

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

**“DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL A LAS EMPRESAS
EXPORTADORAS DE SUBPRODUCTOS DE GANADO BOVINO DE
ACUERDO A LAS DISPOSICIONES LEGALES PARA EL
FORTALECIMIENTO DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
DECRETO 20-2006”**

TESIS

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

POR

MARVIN LÓPEZ

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

EN EL GRADO CADEMICO DE

LICENCIADO

GUATEMALA, AGOSTO DE 2010

MIEMBROS DE JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal I:	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal II:	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal III:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal IV:	P.C. Edgar Arnoldo Quiché Chiyal
Vocal V:	P.C. José Antonio Vielman

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

Matemáticas-Estadística:	Lic. Carlos Humberto Hernández Prado
Auditoría:	Lic. Sergio Arturo Sosa Rivas
Contabilidad:	Lic. Gaspar Humberto López Jiménez

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente:	Lic. Msc. Albaro Joel Girón Barahona
Secretario:	Lic. German Rolando Ovando Amézquita
Examinador:	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales

Lic. José Roberto Méndez Chávez
Contador Público y Auditor
Colegiado CPA-1282

Guatemala, 05 de febrero de 2,010

Licenciado
José Rolando Secaida Morales
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su despacho

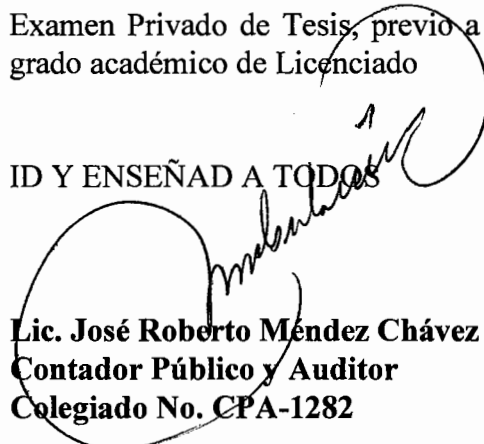
Señor Decano:

De conformidad con la designación que me fue otorgada el catorce de febrero del dos mil siete y referencia DIC-AUD.38-2007, he procedido a asesorar al estudiante Marvin López, con carné estudiantil No. 9518946, durante la investigación para la elaboración de su tesis titulada **“DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL A LAS EMPRESAS EXPORTADORAS DE SUBPRODUCTOS DE GANADO BOVINO DE ACUERDO A LAS DISPOSICIONES LEGALES PARA EL FORTALECIMIENTO DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DECRETO 20-2006”**; de acuerdo a lo anterior informo lo siguiente:

El trabajo en mención ha sido revisado por mi persona y considero que el mismo satisface los objetivos propuestos de su designación. Se respetó la forma y contenido que el estudiante realizó, en el mismo se le trasladaron sugerencias relacionadas con el tema, que fueron aceptadas e incluidas en el presente trabajo.

Con base a lo anterior recomiendo que se acepte el trabajo en mención para sustentar el Examen Privado de Tesis, previo a optar al título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado

ID Y ENSEÑAD A TODOS



Lic. José Roberto Méndez Chávez
Contador Público y Auditor
Colegiado No. CPA-1282



**FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS**

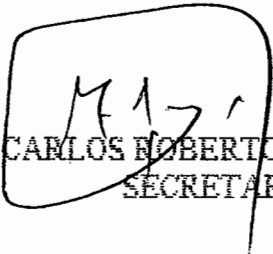
Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
VEINTIDOS DE JUNIO DE DOS MIL DIEZ.**


Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.4, subinciso 5.4.1 del Acta 10-2010 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 21 de junio de 2010, se conoció el Acta AUDITORIA 63-2010 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 16 de marzo de 2010 y el trabajo de Tesis denominado: "DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL A LAS EMPRESAS EXPORTADORAS DE SUBPRODUCTOS DE GANADO BOVINO DE ACUERDO A LAS DISPOSICIONES LEGALES PARA EL FORTALECIMIENTO DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DECRETO 20-2006", que para su graduación profesional presentó el estudiante MARVIN LÓPEZ, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"


LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO




LIC. JOSE ROLANDO SECADA MORALES
DECANO



Smp.

DEDICATORIA

- A Dios:** A quien debo todo lo que tengo y todo lo que soy, por concederme Vida, Salud y Sabiduría y permitir concluir esta tesis.
- A mis padres:** Agradecimiento infinito.
- A mi amada esposa:** Renata Vanessa de León Amador de López
Por su amor, apoyo y comprensión, en todo momento.
- A mis amados hijos:** Vida Amada Renata (Q.E.P.D.) princesa que siempre te vamos a llevar en el corazón, Brandon Andre, Marvin Geovany y Gerber Renato López de León.
Que mis triunfos sean un ejemplo en sus vidas.
- A mis hermanos (as):** Silvia, Irma, Geovany (Q.E.P.D.), Víctor, Francisco, Nancy y Ortencia.
Con aprecio especial y con quienes comparto este éxito.
- A mi familia en general:** Con toda gratitud, en especial a mi abuela María López (Q.E.P.D.) y Marta Silvia Amador.
Por el cariño y apoyo que me brindaron.
- A mis sobrinos:** Como un ejemplo de superación.
- A mis amigos y compañeros de trabajo:** Por impulsarme a culminar mis estudios y brindarme su amistad, en especial a Gilda Jeanine Alfaro de Conde, Rene Leonel del Cid Palencia y Jorge Eduardo Méndez
- A mis amigos y compañeros:** Gracias por su ayuda y los gratos momentos compartidos; Especialmente Estuardo, Batres y Wilson.
- A mi asesor de tesis:** Lic. José Roberto Méndez Chavez
En agradecimiento por su apoyo en la revisión de la tesis.
- A** La Universidad de San Carlos de Guatemala Facultad de Ciencias Económicas.
Por darme la oportunidad de forjar una vida mejor por medio del conocimiento que me brindo.
- Usted, que comparte conmigo el triunfo que hoy he alcanzado.

ÍNDICE

	Pág.	
Introducción	i	
CAPÍTULO I		
EMPRESA EXPORTADORA DE SUBPRODUCTOS DE GANADO BOVINO		
1.1	Definiciones	1
1.1.1	Empresa	1
1.1.2	Empresa Exportadora de Subproductos de Ganado Bovino	1
1.2	Antecedentes	2
1.3	Características de Subproductos de Ganado Bovino	2
1.3.1	Bilis Concentrada de Ganado Bovino	2
1.3.2	Cálculos Biliares de Ganado Bovino	3
1.3.3	Suero Fetal de Ganado Bovino	3
1.3.4	Cuernos de Ganado Bovino	4
1.4	Tipos de Exportaciones	4
1.4.1	Exportaciones	4
1.4.2	Exportaciones Tradicionales	4
1.4.3	Exportaciones no Tradicionales	4
1.4.4	Exportaciones Restringidas	4
1.4.5	Exportaciones no Restringidas	5
1.4.6	Exportaciones de Guatemala	5
1.4.7	Ventajas y Riesgos que conllevan las Exportaciones	6
1.4.7.1	Ventajas	6
1.4.7.2	Riesgos	6
1.5	Importancia de las Exportaciones	7
1.6	Legislación Aplicable	8
1.6.1	Constitución Política de la República de Guatemala	9
1.6.2	Código de Comercio, Decreto 2-70 y sus Reformas, Congreso de la República de Guatemala	9
1.6.3	Código Tributario, Decreto 6-91 y sus Reformas, Congreso de la República de Guatemala	9
1.6.4	Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 26-92 y sus Reformas, Congreso de la República de Guatemala y su Reglamento	9
1.6.5	Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), Decreto 27-92 y sus Reformas, Congreso de la República de Guatemala y su Reglamento	9
1.6.6	Ley del Impuesto de Solidaridad Decreto No. 73-2008, Congreso de la República de Guatemala	10
1.6.7	Código de Trabajo, Decreto 14-41 Reformado por el Decreto 64-92 del Congreso de la República de Guatemala	10
1.6.8	Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, decreto 2-95, Congreso de la República de Guatemala y Reglamento sobre Recaudación de Contribuciones al Régimen de Seguridad Social, Acuerdo Gubernativo 5-46	11

RECOMENDACIONES

1. Que la empresa exportadora de subproductos de ganado bovino El Paraíso Fiscal, S.A. debe solicitar la devolución del crédito fiscal por el derecho que le asiste, al analizar cuál es el régimen adecuado para solicitarlo, deberá de tomar en consideración, los montos que se solicitaran, el tiempo que conlleva la recuperación y los gastos que implican las solicitudes en cada uno de los regímenes.
2. Que el Contador Público y Auditor contratado para solicitar el crédito fiscal por medio del régimen optativo de la empresa el Paraíso Fiscal S.A., al realizar la auditoría sobre el componente de los estados financieros deberá considerar toda información de otras áreas o partidas específicas que estén interrelacionadas con la cuenta IVA por cobrar que se esta examinando, con la finalidad de verificar la veracidad y razonabilidad de la procedencia del crédito fiscal y así poder emitir el dictamen respectivo.
3. Cuando la empresa el Paraíso Fiscal, S.A. decida solicitar el crédito fiscal por medio del régimen optativo deberá realizar el cambio de régimen con anticipación al inicio del siguiente período y tendrá que tomar en consideración que la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) esta facultada para verificar y fiscalizar la procedencia del crédito fiscal devuelto o pendiente de devolver aún así este dictaminada por el Contador Público y Auditor contratado por la compañía y el Contador Público y Auditor deberá estar inscrito en el registro de Contadores Públicos y Auditores para emitir el dictamen correspondiente, custodiar la documentación de soporte o medios de prueba que respaldan el dictamen para ponerlos a disposición de la Superintendencia de Administración Tributaria cuando así lo requiera.

- 1.6.9 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria decreto 20-2006 (FAT) 11

CAPÍTULO II
PROCESOS Y FORMALIDADES EN LA DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL

2.1	Origen del Crédito Fiscal (Impuesto al valor Agregado)	13
2.1.1	Crédito Fiscal	13
2.2	Procedencia del Crédito Fiscal	13
2.2.1	Control del Crédito Fiscal en la Declaración Jurada del IVA	14
2.3	Documentación del Crédito Fiscal	15
2.4	Registros Contables y Auxiliares Obligatorios	16
2.4.1	Registro Contables	16
2.4.2	Auxiliares Obligatorios	17
2.5	Reporte del Crédito Fiscal	19
2.6	Asiste Libros para Contribuyentes Exportadores	19
2.7	Retenciones Efectuadas y Registradas en la Declaración Mensual de IVA	20
2.8	Procedencia para la Devolución	21
2.8.1	Actualización Semestral en el Régimen Especial y Optativo	22
2.9	Devolución de Crédito Fiscal a Contribuyentes	25
2.9.1	Régimen Especial para los Exportadores	25
2.9.2	Régimen Optativo	26
2.9.3	Régimen General	26
2.10	Requisitos que deben cumplir los Exportadores en el Régimen Especial y Régimen Optativo	27
2.10.1	Régimen Especial	27
2.10.2	Régimen Optativo	33
2.11	Exportadores que no estén Inscritos en el Régimen Especial y Régimen Optativo	35
2.11.1	Régimen General	35
2.12	Requisitos que el Contador Público y Auditor debe Cumplir para su Inscripción en el Régimen Optativo	39
2.13	Requisitos que el Auditor debe cumplir en la elaboración del Dictamen en el Régimen Optativo	40
2.14	Responsabilidad y Sanciones del Contador Público y Auditor en el Régimen Optativo	41
2.15	Causas en la denegación de las Devoluciones del Crédito Fiscal	41
2.15.1	Régimen Especial	41
2.15.2	Régimen Optativo	42
2.15.3	Régimen General	43
2.16	Procedimientos aplicados por la Superintendencia de Administración Tributaria para verificar la procedencia del Crédito Fiscal	43
2.17	Notificación de parte de la Superintendencia de Administración Tributaria sobre la Solicitud del Crédito Fiscal	44

2.18	Auditoría de Campo y de Gabinete por la Superintendencia de Administración Tributaria	45
2.18.1	Régimen General	45
2.18.2	Régimen Especial	46
2.19	Papelería Cotejada con Originales	48
2.20	Información de la Auditoría Tributaria para su Revisión y Autorización	48

CAPÍTULO III

EFFECTOS FINANCIEROS EN LA DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL

3.1	Finanzas	49
3.1.1	Análisis e Interpretación de los Estados Financieros	49
3.1.2	Objetivo General de la Interpretación Financiera	49
3.1.3	Objetivos Específicos de la Interpretación Financiera	49
3.1.4	Finalidad del Análisis e Interpretación de los Estados Financieros	50
3.2	Métodos y Técnicas de Análisis	50
3.2.1	Método de Análisis Vertical	51
3.2.2	Método de Análisis Horizontal	53
3.3	Análisis de Liquidez	54
3.3.1	Capital Neto de Trabajo	54
3.3.2	Índice de Solvencia	54
3.3.3	Razón de Liquidez o Prueba de Ácido	55
3.4	Efectos Financieros en la Recuperación del Crédito Fiscal	55
3.4.1	Solvencia	55
3.4.2	Estancamiento de la Rotación del Capital de Trabajo	56
3.4.3	Plazos, Porcentajes y Gastos en la Recuperación del Crédito Fiscal	56
3.4.4	Análisis del Crédito Fiscal Recuperado en el Régimen Especial y Optativo	60
3.4.5	Costos y Gastos de Operación	63
3.5	Efectos Financieros	63
3.5.1	Registro del Crédito Fiscal	63
3.5.2	Clasificación y Presentación en los Estados Financieros	63
3.6	Cuadro Comparativo en la Devolución del Crédito Fiscal en los Regímenes Especial, General y Optativo	65

CAPÍTULO IV

SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL EN EL RÉGIMEN OPTATIVO POR EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

4.1	Definiciones Generales	66
4.1.1	Auditoría	66
4.1.2	El Dictamen del Auditor Independiente sobre Trabajos de Auditoría con Propósito Especial (NIA 800)	66
4.1.3	Alcance	67
4.1.4	Objetivos	68
4.1.5	Elementos de Control Interno	68
4.1.5.1	Ambiente de Control	68

