.3 Departamento de Auditoría Interna**

Es la unidad encargada de efectuar una serie de procesos y técnicas, a través de las cuales se de seguridad a la dirección respecto a las operaciones de la organización, cumpliendo con los propósitos que persigue la administración.

El departamento de auditoría interna debe de tener independencia organizacional, para desarrollar su trabajo de forma efectiva, debiendo depender del órgano más alto de la administración. La auditoría interna ha evolucionado, dejando de ser un departamento que velaba por el cumplimiento de normas y procesos, convirtiéndose en una unidad que cumple con el papel de ser socio estratégico de la organización, ampliando y agregando valor a sus funciones, velando por el funcionamiento eficiente de la empresa.

Las funciones del departamento de auditoría interna como mínimo deben de observar las siguientes características:

- Cumplir con los propósitos y las responsabilidades asignadas por la administración.
- Asegurarse que los recursos asignados (materiales y humanos) se utilicen en forma adecuada y efectiva.
- El trabajo efectuado cumpla con estándares de calidad necesarios para la presentación de los resultados.
- La calidad y solvencia de su personal debe ser de primer nivel, en aspectos de moral, intelectual y económica.
- La reputación del departamento debe de ser intachable en la organización.
- Diseñar controles específicos para las áreas más vulnerables de la organización y darles seguimiento,

El departamento de auditoría interna debe de reunir características de imparcialidad, espíritu de servicio a la organización y capacidad en materia de control, más que cualquier otro departamento en la organización. El nivel de crecimiento y credibilidad hacen que las responsabilidades asignadas se diversifiquen convirtiéndose en un asesor permanente para la institución.

Para lograr los objetivos antes mencionados debe de romper las barreras que muy frecuentemente impiden su desarrollo, tales como:

- Personal con mala actitud que se resiste al cambio.
- Metodologías antiguas y obsoletas.
- Desconocimiento de los procesos internos de la organización.
- Comunicación poco efectiva entre las partes involucradas.

## **2.6 Normas Internacionales de Auditoría (NIAs)**

El Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC) ha sido el ente encargado de la creación, de Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs). El propósito de estas normas es describir el marco dentro del cual se pueden desarrollar los servicios desempeñados por los auditores, mejorando el grado de uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados en todo el mundo.

La información financiera está preparada conforme a las necesidades y procedimientos de cada empresa, en muchas ocasiones presentados anualmente, dirigida a satisfacer las necesidades comunes de información de un amplio rango de usuarios. Muchos de éstos confían en los estados financieros como su fuente principal de información, porque no tienen el poder de obtener datos adicionales para corroborar la veracidad de las cifras que en allí se presentan.

Cada país podía tener regulaciones locales que regían las prácticas de auditoría de información financiera o de otro tipo. Tales reglamentaciones pueden ser de

naturaleza gubernamental, o en forma de declaraciones emitidas por los organismos profesionales en los países en cuestión.

Las normas nacionales de auditoría y servicios relacionados publicadas en muchos países difieren en forma y contenido con las NIAs. El IAPC toma conocimiento de tales documentos y diferencias y, a la luz de tal conocimiento, emite Normas Internacionales sobre Auditoría que se pretende sean aceptadas internacionalmente.

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) deben ser aplicadas en la auditoría de los estados financieros. Las NIAs deben ser también aplicadas, con la adaptación necesaria, a la auditoría de otra información y de servicios relacionados.

En circunstancias especiales, un auditor puede juzgar necesario apartarse de una NIA para lograr en forma más efectiva el objetivo de una auditoría. Cuando esta situación surge, el auditor debe estar preparado para justificar dicha desviación. Las NIAs necesitan ser aplicadas sólo a asuntos sustanciales.

## **2.7 Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

Estas normas fueron creadas por The Institute of Internal Auditors, que es una asociación internacional radicada en Estados Unidos que se dedica al desarrollo profesional continuo del auditor interno y de los departamentos de auditoría interna. En Guatemala la firma de auditores Amory González C.P.A. son los representantes autorizados de esta institución, para la comercialización de libros y literatura relacionada con la función de la auditoría interna.

Estas normas regulan la actividad de auditoría interna en los ambientes legales y culturales diversos donde son ejercidas, los objetivos que pretenden alcanzar estas normas son:

- Definir principios básicos que representen el ejercicio de la auditoría interna tal como debe de ser.
- Proveer un marco para ejercer y promover un amplio rango de actividades de auditoría interna con valor agregado.
- Establecer las bases para evaluar el desempeño de la auditoría interna.
- Fomentar la mejora en los procesos y operaciones de la organización.

Las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna están divididas en tres áreas:

- Normas sobre Atributos:

Definen las características de las organizaciones y las personas que desarrollan las actividades de auditoría interna. Este tipo de normas aplican a todos los servicios de auditoría interna en general.

- Normas sobre Desempeño:

Describen la naturaleza de las actividades de auditoría interna y proveen criterios de calidad con los cuales pueden evaluarse el desempeño de estos servicios. Este tipo de normas aplican a todas las actividades de auditoría interna en general.

- Normas de Implantación:

Son establecidas para el aseguramiento de los procesos e información y para actividades de consultaría, no son aplicables en todas las actividades de auditoría interna, solamente funcionan para determinados tipos de trabajo. Pueden existir un gran número de estas normas, dependiendo de la cantidad y

complejidad de actividades que se quiera realizar por parte de la auditoría interna.

## **2.8 Guías de Auditoría Interna**

Fueron creadas por la Comisión de Auditoría Interna del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA), debido a la necesidad de contar con guías que permitan a los profesionales de la contaduría pública que se desenvuelven en el campo de la auditoría interna desarrollar adecuadamente su trabajo.

Tiene especial relevancia la Guía de Auditoría Interna No. 02 "Guías para la práctica profesional de la Auditoría Interna" que contiene aspectos de responsabilidad del auditor interno dentro de la organización y definiciones relativas a su independencia de actuación, el conocimiento técnico y su capacidad profesional, así mismo el alcance al realizar su trabajo y la administración del departamento de auditoría interna.

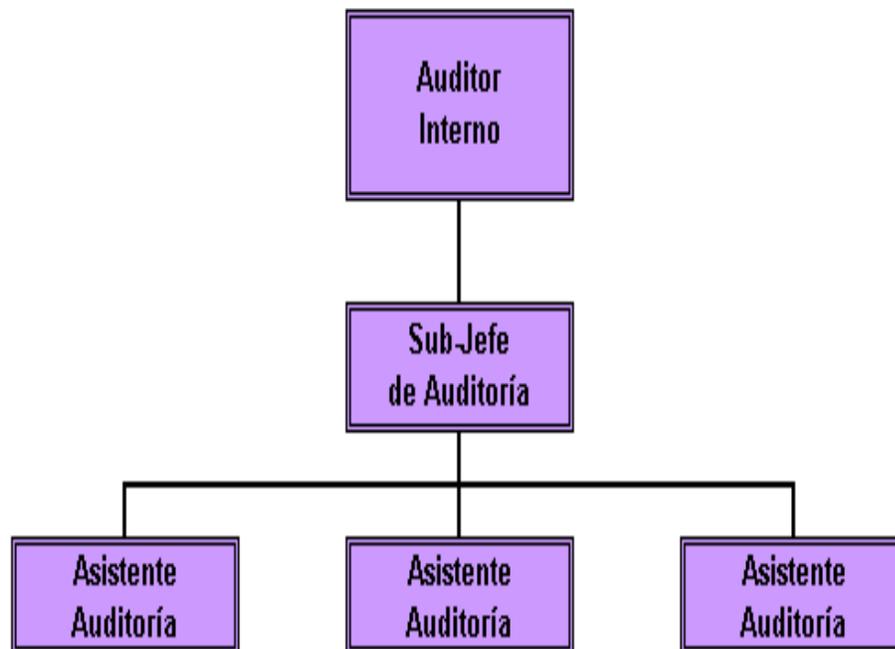
Estas guías no son de observancia obligatoria, pretenden ser directrices para el auditor interno en el desempeño de sus funciones, a efecto de orientarlo para realizar su trabajo con libertad, independencia y objetividad.

## **2.9 Departamento de Auditoría Interna de la Unidad de Análisis**

El departamento de auditoría interna de la unidad de análisis esta ubicado estratégicamente en la organización, reporta en forma directa al Consejo de Administración, es dirigido por un Contador Público y Auditor graduado de la prestigiosa Universidad de San Carlos de Guatemala –USAC-, que revisa todo el trabajo del departamento, cuenta con un subjefe de departamento y tres auxiliares de auditoría que efectúan los procedimientos y revisiones en cada uno de los departamentos de la organización.

El departamento de auditoría interna tiene acceso a las diferentes áreas de la organización, haciendo las pruebas selectivas que considera convenientes en cada una de éstas, cuenta con controles específicos en los departamentos que tienen mayor riesgo en sus operaciones, garantizando con esto el buen funcionamiento de la empresa. Los auxiliares de auditoría que componen el departamento rotan sus funciones periódicamente, para tener conocimiento de todas las áreas de la empresa.

La estructura organizativa del departamento de auditoría es la siguiente:



Algunas de las funciones y atribuciones específicas del departamento de auditoría interna para los diferentes departamentos de la institución son:

- Consejo de Administración
  - Informes periódicos sobre el manejo de la empresa.
  - Informes especiales solicitados por las altas autoridades.
  - Asesoría en temas fiscales y financieros.
  - Participación en actividades extraordinarias solicitadas por las autoridades de la empresa.
  
- Departamento Comercial
  - Cumplimiento de los criterios para la selección de los proveedores.
  - Cumplimiento de los requisitos en el procedimiento de compras.
  - Cumplimiento de los criterios para la selección de clientes.
  - Cumplimiento de los requisitos en el procedimiento de ventas.
  - Análisis selectivos de clientes, verificando su estatus y comportamiento en el manejo del crédito.

- Departamento Administrativo y Financiero
  - Cumplimiento de los criterios para la selección y contratación de personal.
  - Revisiones periódicas de nóminas y planillas, cálculos de cuotas patronales y descuentos.
  - Revisiones periódicas de estados financieros, integraciones y transacciones contables.
  - Revisión de declaraciones fiscales previo a su presentación.
  - Arqueos de caja eventuales y sorpresivos.
  
- Departamento de Operaciones
  - Inventarios selectivos, periódicos y sorpresivos del inventario de mercancía que se encuentra en bodega.
  - Supervisión sorpresiva en el momento del ingreso o salida de mercaderías de la bodega.
  - Supervisión y análisis de los gastos y mantenimiento del equipo de transporte.