4.1.5.2	El Proceso de Evaluación del Riesgo por la Entidad	69
4.1.5.3	Sistema de Información, incluyendo los procesos de negocio relacionados, relevantes para la Información Financiera y Comunicación	69
4.1.5.4	Actividades de Control	70
4.1.5.5	Monitoreo de Controles	70
4.2	Contratación de la Auditoría	70
4.2.1	Contratación de la Auditoría del Crédito Fiscal	71
4.3	Auditoría específica del Crédito Fiscal	71
4.4	Planeación de la Auditoría	72
4.4.1	Planeación de la Auditoría del Crédito Fiscal	73
4.5	Objetivos de la Auditoría del Crédito Fiscal	75
4.6	Consideraciones Especiales en la Auditoría del Crédito Fiscal	75
4.7	Descripción del Trabajo a Ejecutar en la Auditoría del Crédito Fiscal	76
4.8	Preparación de la Papelería para la Solicitud del Crédito Fiscal	77
4.9	Dictamen del Crédito Fiscal	79
4.10	Programas de Auditoría	80
4.10.1	Características del Programa de Auditoría	80
4.10.2	Contenido de los Programas de Auditoría	81
4.10.3	Elementos Básicos en los Programas de Auditoría	82
4.10.4	Elementos Básicos en los Programas de Auditoría del Crédito Fiscal	82
4.11	Clasificación de los Programas de Auditoría	83
4.11.1	Programas Estándar	83
4.11.2	Programas Especiales	83
4.11.3	Programas Generales	83
4.11.4	Programas Detallados	84
4.12	Programas para la Auditoría del Crédito Fiscal	84
4.12.1	Programa de Auditoría de las Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado	84
4.12.2	Programa de Auditoría de la Declaración Jurada de Retenciones de IVA	85
4.12.3	Programa de Auditoría de Libro de Ventas y Servicios Prestados	86
4.12.4	Programa de Auditoría de los Documentos de Ventas y Servicios Prestados	87
4.12.5	Programa de Auditoría de Libro de Compras de Bienes y Servicios Adquiridos	88
4.12.6	Programas de Auditoría de los Documentos de Compras y Servicios Adquiridos e Importaciones	88
4.12.7	Programa de Auditoría de la Documentación que se debe adjuntar a la solicitud del Crédito Fiscal	89
4.13	Papeles de Trabajo	90
4.13.1	Papeles de Trabajo en la Auditoría del Crédito Fiscal	90
4.13.2	Objetivos de los Papeles de Trabajo	90
4.13.3	Objetivos de los Papeles de Trabajo en la Auditoría del Crédito Fiscal	90
4.13.4	Confidencialidad de los Papeles de Trabajo	91

4.13.5	Confidencialidad de los Papeles de Trabajo en la Auditoría del Crédito Fiscal	91
4.13.6	Contenido de los Papeles de Trabajo en la Auditoría del Crédito Fiscal	91
4.13.7	Forma de los Papeles de Trabajo	92
4.14	Referenciación y Marcas de Auditoría	93
4.14.1	Referenciación en la Auditoría del Crédito Fiscal	93
4.14.2	Marcas de Auditoría del Crédito Fiscal	93

CAPÍTULO V CASO PRÁCTICO

DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL A LAS EMPRESAS EXPORTADORAS DE SUBPRODUCTOS DE GANADO BOVINO DE ACUERDO A LAS DISPOSICIONES LEGALES PARA EL FORTALECIMIENTO DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DECRETO 20-2006

5.1	La Junta Directiva de la Empresa el Paraíso Fiscal decide cambiarse de Régimen Especial a Régimen Optativo	96
5.2	Desarrollo Régimen Optativo	97
5.2.1	Términos del trabajo de Auditoría	97
5.2.2	Calendarización del Trabajo a Realizar	101
5.2.3	Programación de Trabajo	102
5.3	Planeación Técnica y Administrativa	104
5.4	Ejecución	114
5.4.1	Elaboración de Papeles de Trabajo	114
5.4.2	Finalización	144
5.4.2.1	Elaboración de Informes	144
	CONCLUSIONES	146
	RECOMENDACIONES	147
	BIBLIOGRAFÍA	148
	ANEXO No. 1 Proceso de Devolución del Crédito Fiscal en el Régimen Especial, Optativo y General	150

INTRODUCCIÓN

En el sector empresarial los contribuyentes que se dediquen a la exportación, presten servicios o vendan bienes a personas exentas del Impuesto al Valor Agregado, tienen el derecho a solicitar la devolución del crédito fiscal que sea generado por adquisición de insumos o por gastos que estén directamente ligados por la realización de las actividades antes indicadas.

Los contribuyentes exportadores que tienen derecho a la devolución deben cumplir varios requisitos y dentro de los principales se puede mencionar; que de sus ventas totales, el 50% sean destinados a la exportación.

El contenido de la presente tesis es dar a conocer el régimen optativo de devolución de crédito fiscal, las diferencias entre el régimen especial y optativo, y el trámite del complemento que no devuelven en el régimen especial y que se debe solicitar por medio del régimen general.

En este tema el contribuyente puede analizar la mejor opción para la recuperación del crédito fiscal, en el que se encuentran plasmados las formalidades, los procesos, las técnicas que deben cumplir en los diferentes regímenes y lo más importante el papel que juega el Contador Público y Auditor en la solicitud del crédito fiscal con la opción del régimen optativo. Este régimen entró en vigencia con el decreto 20-2006 bajo el nombre de “Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria” en agosto del año 2006.

Lo relevante en este tema radica en que el contribuyente analice el costo-beneficio de las ventajas y desventajas en las diferencias, que se puedan dar al solicitar el crédito fiscal tanto en lo económico-financiero y el tiempo que pueda llevarse en la recuperación del crédito fiscal, al solicitarlo por medio del régimen especial, optativo y el trámite en el régimen general de los remanentes trimestrales o semestrales pendientes de devolución.

Para lo cual se puede resumir en forma general el contenido de esta tesis en los siguientes capítulos el capítulo I muestra todo lo concerniente a la empresa exportadora de subproductos de ganado bovino; así mismo contiene la definición de empresa, a que se dedica la empresa exportadora de subproductos de ganado bovino, los antecedentes de las exportaciones de subproductos de ganado bovino, el origen de los mismos, los mercados internacionales donde se colocan, una clasificación de exportaciones, los productos que actualmente exporta Guatemala, el surgimiento de los productos no tradicionales, el destino de las exportaciones según reportes de AGEXPRONT, ventajas y riesgos que conllevan las exportaciones, la importancia mundial de las exportaciones a nivel macroeconómico, las características de los subproductos de ganado bovino como lo son la bilis concentrada de ganado bovino, los cálculos biliare de ganado bovino, suero fetal de ganado bovino y la legislación guatemalteca aplicada a la empresa exportadora de subproductos de ganado bovino.

En el capítulo II se exponen los procesos y formalidades legales relacionados con la devolución del crédito fiscal de acuerdo al decreto número 27-92 y sus reformas, ley del Impuesto al Valor Agregado y su reglamento, también están considerados el origen del crédito fiscal, la procedencia del crédito fiscal, el soporte adecuado del crédito fiscal, los registros contables y auxiliares obligatorios que debe llevar el contribuyente para tener derecho a solicitar el crédito fiscal, la declaración del Impuesto al Valor Agregado por medio del reporte del crédito fiscal, los contribuyentes que son calificados para efectuar las retenciones y el adecuado registro en la declaración mensual, la evaluación para determinar la procedencia de la devolución, la opción para solicitar el crédito a través del régimen especial para los exportadores, los requisitos que deben cumplir los exportadores en el régimen especial y régimen optativo, los exportadores que no están inscritos en el régimen especial y optativo, los requisitos y formalidades que deben cumplir en las solicitudes en el régimen general, los requisitos que el Contador Público y Auditor debe cumplir para su inscripción en el régimen optativo, el detalle de los requisitos que el auditor debe cumplir en la elaboración del dictamen en el régimen optativo, las responsabilidades y sanciones del Contador Público y Auditor en el régimen optativo. las causas para la denegación de las solicitudes de devoluciones de crédito

fiscal en el régimen especial, régimen optativo y régimen general, los procedimientos aplicados por la Superintendencia de Administración Tributaria para verificar la procedencia o improcedencia del crédito fiscal, como procede SAT en las notificaciones sobre las solicitudes de crédito fiscal, como efectúa SAT las auditorías de campo y de gabinete tanto en el régimen general y especial, el documento que otorga la administración sobre la papelería cotejada con originales en la terminación de la auditoría en el régimen general y especial y como procede la Superintendencia de Administración Tributaria en la finalización de la auditoría tributaria.

El capítulo III, se refiere a los efectos financieros que tienen las empresas en devolución del crédito fiscal; en el mismo se detallada lo siguiente: definición de finanzas, el análisis e interpretación de los estados financieros, los métodos y técnicas de análisis que se utilizan para determinar la situación financiera de la empresa en la toma de decisiones, la capacidad de pago por medio del análisis de liquidez, efectos financieros en el tiempo de la recuperación del crédito fiscal, efectos contables en el registro del crédito fiscal, la clasificación y presentación de la cuenta contable del IVA por cobrar en los estados financieros.

En el Capítulo IV se encuentra plasmado como puede ser una auditoría específica por un auditor independiente en la solicitud de devolución de crédito fiscal en el régimen optativo, por lo que es esencial considerar los siguientes temas: definiciones generales de auditoría, el alcance de la auditoría, los objetivos de la auditoría y los elementos de la misma, importancia de la contratación de los auditores, la contratación del auditor para efectuar la auditoría del crédito fiscal, la auditoría específica del crédito fiscal, la importación de la planeación de auditoría y la planeación de la auditoría del crédito fiscal. los objetivos de la auditoría del crédito fiscal, las consideraciones especiales que se deben tomar en el examen del crédito fiscal, descripción del trabajo a ejecutar en esta auditoría, la papelería se debe preparar en las solicitudes del crédito fiscal, definición, características y requisitos del dictamen del crédito fiscal, los programas de auditoría sus características, el contenido, su forma, los elementos básicos y su clasificación, programas de auditoría y de auditoría específica del crédito fiscal, papeles de trabajo en

la auditoría; y por último las referencias y marcas de auditoría.

El Capítulo V, contiene el desarrollo del caso práctico devolución del crédito fiscal a las empresas exportadoras de subproductos de ganado bovino de acuerdo a las Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria Decreto 20-2006.

En el presente trabajo de tesis se pretende dejar plasmada la importancia del conocimiento de los procesos, las formalidades y los requisitos que deben cumplir los contribuyentes en cada régimen, así como la evaluación del costo beneficio en cada régimen que otorga la ley del Impuesto al Valor Agregado al solicitar el crédito fiscal y la importancia de la participación del Contador Público y Auditor Independiente en las devoluciones del crédito fiscal en el régimen optativo.

CAPÍTULO I

EMPRESA EXPORTADORA DE SUBPRODUCTOS DE GANADO BOVINO

1.1 Definiciones

1.1.1 Empresa

“Organización económica que, en las economías industriales realiza la mayor parte de las actividades. Son organizaciones jerarquizadas con relaciones jurídicas y cuya dimensión depende de factores endógenos (capital) y exógenos (economías de escala). Las empresas son al menos la mayor parte; sociedades, entidades jurídicas, que realizan actividades económicas gracias a las aportaciones de capital de personas ajenas a la actividad de la empresa: los accionistas. La empresa existe aunque las acciones cambien de propietarios o éstos fallezcan. Una empresa o compañía posee una serie de activos; cuando se crea una empresa hay que redactar una serie de documentos públicos en los que se definirá el objetivo de la misma, cuál es su razón social, su domicilio fiscal, quiénes son los socios fundadores, cuál es el volumen de capital social inicial, en cuántas acciones o participaciones se divide el capital social y cuáles son los estatutos de la sociedad, entre otros. La actividad y la estructura legal de las empresas se regulan mediante el Derecho Mercantil, que establece los requisitos contables, las obligaciones de los gestores o administradores y los derechos de los accionistas. Existen otras formas jurídicas, como la empresa unipersonal o la cooperativa, pero lo más usual es la organización en forma de sociedad” (8:1).

1.1.2 Empresa Exportadora de Subproductos de Ganado Bovino

Son empresas que exportan variedad de sub-productos de ganado bovino tales como bilis concentrada, cálculos biliare, cuernos y suero fetal, algunos de estos subproductos tienen un grado de proceso de producción, otros procesos de clasificación y los mismos son destinados a mercados de Estados Unidos, Europa y Asia, estas exportaciones en el país están clasificadas como exportaciones no tradicionales porque son productos que no se exportan continuamente.

1.2 Antecedentes

Las exportaciones de sub-productos de ganado bovino se vienen realizando desde los inicios de los años noventa se inició con la exportación del suero fetal, luego se logra colocar en el mercado internacional otros subproductos como la venta de cuernos de ganado bovino. La bilis condensada es otro producto que se exporta a mercados internacionales de Europa, este producto se obtiene de la hiel del ganado bovino como vacas, toros, bueyes y novillos. Los cálculos biliares es otro producto que logra colocarse en el mercado de los países del continente asiático, este producto tiene una característica especial porque se puede obtener producto de calidad a simple vista pero con el transcurso del tiempo, dependiendo del ambiente la calidad del producto se pierde.

La empresa tuvo bajas con respecto a la producción y exportación de sus productos derivados del ganado bovino, cuando el huracán Mitch afectó a Guatemala en el año de mil novecientos noventa y ocho (1998), la dimensión de los daños fue cuantiosa para los dueños de ganado y por ende la obtención de los productos y su exportación de los mismos.

Este efecto del huracán Mitch se refleja en la actualidad en el mercado del ganado, ya que demoró la procreación.

1.3 Características de Subproductos de Ganado Bovino

1.3.1 Bilis Concentrada de Ganado Bovino

Este producto se obtiene de la extracción de la hiel de ganado bovino, de donde se obtiene la bilis cruda que es la materia prima.

Una vez sacrificado el animal se extrae el líquido (bilis) de la bolsa biliar del ganado bovino, para la preservación de este líquido se le debe adicionar preservantes químicos como formol o soda cáustica, luego es sometido a un proceso de concentración por sistema de evaporación con fuego a una temperatura de 90° Fahrenheit.

El producto final o bilis concentrada debe contener un 45% de ácido cólico y una humedad no mayor al 30%. Este producto se utiliza en el sector farmacéutico para la producción de medicamentos de consumo animal.

1.3.2 Cálculos Biliares de Ganado Bovino

Son piedras similares a las que se les forman al humano, éstas se extraen, una vez se ha sacrificado el animal de la bolsa biliar llevando un proceso de secamiento a temperatura ambiente adecuada, con el objetivo de obtener un producto de buena calidad.

El producto es seleccionado con parámetros técnicos y de calidad exigidos por el cliente, los cuales pueden ser: tamaño, formas, peso, presentación en cuanto a cristalización, color, entero, quebrado o en polvo. Es utilizado por la industria química y farmacéutica.

1.3.3 Suero Fetal de Ganado Bovino

Este es un producto que se obtiene de la sangre de los fetos del ganado bovino por medio de punción cardiaca. Esta sangre se obtiene de los fetos recién salidos del vientre de la madre y debe ser cuidada y procesada cuidadosamente e higiénicamente. Debe conservarse con agua y hielo hasta su procesamiento.

La materia prima (sangre fetal) se puede obtener de acuerdo a la existencia de vacas preñadas. En el país el ganado se puede encontrar en los diferentes departamentos de la República de Guatemala, en donde existen mataderos (rastros) no industrializados y es allí que sacrifican las vacas y se obtiene los fetos para la extracción de la materia prima.

La sangre es procesada con maquinaria especializada, donde se separan los glóbulos rojos de los blancos, el suero se extrae por succión (glóbulos blancos) manteniéndolo a 20° centígrados para asegurar la inactivación de virus y microplasma, y así preservar la integridad del producto. Posteriormente se efectúa que análisis que consiste en mantener el producto en cuarentena hasta completar los ensayos de controles de calidad exigidos por el cliente, una vez extraído y el proceso de análisis finalizado el suero es rápidamente enfriado a una temperaturas de 20° centígrados. El mantener el producto a estas

temperaturas tiene una vida útil de 6 años. Este producto es utilizado en los campos de la medicina y de la biotecnología.

1.3.4 Cuernos de Ganado Bovino

En esta clase de producto se exige calidad como: la clasificación de tamaño, los cortes, el peso, los colores y una adecuada y delicada preparación en el empaque de la exportación de los mismos.

1.4 Tipos de Exportaciones

1.4.1 Exportaciones

“Es la salida del territorio aduanero nacional por medio de la transacción de venta cumplidos los trámites legales, de bienes muebles nacionales o nacionalizados para su uso o consumo exterior” (12:1).

1.4.2 Exportaciones Tradicionales

“Son los productos que se exportan con frecuencia y el país depende de ellos” (16:1).

En Guatemala los principales productos tradicionales son; el café, cardamomo, azúcar y banano.

1.4.3 Exportaciones no Tradicionales

“Son aquellos productos que se exportan con muy poca frecuencia y el país no depende de ellos” (16:1).

En este tipo de exportaciones podemos mencionar productos del sector agrícola como caucho natural, ajonjolí. En el sector de manufactureras los alimentos y bebidas, de metales, de calzado y sus partes, de vidrio, de productos químicos y farmacéuticos entre otros.

1.4.4 Exportaciones Restringidas

“Son aquellas exportaciones limitadas por el Estado por razones de seguridad(...)” (16:1).

1.4.5 Exportaciones no Restringidas

“Son aquellas que se realizan sin restricciones del Estado, pero deben cumplir con los debidos procesos aduaneros correspondientes” (16:1).

1.4.6 Exportaciones de Guatemala

En el país las exportaciones tradicionales están constituidas por productos como el azúcar, banano, café, cardamomo y petróleo crudo, que representan una gran porción del mercado de exportación.

En Guatemala las exportaciones con destino a Estados Unidos se han diversificado a partir de 1989, según datos de AGEXPRONT en este año los productos de café y banano acapararon el 40% de las exportaciones, para el año 1995 sólo representaron el 29% del total y para el año 2000 bajó su participación hasta un 18%. A partir de 1989 se empezó a exportar productos no tradicionales de acuerdo a la diversificación de productos. Como consecuencia de esto, el país logró que se dependiera menos de los productos tradicionales.

De acuerdo al documento de análisis de las exportaciones de períodos 2002-2006 de la Asociación Guatemalteca de Exportadores (AGEXPORT) indica lo siguiente: “Todos los sectores de exportación no tradicional registraron un crecimiento en sus ventas, aunque en algunos casos se trató de un crecimiento mínimo. Encabeza el listado el sector manufacturas, con \$1980 millones en exportaciones y un 14.26% de crecimiento. Le sigue el sector agrícola, que gracias al buen desempeño del subsector de frutas frescas y refrigeradas, obtuvo un crecimiento del 9.1% y ventas de \$296 millones. El sector hidrobiológico se recuperó plenamente de los estragos ocasionados por la tormenta tropical Stan al superar las ventas alcanzadas antes del paso del fenómeno. El sector vestuario y textiles obtuvo un crecimiento marginal, lo mismo que el de muebles y producto forestales” (15:3).

En este mismo documento analizan el comportamiento de las exportaciones de los productos tradicionales de los años 2005 y 2006 en donde se enfatiza que la exportación

de azúcar y cardamomo tuvieron un desempeño sobresaliente, el banano y petróleo crudo tuvieron un crecimiento marginal y el café tuvo en estancamiento en sus exportaciones.

En el análisis del rubro de las exportaciones no tradicionales específicamente en el sector manufacturero es importante, porque constituyen la principal fuente de ingresos por exportaciones mostrando un mayor crecimiento por encima de los demás productos, que beneficia a la población, proporcionando empleos aproximadamente a 200,000 personas.

El sector manufacturero en Guatemala comprende una variedad de productos tales como; manufactura de productos alimenticios procesados, de productos de metal, productos farmacéuticos, productos químicos, artículos de vidrio y plásticos. En este sector se encuentra la exportación de subproductos de ganado bovino.

1.4.7 Ventajas y Riesgos que conllevan las Exportaciones

1.4.7.1 Ventajas

- √ Ampliar la participación de la empresa en el mercado.
- √ Incrementar la producción, utilizando la capacidad ociosa.
- √ Reducir los riesgos al no depender únicamente del mercado nacional.
- √ La calidad de los productos se mejora considerablemente cuando éstos se adaptan a los mercados internacionales.

1.4.7.2 Riesgos

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

√ **Lanzarse a ciegas**

Este es uno de los riesgos más frecuentes y fáciles de evitar; que pueden resultar de la inexperiencia. Entre estos se pueden mencionar; el pretender abarcar muchos mercados al mismo tiempo, sin considerar la capacidad de producción para atender las demandas. Es importante que el empresario considere como un riesgo, el hecho que si la producción o su proveedor no va a poder responderle determinadas exigencias de volumen o bien de calidad.

√ **Riesgos financieros**

Es la posibilidad que la empresa envíe la mercadería y no se reciba el pago. En este riesgo se puede presentar dos situaciones: el incumplimiento de los requerimientos del comprador tales como; el empaque, la calidad, el tiempo de entrega o bien la persona con quien se hizo la negociación es deshonesta. Antes de cualquier negociación se recomienda investigar los contactos y solicitar referencias.

√ **Riesgos legales**

Estos pueden ser negocios supuestamente atractivos que prometen hacerlo rico de la noche a la mañana, que sin embargo, estos pueden ser ilegales.

√ **Riesgos políticos**

Son aquellos que se pueden dar debido a cambios drásticos en la política de un país tales como, movimientos multitudinarios de la población, restricciones a la transferencia de divisas, restricciones sorpresivas a la importación de determinados productos, políticas de proteccionismo a productos locales, etc. (15:9)

1.5 Importancia de las Exportaciones

En cualquier país respecto al nivel macroeconómico son importantes las exportaciones de bienes y servicios lo cual resulta positivo para la balanza comercial y cuenta corriente. Es una fuente de demanda para la producción de bienes y multiplica el producto y los ingresos de la economía en general especialmente de las empresas que participan.

Las exportaciones son positivas a nivel empresarial por diversas razones (factores macroeconómicos) los cuales pueden ser:

- √ Una fuente de crecimiento y consolidación de cualquier empresa cuando los mercados internos son extremadamente competitivos.
- √ Promover la operación con economías a escala, de tal forma que se aprovechen mejor las instalaciones existentes y se tenga un nivel de producción que implique menores costos unitarios.

- √ Obtener precios más rentables debido a la mayor apreciación del producto y de los ingresos de la población en los mercados en los cuales se coloca el producto exportado.
- √ La exportación alarga el ciclo de vida de un producto, mejora la programación de la producción para permitir equilibrarse respecto a la entrada de nuevos competidores en el mercado interno y mejora la imagen en relación con proveedores, bancos y clientes.
- √ La exportación no se circunscribe a un tamaño previamente determinado de empresa, aunque pueden existir algunos bienes y servicios en los que se requiera de capitales y la capacidad de coordinar recursos humanos en magnitudes importantes. Existen empresas micro/artesanales, pequeñas, medianas y grandes que se dedican a la exportación.

Para poder exportar existen elementos prioritarios como lo son: calidad del producto en el mercado de destino, precio competitivo en ese mercado, volumen solicitado por el importador. Para lograr lo anterior se requiere de un compromiso con calidad, ser creativo y actuar con profesionalismo.

1.6 Legislación Aplicable

Las empresas exportadoras de subproductos de ganado bovino al igual que cualquier otra empresa ya sea individual o cualquier forma de sociedad mercantil deben estar inscritas en el Registro Mercantil y la Superintendencia de Administración Tributaria y cumplir con todas las leyes fiscales y cualquier otra norma en el territorio guatemalteco, algunas empresas que se dedican a la exportación se encuentran inscritas en el decreto 29-89 que tienen como objeto promover, incentivar y desarrollar en el territorio aduanero nacional, la producción de mercancías con destino a países fuera del área centroamericana en el que existen diferentes regímenes que otorgan beneficios como la suspensión temporal al Impuesto al Valor Agregado (IVA) por las compras, exoneración total del Impuesto Sobre la Renta por un tiempo determinado de diez años. Dentro de la legislación fiscal guatemalteca se detallan algunas leyes importantes que rigen los aspectos fiscales a las empresas exportadoras de subproductos de ganado bovino que no se encuentran inscritas en el decreto 29-89.

1.6.1 Constitución Política de la República de Guatemala

Es la principal y máxima ley del país creada por una Asamblea Nacional Constituyente y reformada por consulta popular según Acuerdo Legislativo 18-93 del Congreso de la República de Guatemala. La misma contiene la organización jurídica y política de un Estado, que tiene como base los estatutos, leyes, reglamentaciones y decretos que rigen a una nación.

1.6.2 Código de Comercio, Decreto 2-70 y sus Reformas, Congreso de la República de Guatemala

Esta ley, facilita la organización y regulación de las operaciones de todo tipo de comercio a nivel nacional.

1.6.3 Código Tributario, Decreto 6-91 y sus Reformas, Congreso de la República de Guatemala

Regula todo lo concerniente a materia tributaria. Tiene como objetivo evitar arbitrariedades y abusos de poder y normar adecuadamente las relaciones entre el ente fiscalizador y los contribuyentes.

1.6.4 Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 26-92 y sus Reformas, Congreso de la República de Guatemala y su Reglamento

Esta ley regula lo concerniente a la presentación del Impuesto Sobre la Renta que obtienen los contribuyentes individuales o jurídicos de las rentas o ganancia de capital que obtienen en el territorio guatemalteco. El Impuesto Sobre la Renta es directo, es decir, se establece directamente hacia la persona que pagará el tributo. Gravará ingresos, utilidad y propiedad. Los sujetos afectos al ISR pueden ser: personas individuales y jurídicas.

1.6.5 Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), Decreto 27-92 y sus Reformas, Congreso de la República de Guatemala y su Reglamento

Este impuesto es de carácter indirecto sobre el consumo. Son impuestos indirectos los que no son percibidos por el fisco directamente de la persona individual o jurídica que

soporta la carga del tributo. Se aplica en las transferencias a título oneroso de bienes y prestaciones de servicios, y quien soporta el impuesto (la carga fiscal) son los consumidores finales. Es una cadena del valor que paga a su antecesor, en la cadena el IVA correspondiente al precio facturado por éste, y a su vez percibe de su sucesor en la cadena el monto correspondiente al impuesto asociado al precio que facturó. Cada consumidor (excepto el consumidor final) es responsable ante la Superintendencia de Administración Tributaria por liquidar y pagar la diferencia entre el IVA pagado (crédito fiscal) y el IVA cobrado (débito fiscal).

Esta ley es importante para las empresas que se encuentran en los distintos regímenes, porque por medio de éstos se puede recuperar el crédito fiscal.

1.6.6 Ley del Impuesto de Solidaridad Decreto No. 73-2008, Congreso de la República de Guatemala

La creación de este impuesto fue por el vencimiento del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz y para que el estado pueda dar cumplimiento en materia de inversión social. Este impuesto tiene las mismas características del IETAAP tales como las personas afectas, el hecho generador, las exenciones, los períodos impositivos, la base imponible, el pago de impuesto, las formas de acreditación. Este impuesto entró en vigencia a partir del 1 de enero de 2009.

1.6.7 Código de Trabajo, Decreto 14-41 Reformado por el Decreto 64-92 del Congreso de la República de Guatemala

El Código de Trabajo es una ley que regula los derechos y obligaciones que tienen los patrones y trabajadores, en el que se pueden mencionar aspectos en el que todo patrón ya sea individual o jurídico tiene la obligación de tramitar un contrato para la relación de trabajo.

Otro aspecto importante es que toda empresa cuando tienen permanentemente diez o más trabajadores quedan obligados a elaborar y autorizar un reglamento interno de trabajo ante el Ministerio de Trabajo y Previsión Social; en que debe indicar las políticas

laborales y de disciplina que son de observancia y aplicación obligatoria para el trabajador y patrono.

El Código de Trabajo contiene otras leyes importantes que son aplicadas a las empresas exportadoras tales como:

- √ Ley reguladora de la prestación del aguinaldo para los trabajadores del sector privado, decreto 76-78 del Congreso de la República de Guatemala.
- √ Bonificación incentivo sector Privado, Decreto 78-89 del Congreso de la República de Guatemala.
- √ Ley de bonificación anual para trabajadores del sector privado y público, decreto 42-92 del Congreso de la República de Guatemala.

1.6.8 Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, decreto 2-95, Congreso de la República de Guatemala y Reglamento sobre Recaudación de Contribuciones al Régimen de Seguridad Social, Acuerdo Gubernativo 5-46

Esta ley es importante para todo trabajador de cualquier empresa individual o jurídica, la misma solicita que las empresas para poder ser inscritas en el IGSS deben cumplir como requisito el tener bajo su servicio a tres o más empleados en forma continua, los cuales deberán reportarse al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social por medio de una planilla que debe indicar los salarios mensuales devengados por sus empleados. Es importante mencionar que tanto el trabajador y el patrono deben cumplir en pagar cuotas, las cuales son del 4.83% para el trabajador como cuota laboral y para el patrono la cuota del 12.67%, que se integra en 10.67% de cuota patronal IGSS, el 1% de cuota de INTECAP y el 1% de IRTRA.

1.6.9 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria decreto 20-2006 (FAT)

Este decreto fué creado por debilidades, ambigüedades o carencia de normas adecuadas para detectar prácticas de evadir y eludir aspectos tributarios y para que el estado de Guatemala cuente con recursos tributarios necesarios para la atención a los problemas sociales.

Dentro de las disposiciones legales del decreto 20-2006 se encuentran las modificaciones siguientes: el capítulo I contiene retenciones a cargo de exportadores, capítulo II, el registro fiscal de imprentas, capítulo III, aspectos de bancarización en materia tributaria, reformas al decreto número 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario, capítulo V, reformas al decreto número 27-92 del Congreso de la República, ley del Impuesto al Valor Agregado, capítulo VI, control aduanero en puertos, aeropuertos y puestos fronterizos, capítulo VII, reformas al decreto número 58-90 del Congreso de la República, ley contra la defraudación y el contrabando aduanero, capítulo VIII, consejo interinstitucional y en el capítulo IX, disposiciones transitorias y finales.

En las disposiciones del capítulo V son importantes para las empresas exportadoras, en las cuales contienen el régimen optativo para solicitar el crédito fiscal, en el mismo se puede solicitar el cien por ciento (100%) del crédito fiscal por medio de un dictamen emitido por un Contador Público y Auditor.

En el capítulo I, agentes de retención, es importante mencionar que los exportadores que son calificados en este rubro, pueden recuperar en forma directa parte del Impuesto al Valor Agregado por medio de retenciones de IVA cuando realicen compras de bienes o adquisición de servicios que son utilizados en productos para exportación a sus proveedores locales por montos de facturas iguales o mayores de dos mil quinientos quetzales (Q.2,500.00). Así mismo se encuentran los porcentajes que se deben aplicar y la clasificación de los tipos de agentes de retención que pueden ser calificados por la Superintendencia de Administración Tributaria.

CAPÍTULO II

PROCESOS Y FORMALIDADES EN LA DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL

2.1 Origen del Crédito Fiscal (Impuesto al Valor Agregado)

2.1.1 Crédito Fiscal

“El crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período” (3:12)

El IVA es un impuesto sumado en cada transacción sobre las compras de bienes y servicios e importaciones que realizan los contribuyentes, éste se debe compensar en la declaración mensual jurada del Impuesto al Valor Agregado entre créditos y débitos. Si en dicha compensación resultara un crédito mayor, resultaría el origen del crédito fiscal, en el cual los contribuyentes que se dediquen a la exportación, presten servicios o vendan bienes a personas exentas del impuesto tiene el derecho a su devolución.