## **CAPITULO III**

### **ZONAS FRANCAS**

#### **3.1 Antecedentes Históricos**

Durante el transcurso del tiempo, el comercio ha evolucionado de forma acelerada, pasando desde las formas de trueque más primitivas, pasando por el comercio y exportaciones que se practicaban en el imperio romano, hasta las transacciones comerciales modernas que ahora conocemos, durante este desarrollo aparece la figura de la Zona Franca, desarrollándose ésta en ciudades del Mediterráneo donde el comercio era muy fuerte.

En el tiempo de la Colonia se establecieron zonas libres de comercio en puntos importantes del comercio internacional, tales como la creada en Gibraltar (establecida en 1704), Singapur (establecida en 1819) y Hong Kong (establecida en 1842), que fueron las más importantes de esa época . A finales del siglo XIX y principios del XX, la figura de la zona franca se expandió por toda Europa.

Tras la finalización de la segunda guerra mundial, el comercio internacional comenzó nuevamente a tomar auge, las zonas de libre comercio fueron establecidas en puntos importantes de rutas internacionales de comercio alrededor de todo el mundo. Siendo la zona franca de Colón en Panamá, la más exitosa de las zonas francas establecidas en ese período, su éxito se debió a la ubicación geográfica estratégica que posee.

A finales de los años cincuenta una nueva forma de zona franca fue ganando auge dentro del comercio internacional, ya que ésta aparte de la facilidad de comercio con que se operaba, también generaba gran cantidad de empleos y colaboraba en el desarrollo de las exportaciones de mercancías manufacturadas. Siendo la primera de este tipo la de Shanon en Irlanda en el año de 1,959. Esta actuó en un

momento decisivo y como un modelo a seguir en el desarrollo posterior de las zonas francas.

En Guatemala, el origen de las zonas francas se da para introducir al país en el mercado internacional, atrayendo inversión local y extranjera, fomentando la economía y el desarrollo financiero, al aprovechar las ventajas que otorga el adoptar este tipo de instituciones, fortaleciendo el comercio en general, creando nuevas oportunidades de trabajo y aprovechando la transferencia de tecnología al país.

El 24 de abril de 1973, la Zona Libre de Industria y Comercio de Santo Tomas de Castilla (ZOLIC) es creada como una zona franca pública mediante el Decreto 22-73 del Congreso de la Republica, dotada con infraestructura acorde para la fácil operación de cualquier actividad económica que se quiera desarrollar en este parque.

ZOLIC fue la primera zona franca de Guatemala, creada por el Estado para incentivar el desarrollo comercial e industrial del país. Tiene la capacidad de adquirir derechos y obligaciones, administrar a su personal, sus ganancias las comparte con el Gobierno y con la Municipalidad de Puerto Barrios.

Los principales objetivos de Zolic son:

- Promover el desarrollo industrial y comercial del país.
- Generar fuentes de trabajo.
- Captar divisas y tecnología extranjera.

- Mantener condiciones adecuadas para facilitar las operaciones de comercio internacional.

En 1980 se fundó el Parque Industrial Zeta La Unión en Amatitlan y fue hasta 1989 cuando se autorizó a éste el establecimiento de una zona franca debido a que en ese año se publicó la Ley de Zonas Francas a través del Decreto 65-89 del Congreso de la Republica, dicha legislación fue promulgada para orientar la economía hacia un desarrollo integral, fortaleciendo la producción y comercio en general, a la vez de generar empleo y transferir tecnología.

Actualmente existen las siguientes zonas francas operando en nuestro país:

- Zona Franca Centro Industrial para la Exportación (Amatitlan, Ciudad de Guatemala)
- Zona Franca Cropa, S.A. (Ciudad de Guatemala)
- Zona Franca El Cacao (Puerto Barrios, Izabal)
- Zona Franca El Naranja (Mixto, Ciudad de Guatemala)
- Zona Franca Omega (Tecún Umán, San Marcos)
- Zona Franca Parque Industrial Zeta La Unión, S.A. (Amatitlan, Ciudad de Guatemala)
- Zona Franca Pelicano, S.A. (Ciudad de Guatemala)

- Zona Franca Procter y Gamble (Escuintla)
- Zona Franca RDC (Escuintla)
- Zona Franca Zofratusa (Tecún Umán, San Marcos)
- Zona Franca Zofraco (Ciudad de Guatemala)
- Zona Franca Zofracsa (Ciudad de Guatemala)
- Zona Libre de Comercio e Industria –Zolic- (Santo Tomas de Castilla, Izabal)

### **3.2 Definición**

Las zonas francas son lugares ubicados en los distintos países los cuales se toman como puntos neutrales en el ámbito comercial, una empresa puede producir mercaderías dentro de este recinto, ingresar mercadería del exterior a la zona franca sin que ésta quede nacionalizada como una importación definitiva. Esto permite un ahorro en costos, ya que fabricando en la zona franca se exporta directamente desde allí al destino final de la mercadería. En otras palabras, enviar una mercadería a una zona franca es como dejar esa operación en forma suspensiva hasta tanto se determine el destino final de la misma.

Siendo con esto apetecibles para los inversionistas nacionales y extranjeros, que ven en la figura de la zona franca como la oportunidad de reducir sus costos de operación al aprovechar las ventajas fiscales y aduaneras que ésta presenta.

El Artículo 2 del Decreto 65-89 del Congreso de la República, Ley de Zonas Francas, define:

“Se entenderá por Zona Franca el área de terreno físicamente delimitada, planificada y diseñada, sujeta a un Régimen Aduanero Especial establecido por la Ley de Zonas Francas, en las que personas individuales o jurídicas se dedican indistintamente a la producción y comercialización de bienes para la exportación o reexportación, así como a la prestación de servicios vinculados con el comercio internacional. La Zona Franca estará custodiada y controlada por la autoridad aduanera.

Las Zonas Francas podrán ser públicas o particulares y tendrán físicamente separadas el área donde se ubiquen los usuarios industriales y de servicios de aquellas donde se ubiquen los usuarios comerciales, y podrán establecerse en cualquier región del país, conforme a las disposiciones legales vigentes.” (6: 3)

El espacio que ocupe la zona franca debe de estar físicamente definido, ya que el área que ésta ocupe se considerara para efectos aduaneros como extraterritorial, de alguna forma similar a la naturaleza de una embajada de otro país.

### **3.2.1 Entidad Administradora**

“Se entenderá por Entidad Administradora a la persona jurídica legalmente registrada y autorizada para operar en el país, encargada de invertir, organizar, desarrollar y administrar Zonas Francas.” (6: 3)

“Las Entidades Administradoras y los Usuarios estarán sujetos a un Reglamento Cambiario Específico, con el objeto de regular la tenencia y negociación de divisas dentro de la jurisdicción de las respectivas Zonas Francas.” (6: 5)

Regularmente la administración de la zona franca es dirigida por la empresa dueña de la misma, se tiene una sola delegación de aduanas para todos los usuarios y ésta ayuda en el control de la misma.

La administración de las zonas francas suministran diversos servicios, con la finalidad de satisfacer las necesidades de los usuarios y de los clientes de estos, algunos de los servicios que prestan son:

- Carta y descarga de contenedores.
- Software de inventario.
- Alquiler de maquinaria para traslado y manejo de mercadería.
- Transporte para entregas de mercancías.

### **3.2.2 Usuario**

Usuarios de zona franca son las entidades individuales o jurídicas que operan dentro de la misma, previo a esto deben de ser autorizadas por el Ministerio de Economía de Guatemala a través de la Dirección de Política Industrial y son reguladas por la Ley de Zonas Francas y su Reglamento.

### **3.2.3 Tipos de Usuarios**

- **Industriales:** Cuando se dediquen a la producción o ensamble de mercancías para la exportación, fuera del territorio aduanero nacional; reexportación, o a la investigación y desarrollo tecnológico.
- **Comerciales:** Cuando se dediquen a la actividad de comercialización de mercancías, para ser destinadas a la exportación fuera del territorio aduanero nacional, así como a la reexportación sin que realicen actividades

que cambien las características del producto o alteren el origen del mismo. Este tipo de usuario funciona similar a una bodega temporal de mercadería.

- **De Servicios:** Son todas aquellas empresas que se dedican a la prestación de servicios vinculados al comercio internacional. Se considera como servicios vinculados con el comercio internacional aquellos que se presten directamente al exterior así como las que sean necesarios para realizar la actividad de exportación de los usuarios localizados en Zonas Francas.

### **3.3 Tipos de Zonas Francas**

“Las Zonas Francas podrán ser públicas o privada y tendrán físicamente separadas el área donde se ubiquen los usuarios industriales y de servicios de aquellas donde se ubiquen los usuarios comerciales, y podrán establecerse en cualquier región del país, conforme a las disposiciones legales vigentes.” (6: 3)

#### **3.3.1 Por su Administración**

- **Zonas Francas Publicas**

Estas son propiedad del Estado, éste las dirige y administra. Este tipo de Zonas Francas no obtiene el grado de eficiencia y calidad que obtienen las privadas. Esto se supone se origina por los trámites burocráticos.

- **Zonas Francas Privadas**

Son propiedad como su nombre lo dice de empresas privadas, quienes al ser dueños del terreno planifican, desarrollan y administran la misma. Estas su objetivo es ser rentables y ayudan a atraer inversión extranjera al país, generando sus ingresos de la renta por el arrendamiento de espacios delimitados a usuarios calificados. Los servicios que presta son de mayor calidad, por ende el costo para los usuarios es mayor.

- **Zonas Francas Mixtas**

Zonas francas son aquellas donde participan el sector público y el privado al mismo tiempo. Donde por lo general el Estado aporta el terreno, pero el desarrollo del proyecto y su administración es por parte del sector privado, siendo éste quien presta y cobra los servicios que allí se generan. Esta administración es entregada por el Estado a la empresa privada a través de un usufructo oneroso y tiene un período de tiempo determinado.

### **3.3.2 Por su Actividad**

- **Zonas Francas Industriales**

Están conformadas exclusivamente por usuarios dedicados a la producción, transformación o ensamble de bienes y mercancías. Generalmente destinados para el mercado extranjero. Los usuarios que componen este tipo de zonas francas sólo pueden exportar al territorio aduanero nacional hasta un máximo del 20% de su producción.

- **Zonas Francas Comerciales**

Se dedican a actividades de comercialización de mercancías, sin que se cambien las características o se altere el origen de las mismas.