2.2 Procedencia del Crédito Fiscal

En el artículo 16 de la Ley del IVA indica que se tiene el derecho al crédito fiscal o es procedente por las importaciones o adquisiciones de bienes y en la utilización de servicios que se apliquen a actos gravados a operaciones afectas por la ley.

También indica que se reconocerá el crédito fiscal por el pago en la adquisición, importación o construcción de activos fijos, pero que se encuentren directamente vinculados con el proceso de producción o comercialización de los bienes y servicios del contribuyente.

Los contribuyentes para determinar qué bienes o servicios se consideran vinculados con el proceso productivo o de comercialización, la Superintendencia de Administración Tributaria ha determinado los siguientes criterios:

- √ Que los bienes o servicios formen parte de los productos o de las actividades necesarias para su comercialización nacional o internacional.

- √ Que los bienes o servicios se incorporen al servicio o a las actividades necesarias para su prestación dentro o fuera del país.

De acuerdo a estos criterios la Superintendencia de Administración Tributaria determinará si se tiene el derecho al crédito fiscal en todos aquellos bienes y servicios que sean de tal naturaleza que sin su incorporación sea imposible la producción o comercialización de los bienes o la prestación de los servicios.

Es importante mencionar que para los contribuyentes que tienen derecho a la devolución del crédito fiscal en la actualidad es amplio y defendible de acuerdo a las modificaciones que se efectuaron en el decreto 20-2006 donde se incorporó dichos criterios que favorecen a los contribuyentes sobre la procedencia del crédito y que antes eran más cerrados los criterios para dicha devolución.

En el artículo 22 del reglamento de la Ley del IVA se detalla transacciones donde no se genera crédito fiscal

- √ En los gastos como adquisiciones de bienes o servicios destinados para el uso particular del dueño, socios, directores, administradores, empleados o de terceras personas.
- √ En la adquisición de bienes o servicios que no sean necesarios para el proceso de producción, comercialización de los bienes o la prestación de servicios.
- √ Los gastos por la compra o arrendamiento, mantenimiento, reparaciones, combustible, lubricantes, seguros u otros de vehículos nuevos o usados, que no tengan ninguna vinculación directa para la comercialización o la prestación de servicios del contribuyente.

2.2.1 Control del Crédito Fiscal en la Declaración Jurada del IVA

De acuerdo al artículo 39 del decreto 20-2006 es importante que los contribuyentes que realicen ventas o presten servicios localmente y efectúen exportaciones cumplan lo siguiente “La declaración del Impuesto al Valor Agregado de un contribuyente que realice ventas o preste servicios en el territorio nacional y que efectúe exportaciones,

presentará dicha declaración, mostrando separadamente la liquidación de créditos y débitos fiscales, para cada una de las actividades antes referidas” (2:27).

De acuerdo a lo anterior el contribuyente debe separar y detallar en los formularios actuales SAT-2059 o SAT 2151 las siguientes operaciones:

- √ Separar las exportaciones y ventas o prestaciones de servicios a personas exentas, el crédito fiscal que se generó por las importaciones o adquisición de bienes o de servicios que fueron necesarios para dichas actividades.
- √ Llevar un control por separado de las ventas o prestaciones de servicios locales, los débitos que se generaron para dichas actividades.
- √ Cuando el contribuyente no pueda identificar el crédito que se generó para las anteriores actividades, tendrá que realizar cálculos en forma proporcional para las actividades tanto de exportaciones como de locales.

2.3 Documentación del Crédito Fiscal

Para tener derecho al crédito fiscal, debe registrarse adecuadamente y estar soportado razonablemente. En el artículo 18 de la ley del IVA indica cuales son los requisitos que el contribuyente tiene que cumplir para que se reconozca el crédito fiscal. Los cuales se detallan:

- √ Que el crédito esté respaldado por facturas, facturas especiales, notas de crédito, recibos de pago por las importaciones o en las escrituras públicas.
- √ Que los documentos se emitan a nombre del contribuyente con su respectivo Número de Identificación Tributaria (NIT).
- √ Los documentos deben tener detalladamente el concepto de lo que se está comprando, el número de las unidades y los valores.
- √ En la prestación de servicio debe de indicar específicamente qué servicio se está prestando y su monto.
- √ Que los documentos se encuentren registrados en el libro de compras.
- √ Que el saldo del crédito fiscal se encuentre registrado en los libros de contabilidad en una cuenta por cobrar.

- √ Registrar en el libro de compras las facturas contables con fechas dentro del plazo de dos meses que otorga la ley.

2.4 Registros Contables y Auxiliares Obligatorios

2.4.1 Registros contables

Un aspecto importante para soportar el registro del crédito fiscal, indica el artículo 38 de la ley del IVA, que se debe tener cuentas especiales para el registro del impuesto. En las ventas y servicios que presten se debe llevar una cuenta de débito y para el control de facturas recibidas por concepto de compra de bienes o adquisición de servicios se debe tener una cuenta de crédito. En el caso de las importaciones se debe llevar una cuenta separada para tener el control de los pago de las mismas.

El contribuyente también debe llevar control de créditos y débitos en el registro de las facturas especiales de acuerdo a lo que indica el artículo 54 “Los contribuyentes registrados en el régimen especial de devolución del crédito fiscal a los exportadores que establece el artículo 25 de esta ley, no enterarán el impuesto retenido en la facturas especiales. El impuesto retenido lo consignarán como débito y crédito fiscal, para fines de registros contables y de presentación de la declaración mensual. A dicha declaración deberá acompañar el detalle de las facturas especiales emitidas durante el período impositivo, (...)” (3:31).

En consecuencia los contribuyentes exportadores en ningún caso podrán solicitar la devolución de crédito fiscal por la emisión de facturas especiales.

En la actualidad de acuerdo a la modernización tributaria y en base al artículo 98a del Código Tributario, la presentación de la declaración mensual de IVA se puede efectuar a través de BancaSAT en donde los reportes de facturas especiales no se pueden adjuntar, el contribuyente tiene la obligación de tener en su poder dicho reporte, para salvaguardarse en cualquier visita que realice la Superintendencia de Administración Tributaria y evitar contingencias fiscales.

2.4.2 Auxiliares Obligatorios

Otro aspecto importante que los contribuyentes deben cumplir para documentar y tener derecho a la devolución del crédito fiscal es el registro de documentos en el libro de compras al que se refiere el artículo 37 de la ley, el cual indica que se debe tener un libro de compras y servicios y otro de ventas y servicios prestados, en donde se debe llevar al día las operaciones, los libros pueden ser manuales o computarizados.

En el artículo 38 del reglamento de la ley del IVA se tienen las indicaciones, formas y características que los documentos deben cumplir y que son registrados en el libro de compras y servicios en cualquier presentación (manual o computarizado) las cuales son las siguientes:

- √ Los documentos deben estar registrados en orden cronológico y en forma separada las compras o importaciones de bienes y adquisiciones de servicios que se encuentren vinculados con las operaciones de ventas locales, las exportaciones y operaciones con personas exentas.
- √ Deben indicar la serie, número y fechas de las facturas, detallar si es nota de débito o crédito, declaración aduanera de importación, escritura pública o facturas especiales.
- √ Deben tener el NIT y nombre completo del vendedor o prestador del servicio, si el vendedor no tuviera NIT, se puede asignar el número de cédula de vecindad para el caso de facturas especiales.
- √ Deben contener en forma separada las compras e importaciones y servicios con su precio neto esto quiere decir sin incluir el IVA.
- √ Debe contener otra columna donde se detalla el IVA sobre las compras e importaciones y servicios registrados separadamente.
- √ Al final de cada mes en el libro de compras se debe detallar en forma de resumen y separando las compras e importaciones de bienes y la adquisición de servicios.

El reglamento de la ley del IVA en su artículo 39 indica las formas y características que los documentos deben cumplir y que son registrados en el libro de ventas y servicios prestados las cuales son las siguientes:

- √ Los documentos deben estar registrados en orden cronológico.

- √ Deben indicar la serie, número y fechas de las facturas, notas de débitos, notas de crédito.
- √ Debe estar detallado el NIT y nombre completo del comprador.
- √ Valor total de las exportaciones y de las ventas exentas.
- √ Se debe detallar las ventas de bienes y la prestación de servicios sin incluir el IVA o sea la base del impuesto.
- √ En otra columna se debe detallar el IVA de las ventas y los servicios.

Los libros antes mencionados deben cumplir las características que obliga la ley y que independientemente de las obligaciones del Código de Comercio y de acuerdo a la Ley del IVA estos deben estar habilitados por la Superintendencia de Administración Tributaria y pueden ser en forma manual o computarizada.

Es importante mencionar para efectos de fiscalización lo siguiente “Se entiende, a los efectos de fiscalización del impuesto, que los registros de compras y ventas están al día si han sido asentadas en ellos las operaciones declaradas dentro de los dos meses siguientes a que corresponde la declaración presentada” (3:26).

Parte de los auxiliares se encuentran los libros contables de acuerdo al Código de Comercio “Los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y usando principios de contabilidad generalmente aceptados.

Al efecto deberán llevar, cuando menos, los siguientes libros o registros:

Inventarios.

De primera entrada o diario.

Mayor o centralizador.

De estados financieros” (1:74).

Estos libros son importantes para llevar el control del rubro del crédito fiscal, el cual debe ser exacto con el libro de compras y la declaración del Impuesto al Valor Agregado, estos libros forman parte esencial en una determinada auditoría fiscal.

En el artículo 39 de la ley indica que los libros deben de mantenerse en el domicilio fiscal del contribuyente o en la oficina del contador.

Y por último en el artículo 40 del reglamento de la ley del IVA se indica que la información registrada en los libros de compras y servicios recibidos y de ventas y servicios, en cualquiera de sus presentaciones (manuales o electrónicas) es la base para la preparación y presentación de la declaración mensual del IVA.

2.5 Reporte del Crédito Fiscal

El reporte del movimiento del crédito fiscal se debe presentar por medio de la declaración jurada mensual, utilizando los formularios SAT-2159 y SAT-2151 manualmente o electrónicamente. Las fechas de las facturas, y de los recibos de derechos de importación legalmente extendidos, deben corresponder al mismo mes que se está efectuando la operación, registrarlos y declararlos en el libro de compras, si el contribuyente por cualquier circunstancia no reportar dicho documentos con fines de reclamar el crédito fiscal lo puede hacer como máximo en los dos meses inmediatos siguientes al período impositivo en el que correspondía su operación con el objetivo de tener el derecho a su compensación o devolución del crédito fiscal.

2.6 Asiste Libros para Contribuyentes Exportadores

Este una herramienta implementada por la Superintendencia de Administración Tributaria el que sirve para llevar un control computarizado de las compras y ventas. Permite la impresión de los libros en hojas móviles y la importación desde otro sistema que se utilice además se puede generar archivos electrónicos para el envío por medio de BancaSAT o presentarlos en medios electrónicos.

Los contribuyentes exportadores que soliciten la devolución del crédito fiscal deben de utilizar esta presentación de los libros de compras y ventas de acuerdo a la resolución SAT-S-764-2009 por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria en cual indica lo siguiente “Incorporar a los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, sean personas individuales o jurídicas que se dediquen a la exportación de bienes y que solicitan la devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, a través de los

diferentes regímenes establecidos en la ley de dicho impuesto, al uso obligatorio de la herramienta electrónica “Asiste Libros” y transmitir a la Superintendencia de Administración Tributaria, la información que corresponda de conformidad con lo establecido en los Acuerdo de Directorio Número 013-2005- y 38-2005” (17.2)

2.7 Retenciones Efectuadas y Registradas en la Declaración Mensual de IVA

De acuerdo al decreto 20-2006 “Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la administración Tributaria” los contribuyentes que exporten habitualmente y que tenga exportaciones mensuales con un promedio de cien mil quetzales (Q.100,000.00) la Administración Tributaria los considerará como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado.

Los contribuyentes exportadores calificados como agentes de retención deberán efectuar retenciones en la adquisición de productos agrícolas y pecuarios por sesenta y cinco por ciento (65%) y deberán pagar el treinta y cinco por ciento (35%) del IVA. Cuando la adquisición sea diferente a los productos agrícolas y pecuarios así como los servicios deberán retener el quince por ciento (15%) y deberán pagar el ochenta y cinco por ciento (85%) de IVA. Los contribuyentes exportadores comprendidos en el decreto 29-89 en el momento de adquirir bienes, productos o servicios deben pagar el treinta y cinco por ciento (35%) y se debe retener el sesenta y cinco por ciento (65%) del Impuesto al Valor Agregado.

Esta disposición es importante para los contribuyentes inscritos en el régimen especial u optativo calificado como agente de retención porque pueden recuperar parte del crédito fiscal en una forma directa, el que se debe compensar y detallar en la declaración jurada mensual del Impuesto al Valor Agregado de acuerdo a lo que indica el párrafo cinco (5) del artículo 1) del capítulo I de agentes de retención “ En todos los casos, la totalidad del impuesto retenido por el exportador será compensable con su crédito fiscal sujeto a devolución. De resultar tributo a favor de la Administración Tributaria, deberá enterarlo

al fisco dentro el plazo de quince (15) días hábiles siguientes al período impositivo en que realizó la retención” (2:5).

2.8 Procedencia para la Devolución

Para determinar si es procedente la devolución del crédito fiscal, el contribuyente exportador debe estar inscrito en la Superintendencia de Administración Tributaria y estar calificado en calidad de exportador en el régimen especial de devolución de crédito fiscal, para lo que en el artículo 25 de la ley del IVA solicita los siguientes requisitos:

- √ Que de sus ventas totales anuales, el cincuenta por ciento (50%) o más, sea destinado a la exportación.
- √ Que teniendo un porcentaje de exportación menor al cincuenta por ciento (50%) de sus ventas totales anuales, no pueden compensar el crédito fiscal con el débito fiscal de sus ventas locales.

Estos son principales requisitos que deben cumplir los exportadores o contribuyentes que presten servicios o vendan bienes a personas exentas del impuesto, para que la Superintendencia de Administración Tributaria los pueda inscribir en dicho régimen.

El formulario que se utiliza actualmente para la inscripción al que se refiere el artículo 26 es el SAT-2052, tiene aspectos importantes que SAT evalúa para calificarlos como exportadores, en dicho formulario solicita información mensualmente del período anual inmediato anterior, donde se detallan las ventas locales y de exportaciones así como los movimientos de créditos que se han obtenido en las declaraciones mensuales del IVA.

En el artículo 26 del reglamento de la ley del IVA indica los documentos que los contribuyentes deben adjuntar a su solicitud para su inscripción, los cuales son los siguientes:

- √ Fotocopia autenticada de la cédula de vecindad del contribuyente o del representante legal, en caso de ser extranjero deberá presentar fotocopia autenticada del pasaporte.
- √ En el caso de ser persona jurídica, fotocopia autenticada del nombramiento del representante legal.