- **Zonas Francas de Servicios**

En este tipo de zonas francas los usuarios son empresas que se dedican a prestar servicios vinculados al comercio internacional (transporte, alquiler de maquinaria, cuadrillas de descarga, mantenimientos, servicios profesionales de informática, etc.)

### **3.3.3 Otras Clasificaciones**

- Zonas Francas de Alta Tecnología
- Zonas Francas Especializadas
- Zonas Francas Turísticas o Puerto Libres

## **3.4 Objetivos de las Zonas Francas**

Los objetivos principales que persiguen las zonas francas son:

### **3.4.1 Atracción de Inversión Extranjera**

Las zonas francas constituyen una muestra ejemplar en la atracción de inversiones provenientes del extranjero, insertando a Guatemala dentro del ámbito internacional. Dando las garantías para que se establezcan empresas con capitales del exterior, brindando estabilidad comercial (servicios de alta calidad, infraestructura e instalaciones modernas.

Otorga ventajas operativas y fiscales, ya que están estratégicamente ubicadas y otorgan los beneficios fiscales antes mencionados, persiguiendo que los inversionistas extranjeros al constatar las ventajas que las zonas francas otorgan, incrementen sus negocios, se diversifiquen y establezcan varias de sus operaciones en el país.

### **3.4.2 Generación de Empleo**

Este es uno de los objetivos principales en la creación de las zonas francas, tratando con esto de combatir el desempleo y creando mano de obra calificada en la prestación de servicios que se generan en ésta.

### **3.4.3 Transferencia de Tecnología**

Este es uno de los objetivos más importantes que persigue la zona franca, ya que al no invertir muchos fondos en investigación y desarrollo científico, aquí se puede capacitar la mano de obra en tecnología, que ésta aplica en las empresas para las cuales trabajan.

### **3.4.4 Maximización de las Ventajas Comparativas**

Las empresas que participan dentro de las zonas francas persiguen encontrar las mejores condiciones que les permita ser lo mas competitivos posibles en el mercado internacional. Ubicándose en lugares que cuentan con mano de obra calificada, abundante pero barata, situadas en áreas geográficas estratégicas que facilitan la recepción o envío de mercancías, que el entorno de las mismas tenga una adecuada infraestructura, con condiciones económicas, fiscales y políticas estables.

## **3.5 Funciones de las Zonas Francas**

Los objetivos que persiguen las zonas francas pueden ser alcanzados si cumplen con las funciones necesarias para tener un óptimo funcionamiento. A continuación se detallan cada uno de ellos:

### **3.5.1 Fácil Traslado de Mercancías**

Una de las bondades que hace atractiva a las zonas francas es garantizar un clima operativo libre de regulaciones que permita el tránsito de las mercancías sin inconvenientes. Esto no significa que no se tengan operaciones reglamentadas que se deben cumplir obligatoriamente, tales como actividades prohibidas dentro de las zonas francas, materiales que no pueden ser manipuladas dentro de éstas.

Esta función se refiere principalmente al campo aduanero, éste debe de estar regido por un clima que no tenga regulaciones que obstaculicen el tránsito y comercio de las mercancías, como el manejo de las divisas, creando un clima de confianza, de estabilidad comercial y fiscal.

### **3.5.2 Eliminación de Aranceles e Impuestos**

Los incentivos fiscales que reciben las empresas que funcionan dentro de una zona franca, hacen que los costos de las mercancías que allí se comercializan disminuyan, aumentando la rentabilidad en sus operaciones, volviéndose competitivos en el mercado internacional.

### **3.5.3 Gestiones Aduaneras Sencillas**

Liberar a las empresas de trámites burocráticos engorrosos, que complican el cumplimiento de las metas fijadas por los empresarios, retrasan la recepción o envío de mercancía originando costos y problemas con los clientes finales, es una de las funciones principales de las zonas francas.

Los procesos para el ingreso y egreso de mercancías, así como los trámites aduaneros correspondientes que conlleva el movimiento de las mismas deben de ser rápidos y oportunos, eficientando así las operaciones de los usuarios, generando con esto que se tenga mayor cantidad de transacciones comerciales que permitan la captación de moneda extranjera.

## **3.6 Órganos Competentes en Materia de Zonas Francas**

De acuerdo a lo establecido en el artículo 6 del Decreto 65-89, Ley de Zonas Francas emitido por el Congreso de la República, el Ministerio de Economía y el Ministerio de Finanzas Públicas, serán los órganos competentes en materia de zonas francas.

- Ministerio de Economía

“El Ministerio de Economía, tendrá entre otras las atribuciones siguientes:

- Autorizar o denegar el establecimiento de las Zonas Francas.
- Autorizar o denegar la operación de Zonas Francas.
- Autorizar o denegar a las personas individuales o jurídicas a instalarse como Usuarios de una Zona Franca.
- Participar con otros ministerios o instituciones, en coordinación con el Ministerio de Relaciones Exteriores, en las negociaciones de acuerdos internacionales que se relacionen con actividades de las Zonas Francas y dar cumplimiento a dichos acuerdos.
- Conocer de las infracciones a esta Ley y su reglamento que le competen e imponer las sanciones correspondientes.
- Establecer las condiciones administrativas necesarias para la aplicación de esta Ley.
- Conocer y resolver cualquier otro asunto de su competencia.” (6: 1)

La Dirección de Política Industrial es el ente gubernamental que pertenece al Ministerio de Economía, es la encargada de coordinar y vigilar las operaciones de las zonas francas, regula las actividades y dirige los diferentes trámites de las mismas.

Las atribuciones de la Dirección de Política Industrial en materia de zonas francas son:

- Recibir las solicitudes de autorización para instalación, desarrollo y funcionamiento de nuevas zonas francas
- Coordinar con la Superintendencia de Administración Tributaria que los proyectos de zonas francas cumplan el requisito de instalación y seguridad de una aduana en cada una de éstas.
- Emitir la resolución de autorización de instalación, desarrollo y operación de las nuevas zonas francas.
- Emitir resoluciones planteadas por las unidades administradoras acerca de las solicitudes de instalación de los nuevos usuarios en la zona franca.

- Ministerio de Finanzas Públicas

La creación y organización de los sistemas de administración y control aduanero de zonas francas le corresponde a la Dirección General de Aduanas del Ministerio de Finanzas Públicas. La Unidad de Regímenes Aduaneros Especiales establecerá en cada zona franca, una delegación encargada de desarrollar controles de entrada y salida de mercancías, elaborar guías de tránsito, la distribución y recepción de los formularios de controles establecidos y funciones administrativas necesarias.

Toda zona franca que se establezca en Guatemala debe por ley incluir una aduana en el sitio. El artículo 28 del Decreto 65-89 del Congreso de la República, Ley de Zonas Francas dice “Las mercancías de todo tipo que ingresen o egresen de las Zonas Francas, estarán sujetas a los requisitos del tránsito de mercancías contempladas en la legislación nacional.

El Ministerio de Finanzas Públicas por medio de la Dirección General de Aduanas, establecerá en cada Zona Franca, una delegación y los mecanismos necesarios para que las mercancías sean verificadas a la entrada y salida de la misma.” (6: 6)

El artículo 24 del Acuerdo Gubernativo No. 242-90, Reglamento de la Ley de Zonas Francas dice “Cada delegación de aduanas debe contar con personal para desarrollar las funciones siguientes:

- Administración
  
- Autorización de pólizas
  
- Chequería, visturía y revisión
  
- Contabilidad
  
- Apoyo y seguridad

Para aquellas zonas francas que tengan instalados usuarios que operan exclusivamente en tránsito internacional, la Delegación de Aduanas tendrá únicamente las funciones establecidas en los incisos a), c) y e).” (10: 5)

En la actualidad el ente que realiza la función de supervisión y fiscalización tributaria de las zonas francas, es la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, que fue creada en el año de 1,998 con el Decreto No. 1-98 de el Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Esta entidad gubernamental absorbió las funciones de control que ejercía el Ministerio de Finanzas Públicas a través de la Dirección General de Aduanas.

El artículo No. 3 del Decreto 1 – 98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria dice:

“Objeto y Funciones de la SAT:

Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas siguientes:

a) Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las Municipalidades;

b) Administrar el sistema aduanero de la República de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza tributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero;

f) Sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras” (7, 3)

El artículo 49 del Decreto 1-98, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria detalla lo siguiente:

“La SAT deberá ir asumiendo de forma gradual, total o parcialmente, las funciones, atribuciones y competencias que tengan asignadas a la fecha de entrar en vigencia de la presente ley, la Dirección General de Rentas Internas y la Dirección General de Aduanas. También asumirá las funciones de fiscalización tributaria que están asignadas a la Superintendencia de Bancos”. (8, 17)

Como órgano consultivo en materia de Zonas Francas fungirá el Consejo Nacional de Promoción de Exportaciones –CONAPEX-.

### **3.7 Obligaciones y Prohibiciones para Entidades Administradoras y Usuarios de Zonas Francas**

#### **3.7.1 Obligaciones y Prohibiciones de las Entidades Administradoras**

Las entidades administradoras de zonas francas tienen las siguientes obligaciones (Artículo 36 Decreto 65-89, Ley de Zonas Francas):

- “Separar físicamente las áreas de los usuarios comerciales de las áreas donde se instalen los Usuarios Industriales y de servicios.
- Instalar, autorizar, administrar, supervisar, controlar y mantener los servicios destinados a los Usuarios de la Zona Franca.
- Construir fianza o garantía bancaria de exigibilidad inmediata o garantía específica autorizada por el Ministerio de Finanzas Públicas, para garantizar el cumplimiento de sus obligaciones. Dichas fianza o garantía deberá ser por el equivalente del diez por ciento (10%) de sus activos totales.
- Prever dentro del diseño de la Zona Franca la disponibilidad de áreas para la prestación de servicios al personal que labore en la Zona Franca a efecto de cumplir con las disposiciones legales de trabajo y previsión social.
- Pagar mensualmente al Ministerio de Finanzas Públicas y con destino al fondo específico para el desarrollo y promoción de Zonas Francas, y el apoyo y promoción de las exportaciones, el equivalente en moneda nacional de diez (10) centavos de dólar de los Estados Unidos de América, por cada metro cuadrado del área arrendada, ocupada o vendida a los Usuarios de Zonas Francas; el plan técnico y económico anual del fondo específico será propuesto por CONAPEX.

- Suministrar la información relativa a sus operaciones, que soliciten los Ministerios de Finanzas Públicas y de Economía.
- Establecer dentro de su organización administrativa un Sistema de Operación de Mercancías coordinado con la delegación de la Dirección General de Aduanas.
- Notificar a la dirección de Política Industrial del Ministerio de Economía y al Ministerio de Finanzas Públicas de los avisos de cierre de operaciones que reciba de los usuarios de la Zona dentro de un plazo máximo de quince (15) días contados a partir de la fecha de aviso por parte del usuario.
- Cualquier otra obligación que se refiera a la dirección, administración y manejo de la Zona Franca.” (6: 7)
- Facilitar las instalaciones para que funcione la delegación de la Dirección General de Aduanas y dar cobertura a los gastos que origine la misma.
- Cumplir con todas las leyes del país, especialmente con lo establecido en el Código de Trabajo.
- Las entidades administradoras no pueden vender al territorio nacional, las mercaderías que hayan ingresado a una zona franca, sin el pago respectivo de los derechos arancelarios, impuestos de importación e Impuesto al Valor Agregado (IVA).
- Esta prohibido para las entidades administradoras la venta de maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios que ingresen amparados bajo el

Decreto 65-89 Ley de Zonas Francas, ni destinarlos a un fin distinto para el cual fueron autorizados por el Ministerio de Economía.

- La tenencia y portación de armas de fuego dentro de las zonas francas está sujeta a las leyes específicas en esa materia.

### **3.7.2 Prohibiciones de Producirse o Comercializarse dentro de la Zona Franca**

El artículo 41 del Decreto 65-89, Ley de Zonas Francas detalla lo siguiente: “No podrán producirse o comercializarse desde Zona Franca, ni podrán desarrollarse dentro de ellas las actividades siguientes:

- Explotación de petróleo y gas natural.
- Pesca y crianza de especies marítimas o de agua dulce.
- Centros de recreación y hoteles.
- Madera en troza, tabla y tablón.
- Azúcar de caña, refinada o sin refinar y melaza.
- Café en cereza, pergamino y oro.
- Algodón sin cardar.
- Banano fresco.
- Ajonjolí sin descortezar.

- Caucho natural.
- Reproducción, crianza y engorde de ganado bovino.
- Minería en su fase de extracción.
- Mercancías que causen contaminación.
- Procesamiento y manejo de explosivos y materiales radioactivos.
- Crianza, cultivo y procesamiento de especies de flora y fauna protegidas o prohibidas por convenios o leyes especiales.
- Empaque, envase o etiquetado de productos a los que Guatemala esté sujeto a cuota.” (6: 8)

### **3.7.3 Obligaciones de los Usuarios**

Las obligaciones de los usuarios de zonas francas son las siguientes (Artículo 38, Decreto 65-89, Ley de Zonas Francas):

- “Suministrar a la Dirección de Política Industrial la información relativa a sus operaciones, que le sea requerida por medio de la entidad Administradora.
- Avisar a la Entidad Administradora del cierre de operaciones en la Zona Franca, con sesenta (60) días de anticipación.” (6: 8)
- Cumplir con todas las leyes del país, especialmente con lo establecido en el Código de Trabajo.

- La tenencia y portación de armas de fuego dentro de las zonas francas está sujeta a las leyes específicas en esa materia.

#### **3.7.4 Prohibiciones de los Usuarios**

El artículo 42 del Decreto No. 65-89, Ley de Zonas Francas detalla lo siguiente: “Queda prohibido a los usuarios de la Zonas Francas, importar al amparo de esta ley, los artículos siguientes:

- Armas de fuego, pólvora, municiones y pertrechos de guerra en general.
- Joyas, relojes de pulsera, cámaras fotográficas no industriales.
- Desperdicios industriales y otros residuos cuyo efecto contaminante ponga en peligro la salud y el medio ambiente.
- Mercancías de origen fuera del área centroamericana para uso o consumo personal de quienes trabajen o ingresen a las Zonas Francas.” (6: 8)
- Vender al territorio nacional, las mercaderías que hayan ingresado a una zona franca, sin el pago respectivo de los derechos arancelarios, impuestos de importación e Impuesto al Valor Agregado (IVA).
- La venta de maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios que ingresen amparados bajo el Decreto 65-89 Ley de Zonas Francas, ni destinarlos a un fin distinto para el cual fueron autorizados por el Ministerio de Economía.

Podrán instalarse dentro de una zona franca sin autorización previa del Ministerio de Economía, pero sin gozar de los beneficios e incentivos fiscales que otorga esta ley, las empresas o personas individuales que desarrollen las siguientes actividades:

- Agencias de viajes y líneas aéreas.
- Transporte aéreo, marítimo y terrestre.
- Actividades que estén reguladas por las leyes bancarias y financieras de Guatemala.
- Servicios no vinculados con el comercio internacional de conformidad con lo establecido en el reglamento de la Ley de Zonas Francas.

### **3.8 Procedimiento para Autorización de Usuarios de Zonas Francas**

Las entidades administradoras son los entes encargados de solicitar autorización para la instalación de los usuarios de zonas francas, dicha solicitud se realiza en el formulario proporcionado por la Dirección General de Política Industrial del Ministerio de Economía, la que con base en el dictamen que emita su Departamento de Zonas Francas, decidirá sobre la gestión planteada.

Los documentos que la entidad administradora solicitará a las empresas que desean operar a través de una zona franca, serán:

- Fotocopia autenticada del nombramiento del Representante Legal.
- Fotocopia autenticada de la patente de comercio de la empresa (sucursal) con dirección de la zona franca que se elija.
- Fotocopia autenticada de la patente de comercio de sociedad.

- Fotocopia simple de la constancia de inscripción en el Registro Tributario Unificado.
- Listado de productos que se importarán y/o exportarán (partidas arancelarias).
- Firma de contrato comercial de utilización de bodegas en la zona franca.

Posterior a que el usuario de zonas francas entregue los documentos arriba mencionados, los artículos 17, 18, 19 y 20 del Decreto 65-89, Ley de Zonas Francas, detallan el procedimiento a seguir para la inscripción:

- “La Entidad Administradora solicitará ante la Dirección de Política Industrial, la autorización de operación para el usuario. Para el efecto la Entidad Administradora deberá presentar la solicitud correspondiente en el formulario oficial que se establezca para el efecto, acompañado de copia de los documentos que determine el reglamento.
- Presentada la solicitud de autorización del usuario, la Dirección de Política Industrial emitirá dictamen dentro de un plazo no mayor de treinta (30) días, contados a partir de la fecha de presentación de la misma.
- El Ministerio de Economía, con base en el dictamen a que se refiere el artículo anterior, resolverá sobre la procedencia o improcedencia de la solicitud de operación del usuario, dentro de un plazo no mayor de quince (15) días, contados a partir de la fecha del dictamen.
- Los usuarios autorizados de conformidad con esta Ley, podrán solicitar la modificación de la resolución respectiva a través de la Entidad Administradora fundamentando su solicitud con los motivos que la

justifiquen. El trámite y el plazo para resolver, serán los indicados en los artículos 18 y 19 de esta Ley.” (6: 3)

La resolución de autorización de instalación de un usuario de zona franca emitida por la Dirección General de Política Industrial debe contener:

- Nombre y número de identificación tributaria del usuario de zona franca.
- Nombre de la zona franca donde operará.
- Actividad que desarrollará.
- Beneficios que se le concederán y duración de los mismos.
- Detalle de los bienes que podrá ingresar a la zona franca, no afectos al pago de derechos arancelarios e impuestos de importación, indicándole las respectivas partidas arancelarias.
- Obligaciones a que quedará sujeto.

Esta resolución debe notificarse en un plazo no mayor de 10 días a la Entidad Administradora, a la Delegación de la Dirección General de Aduanas establecida en la zona franca donde operara el nuevo usuario y a la Dirección General de Rentas Internas.

Las personas que obtengan la autorización para operar como usuario comercial dentro de una zona franca deben acreditar la misma ante la Dirección General de Rentas Internas, dentro de los primeros quince días contados a partir de la fecha en que se les fue notificado, esta indicación debe de ir acompañada por la documentación presentada para tal efecto ante el Ministerio de Economía.

## **CAPITULO IV**

### **BENEFICIOS E INCENTIVOS FISCALES DERIVADOS DE LA CALIFICACION COMO USUARIO COMERCIAL DE UNA ZONA FRANCA**

Las empresas que realizan operaciones de importación de mercancías tienen que pagar los diferentes derechos arancelarios al momento de internarlas al territorio aduanero nacional, así como el Impuesto al Valor Agregado.

Estos gravámenes no aplican a los diferentes tipos de usuarios que se encuentran autorizados para operar dentro de una zona franca, debido a que la mercancía que se ingresa, se encuentra en un régimen suspensivo de pago de derechos arancelarios e impuestos mientras no sea nacionalizada, pudiendo mercadear y distribuir artículos desde estas instalaciones a cualquier parte del mundo, reexportando en el momento que se considere adecuado sin cancelar ningún tipo de tributo. La ganancia generada por las operaciones comerciales detalladas con anterioridad tampoco está afecta al pago de impuestos.

Los beneficios fiscales que gozan los usuarios comerciales calificados para operar dentro de una Zona Franca son los siguientes:

#### **4.1 Exención de Derechos Arancelarios, Impuestos y Cargos por la Importación de Mercancías**

Las importaciones de mercancías destinadas a Usuarios Comerciales que operan en una Zona Franca no pagan ningún tipo de impuestos o derechos arancelarios. Salvo cuando las mercancías antes mencionadas sean nacionalizadas por éstos. Este incentivo empezará a surtir efecto a partir de la fecha de autorización por el Ministerio de Economía.

El párrafo primero del Artículo 23 del Decreto 65-89, Ley de Zonas Francas dice:

“No están afectos a los impuestos, derechos arancelarios y cargos aplicables a la importación a Zona Franca en general las mercancías o componentes que sean almacenados en la Zona Franca, para su comercialización” (6: 5).

#### **4.2 Exoneración del Impuesto al Valor Agregado (IVA.)**

A diferencia de las operaciones comerciales que realizan las empresas importadoras normales, todas las transacciones mercantiles que se generen dentro de las zonas francas, entre usuarios de las mismas o en operaciones de exportación, no están gravadas con el 12% del IVA, quedan afectas todas las operaciones destinadas al territorio nacional de Guatemala. Este beneficio fiscal entrará en vigencia a partir de la fecha de autorización por el Ministerio de Economía.

El párrafo tercero del Artículo 23 del Decreto 65-89, Ley de Zonas Francas menciona lo siguiente:

“Exoneración total del Impuesto al Valor Agregado, en la transferencia de mercancías que se realicen dentro y entre Zonas Francas” (6: 5).