- √ Fotocopia autenticada de la patente de comercio de sociedad y patente de comercio de empresa, cuando corresponda.
- √ Constancia del registro como exportador ante el Banco de Guatemala.
- √ Estados financieros del último período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta, certificados por el contador registrado ante la Administración Tributaria.
- √ En el caso que el contribuyente este calificado de acuerdo a los regímenes contemplados en el decreto 29-89 del Congreso de la República, Ley de Fomento y Desarrollo a la Actividad Exportadora y de Maquila, deberá presentar la resolución emitida por el Ministerio de Economía.

Es importante mencionar que la información presentada debe ser de un período inmediato anterior, SAT efectuará las revisiones correspondientes y luego envía la notificación al contribuyente, en donde hace saber la calificación y que la misma empezará a tomar vigencia para el período inmediato siguiente y así poder empezar a solicitar el crédito fiscal mensualmente por medio del régimen especial.

2.8.1 Actualización Semestral en el Régimen Especial y Optativo

Los contribuyentes inscritos en el régimen especial de devolución de crédito fiscal y los que hayan efectuado el cambio a régimen optativo, deben efectuar actualizaciones de acuerdo al artículo 25 de la ley del IVA en cada semestre específicamente en los meses de enero y julio de cada año por medio de una declaración jurada de información de exportaciones realizadas, éste es un requisito que deben cumplir para seguir obteniendo el beneficio de la devolución del crédito fiscal. SAT indicará al contribuyente el formato o cuadros que deberán presentar para dicha actualización, y que deben contener los siguientes datos:

- √ Detalle de las pólizas de exportación o formularios aduaneros, según correspondan y de las facturas comerciales que las respaldan.
- √ El valor FOB de cada una de las exportaciones por las que solicitó devolución de crédito fiscal en este régimen.

√ Detalle de las constancias de liquidación de las divisas conforme a la legislación cambiaria vigente.

En el mismo artículo indica, que los exportadores que no efectúen su actualización semestral, automáticamente quedarán fuera temporalmente del régimen especial u optativo, hasta que cumplan con la actualización.

Para efectuar la actualización y cumplir con los requisitos anteriores el exportador debe utilizar actualmente el formulario SAT-2072 el cual tiene como título “Declaración jurada de información de exportaciones realizadas, actualización del registro al régimen especial y optativo de devolución de crédito fiscal a los exportadores” en esta declaración se debe detallar en forma consolidada por mes la información semestral, dicho formulario solicita los siguientes:

- √ En la primera columna se debe detallar por mes y año las operaciones.
- √ En la segunda y tercera columna se informa sobre las ventas de exportación y ventas locales.
- √ En la cuarta columna se detallan los montos devueltos por el Banco de Guatemala por conceptos de IVA créditos.
- √ Y por último detallar las divisas ingresadas en los seis meses por concepto de liquidación o abono a facturas de exportación.

En el formulario SAT-2072 en la parte del reverso indica los anexos que deben presentar, en los que se debe detallar por mes la información semestral.

En el anexo No.1 se debe presentar un detalle de las licencias, declaraciones aduaneras (DUA-GT) o formularios aduaneros y facturas que respaldan las exportaciones y adjuntar fotocopias de las facturas certificadas por el contador autorizado, es importante adjuntar fotocopias del DUA-GT o formularios aduaneros que respaldan dichas exportaciones.

En el anexo No. 2 se debe presentar un detalle de constancias de liquidación de divisas mensualmente que ha recibido la empresa por concepto de cancelación o abono a exportaciones, para soportar estas transacciones se puede adjuntar fotocopias de los DC que proporcionan los bancos o los estados de cuenta, de la cuenta bancaria.

Y por último el anexo No.3 donde se debe detallar una integración de movimientos de devoluciones de crédito fiscal que se declaró como débito fiscal el que es devuelto por parte del Banco de Guatemala. Para soportar dicha información se debe presentar fotocopias certificadas por el contador autorizado de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado de los seis meses presentados.

En cada uno de los anexos anteriores se debe detallar y sumar por mes, debiendo hacer un total general al final de dichos anexos, estos valores reflejados deben ser idénticos a la información presentada en el formulario SAT-2072.

En el artículo 28 del reglamento de la ley del IVA, indica que se debe adjuntar a la declaración jurada de actualización fotocopias certificadas por el contador, de los folios del libro mayor en el que se encuentran registradas las ventas por exportaciones del semestre vencido que se está informando. El objeto de esta información es que estos rubros en las cuentas del mayor por ventas locales o exportaciones sean el respaldo del anexo No.1.

Una vez realizada la inscripción en el régimen especial y analizado, las formas legales y trámites que debe cumplir el exportador semestralmente en la actualización, el contribuyente puede empezar a solicitar el crédito fiscal.

En conclusión se puede comentar que la procedencia de la solicitud de devolución que tiene derecho el exportador debe haber cumplido con su inscripción, sus actualizaciones semestrales y tener adecuadamente respaldado el crédito fiscal. La Superintendencia de Administración Tributaria verificará si es procedente o improcedente la devolución del crédito fiscal.

2.9 Devolución de Crédito Fiscal a Contribuyentes

En el artículo 23 de la ley del IVA encontramos la siguiente redacción “Los contribuyentes que se dediquen a la exportación, presten servicios o vendan bienes a personas exentas del impuesto, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal que se hubiere generado de la adquisición de insumos o por gastos directamente ligados por la realización de las actividades antes indicadas conforme lo establece el artículo 16 de esta ley. La devolución se efectuará por períodos impositivos vencidos acumulados, en forma trimestral o semestral, en el caso del procedimiento general y en forma mensual, de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 25 de esta ley para los calificados en ese régimen” (3:15).

Este párrafo de dicho artículo es la base legal para los contribuyentes exportadores puedan solicitar el crédito fiscal en los plazos mensuales, trimestrales o semestrales.

2.9.1 Régimen Especial para los Exportadores

En el artículo 25 ley del IVA se encuentra la siguiente redacción sobre la devolución de crédito fiscal del régimen especial “Los contribuyentes que se dediquen a la exportación de bienes y que conforme el artículo 23 de esta ley, tengan derecho a la devolución del crédito fiscal, podrán solicitar al Banco de Guatemala la devolución del crédito fiscal en efectivo, por períodos mensual calendario vencido y por un monto equivalente al setenta y cinco por ciento (75%) cuando la devolución sea hasta por la cantidad de quinientos mil quetzales (Q.500,000.00) y del sesenta por ciento (60%) cuando la devolución sea mayor de quinientos mil quetzales (Q.500,000.00), del crédito fiscal declarado a la Superintendencia de Administración Tributaria, en el período impositivo por el cual solicitan la devolución” (3:21).

En este párrafo del artículo, indica quiénes tienen el derecho a solicitar el crédito fiscal mensualmente y respecto a los porcentajes a solicitar, es la declaración de IVA la base para determinar el monto a solicitar en la devolución.

Para solicitudes mensuales en el régimen especial el plazo es de treinta (30) días hábiles para que SAT realice la auditoría de gabinete e informara al Banco de Guatemala, quien tendrá el plazo después de la recepción del informe de dicha solicitud, de cinco (5) días hábiles para pagar el total o parcialmente, esto en el caso si el contribuyente estaría sujeto algún ajuste al crédito fiscal solicitado.

2.9.2 Régimen Optativo

Por medio de este régimen el contribuyente exportador puede optar a solicitar el cien por ciento (100%) del crédito fiscal de acuerdo a la ley del IVA, este régimen entró en vigencia con las modificaciones en junio de dos mil seis con el nombre de “Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria”. Estas modificaciones se crearon con el objetivo de establecer mecanismo de control con el fin que SAT tenga una mejor recaudación Tributaria.

Para poder optar a solicitar el crédito por medio de este régimen, el contribuyente debe haber estado previamente inscrito en el régimen especial y haber efectuado el cambio de régimen correspondiente. En el régimen optativo el Contador Público y Auditor juega un papel muy importante para la devolución, ya que es responsable en la evaluación de la procedencia del crédito fiscal y el razonamiento de las cifras que se encuentran en los registros contables. En el artículo 24 de la ley del IVA indica quiénes tienen derecho a la devolución de crédito fiscal e indica que se debe cumplir con los siguientes requisitos: la solicitud se debe presentar dentro del plazo de los primeros diez (10) días hábiles siguientes de haberse vencido la presentación de la declaración mensual del IVA, el valor solicitado debe estar de acuerdo al dictamen que emite el Contador Público y Auditor independiente.

2.9.3 Régimen General

Para solicitar el remanente acumulado que el Banco de Guatemala no devuelve al exportador, o sea el 25% o el 40%, se debe solicitar por medio del régimen general acumulando el crédito fiscal en forma trimestral o semestral. En el artículo 23 “A”, se

encuentran los requisitos, las formalidades y procedimientos que se deben cumplir para dicha solicitud.

Para las solicitudes en el régimen general SAT deberá resolver en el plazo de treinta (30) días hábiles, para solicitudes de períodos trimestrales y de sesenta (60) días hábiles para los períodos semestrales. Sí en la auditoría se formularan ajustes, la Superintendencia de Administración Tributaria procederá a notificar al contribuyente y por el saldo que no fue sujeto de ajuste SAT presentará al Banco de Guatemala el informe correspondiente, teniendo el plazo para la devolución de cinco (5) días hábiles para que haga efectiva la devolución.

Es importante mencionar que en el último párrafo del artículo 23 de la ley del IVA, se encuentra escrito algo que tiene desventaja para los contribuyentes que solicitan el crédito fiscal, en el cual indica que al ingresar las solicitudes en el régimen general y SAT no cumpla con los plazos de treinta (30) o sesenta (60) días hábiles para emitir y notificar la resolución respectiva y el contribuyente tome las medidas de impugnar o acceder a la siguiente instancia administrativa, automáticamente SAT resolverá desfavorable a dichas solicitudes.

2.10 Requisitos que deben cumplir los Exportadores en el Régimen Especial y Régimen Optativo

2.10.1 Régimen Especial

Para el trámite de la solicitud el contribuyente inscrito en el régimen especial debe proceder de acuerdo a los requisitos del artículo 25 del inciso 1); que indica lo siguiente: “Mediante declaración jurada de solicitud de devolución especial de crédito fiscal, en formulario que proporcionará la Superintendencia de Administración Tributaria al costo de su impresión en original y copia, solicitarán la devolución del crédito fiscal ante el Banco de Guatemala, dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración del período impositivo al que corresponde su devolución. La declaración deberá contener lo siguiente:

- √ Nombre completo o razón social del exportador y su Número de identificación Tributaria (NIT);
- √ El monto de la devolución de crédito fiscal que resulte de aplicar el setenta y cinco por ciento (75%) o el sesenta por ciento (60%), del crédito fiscal del período declarado, según lo establecido en el primer párrafo de este artículo;
- √ La designación del banco del sistema por medio del que se le efectuará la devolución;
- √ Adjunto a la declaración jurada de solicitud de devolución especial de crédito fiscal, deberán presentar un anexo que contenga; listado de las facturas comerciales que respaldan las exportaciones realizadas (...)” (3:22).

El formulario actual que hace referencia en el artículo anterior, para presentar la solicitud mensual es el SAT-2062 “Declaración jurada de solicitud de devolución régimen especial de crédito fiscal a exportadores ante el Banco de Guatemala”. Y para comprender el origen de los valores reportados en cada casilla se detalla lo siguiente:

- √ El valor de la casilla dieciséis (16), es el saldo del remanente del crédito fiscal del período anterior por exportaciones que se declara en el formulario SAT-2159 o SAT 2151.
- √ El valor de la casilla No. 17 (Crédito Fiscal del período), se debe detallar las cantidades de solicitudes mensuales presentadas anteriormente por medio del formulario SAT-2062 que el Banco de Guatemala tiene pendiente de devolver.
- √ En la casilla No. 18 (Solicitudes pagadas, solicitudes pendientes de resolver), se debe detallar las cantidades que el Banco de Guatemala no devuelve que son los porcentajes del 25% o 40%, que son valores de los remanentes que se deben solicitar en el régimen general en forma trimestral o semestral. Este saldo desaparece cuando se solicita por medio del formulario SAT-2123 y se debe restar en la declaración mensual del crédito fiscal de acuerdo a la fecha que se ingresa la solicitud.
- √ El valor de la casilla No. 19 (Total de crédito fiscal pendiente de devolución régimen especial) es el resultado del movimiento del crédito generado en el mes de acuerdo a lo declarado.

- √ El valor que resultó en la casilla diecinueve debe ser trasladado a la casilla número veintidós, donde se debe detallar el período que se está solicitando.
- √ El valor de la casilla 23 (Monto del crédito fiscal cuya devolución se solicita en este formulario), es importante, ya que se determina cual es el porcentaje a que se debe solicitar, que puede ser el 75% o el 60% de acuerdo al monto que se está solicitando.
- √ En la casilla veinticuatro se debe detallar en letras la cantidad a solicitar.
- √ El Banco de Guatemala debe acreditar el valor a devolver. Es importante mencionar que la solicitud tenía dos opciones, el de acreditar a la cuenta o el pago con cheque no negociable, en la actualidad la devolución se efectúa solamente en acreditar a la cuenta bancaria del exportador.

Al ingresar la solicitud al Banco de Guatemala se debe adjuntar la siguiente documentación:

- √ Presentar anexo de integración de la casilla diecisiete (17) que debe estar firmado y sellado por el contador autorizado los cuales son los remanentes del 40% y el 25% que no devuelve el Banco de Guatemala, éste debe detallar: el número de las solicitudes pendientes y el valor de cada una.
- √ Presentar anexo de integración de la casilla dieciocho (18) firmado y sellado por el contador autorizado, estas son las solicitudes del 60% y el 75% que se encuentran pendientes de devolución, debe estar detallado: el número de las solicitudes pendientes de acreditar y el valor de cada solicitud.
- √ Fotocopia de la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado, firmado y sellado por el contador autorizado. Con el objetivo de verificar los valores del remanente, el de facturas especiales, el movimiento de exportaciones y ventas locales, el movimiento de crédito del mes, las retenciones efectuadas y las devoluciones efectuadas por el Banco de Guatemala.
- √ Presentar anexo de las exportaciones con o sin movimiento del mes solicitado y si hubiera movimiento, se debe detallar la fecha de las facturas, el número de las facturas, el nombre de los clientes, el valor de cada factura tanto en quetzales y dólares. En este anexo el Banco de Guatemala verifica las exportaciones en la declaración mensual de crédito fiscal.