#### **4.3 Exoneración del Impuesto Sobre la Renta (ISR)**

Las rentas generadas por los usuarios comerciales de una zona franca por operaciones que provengan exclusivamente por transacciones al exterior, o entre otros usuarios de zonas francas no está afecta al pago del Impuesto Sobre la Renta. Todas las operaciones de ventas nacionales quedan gravadas conforme la ley específica en este rubro. Este beneficio se puede gozar dentro de los 5 años inmediatos, contados a partir del siguiente período fiscal a la autorización emitida por el Ministerio de Economía. En todos los casos los usuarios domiciliados en el exterior que operen en Guatemala, no gozarán de este beneficio si en su país de

origen se otorga crédito fiscal por el impuesto sobre la renta que se pague en Guatemala.

En el párrafo segundo del Artículo 23 del Decreto 65-89, Ley de Zonas Francas se establece:

“Exoneración del Impuesto sobre la Renta que causen las rentas que provengan exclusivamente de la actividad como Usuario Comercial de Zona Franca, por un plazo de cinco (5) años contados a partir de la fecha de inicio del período de imposición inmediato siguiente a la fecha en que se emita la autorización a que se refiere el inciso c) del artículo 6 de esa Ley. Los Usuarios Comerciales domiciliados en el exterior que operen en Guatemala, no gozarán de esta exoneración si en su país de origen se otorga crédito fiscal por el Impuesto sobre la Renta que se pague en Guatemala” (6: 5).

También se consideran rentas exentas los dividendos o utilidades que distribuyan los usuarios comerciales de zonas francas, a personas individuales o jurídicas domiciliadas en el país.

Artículo 24 del Decreto 65-89, Ley de Zonas Francas:

“A los efectos de lo dispuesto en los artículos 21, 22 y 23, incisos b), también se consideran como rentas exentas los dividendos o utilidades que distribuyan tanto las Entidades Administradoras como los Usuarios de Zona Franca, a personas individuales o jurídicas domiciliadas en el país” (6: 5).

Los usuarios comerciales de una zona franca al momento de elaborar y presentar las declaraciones anuales del Impuesto Sobre la Renta, deben de determinar el impuesto a su cargo, consignándolo en dichas declaraciones como exonerado, de acuerdo al Artículo 23 del Decreto 65-89, Ley de Zonas Francas y a la autorización de operación otorgada por la Dirección de Política Industrial del Ministerio de Economía, este procedimiento estará vigente por el número de años en que se

goce del beneficio arriba mencionado, siendo la primera declaración anual en la que se aplique la exoneración del impuesto, la correspondiente al período fiscal inmediato siguiente a la fecha en que se emita dicha autorización.

#### **4.4 Exoneración del Impuesto Sobre la Venta y Permuta de Bienes Inmuebles (alcabala) Ubicadas en las Zonas Francas en Operaciones Realizadas con otros Usuarios o con la Entidad Administradora**

Cualquier operación de bienes inmuebles que realicen los usuarios comerciales de zonas francas, con otros usuarios o con las entidades administradoras de la misma, no están afectos al pago del alcabala. Todas las transacciones de bienes inmuebles que realicen los usuarios comerciales fuera de las instalaciones de la zona franca sí están afectas al impuesto antes mencionado. Este incentivo cobrará vigencia a partir de la fecha de autorización por el Ministerio de Economía.

El párrafo cuarto del Artículo 23 del Decreto 65-89, Ley de Zonas Francas establece:

“Exoneración del Impuesto sobre la Venta y Permuta de Bienes Inmuebles (alcabala) ubicados en la Zona Franca en operaciones que se realicen con la Entidad Administradora o con usuarios de la Zona” (6: 5).

El Acuerdo Gubernativo No. 242-90, Reglamento de la Ley de Zonas Francas, en su artículo 22 hace mención:

“La Dirección General de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles, tendrá también a su cargo el control y fiscalización de la exoneración del impuesto sobre Venta y Permuta de Bienes Inmuebles (Alcabala) a que se refieren los incisos d) de los artículos 21, 22 y 23 de la Ley. A tales efectos, la misma tomará como base los avisos notariales de traspaso correspondientes (avisos de alcabala), los cuales deberán ser acompañados de copia legalizada de la resolución de autorización de instalación o de instalación y

desarrollo emitida por la Dirección General de Política Industrial, según se trate el adquiriente de un usuario o una entidad administradora de zona franca“ (10: 5).

El impuesto del Alcabala ya no aplica en las operaciones de compra-venta de bienes inmuebles, estas transacciones están grabadas con el Impuesto al Valor Agregado I.V.A., según lo establece el Artículo 3, inciso 8 del Decreto No. 27-92 del Congreso de República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado.

#### **4.5 Exoneración del Impuesto de Papel Sellado y Timbres Fiscales de los Documentos Utilizados por Transferencia de Bienes Inmuebles Ubicados dentro de las Zonas Francas**

Los documentos que se generen por la transferencia de bienes inmuebles ubicados dentro de la zona franca no están afectos al pago de impuestos de Papel Sellado y Timbres Fiscales. Quedando gravados solamente los documentos por compra-venta de bienes inmuebles fuera de las instalaciones de la zona franca. Este incentivo entrará en vigencia a partir de la fecha de autorización por el Ministerio de Economía.

En el párrafo quinto del Artículo 23 del Decreto 65-89, Ley de Zonas Francas se menciona:

“Exoneración del Impuesto de Papel sellado y Timbres Fiscales que recaiga sobre los documentos por medio de los cuales se transfiera la propiedad de bienes inmuebles ubicados dentro de la Zona Franca” (6: 5).

El Impuesto de Papel Sellado y Timbres Fiscales ya no aplica en las operaciones de compra-venta de bienes inmuebles, estas transacciones están grabadas con el Impuesto al Valor Agregado I.V.A., según lo establece el Artículo 3, inciso 8 del Decreto No. 27-92 del Congreso de República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado.

#### **4.6 Exoneración del Impuesto de Solidaridad Obligatorio (ISO)**

Los usuarios comerciales de zonas francas están exentos del pago del Impuesto de Solidaridad Obligatorio (ISO), las únicas actividades afectas a este impuesto son las que tengan relación con la nacionalización y comercialización de mercancías, en cuyo caso se restará de la renta bruta la renta exenta y el resultado será afecto al impuesto antes mencionado.

El Artículo 4 del Decreto 73-2008, Ley del Impuesto de Solidaridad hace mención:

“Las actividades mercantiles y agropecuarias realizadas por personas individuales o jurídicas que por ley específica o por operar dentro de los regímenes especiales que establecen los Decretos 29-89 y 65-89 del Congreso de la República, y sus reformas, se encuentran exentas del pago del Impuesto Sobre la Renta, durante el plazo que gocen de la exención. Salvo las actividades mercantiles o agropecuarias que efectúen las inscritas en el régimen del Decreto 29-89 del Congreso de la República y sus reformas, en el mercado local; y las inscritas en el régimen del Decreto 65-89 del Congreso de la República y sus reformas, hacia el territorio nacional. En ambos casos; le calcularán el impuesto en cada período impositivo sobre la cuarta parte de sus ingresos brutos” (6: 2).

#### **4.7 Comprobación de la Hipótesis**

De acuerdo al resultado obtenido del trabajo de investigación realizado en la elaboración de esta tesis, se confirma la hipótesis formulada en el plan de investigación, la cual se comprueba en el capítulo V, en el cual se desarrolla un caso práctico, donde se demuestran los beneficios e incentivos fiscales desde el punto de vista financiero que tiene la unidad de análisis al ser usuario comercial de una zona franca.

## **CAPITULO V**

### **CASO PRÁCTICO**

#### **LA PARTICIPACION DEL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR COMO AUDITOR INTERNO DE UNA EMPRESA IMPORTADORA Y COMERCIALIZADORA DE CALZADO EN GENERAL EN LA UTILIZACION DE LOS BENEFICIOS E INCENTIVOS FISCALES DE UNA ZONA FRANCA**

##### **5.1 Antecedentes de la Empresa Analizada**

Como ya se mencionó en el capítulo I, la unidad de análisis elegida lleva por nombre Total Commerce of China; es una sociedad anonima constituida el 15 de octubre del año 2003, se calificó como usuario comercial de una zona franca el 01 de enero del año 2007.

Su dirección fiscal es la 33 calle 27-01 zona 12 Interior, es usuaria de la zona franca, Zonas Francas Actuales, S.A., el giro normal de la empresa es importar y comercializar calzado en general destinado en su gran mayoría al mercado extranjero, pero efectúa operaciones a nivel nacional. Importa un contenedor de calzado semanal de diferentes presentaciones.

##### **5.2 Solicitud de Trabajo de Auditoría**

El Consejo de Administración de la empresa Total Comerse of China, S.A. a través del oficio No. CA-015-2009 solicita a la Auditoría Interna de la empresa, que verifique si se están utilizando los beneficios e incentivos fiscales a los que se tiene derecho por estar calificados como usuarios comerciales de una zona franca y cual es el efecto financiero al aprovechar las exoneraciones de los impuestos correspondientes.

# Total Comerse of China, S.A.

Oficio No. CA-015-2009

Guatemala, 10 de octubre de 2009.

Licenciado

Edwin Leonel Avila Guerra

Jefe Departamento de Auditoría Interna

Su Despacho

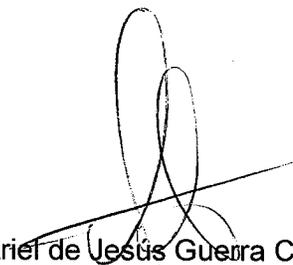
Estimado Lic. Avila:

Por este medio el Consejo de Administración a través de mi persona, solicita se verifique si se están utilizando de forma correcta los beneficios e incentivos fiscales a los cuales tenemos derecho por participar como usuario comercial dentro de una zona franca.

Esta evaluación tiene el objetivo de determinar si estamos trabajando de la mejor forma para los intereses de la empresa y servirá de base para la toma de decisiones acerca de cambiar el estatus fiscal en que ha venido desarrollándose. No está demás indicarle que cuenta con todo nuestro apoyo y aprobación para que solicite la información que usted considere necesaria para elaborar la verificación antes mencionada.

Sin nada más que agregar y en espera de los resultados de la evaluación arriba indicada.

Atentamente,



Lic. Ariel de Jesús Guerra Castillo  
Presidente  
Consejo de Administración  
Total Comerse of China, S.A.

### **5.3 Información Obtenida de otros Departamentos de la Empresa Analizada**

Atendiendo a la solicitud del Consejo de Administración de la Empresa se realizaron las gestiones ante los departamentos que están relacionados en la importación y distribución de la mercadería para que fuera facilitada la información respectiva, también se obtuvieron los datos de ventas y se tuvo acceso a los informes financieros del período comprendido del mes de octubre del 2008 a septiembre del 2009.

De acuerdo a la información solicitada, se obtuvieron los datos siguientes:

- Se compra un contenedor semanal con mercancía que consta de 10,000 pares de zapatos cada uno (diferentes tipos, tallas, estilos y colores), cuyo valor asciende a \$3.00 por par.
- El precio en el mercado es de Q.50.00 (sin IVA) por cada par de zapatos, en ventas al exterior o para el mercado local.
- Para realizar las gestiones directas con los proveedores de calzado en Asia, las autoridades de la empresa viajan hacia las fábricas al inicio del año, los gastos de representación y boletos aéreos ascienden a \$5,500.00
- La naviera tiene una tarifa de \$2,000.00 por cada flete marítimo desde el puerto de Asia hasta el puerto Santo Tomas de Castilla.
- El seguro asciende a la cantidad de 3% del valor FOB de la mercancía.
- El precio del flete terrestre de Puerto Santo Tomas a Ciudad Capital de Guatemala asciende a la cantidad de Q.3,000.00 por contenedor.

- Los gastos en puerto de los contenedores (almacenaje, fumigación, rampa, etc.) los cubrirá el agente de aduanas, y los trasladará junto con su factura por trámites y pólizas, el total de estos gastos asciende a Q.1,500.00 por cada uno.
- Se alquila un espacio físico en una zona franca en la Ciudad Capital; el precio de la renta es de Q.10,000.00 mensuales (es el mismo precio que alquilar una bodega con las mismas dimensiones en un complejo de bodegas).
- Los gastos mensuales ascienden a la cantidad de Q75,000.00 (agua, luz, seguridad, salarios, papelería, etc.)
- Los clientes recogen su mercancía en bodega, cubriendo ellos los fletes marítimos y terrestres, así como los gastos de aduana necesarios.
- Durante el período comprendido del mes de octubre de 2008 al mes de septiembre de 2009, se han importado 52 contenedores, vendiéndose 34 contenedores al exterior y 15 en el mercado local.
- El tipo de cambio al 30/06/2009 es de Q.8.2500 por USA \$ 1.00.

## 5.4 Papeles de Trabajo

Total Comerse of China, S.A.  
Departamento de Auditoría Interna  
Planeación de Auditoría

PT:	PA	1/3
Hecho por:	EA	Fecha: 12/10/2009
Revisado por:	EA	Fecha: 12/10/2009

### PLANEACIÓN DE AUDITORÍA

#### **Alcance del Trabajo:**

Verificación del aprovechamiento de los beneficios e incentivos fiscales que pueden ser utilizados por la empresa al participar dentro de una zona franca como usuario comercial por el período comprendido del 01 de octubre del 2008 al 30 de septiembre del 2009.

#### **Objetivo General:**

Verificar la correcta aplicación de los incentivos fiscales en las operaciones de importación y comercialización del calzado.

#### **Objetivos Específicos:**

- Comprobar que las importaciones de calzado se realicen sin realizar pagos por impuestos y derechos arancelarios.
- Evidenciar si las ventas de calzado están gravadas con el Impuesto al Valor Agregado (IVA).
- Verificar si la ganancia obtenida por la comercialización del calzado está sujeta al pago del Impuesto Sobre la Renta (ISR).

PT:	PA	2/3
Hecho por:	EA	Fecha: 12/10/2009
Revisado por:	EA	Fecha: 12/10/2009

- Comprobar si los ingresos obtenidos por la empresa durante el período analizado están sujetos al pago del Impuesto de Solidaridad Obligatoria (ISO).
- Dejar evidencia del beneficio financiero que supone el aprovechar los incentivos fiscales que otorga la ley al ser usuario comercial de una zona franca.

**Información a Analizar:**

Se solicitará información a los departamentos siguientes:

- Departamento Comercial:
  - Documentación de todas las importaciones realizadas durante el primer semestre del año en curso.
  - Datos de las mercancías importadas (tipo, color, talla, etc.) y destino final de las mismas.
  - Documentos de ventas realizadas durante el período analizado información adicional como detalle de clientes, precios de ventas pactados, crédito, forma de pago, etc.
- Departamento Administrativo Financiero:
  - Estados de Resultados por el período analizado.

PT:	PA	3/3
Hecho por:	EA	Fecha: 12/10/2009
Revisado por:	EA	Fecha: 12/10/2009

- Detalle y documentación de soporte de los gastos, por el período  
Comprendido del 01 de octubre 2008 al 30 de septiembre 2009.

**Recursos y Tiempo Estimado:**

- Se dispondrá de todo el personal asignado al Departamento de Auditoría Interna, el cual realizará el trabajo de campo y las cédulas analíticas correspondientes. Estos procedimientos serán supervisados por el Auditor Interno, el cual dará su aprobación, previo a la emisión del informe final.
  
- El informe final hacia el Consejo de Administración será emitido el día 23 de octubre del año en curso.

P. T.	PGA	
H. P.	Juana Pérez	F. 13/10/2009
R. P.	Edwin Avila	F. 13/10/2009

Programa de Auditoría

Verificación del Aprovechamiento del uso de los Beneficios e

Incentivos Fiscales por ser Usuario Comercial de una Zona Franca

Periodo del 01 Octubre 2008 al 30 de Septiembre 2009

Procedimientos	Fecha	P/T	Hecho
<b>1, Procedimientos</b>			
1,1 Revisar las pólizas con que se realizaron las importaciones de calzado.	13/10/2009	C-1	Sergio Gómez
1,2 Verificar las facturas por ventas de calzado y declaraciones mensuales de I.V.A.	14/10/2009	C-2	Sergio Gómez
1,3 Verificar que no la ganancia del período analizado no este afecta al Impuesto Sobre la Renta (I.S.R.)	15/10/2009	C-3	Juana Pérez
1,4 Realizar cuadros comparativos donde se deje evidencia del beneficio financiero que representa el participar como usuario comercial de una zona franca.	15/10/2009	C -1, C-2, C-3	Sergio Gómez Juana Pérez
1,5 Realizar cuadro comparativo donde se deje evidencia del beneficio que representa en el flujo de efectivo el no pagar impuestos al ser usuario comercial de zona franca.	15/10/2009	C-4	Juana Pérez

TOTAL COMMERCE OF CHINA, S.A.  
 CUADRO COMPARATIVO AL UTILIZAR LAS VENTAJAS DE SER USUARIO COMERCIAL  
 INCENTIVO FISCAL:  
 EXENTO DEL PAGO DE DERECHOS ARANCELARIOS (DAI) E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)  
 PERIODO DEL 01 DE OCTUBRE 2008 AL 30 DE SEPTIEMBRE 2009

P. T.	C-1	
H. P.	Sergio Gómez	F. 15/10/2009
R. P.	Edwin Avila	F. 16/10/2009

UTILIZANDO LOS BENEFICIOS E INCENTIVOS FISCALES AL SER USUARIO COMERCIAL DE UNA ZONA FRANCA		T.C. 8.25
Determinación del Costo y Precio de Venta:		\$
Valor C.I.F.	14,114,100	1,710,800
D.A.I. (Arancel 15%)	-	-
Valor C.I.F. + D.A.I.	14,114,100	1,710,800
I.V.A. (12%)	-	-
<b>Sub-Total Importación</b>	<b>14,114,100</b>	<b>1,710,800</b>
Fletes Terrestres	156,000	18,909
<b>Valor Total de Importación</b>	<b>14,270,100</b>	<b>1,729,709</b>
Total Pares de Zapatos Importados	520,000	520,000
Costo Unitario de cada Par de Zapatos	27	3
Precio de Venta en el Mercado	50	6
Ganancia Marginal por cada par de Zapatos	23	3

SIN UTILIZAR LOS BENEFICIOS E INCENTIVOS FISCALES DE SER USUARIO COMERCIAL DE UNA ZONA FRANCA		T.C. 8.25
Determinación del Costo y Precio de Venta:		\$
Valor C.I.F.	14,114,100	1,710,800
D.A.I. (Arancel 15%)	2,117,115	256,620
Valor C.I.F. + D.A.I.	16,231,215	1,967,420
I.V.A. (12%)	1,947,746	236,090
<b>Sub-Total Importación</b>	<b>18,178,961</b>	<b>2,203,510</b>
Fletes Terrestres	156,000	18,909
<b>Valor Total de Importación</b>	<b>18,334,961</b>	<b>2,222,419</b>
Total Pares de Zapatos Importados	520,000	520,000
Costo Unitario de cada Par de Zapatos	32	4
Precio de Venta en el Mercado	50	6
Ganancia Marginal por cada par de Zapatos	18	2

La empresa Total Commerce of China, S.A. al estar calificado como usuario comercial de una zona franca no esta afecto al pago de Impuestos y Derechos Arancelarios (D.A.I. e I.V.A.) en el momento de internar mercancías hacia la zona franca, según Decreto No. 65-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Zonas Francas.

El aprovechamiento de este incentivo fiscal durante el periodo analizado fue de Q.4,064,861.