- √ Detalle de las facturas especiales emitidas en el mes (este detalle no se encuentra normado en la Ley del IVA). Este detalle, el Banco de Guatemala verifica los valores consignados en la declaración mensual del IVA. Al final del detalle se debe realizar un resumen de los valores presentados tanto la base como el valor del IVA, estos valores deben ser con valores sin fracción de centavos. El detalle debe ser firmado y sellado por el contador autorizado.
- √ Anexo donde se detallan los movimientos de divisas. Este detalle son depósitos a la cuenta bancaria del exportador por concepto de abonos o liquidaciones de facturas por exportaciones efectuadas. El objetivo es verificar que el exportador se encuentre al día en sus liquidaciones de divisas. En el mismo se debe detallar las fecha de las transacciones o depósitos, el número del DC que proporcionan los bancos del sistema por ingresos de divisas y detallar el valor tanto en quetzales y dólares.
- √ Se debe adjuntar un listado de proveedores que dieron origen al crédito fiscal del mes solicitado, este detalle debe ser en forma de resumen por proveedor (si son varias facturas consolidarlas en un renglón) y debe estar firmado y sellado por el contador, al final del reporte se debe detallar los rubros de compras de bienes, compras de bebidas, servicios adquiridos, importaciones, compra de combustible, compras de activos que estén directamente vinculados con el proceso productivo, importaciones de activos fijos vinculados directamente con el proceso productivo, el valor de las constancias de exenciones de IVA . Estos valores detallados deben ser cantidades exactas sin fracción de centavos e iguales a las presentadas en la declaración mensual del IVA.
- √ Presentar fotocopia del Registro Tributario Unificado (R.T.U.). Este documento debe ser actualizado cada año y que también debe ser presentado en la actualización semestral de exportadores.
- √ Presentar fotocopias autenticadas de la representación legal y cédula de vecindad del representante legal.
- √ Presentar detalle de las constancias de retenciones de IVA que se efectuaron en el mes, de acuerdo a las Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria. (FAT). Este detalle debe contener lo siguiente: fecha de la factura afecta a retención, nombre del proveedor, la clase de retención que se efectuó y el total de las mismas.

Una vez cumplido los requisitos e indicaciones anteriores, la solicitud se debe presentar ante el Banco de Guatemala, quien es la institución encargada de acuerdo al inciso tres del artículo veinticinco (25) de la ley del IVA, de recibir, revisar los valores y documentos y de verificar que el exportador se encuentre vigente ante la Superintendencia de Administración Tributaria en el régimen especial, el Banco de Guatemala anteriormente tenía el plazo de cinco (5) días hábiles para verificar los anteriores requisitos, actualmente esta verificación se efectúa en el momento; entregando la copia sellada por dicha institución, el banco trasladará la solicitud a SAT quien será la encargada de realizar la auditoría de gabinete dentro de un plazo de treinta (30) días hábiles para determinar si es procedente o improcedente la devolución. Cumplido este plazo SAT emitirá un informe al Banco de Guatemala para que haga efectiva la devolución, dentro del plazo de cinco (5) días hábiles después de haberlo recibido.

Dentro de los 30 días hábiles SAT envía la notificación y solicitud de documentos e información. Es preciso enfatizar mencionar que SAT en la actualidad, envía por correo electrónico las notificaciones y el requerimiento de información, con el objetivo de minimizar tiempo para las dos partes; en dicho requerimiento se encuentra el plazo que se tiene para presentar la documentación, que se debe presentar en las oficinas de la Superintendencia de Administración Tributaria; el detalle del requerimiento es el siguiente:

- √ Copia y fotocopia de la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado del período a que corresponde la devolución solicitada, la fotocopia debe estar certificada por el contador.
- √ Originales y Fotocopias certificadas por el contador inscrito de los folios del libro de compras y servicios recibidos, diario, mayor y estados financieros, donde se encuentra registrado el crédito fiscal solicitado y del libro de ventas y servicios prestados en donde se encuentre registrado las ventas de locales y de exportaciones y el débito fiscal. Así también se debe presentar los originales y fotocopias certificadas de los folios donde está la autorización de habilitación de dichos libros.

- √ Integración donde se detalla la diferencia entre el crédito fiscal acumulado, según el libro mayor y el crédito fiscal acumulado según la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado del período solicitado y adjuntar los documentos que soportan estas diferencias. Este saldo puede estar integrado por solicitudes ingresadas trimestralmente o semestralmente en el régimen general y diferencias por aproximaciones.
- √ Presentar originales y fotocopias, de acuerdo al artículo 24 del reglamento, de las diez (10) facturas de mayor valor del período solicitado, cuando el crédito es un valor significativo los auditores solicitan las facturas por medio de un anexo, previo que el contribuyente haya presentado el libro de compras en forma electrónica, estas facturas deben presentarse certificadas por el contador. Además se debe presentar el original y fotocopia certificada por el contador registrado del anverso y reverso de los cheques cobrados por los proveedores u otro medio de pago por la cancelación de las facturas presentadas.
- √ Algunos auditores en esta clase de auditoría solicitan el detalle de facturas especiales del período solicitado.
- √ Presentación de movimientos de activos si fuera el caso por medio de una nota donde indica que clase de activo se esta comprando, en que área se va a utilizar, la fecha de la factura, el número de factura y el número del cheque con que se canceló dicha factura.
- √ Original y fotocopias de constancias de exenciones recibidas durante el período por el cual solicita la devolución cuando así proceda.
- √ Presentación de copias y fotocopias certificadas por el contador de las facturas de exportación del período solicitado y adjuntar los documentos que respaldan las exportaciones los cuales pueden ser BL o guía aérea, DUA-GT y manifiesto de carga. Esto le sirve a SAT para confirmar las exportaciones efectuadas por el contribuyente.
- √ Presentar original y fotocopia de la declaración jurada de retenciones con las respectivas retenciones del período y el detalle de las facturas afectas de los proveedores.

Además de esta documentación requerida, cuando el contribuyente es nuevo en el régimen pueden solicitar otros documentos tales como:

- √ Fotocopia autenticada de las patentes de comercio de empresa y de sociedad.
- √ Fotocopia autenticada del nombramiento de representante legal.
- √ Constancia de registro de exportador ante el Banco de Guatemala y fotocopia de la misma.
- √ Resolución original y fotocopia donde acredite la incorporación y actualización en el régimen especial.
- √ Formulario actualizado de datos en el Registro Tributario Unificado.

2.10.2 Régimen Optativo

Para solicitar actualmente el crédito fiscal en el régimen optativo se utiliza el formulario SAT-2123 “Solicitud de devolución de crédito fiscal de IVA de pago indebidos o en exceso de otros impuestos, impuestos pagados por importaciones de combustibles o depósitos por garantías aduanales” en el que se debe adjuntar los siguientes documentos:

- √ Declaración jurada la cual debe ser legalizada por un abogado y notario, en formato que proporciona la SAT que lleva como título “Declaración jurada devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado a contribuyentes” en cual se indica lo siguiente:
 - √ Declarar que No se ha recibido devolución en efectivo, vales fiscales, vales tributarios escalonados, bonos, ni compensación del crédito fiscal IVA, referente al mismo período del monto solicitado del Banco de Guatemala, ni Tesorería Nacional, ni por alguna otra dependencia del Ministerio de Finanzas Públicas.
 - √ Declarar que no ha utilizado el crédito fiscal solicitado, en las declaraciones de impuestos presentados a la Superintendencia de Administración Tributaria, por el mismo período y monto con el propósito de realizar alguna auto compensación de oficio con cualquier otro impuesto, a la fecha que se está solicitando.
 - √ Declarar que no se ha solicitado con anterioridad devolución de crédito fiscal de IVA por el mismo período y monto a la Superintendencia de Administración Tributaria y/o unidad de ejecución y liquidación tributaria del Ministerio de Finanzas Públicas a la fecha que se está solicitando.
- √ Se debe adjuntar fotocopia certificada por el contador registrado de la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado.

- √ Adjuntar documentación que haga constar que se encuentra inscrito en el registro de exportadores de acuerdo a la literal a) del artículo 25 de la ley del IVA.
- √ Presentar documentación que se presentó en la actualización de exportadores para comprobar que se cumple con el porcentaje de exportaciones de acuerdo al artículo 23 de la ley del IVA.
- √ Presentar el dictamen sobre la procedencia del crédito fiscal solicitado, emitido por Contador Público y Auditor.
- √ Presentar con la solicitud, autorización a la Administración Tributaria, para que pueda requerir informes sobre exportaciones realizadas dentro y fuera del territorio centroamericano, así también para que puedan solicitar información sobre operaciones financieras a instituciones bancarias con la empresa, específicamente todo lo relacionado con el crédito fiscal que se solicita.
- √ Presentar documentación si está calificado como agente de retenedor de IVA.

La Superintendencia de Administración Tributaria verificará la documentación y el dictamen presentado, luego procederá a notificar al contribuyente. Quien deberá presentar con la resolución al Banco de Guatemala la solicitud a través del mismo formulario que se utiliza en el régimen especial el SAT-2062.

Por medio del formulario SAT-2062 se solicita el cien por ciento (100%), el cual debe detallarse en las casillas dieciséis (16), diecinueve (19), veintidós (22) y veintitrés (23) y se debe adjuntar los siguientes documentos:

- √ Fotocopia de resolución de SAT con cédula de notificación, donde autorizaron la devolución del 100% del crédito fiscal.
- √ Fotocopia de la declaración mensual Impuesto al Valor Agregado del período a que corresponde la devolución solicitada, la cual debe presentarse certificada por el contador registrado.
- √ Fotocopia del Registro Tributario Unificado (R.T.U.).
- √ Fotocopia autenticada de la cédula de vecindad del representante legal.
- √ Fotocopia autenticada del nombramiento del representante legal.

El Banco de Guatemala tiene un plazo de cinco (5) días hábiles desde que recibe la solicitud para que acredite a la cuenta bancaria del contribuyente el saldo solicitado.

2.11 Exportadores que no estén Inscritos en el Régimen Especial y Régimen Optativo.

2.11.1 Régimen General

A los contribuyentes (exportadores o contribuyentes que negocien con entidades exentas) que no estén inscritos en el régimen especial y los inscritos en el régimen especial que no se les devuelve el 25% o el 40% por parte del Banco de Guatemala, deberán acumular en forma trimestral o semestral el crédito fiscal al que tienen derecho a devolución por medio del régimen general. En el artículo 23 "A", se encuentra el detalle de los requisitos y formalidades que se deben cumplir, los cuales son los siguientes:

- √ Original de las facturas emitidas por sus proveedores, de las cuales se generó el crédito fiscal solicitado.
- √ Libro de compras y ventas del contribuyente en el medio, forma y formato que indique la Administración Tributaria.
- √ En el caso del contribuyente que venda bienes o preste servicios en exclusividad a entidades exentas, deberá presentar la copia de la factura emitida en dicha transacción, así como la certificación contable del ingreso a su contabilidad.
- √ Cuando sea exportador eventual, deberá acompañar las declaraciones aduaneras de exportación de las mercancías, con un inventario debidamente detallado de las mismas, así como la copia de las facturas comerciales que le extiendan los proveedores.
- √ Copia del cheque o del estado de cuenta en el que conste el pago de las facturas de sus proveedores, correspondiente a los período impositivos del Impuesto al Valor Agregado, en el que se generó el crédito fiscal, y del cual está pidiendo su devolución, así como el documento donde conste que el proveedor haya recibido el pago respectivo.
- √ De ser agente de retención, deberá presentar los documentos que acrediten su estricto cumplimiento como tal.

Para solicitar el crédito fiscal en el régimen general, actualmente se efectúa por medio del formulario SAT-2123 con título “Solicitud de devolución de crédito fiscal de IVA de pagos indebidos o en exceso de otros impuestos, impuestos pagados por importación de combustibles o depósitos por garantías aduanales” en dicho formulario se detalla en forma mensual los remanentes que se tienen acumulados.

Adicionalmente al cumplimiento de las formalidades y documentos que el contribuyente debe presentar para solicitar el remanente acumulado, SAT solicita algunos otros documentos que no se encuentran detallados en el artículo, pero que son importantes para la realización de la auditoría; la cual se realiza en el lugar que tiene el contribuyente como domicilio fiscal. Esta auditoría se le conoce como “auditoría de campo”.

Cuando se ingresa la solicitud se debe adjuntar los siguientes documentos:

- √ El Formulario SAT-2123 con su respectivo anexo en donde se describe los documentos que se están adjuntando.
- √ Se debe presentar listado de las facturas por exportaciones efectuadas tanto trimestral como semestralmente en el que se debe detallar: la fecha de emisión de las facturas, los números de las facturas, el nombre de los clientes y el valor detallado en quetzales y dólares. Estos valores totalizados le sirven al Banco de Guatemala para verificar las ventas al exterior que fueron declarados en el formulario SAT-2159 o SAT-2151.
- √ Listado de los treinta (30) principales proveedores a los cuales se les pagó el IVA por compra de bienes y servicios prestados.
- √ Fotocopias certificadas de facturas especiales con valores significantes con sus respectivos cheques de pago.
- √ Fotocopias de las diez (10) facturas de mayor valor del período solicitado de acuerdo al artículo 24 del reglamento de la ley. Dependiendo del movimiento del crédito fiscal y su valor significativo, los auditores solicitan las facturas por medio de un anexo previo que el contribuyente presente el libro de compras; estas facturas deben estar certificadas por el contador e incluidas en el saldo solicitado y registrado en el libro de compras. Se debe adjuntar fotocopias certificadas por el contador registrado del

anverso y reverso de los cheques cobrados por los proveedores u otro medio por la cancelación de las facturas presentadas.

- √ Fotocopias de las facturas especiales con los valores más significantes y presentar el medio de pago.
- √ Fotocopias debidamente certificadas por el contador registrado, de los folios de los libros de compras y servicios recibidos, diario, mayor general y estados financieros, donde se está registrado el crédito fiscal solicitado y el libro de ventas y servicios prestados en donde se incluye las ventas por exportaciones y ventas locales y débito fiscal. Además se debe presentar fotocopias certificadas de los folios donde está la autorización de la habilitación de los libros.
- √ Fotocopias certificadas por el contador de las facturas de exportación del período solicitado, así también adjuntar los documentos que respaldan las exportaciones, los cuales pueden ser BL o guía aérea, licencia de exportación, DUA-GT y manifiesto de carga. Esto le sirve a SAT para confirmar las exportaciones efectuadas por el contribuyente.
- √ Fotocopias autenticadas por abogado y notario de la cláusula del objeto de la escritura de constitución, de las patentes de comercio de sociedad y comercio, de la representación legal y de la cédula de vecindad del representante legal.
- √ Fotocopia certificada por el contador registrado de la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado de los períodos a que corresponde la devolución solicitada (trimestral o semestral).
- √ Fotocopias certificadas por el contador registrado de las solicitudes ante el Banco de Guatemala, en los cuales se solicitó y devolvió solo el 75% o el 60% y la liquidación correspondiente de pago.
- √ Fotocopias de la declaración jurada del pago de retenciones del Impuesto al Valor Agregado.
- √ Detalle de los procesos productivos y/o comercialización de los productos que sufren una transformación para ser exportados.

Estos documentos son los que normalmente se deben presentar en este régimen. Para realizar la auditoría de campo SAT realiza la notificación al contribuyente quien tiene

tres (3) días para preparar la documentación en original, para que el auditor confronte las originales con las fotocopias presentadas, además de esta documentación a veces los auditores solicitan contratos de arrendamientos, integración de las cuentas por cobrar a clientes, integraciones de inventarios y compra de activos fijos.

Una vez realizada la confrontación de los documentos y terminada la auditoría de campo el auditor presenta al contribuyente un documento de “salvaguarda” o bien emiten un “acta” en la cual indica que el contribuyente presentó los documentos y que fueron devueltos a entera satisfacción.

SAT notificará al contribuyente si procede o no la devolución. Con dicha resolución el contribuyente deberá presentar al Banco de Guatemala la solicitud a través del formulario SAT-2062.