TOTAL COMMERCE OF CHINA, S.A.  
 IMPORTACIONES REALIZADAS  
 PERIODO 01 DE OCTUBRE 2008 AL 30 DE SEPTIEMBRE DE 2009  
 VALORES EXPRESADOS EN DÓLARES

P. T.	C-1A	
H. P.	Sergio Gómez	F. 15/10/2009
R. P.	Edwin Avila	F. 16/10/2009

PÓLIZA DE IMPORTACIÓN	FECHA PÓLIZA	No. FACTURA	VALOR FACTURA (F.O.B.)	FLETE MARÍTIMO	VALOR SEGURO	VALOR C.I.F IMPORTACIÓN	Referencia
270-9000102	03/10/2008	CHG-029	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000103	10/10/2008	CHG-030	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000105	17/10/2008	JPC-389	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000106	24/10/2008	CHG-035	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000108	31/10/2008	JPC-392	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000109	07/11/2008	JPC-395	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000112	14/11/2008	CHG-045	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000113	21/11/2008	CHG-046	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000114	28/11/2008	JPC-400	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000117	05/12/2008	CHG-047	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000119	12/12/2008	JPC-402	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000120	19/12/2008	JPC-408	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000123	26/12/2008	CHG-048	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000124	05/01/2009	CHG-050	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000125	09/01/2009	CHG-051	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000126	16/01/2009	JPC-412	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000132	23/01/2009	CHG-059	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000133	30/01/2009	JPC-414	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000134	06/02/2009	JPC-415	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000135	13/02/2009	CHG-065	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000136	20/02/2009	CHG-067	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000139	27/02/2009	JPC-418	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000140	06/03/2009	CHG-069	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000141	13/03/2009	JPC-422	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000142	20/03/2009	JPC-428	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000143	27/03/2009	CHG-068	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000144	03/04/2009	CHG-075	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000145	10/04/2009	JPC-436	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000146	17/04/2009	CHG-082	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000147	24/04/2009	JPC-438	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000148	01/05/2009	JPC-444	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000149	08/05/2009	CHG-091	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000150	15/05/2009	CHG-103	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000156	22/05/2009	JPC-452	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000157	29/05/2009	CHG-107	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000158	05/06/2009	JPC-458	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000159	12/06/2009	JPC-459	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000160	19/06/2009	CHG-109	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000161	26/06/2009	CHG-114	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000162	03/07/2009	JPC-463	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000163	10/07/2009	CHG-122	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000167	17/07/2009	JPC-472	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000168	24/07/2009	JPC-478	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000169	31/07/2009	CHG-128	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000170	07/08/2009	CHG-130	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000171	14/08/2009	JPC-482	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000172	21/08/2009	CHG-131	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000173	28/08/2009	JPC-488	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000174	04/09/2009	JPC-491	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000175	11/09/2009	CHG-139	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000179	18/09/2009	CHG-144	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
270-9000181	25/09/2009	CHG-152	30,000.00	2,000.00	900.00	32,900.00	
		TOTAL	1,560,000.00	104,000.00	46,800.00	1,710,800.00	C-1

Importaciones realizadas durante el período analizado.

Operaciones cotejadas contra pólizas de importación proporcionados por el Departamento Comercial y verificados

contra ingresos en Bodega, no encontrándose ninguna variación durante el proceso de revisión.

TOTAL COMMERCE OF CHINA, S.A.  
 CUADRO COMPARATIVO AL UTILIZAR LAS VENTAJAS DE SER USUARIO COMERCIAL  
 INCENTIVO FISCAL:  
 NO ESTA AFECTO AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) POR VENTAS DENTRO DE LA ZONA FRANCA  
 PERIODO DEL 01 DE OCTUBRE 2008 AL 30 DE SEPTIEMBRE 2009

P. T.	C-2
H. P.	Sergio Gómez F. 15/10/2009
R. P.	Edwin Avila F. 16/10/2009

UTILIZANDO LOS BENEFICIOS E INCENTIVOS FISCALES AL SER USUARIO COMERCIAL DE UNA ZONA FRANCA		T.C. 8.25 \$
Ventas al Extranjero:	Q.	
Total Facturas Extranjero	17,000,000	2,060,606
Ventas Mercado Nacional		
Facturas Mercado Nacional	7,500,000	909,091
Debito Fiscal (12%)		-
Total Facturas Mercado Nacional	7,500,000	909,091
Total Facturación Ambos Mercados	24,500,000	2,969,697

SIN UTILIZAR LOS BENEFICIOS E INCENTIVOS FISCALES DE SER USUARIO COMERCIAL DE UNA ZONA FRANCA		T.C. 8.25 \$
Ventas Extranjero:	Q.	
Total Facturas Extranjero	17,000,000	2,060,606
Ventas Extranjero		
Facturas Mercado Nacional	7,500,000	909,091
Debito Fiscal (12%)	900,000	109,091
Total Facturas Mercado Nacional	8,400,000	1,018,182
Total Facturación Ambos Mercados	25,400,000	3,078,788

Referencia	C-2A
	C-2A

La empresa Total Commerce of China, S.A. al estar calificado como usuario comercial de una zona franca esta exonerado del pago del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.) por las operaciones de venta que se realicen dentro de las zonas francas, según Decreto No. 65-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Zonas Francas, el destino puede ser el mercado internacional o el local, si la venta es para el mercado nacional el importador definitivo es el encargado de realizar el pago de los impuestos y aranceles respectivos.

El aprovechamiento de este incentivo fiscal durante el periodo analizado fue de Q.900,000.

TOTAL COMMERCE OF CHINA, S.A.  
VENTAS REALIZADAS  
PERIODO 01 DE OCTUBRE 2008 AL 30 DE SEPTIEMBRE DE 2009  
VALORES EXPRESADOS EN QUETZALES

C-2A		
Sergio Gómez	F.	15/10/2009
Edwin Avila	F.	16/10/2009

No. FACTURA	FECHA FACTURA	VALOR FACTURA	Referencia
<b>VENTAS AL EXTRANJERO:</b>			
A-0046	15/10/2008	500,000.00	
A-0047	19/10/2008	500,000.00	
A-0048	21/10/2008	500,000.00	
A-0049	31/10/2008	500,000.00	
A-0050	12/11/2008	500,000.00	
A-0051	15/11/2008	500,000.00	
A-0053	05/12/2008	500,000.00	
A-0055	19/12/2008	500,000.00	
A-0057	28/12/2008	500,000.00	
A-0058	07/01/2009	500,000.00	
A-0059	14/01/2009	500,000.00	
A-0061	28/01/2009	500,000.00	
A-0062	04/02/2009	500,000.00	
A-0063	11/02/2009	500,000.00	
A-0065	25/02/2009	500,000.00	
A-0066	04/03/2009	500,000.00	
A-0068	18/03/2009	500,000.00	
A-0069	25/03/2009	500,000.00	
A-0071	08/04/2009	500,000.00	
A-0073	22/04/2009	500,000.00	
A-0074	29/04/2009	500,000.00	
A-0075	06/05/2009	500,000.00	
A-0078	27/05/2009	500,000.00	
A-0080	10/06/2009	500,000.00	
A-0081	17/06/2009	500,000.00	
A-0082	24/06/2009	500,000.00	
A-0084	08/07/2009	500,000.00	
A-0086	22/07/2009	500,000.00	
A-0087	29/07/2009	500,000.00	
A-0089	12/08/2009	500,000.00	
A-0090	19/08/2009	500,000.00	
A-0091	26/08/2009	500,000.00	
A-0092	02/09/2009	500,000.00	
A-0094	16/09/2009	500,000.00	
	TOTAL	17,000,000.00	C-2
<b>VENTAS NACIONALES:</b>			
A-0052	28/11/2008	500,000.00	
A-0054	17/12/2008	500,000.00	
A-0056	20/12/2008	500,000.00	
A-0060	21/01/2009	500,000.00	
A-0064	18/02/2009	500,000.00	
A-0067	11/03/2009	500,000.00	
A-0070	01/04/2009	500,000.00	
A-0072	15/04/2009	500,000.00	
A-0076	13/05/2009	500,000.00	
A-0077	20/05/2009	500,000.00	
A-0079	03/06/2009	500,000.00	
A-0083	01/07/2009	500,000.00	
A-0085	15/07/2009	500,000.00	
A-0088	05/08/2009	500,000.00	
A-0093	09/09/2009	500,000.00	
	TOTAL	7,500,000.00	C-2

Ventas realizadas al mercado nacional y extranjero durante el periodo analizado.

Operaciones cotejadas contra facturas de ventas proporcionados por el Departamento

Comercial y verificados contra salidas de Bodega, no encontrándose ninguna variación

durante el proceso de revisión.

TOTAL COMMERCE OF CHINA, S.A.  
 CUADRO COMPARATIVO AL UTILIZAR LAS VENTAJAS DE SER USUARIO COMERCIAL  
 INCENTIVO FISCAL:  
 NO ESTA AFECTO AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (ISR) Y AL IMPUESTO DE SOLIDARIDAD OBLIGATORIA (ISO)  
 PERIODO DEL 01 DE OCTUBRE 2008 AL 30 DE SEPTIEMBRE 2009

P. T.	C-3
H. P.	Juana Pérez
F.	15/10/2009
R. P.	Edwin Avila
F.	16/10/2009

UTILIZANDO LOS BENEFICIOS E INCENTIVOS FISCALES AL SER USUARIO COMERCIAL DE UNA ZONA FRANCA		ESTADO DE RESULTADOS		T.C. 8.25
		Q.		\$
Ventas:				
Extranjero	17,000,000			
Nacionales	7,500,000	24,500,000		2,060,606
				909,091
Costo de Ventas:		14,270,100		
				1,729,709
Ganancia en Ventas		10,229,900		
				1,239,988
Gastos de Operación:				
Alquileres	120,000			14,545
Gastos de Viaje y Representación	45,375			5,500
Gastos de Importación	18,000			2,182
Sueldos y Servicios	900,000	1,083,375		109,091
				131,318
Ganancia Antes del I.S.R.		9,146,525		
				1,108,670
31% I.S.R.		-		-
Ganancia del Ejercicio		9,146,525		
				1,108,670
Impuesto Solidaridad Obligatoria (ISO):				
Ingresos Afectos ISO		-		-
				1%
Total a Pagar		-		-

SIN UTILIZAR LOS BENEFICIOS E INCENTIVOS FISCALES AL SER USUARIO COMERCIAL DE UNA ZONA FRANCA		ESTADO DE RESULTADOS		T.C. 8.25
		Q.		\$
Ventas:				
Extranjero	17,000,000			
Nacionales	7,500,000	24,500,000		2,060,606
				909,091
Costo de Ventas		16,387,215		
				1,986,329
Ganancia en Ventas		8,112,785		
				983,368
Gastos de Operación:				
Alquileres	120,000			14,545
Gastos de Viaje y Representación	45,375			5,500
Gastos de Importación	18,000			2,182
Sueldos y Servicios	900,000	1,083,375		109,091
				131,318
Ganancia Antes del I.S.R.		7,029,410		
				852,060
31% I.S.R.		2,179,117		264,135
Ganancia del Ejercicio		4,850,293		
				587,914
Impuesto Solidaridad Obligatoria (ISO):				
Ingresos Afectos ISO		24,500,000		2,969,697
				1%
Total a Pagar		245,000		
				29,697

Referencia

C-2  
C-1

La empresa Total Commerce of China, S.A. al estar calificado como usuario comercial de una zona franca esta exonerado del pago del Impuesto Sobre la Renta (I.S.R.) y del Impuesto de Solidaridad (I.S.O.) por las operaciones que se realicen dentro de las zonas francas durante un periodo de 5 años, según Decreto No. 65-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Zonas Francas.

El aprovechamiento de estos incentivos fiscales durante el periodo analizado fue de Q.2,424,117.

TOTAL COMMERCE OF CHINA, S.A.  
 CUADRO COMPARATIVO AL UTILIZAR LAS VENTAJAS DE SER USUARIO COMERCIAL  
 INCENTIVO FISCAL:  
 FLUJO DE EFECTIVO NO UTILIZADO PARA PAGO DE IMPUESTOS  
 PERIODO DEL 01 DE OCTUBRE 2008 AL 30 DE SEPTIEMBRE 2009

P. T.	C-4
H. P.	Juana Pérez F. 15/10/2009
R. P.	Edwin Avila F. 16/10/2009

PAGO DE IMPUESTOS UTILIZANDO LOS BENEFICIOS E INCENTIVOS FISCALES AL SER USUARIO COMERCIAL DE UNA ZONA FRANCA		PAGO DE IMPUESTOS SIN UTILIZAR LOS BENEFICIOS E INCENTIVOS FISCALES AL SER USUARIO COMERCIAL DE UNA ZONA FRANCA		Referencia
	Q.		Q.	
DERECHOS ARANCELARIOS D.A.I.	-	DERECHOS ARANCELARIOS D.A.I.	2,117,115	C-1
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO I.V.A. (CREDITO FISCAL)	-	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO I.V.A. (CREDITO FISCAL)	1,947,746	C-1
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO I.V.A. (DEBITO FISCAL)	-	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO I.V.A. (DEBITO FISCAL)	900,000	C-2
IMPUESTO SOBRE LA RENTA I.S.R.	-	IMPUESTO SOBRE LA RENTA I.S.R.	2,179,117	C-3
IMP. SOLIDARIDAD OBLIGATORIA I.S.O.	-	IMP. SOLIDARIDAD OBLIGATORIA I.S.O.	245,000	C-3
TOTAL	-	TOTAL	7,388,978	

La empresa Total Commerce of China, S.A. al estar calificado como usuario comercial de una zona franca goza de incentivos y beneficios

fiscales en el momento de internar mercancía hacia la zona franca y por las operaciones comerciales que se realicen dentro de la zona franca,

según Decreto No. 65-89 del Congreso de la República de Guatemala.

El aprovechamiento en el flujo de efectivo de estos beneficios e incentivos fiscales durante el periodo analizado fue de Q.7,388,978.

## **5.5 Informe de Auditoría**

Guatemala, 20 de octubre de 2009

Licenciado

Ariel de Jesús Guerra Castillo

Presidente

Consejo de Administración

Total Commerce of China, S.A.

Su Despacho

Licenciado Guerra:

Atendiendo el oficio CA-15-2009 donde se solicita verificar el aprovechamiento de los incentivos fiscales a los cuales tiene derecho la empresa por ser usuario comercial de una zona franca y poder cuantificar el beneficio financiero que se deriva de éstos.

El período analizado fue del 01 de octubre del año 2008 al 30 de septiembre del presente año, se solicitó información de las operaciones de importación, ventas y registros contables de las mercancías.

Al revisar la información proporcionada por los departamentos responsables, se determino que la empresa si se está utilizando beneficios fiscales e incentivos a los cuales se tiene derecho por estar amparados bajo el Decreto 65-89 del Congreso de la República, Ley de Zonas Francas.

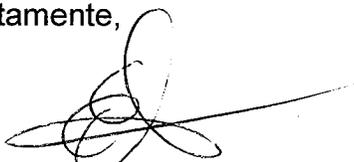
Determinándose lo siguiente:

<b>IMPUESTOS NO PAGADOS AL UTILIZAR LOS BENEFICIOS E INCENTIVOS FISCALES POR SER USUARIO COMERCIAL DE UNA ZONA FRANCA</b>	
	<b>Q.</b>
<b>DERECHOS ARANCELARIOS (D.A.I.)</b>	<b>2,117,115</b>
<b>IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (I.V.A.) (CREDITO FISCAL)</b>	<b>1,947,746</b>
<b>IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (I.V.A.) (DEBITO FISCAL)</b>	<b>900,000</b>
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA (I.S.R.)</b>	<b>2,179,117</b>
<b>IMPUESTO DE SOLIDARIDAD (I.S.O.)</b>	<b>245,000</b>
<b>TOTAL</b>	<b>7,388,978</b>

Cabe mencionar que al utilizar los beneficios e incentivos fiscales a los cuales se tiene derecho, se tiene un costo de mercancías más bajo, pudiendo tener un margen de negociación para la venta del calzado, logrando Total Commerce of China, S.A. ser más competitiva en el mercado.

Por los beneficios financieros antes mencionados derivados del aprovechamiento de los beneficios e incentivos fiscales que recibe la empresa al ser usuario comercial de una zona franca, recomendamos no cambiar de figura fiscal y seguir operando bajo el mismo regimen suspensivo de pago de impuestos, como se viene haciendo al momento.

Atentamente,



Edwin Leonel Avila Guerra

Auditor Interno

Total Commerce of China, S.A.

## CONCLUSIONES

- 1 Las empresas que son usuarios comerciales de zonas francas están exentos del pago de impuestos y aranceles, como el Impuesto al Valor Agregado (IVA) o los Derechos Arancelarios de Importación (DAI), en el momento de la importación de mercancías, siempre que éstas sean destinadas al mercado extranjero; si la mercadería se distribuye en el mercado local se cancelarán los Derechos Arancelarios de Importación (DAI) y el Impuesto al Valor Agregado (IVA) en el momento de su nacionalización.
  
- 2 Las actividades comerciales que realicen dentro de las zonas francas las empresas calificadas como usuarios comerciales de zonas francas, no están gravadas con impuestos, dichas transacciones y las rentas obtenidas de las mismas están exentas del pago de impuestos como el Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto Sobre la Renta (ISR) e Impuesto de Solidaridad Obligatoria (ISO).
  
- 3 Toda empresa importadora de calzado o mercancías en general puede calificarse para operar bajo el amparo del Decreto número 65-89 del Congreso de la República, Ley de Zonas Francas, aprovechando de esta forma los beneficios e incentivos fiscales que otorga la ley por actividades de exportación, logrando con esto:
  - Ser más competitivos al tener un costo de mercadería más bajo y un precio de venta negociable.
  - No pagar impuestos por rentas surgidas de su actividad comercial dentro de las zonas francas.
  - Mejorar su flujo de efectivo el cual puede destinarse para otras inversiones.

- 4 Los beneficios e incentivos fiscales que otorga el Decreto número 65-89 del Congreso de la República, Ley de Zonas Francas, coloca a Guatemala en el mercado internacional como un país atractivo para la inversión nacional y extranjera, originando con esto la captación de divisas y generación de empleo.
  
- 5 Después del estudio realizado a la unidad de análisis, se confirma la hipótesis formulada en el plan de investigación, respecto a que si la empresa Total Commerce of China, S.A. está utilizando de forma correcta los beneficios e incentivos fiscales a los cuales tiene derecho por ser usuario comercial de una zona franca, al estar amparada bajo el Decreto número 65-89 del Congreso de la República, Ley de Zonas Francas.

## RECOMENDACIONES

- 1 Las empresas importadoras de calzado o mercancías en general deben de calificarse para operar bajo el amparo del Decreto número 65-89 del Congreso de la República, Ley de Zonas Francas, para aprovechar de esta forma los beneficios e incentivos fiscales que reciben por las actividades comerciales que se realicen dentro de la zona franca, al exonerarse del pago de aranceles e impuestos en el momento de la importación.
- 2 Las empresas importadoras de calzado o mercancías en general deben de calificarse para ser usuarios comerciales de una zona franca, para aprovechar los beneficios e incentivos fiscales que se otorgan por las actividades de comerciales que se realicen dentro de la zona franca, al no estar gravadas sus ventas con el Impuesto al Valor Agregado (IVA), la ganancia del ejercicio del pago del Impuesto Sobre la Renta y sus ingresos con el pago del Impuesto de Solidaridad Obligatoria (ISO).
- 3 La empresa de calzado analizada, que está calificada para ser usuario comercial de una zona franca, bajo el Decreto número 65-89 del Congreso de la República, Ley de Zonas Francas, debe efectuar a través de la auditoría interna un análisis periódico sobre los resultados obtenidos para constatar si está utilizando los beneficios fiscales que éste ofrece, para maximizar sus recursos financieros y ampliar su campo de operación, atrayendo con esto inversión al país, captación de divisas y generación de empleo.

- 4 El Gobierno de Guatemala debe de seguir incentivando la actividad exportadora del país, promulgando leyes como el Decreto número 65-89 del Congreso de la República, Ley de Zonas Francas, que otorguen beneficios a las empresas que realicen actividades de exportación, con esto se estimulará principalmente la inversión extranjera en el país.

## BIBLIOGRAFÍA

1. Boynton, William C. / Kell, Walter G. / Ziegler, Richard E. - Auditoria Moderna – Mexico:1995. – 20 p.
2. Código de Comercio, **Decreto Número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala**
3. Goznes, Antonio / Goznes, Maria Ángeles. – Biblioteca Practica de Contabilidad – México: Editorial Calypso, S.A., 1988. – 179 p.
4. Instituto para el Desarrollo de Auditores Internos - Marco Internacional para la Practica Profesional de la Auditoria Interna – España: 2009 – 1 p.
5. Ley del Impuesto de Solidaridad Obligatoria, **Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala**
6. Ley de Zonas Francas, **Decreto Número 65-89 del Congreso de la República de Guatemala**
7. Ley del Impuesto al Valor Agregado, **Decreto Número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala**
8. Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, **Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala**
9. Morales Ramírez, Estherlyn Roxana – La Implementación de un Sistema de Control de Inventarios en Zonas Francas de Guatemala – Guatemala: 2001 – 110 p.

10. Paz Álvarez, Roberto – Teoría Elemental del Derecho Mercantil Guatemalteco III Parte Las Cosas Mercantiles – Guatemala: 2002–170 p.
11. Reglamento Ley de Zonas Francas, **Acuerdo Gubernativo Número 242-90**
12. Solís Berganza, Elizabeth – Las Zonas Francas y su Aporte al Desarrollo Industrial Guatemalteco – Guatemala: 2000 – 93 p
13. [www.eumed.net](http://www.eumed.net)
14. [www.infomipyme.com](http://www.infomipyme.com)
15. [www.promonegocios.net](http://www.promonegocios.net)
16. [www.sat.gob.gt](http://www.sat.gob.gt)
17. [www.wikipedia.com](http://www.wikipedia.com)