En el formulario SAT-2062 se debe solicitar el monto de acuerdo a resolución, que se debe detallar en las casillas dieciséis (16), diecinueve (19), veintidós (22) y veintitrés (23) y se debe adjuntar los siguientes documentos:

- √ Fotocopia de resolución de SAT con cédula de notificación, donde autorizaron la devolución del crédito fiscal.
- √ Fotocopia de la declaración mensual Impuesto al Valor Agregado del período a que corresponde la devolución solicitada, la que debe presentarse certificada por el contador registrado.
- √ Fotocopia del Registro Tributario Unificado (R.T.U.).
- √ Fotocopia autenticada de la cédula de vecindad del representante legal.
- √ Fotocopia autenticada del nombramiento del representante legal.

El Banco de Guatemala tiene plazo cinco (5) días hábiles desde que recibe la solicitud para que acredite a la cuenta bancaria del contribuyente el saldo solicitado.

2.12 Requisitos que el Contador Público y Auditor debe Cumplir para su Inscripción en el Régimen Optativo

Para que el Contador Público y Auditor pueda emitir el dictamen correspondiente sobre la procedencia del crédito fiscal debe cumplir ciertos requisitos para su inscripción y autorización ante la Superintendencia de Administración Tributaria. Dicha inscripción la pueden hacer aquellos Contadores Públicos y Auditores que presten sus servicios en forma independiente y los que presten sus servicios por medio de una persona jurídica (firma de auditoría).

Los requisitos que deben cumplir los Contadores Públicos y Auditores independientes son los siguientes:

- √ Presentar formulario SAT-272 el cual es para la inscripción y autorización para emitir dictámenes sobre la procedencia de la devolución del crédito fiscal ante el registro de Contadores Públicos y Auditores de la Administración Tributaria, en el que se indica los datos generales: número de identificación tributaria (NIT), número de colegiado, domicilio fiscal, lugar donde realiza su actividad profesional, dirección para recibir notificaciones por parte de SAT.
- √ Presentar declaración jurada en donde se indica que no ha sido condenado por delitos contra el patrimonio, contra el régimen tributario o delitos contra la fe pública y el patrimonio nacional. Esta declaración debe ser suscrita por un notario.
- √ Presentar fotostática del título que lo acredite como profesional.
- √ Presentar constancia que lo acredite como miembro colegiado activo del colegio profesional al que esta inscrito.
- √ Certificación por parte del colegio profesional donde se encuentra inscrito como colegiado activo, en el que hace constar que el mismo no ha sido sancionado por el tribunal de honor del colegio profesional.
- √ Presentar fotocopia autenticada de la cédula de vecindad.
- √ Actualización impresa del Registro Tributario Unificado.
- √ Constancia de estar al día en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Los requisitos que deben cumplir los Contadores Públicos y Auditores que presten sus servicios a una persona jurídica o que trabajen en relación de dependencia para una firma de auditoría, son los anteriormente citados y otros que se detallan:

- √ La denominación o razón social de la persona jurídica a la que prestan sus servicios.
- √ El domicilio fiscal de la persona jurídica a quien presta sus servicios.
- √ Número de Identificación Tributaria de la firma o entidad a quien presta sus servicios profesionales o bien sostiene una relación de dependencia laboral.
- √ Se debe notificar al registro de Contadores y Públicos y Auditores de la Administración Tributaria de cualquier cambio en sus datos.

2.13 Requisitos que el Auditor debe cumplir en la elaboración del Dictamen en el Régimen Optativo

“Los contadores públicos y auditores deberán manifestar expresamente en el dictamen, los puntos siguientes:

- a) Que el dictamen ha sido elaborado y emitido conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- b) Que verificó el registro del crédito fiscal solicitado, en los libros de compras y servicios recibidos, así como en la contabilidad del contribuyente.
- c) Que verificó que las exportaciones realizadas por el contribuyente están debidamente documentadas; que comprobó que las exportaciones fueron recibidas en el extranjero por el adquiriente del producto o servicio, a efecto de tener certeza en cuanto a que los productos, mercancías o servicios fueron efectivamente exportados; que cumple con el porcentaje de exportación establecido en el artículo 25 de esta ley, para efecto de la devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado y que los montos de los productos o servicios exportados coinciden con los datos reportados por el contribuyente, en su respectiva declaración.
- d) Que verificó que el crédito fiscal requerido no ha sido solicitado con anterioridad, compensado, ni recibido por medio de vales fiscales a favor del contribuyente.
- e) Manifestación expresa de haberse cerciorado de la veracidad de las operaciones de las que deriva el impuesto causado y sujeto a devolución.

- f) Expresar de forma explícita la procedencia de la devolución del crédito solicitado, indicando el monto exacto a devolver, sobre el cual está emitiendo el dictamen, conforme a las verificaciones realizadas.
- g) Y que cumple con los demás requisitos establecidos en los artículos 15, 16, 18, 20 y 23 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado” (3:18).

2.14 Responsabilidad y Sanciones del Contador Público y Auditor en el Régimen Optativo

- √ En el régimen optativo el auditor es responsable de verificar si es procedente la devolución; lo que no limita a SAT para que pueda verificar y fiscalizar la procedencia del crédito fiscal que se haya devuelto o que se encuentre pendiente de devolver.
- √ Para la verificación del crédito fiscal, SAT tiene la facultad para solicitar cualquier información que se encuentre relacionada con el dictamen y sus anexos.
- √ El auditor es responsable de sus papeles de trabajo que utilizó para realizar la auditoría del crédito fiscal y SAT esta autorizado para solicitar la exhibición de los mismos.
- √ Para confirmar los datos en los papeles de trabajo, la Superintendencia de Administración Tributaria puede solicitar a la empresa los libros fiscales, registros contables que son la base para efectuar dicha auditoría.
- √ En el momento que el Contador Público y Auditor emite el dictamen correspondiente sobre el crédito fiscal, es responsable de cualquier falsedad y deberá responder civil y penalmente cuando así corresponda, así también tendrá sanciones que pueden imponer el tribunal de honor del colegio profesional al que se encuentre inscrito.

2.15 Causas en la denegación de las Devoluciones del Crédito Fiscal

2.15.1 Régimen Especial

El plazo que se tiene para presentar las solicitudes ante el Banco de Guatemala es de treinta (30) días hábiles y que se cuentan a partir de la fecha de vencimiento de la presentación de la declaración jurada mensual de IVA. Si no se cumple con este plazo, se pierde la oportunidad de solicitarlo por medio de este régimen.

Otro caso importante donde el contribuyente pierde la oportunidad de solicitar el crédito fiscal en este régimen es el incumplimiento de la presentación de actualización que se debe hacer semestralmente.

Y el último caso es de acuerdo al artículo 29 del reglamento de la ley del IVA el cual indica “Por no cubrir su costo de administración y control, tanto de la Administración Tributaria como el Banco de Guatemala se abstendrá de tramitar las solicitudes de devolución de crédito fiscal que originalmente sean por montos menores de dos mil quetzales (Q.2,000.00) por lo que los contribuyentes deberán acumular los créditos fiscales de meses siguientes, hasta que su solicitud sea como mínimo por dicha cantidad” (3:58).

El mismo artículo indica que cuando el contribuyente solicite un valor mayor al límite y éste por razones de verificaciones se determinó ajustar la cantidad solicitada, el Banco de Guatemala procederá a la devolución por cantidades menores de dos mil quetzales (Q.2,000.00). En cualquiera de los casos anteriores donde se puede dar la denegación de las devoluciones, el crédito no solicitado en este régimen se podrá efectuar la solicitud del crédito, por medio del régimen general acumulando en forma trimestral o semestral dichos valores.

2.15.2 Régimen Optativo

De acuerdo al artículo 24 de la ley del IVA, se pueden denegar las solicitudes del crédito fiscal, las causas pueden ser las siguientes:

- √ Que el Contador Público y Auditor que dictamine no se encuentre debidamente inscrito en el registro de Contadores Públicos y Auditores de la Administración Tributaria o que no esté autorizado para emitir dictámenes relacionados con el crédito fiscal.
- √ Que el Contador Público y Auditor no esté como colegiado activo ante el colegio profesional que corresponda.
- √ Que el dictamen correspondiente no está conforme la legislación aplicable y las normas de auditoría.

- √ Si se establece que tiene una relación de dependencia con el contribuyente a quien le emite el dictamen, o que tenga parentesco dentro de los grados de ley con él, sus socios o con el representante legal de la persona individual o jurídica.

2.15.3 Régimen General

Las siguientes causas pueden ser aplicadas tanto al régimen especial, optativo y régimen general en la denegación de las solicitudes de crédito fiscal:

- √ Cuando se detecte que la autorización para emisión de facturas que respaldan el crédito fiscal fué realizada con base a documentación falsa o elaborada con información de cédulas o direcciones falsas o inexistentes.
- √ Cuando el contribuyente exportador no pueda documentar o demostrar ante la Administración Tributaria, que los pagos de las facturas fueron efectivamente realizados, en caso contrario debe adjuntar a su solicitud, la documentación que demuestre el medio o forma de pago realizado, siendo estos:
 - √ Copia del cheque o de los estados de cuenta bancarios en los que consten los pagos efectuados a los proveedores.
 - √ Si las facturas son canceladas en efectivo, debe presentar documentación de respaldo, entre los que debe incluir según corresponda; retiros bancarios, préstamos obtenidos o integración de las facturas de ventas al contado, cuyo efectivo sirvió para cancelar las facturas de compras y sus respectivos registros contables.

2.16 Procedimientos aplicados por la Superintendencia de Administración Tributaria para Verificar la Procedencia del Crédito Fiscal

Para determinar si el crédito fiscal es procedente, SAT efectúa una auditoría fiscal. Por medio de esta se determinan los objetivos, alcances y procedimientos para establecer la razonabilidad del valor solicitado. Estas auditorías son efectuadas por auditores de la Administración Tributaria las cuales pueden ser; auditoría de gabinete para revisar y verificar el crédito en el régimen especial o auditoría de campo para aquellos contribuyentes que no estén inscritos en el régimen especial y los contribuyente inscritos en el mismo régimen que no se les devuelve el 25% o el 40%.

En el caso del régimen optativo la Superintendencia de Administración Tributaria le deja la responsabilidad al auditor que realice el examen de la procedencia del crédito fiscal. El exportador debe contratar a una firma de auditoría o un auditor independiente para que realice una auditoría con propósito especial en el rubro del crédito fiscal y demás cuentas relacionadas para evaluar si es razonable y así poder emitir el dictamen correspondiente en el cual la ley explica los requisitos que deben cumplir. Para determinar actualmente la procedencia del crédito fiscal se detallan los procedimientos que realiza la Administración Tributaria.

2.17 Notificación de parte de la Superintendencia de Administración Tributaria sobre la Solicitud del Crédito Fiscal

En la notificación para el régimen especial y régimen general, actualmente el auditor asignado se presenta a la dirección fiscal del contribuyente para presentar la notificación, o puede ser de acuerdo a los avances tecnológicos y el artículo 98a inciso 1) del Código Tributario en donde indica lo siguiente: “Establecer de mutuo acuerdo con el contribuyente, una dirección electrónica en internet o buzón electrónico, para cada uno de los contribuyentes y responsables, a efecto de remitirles los acuses de recibo de las declaraciones y pagos efectuados, boletines informativos, citaciones, notificaciones y otras comunicaciones de su interés, cuando correspondan” (2:20).

En base a lo anterior, el auditor de SAT puede enviar la notificación y el requerimiento de información por vía internet para agilizar el trámite, en la notificación se encuentra el número de expediente, el número de requerimiento, el nombre del auditor asignado, el nombre del supervisor, el detalle de documentos solicitados, los cuales se encuentran descritos en el título de; “Requisitos que deben cumplir los exportadores en el régimen especial”, en el mismo requerimiento está asignada la dirección donde se debe presentar la papelería original con sus fotocopias, y por último se encuentra el plazo que se otorga al contribuyente para presentar la documentación.

Para cualquiera de los regímenes los documentos se deben presentar a la dirección asignada, teniendo como plazo tres (3) días hábiles para su presentación.

Para el régimen general los documentos se debieron haber presentado previamente en fotocopias, en un archivo ingresado a la Administración Tributaria, cuando se presenta el requerimiento el contribuyente solamente debe preparar la documentación en original o en el momento de efectuar la auditoría de campo y algún otro documento si así lo solicitaran. En la auditoría de gabinete en el régimen especial se debe presentar la papelería en original y fotocopias de acuerdo al requerimiento de información.

En el régimen optativo el encargado de realizar la auditoría es el Contador Público y Auditor contratado, sin embargo la Superintendencia de Administración Tributaria está facultada para realizar el examen y establecer qué bienes o servicios se consideran vinculados con el proceso de producción o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente.

2.18 Auditoría de Campo y de Gabinete por la Superintendencia de Administración Tributaria

2.18.1 Régimen General

Ésta auditoría de campo se efectúa a los contribuyentes (exportadores o contribuyentes que negocien con entidades exentas) que no estén inscritos en el régimen especial y aquellos inscritos en el mismo que no se les devuelve el 25% o el 40%.

Para efectuar esta auditoría se detallan las siguientes técnicas y procedimientos aplicados por parte de los auditores fiscales en la verificación del crédito fiscal:

Revisión de la solicitud de devolución (SAT -2123):

- √ Documentos adjuntos.
- √ Que el período no esté prescrito.
- √ Datos en el Registro Tributario Unificado.

Revisión de declaraciones:

- √ Períodos de presentación.
- √ Cálculos aritméticos.

Revisión de libros:

- √ Habilitación y autorizaciones.

- √ Registros de créditos y débitos fiscales.
- √ Saldo registrado en los libros contables.
- √ Pruebas selectivas en los libros contables, compras y servicios recibidos y ventas y servicios prestados.
- √ Revisión de ventas y débito fiscal.
- √ Correlativo de facturas en el libro de ventas.
- √ Selección de facturas anuladas y determinar que se encuentren con sus copias.
- √ Verificación del registro de ventas en las declaraciones con el libro de ventas y servicios y libro mayor.
- √ Análisis de anticipo a clientes y selección por valores significativos.
- √ Comprobación de las exportaciones a través de las declaraciones de mercancías (DUA-GT), formularios aduaneros, detalle de embarque y licencias de exportación.
- √ Análisis del movimiento de devoluciones y rebajas sobre ventas.

Revisión de compras y servicios recibidos y crédito fiscal:

- √ En base al libro en medios magnéticos, seleccionan una muestra de los proveedores más importantes.
- √ Verificación de la autorización y número de resolución de las facturas de los proveedores.
- √ Confirmación a través de la verificación de extremos de las cuentas por pagar más significativas.
- √ Verificación de las compra de bienes y servicios sean necesarios para la producción y/o comercialización.
- √ Cuando el contribuyente no está calificado en el régimen especial se verifica el monto de las retenciones y pago de facturas especiales.

Consulta del archivo permanente del contribuyente.

2.18.2 Régimen Especial

Para la verificación de la procedencia del crédito fiscal en este régimen, SAT efectúa una auditoría de gabinete, en la que el contribuyente al recibir la notificación con el requerimiento de información debe presentarse con los documentos originales y fotocopias para que el auditor realice el cotejo de los documentos. Para llevar a cabo esta

auditoría se detallan las siguientes técnicas y procedimientos aplicados por parte de los auditores fiscales en la verificación del crédito fiscal:

Revisión de la solicitud de devolución (SAT-2062):

- √ Documentos adjuntos.
- √ Verificar el plazo del período solicitado.
- √ Solicitar por internet el envío de los libros de compras y servicios y el libro de ventas y servicios prestados.
- √ Verificación de los porcentajes del 75% cuando las solicitudes sean hasta quinientos mil quetzales (Q.500,000.00) y del 60% cuando sean solicitudes mayores de quinientos mil quetzales (Q.500,000.00).

Revisión de declaraciones:

- √ Revisión del cumplimiento de la presentación.
- √ Cálculos aritméticos.

Revisión de libros:

- √ Habilitación y autorizaciones de acuerdo al artículo 37 de la ley del IVA.
- √ Registros de crédito y débitos fiscales.
- √ Saldo del crédito fiscal registrado en los libros en la cuenta por cobrar.
- √ Cálculos aritméticos en los libros contables, compras de bienes y servicios, de ventas y servicios, diario, mayor y estados financieros.

Revisión de ventas y débito Fiscal:

- √ Verificación de las exportaciones, respecto al respaldo de la documentación (DUA-GT, Formulario aduanero, detalle de embarque, licencias de exportaciones (DEPREX).
- √ Cruce de información de las exportaciones con el sistema integrado aduanero guatemalteco.

Revisión de compras y servicios recibidos y crédito fiscal:

- √ Verificación de autorización de las facturas presentadas en el requerimiento (este listado se encuentra en el título requisitos del exportador en régimen especial).
- √ Verificación del número de resolución de las facturas presentadas en el requerimiento.
- √ Determinar que el crédito fiscal esté respaldado con documentos no autorizados, si fuera así se procede al ajuste respectivo.

2.19 Papelería Cotejada con Originales

Cuando se concluye cualquier auditoría (gabinete o de campo) tanto en el régimen especial como general el auditor procederá de la siguiente forma:

- √ Después de haber efectuado la revisión y el cotejo de documentos estos se devuelven al contribuyente.
- √ Actualmente en el régimen especial elaboran un documento de “salvaguarda” donde hacen constar que la documentación solicitada en el requerimiento fue confrontada con las fotocopias certificadas y que fueron devueltos a entera satisfacción. En el mismo documento se encuentra detallado el número de requerimiento, la fecha de entrega de los mismos, el nombre de la persona a quien se le devuelven y la firma de la persona que representa al contribuyente y el auditor.
- √ En el régimen general se suscribe el acta donde se hace constar los hechos más relevantes ocurridos en la realización de la auditoría si fuera el caso, en la misma le dan oportunidad al contribuyente para declarar si está de acuerdo o si tiene algo que declarar, la misma debe ser firmada por el contador general o el representante legal.

2.20 Información de la Auditoría Tributaria para su Revisión y Autorización

Al finalizar la auditoría se debe dejar claramente los objetivos, el alcance y los procedimientos que se utilizaron para determinar la procedencia del crédito fiscal. El auditor tributario elabora el informe donde hace constar los resultados de la misma a sus superiores, para lo cual adjunta los papeles de trabajo correspondientes. Si en la revisión se detectó ajustes se tendrá que elaborar y adjuntar los documentos siguientes:

- √ Audiencia.
- √ Explicación de ajustes y multas.
- √ Hoja de liquidación del impuesto.
- √ Resumen de la hoja de liquidación.
- √ Anexos de ajustes y multas.

CAPÍTULO III

EFFECTOS FINANCIEROS EN LA DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL

3.1 Finanzas

“Se definen como el arte y la ciencia de administrar dinero. Casi todos los individuos y organizaciones ganan u obtienen dinero, y gastan o invierten dinero. Las finanzas se relacionan con el proceso, las instituciones, los mercados y los instrumentos que participan en la transferencia de dinero entre personas, empresas y gobiernos” (6:3).

3.1.1 Análisis e Interpretación de los Estados Financieros

“Los estados financieros contienen información importante sobre los resultados operativos y la posición financiera de una empresa. La coincidencia de estos estados financieros permite utilizar su información para realizar comparaciones entre las empresas y a través del tiempo. La relación entre ciertas partidas de la información financiera emplea para identificar áreas donde la empresa destaca y, algo más importante, áreas con oportunidad de ser mejoradas” (6:5).

3.1.2 Objetivo General de la Interpretación Financiera

El objetivo principal de la interpretación financiera es ayudar a los ejecutivos, propietarios, accionistas, acreedores, administradores, auditores internos y externos de las empresas a determinar si las decisiones financieras fueron las más apropiadas. Así mismo ayuda a determinar el futuro de las inversiones o financiamiento de las mismas con el fin de determinar la situación en que se encuentra la empresa.

3.1.3 Objetivos Específicos de la Interpretación Financiera.

Los objetivos específicos de la interpretación de datos financieros dentro de la administración y manejo de actividades de una empresa pueden ser los siguientes:

- √ Interpretar los elementos de análisis que proporcionen la comparación de las razones financieras y las diferentes técnicas de análisis que se pueden aplicar dentro de una empresa.

- √ Determinar y describir medidas que se pueden considerar para la toma de decisiones y alternativas de solución para los distintos problemas que pueden afectar la situación financiera de una empresa.
- √ La utilización de las razones más comunes para analizar la liquidez y la actividad del inventario cuentas por cobrar, cuentas por pagar, activos fijos y activos totales de una empresa.
- √ Interpretación y análisis de la relación entre endeudamiento y apalancamiento financiero que presenten los estados financieros, así como las razones que se pueden usar para evaluar la posición deudora de una empresa y su capacidad para cumplir con los pagos de sus deudas contraídas.
- √ Analizar la rentabilidad a través de las ventas, inversión en activos fijos, inversión del capital de los propietarios.
- √ Evaluar la posición de la empresa en el mercado competitivo dentro del cual se desempeña.
- √ Enfocar soluciones que afrontan las empresas, específicamente a cuentas por cobrar y cuentas por pagar.

3.1.4 Finalidad del Análisis e Interpretación de los Estados Financieros

La finalidad del análisis e interpretación de los estados financieros pueden ser para usos internos o externos. El uso interno le sirve a los propietarios, directivos, administradores, auditores internos y externos para determinar cómo se encuentra la situación financiera de una empresa o determinar las políticas administrativas adecuadas. El uso externo lo pueden utilizar los acreedores e inversionistas que desean obtener información de la posición de la empresa sobre los fondos que han invertido o prestado. Si los mismos pueden ser amortizados y que tengan el rendimiento que se ofreció en el momento de la inversión o la solicitud del crédito.

3.2 Métodos y Técnicas de Análisis

A través de los métodos de análisis podemos determinar indicios y hechos o tendencias, que sin la aplicación de éstos no se podrían obtener o quedarían ocultos. El objetivo de

los métodos es suministrar información para ayudar a tomar o hacer correctas y definidas decisiones.

Para examinar aspectos importantes de los datos de una empresa y determinar la situación financiera, tomar las decisiones apropiadas y necesarias, hacemos uso de los métodos de análisis, los cuales se pueden clasificar en dos grandes grupos:

- √ Método de análisis vertical.
- √ Método de análisis horizontal.

3.2.1 Método de Análisis Vertical

Este análisis se efectúa a las cifras de los estados financieros que correspondan a un solo período y se clasifica de la siguiente forma:

- √ Método de razones.
- √ Método de porcentajes.

Método de Razones

“Para saber lo que los estados contables expresan realmente la condición financiera y los resultados operativos de una empresa debemos recurrir a las razones financieras. Estas razones proporcionan una perspectiva diferente de los aspectos financieros de la empresa (en particular con respecto al balance general y al estado de resultados) y, por lo tanto, amplían el contenido de la información de los estados financieros de la empresa” (5:288).

Estos métodos son los mas conocidos y mas ampliamente utilizados instrumentos de análisis financieros, que consiste en comparar la relación matemática que existe entre dos cifras, que no solamente consiste en la aplicación de la fórmula la cual se obtiene una razón o un índice dado como resultado. Lo importante y complejo es la interpretación del valor dado por el índice.

La utilización de un índice o una razón no proporciona un juicio adecuado para determinar el desempeño general o global de una empresa, esta información se puede obtener con un grupo de razones. Si el análisis es para evaluar una cuenta o un aspecto

específico de la posición financiera de la empresa, será suficiente la evaluación con una o dos razones financieras. Las razones financieras se pueden clasificar en cuatro grupos básicos, que son: índices de liquidez, de actividad, de endeudamiento y de rentabilidad. Los elementos relacionados de situaciones críticas para determinar si la empresa puede sobrevivir a corto plazo y no tener la necesidad de recurrir a sus perspectivas financieras a largo plazo son por medio del análisis de los elementos de liquidez, de actividad y rentabilidad. El elemento de endeudamiento será utilizado cuando la empresa tenga la capacidad de enfrentar las situaciones con éxito a corto plazo.

Método de Porcentajes

Este método es el análisis que se efectúa a los estados financieros para determinar que proporción representa cada partida dentro del total de grupos o sub grupos de las cuentas. En el balance los grupos de cuentas del activo, el pasivo y el capital se representan en cada uno en forma de cien por ciento (100%), y cada uno de sus componentes de cada grupo se representa en porcentajes en relación al total de cada grupo. En la misma forma se representa lo que es el estado de pérdidas y ganancias, las ventas representan el cien por ciento y cada uno de los componentes del grupo se expresa en porcentajes del total de ventas. Al método de porcentajes se le denomina “análisis vertical”.

El análisis de base cien se puede determinar como un análisis de la estructura interna de los estados financieros. Con el que se puede determinar cuáles son las fuentes de capital de la empresa o como se encuentra distribuido el pasivo corriente, el no corriente y el capital propio. Y en base al total del capital determinar como se encuentra distribuido los activos (corriente, no corriente) o como se encuentra invertido este capital.

También se puede determinar qué proporción del total del activo se encuentra invertido en existencias, o qué proporción del activo no corriente representa esta partida. Representar una cuenta de un subgrupo, como por ejemplo la determinación de la liquidez del activo corriente de una empresa.

3.2.2 Método de Análisis Horizontal

“Los análisis que realizan a través de este método, se refiere a la comparación de los estados financieros en varios años para mostrar el crecimiento o disminución que se han dado en las operaciones de la empresa y sobre los cambios que han ocurrido en su posición financiera para observar si se ha fortalecido o debilitado” (10:104).

Este método se puede aplicar para comparar los estados financieros históricos y proyectados, para poder obtener información sobre el desarrollo y prospectivas de la empresa. Para realizar esta clase de análisis se puede utilizar los siguientes métodos:

- √ Método de estados comparativos
- √ Método de tendencias

Método de Estados Comparativos

Son comparaciones de cifras homogéneas correspondientes a dos fechas a una misma clase de estados financieros pertenecientes a diferentes períodos. Dichas comparaciones se conocen como estados financieros comparativos tales como: estado de situación financiera comparativo y estados de resultados comparativo.

Requisitos que deben cumplir para realizar este método:

- √ Las cifras de los estados financieros mas recientes van primero.
- √ Las cifras bases son de mayor antigüedad.
- √ Al año actual que se compara se le resta al año base.
- √ La variación será positiva (+) cuando la cifra comparada sea mayor que la cifra base.
- √ La variación será negativa (-) cuando la cifra comparada sea menor que la cifra base.
- √ La variación será neutra (0) cuando la cifra comparada sea igual a la cifra base.

Método de Tendencias

Este método de análisis se utiliza cuando se quieren analizar y estudiar las tendencias de los datos que aparecen en los estados financieros correspondientes a varios años o períodos. El procedimiento implica calcular el porcentaje que representa una partida en un período, respecto a la misma en el año o período base. Es decir, muestra los cambios

relativos en los datos financieros como consecuencia del transcurso del tiempo. El año o período base puede ser el más antiguo de la serie que se tiene bajo estudio, puede ser uno intermedio o el promedio de la serie. Los porcentajes calculados en relación con el período base, empleados para determinar la tendencia, hacen posible un análisis horizontal. El analista debe comparar las tendencias de las partidas que se relacionan entre sí para formarse un juicio sobre la naturaleza favorable o desfavorable de las mismas.

3.3 Análisis de Liquidez

El análisis de la liquidez de una empresa se mide por su capacidad para cumplir con sus obligaciones a corto plazo a medida que éstas vencen. La liquidez se refiere a la solvencia de la posición financiera de la empresa. Para determinar la liquidez se utilizan tres medidas básicas las cuales son: capital neto de trabajo, índice de solvencia y la razón de prueba del ácido.

3.3.1 Capital Neto de Trabajo

“El capital de trabajo es la diferencia entre los activos y los pasivos circulantes, y muestra la posible disponibilidad del activo circulante en exceso del pasivo circulante, representado la capacidad que tiene la entidad para cubrir obligaciones dentro de un año o del ciclo financiero a corto plazo, si éste es mayor de un año. La liquidez de la entidad dependerá de los activos circulantes en relación con los pasivos circulantes y de la disponibilidad de las inversiones en activos circulantes.” (9:77)

Capital de Trabajo Neto = Activos Corrientes (-) Pasivos Corrientes.

3.3.2 Índice de Solvencia

El índice de solvencia conocida también como razón de liquidez. Mide la capacidad de activos corrientes que tiene la empresa para cubrir o pagar pasivos corrientes.

$$\text{Solvencia} = \frac{\text{Activo Corriente}}{\text{Pasivo Corriente}}$$

3.3.3 Razón de Liquidez o Prueba de Ácido

Mide la capacidad de pago inmediata que tiene la empresa para cubrir sus obligaciones a corto plazo, esta prueba es mas rígida ya que restan los inventarios, derivado a que tiene que haber una expresión de voluntad para poder ser realizados.

$$\text{Liquidez} = \frac{\text{Activo Corriente (-) Inventario}}{\text{Pasivo Corriente}}$$

3.4 Efectos Financieros en la Recuperación del Crédito Fiscal

3.4.1 Solvencia

Para que una empresa tenga una solvencia adecuada es importante la liquidez a corto plazo. La liquidez es el proceso o conversión del activo en efectivo o la obtención de fondos que se espera se conviertan en efectivo dentro del corto plazo, que se entiende generalmente en un período de hasta un año. Generalmente se considera como una regla práctica o como un buen promedio, el obtener una razón de solvencia de dos a uno, indicando una situación financiera sana.

La falta de liquidez es importante y puede tener efectos como aprovechar ventajas derivadas sobre descuentos a compras por pronto pago o perder oportunidades comerciales, esto implica no tener la libertad de elección sobre las situaciones anteriores. El no tener liquidez representa a la empresa incapacidad para hacerle frente al pago de sus deudas y obligaciones vencidas, que es posible que conduzca a la empresa a la venta forzosa de las inversiones y del activo a largo plazo, o en el peor de los casos puede caer en insolvencia y la quiebra.

Los proveedores de bienes y servicios también se ven afectados por el incumplimiento de sus obligaciones contractuales y la pérdida de sus relaciones comerciales con sus proveedores. Internamente se puede ver afectada con el incumplimiento del pago de sueldos y salarios a sus empleados, el pago de préstamos e intereses bancarios. Si la empresa no puede hacer frente a sus obligaciones pendientes a su vencimiento, su futura existencia está en peligro.

Las empresas exportadoras de subproductos de ganado bovino se ven afectas por la falta de liquidez en no percibir oportunamente la devolución del crédito fiscal, que es un beneficio que se obtiene de acuerdo a los artículos 23, 24 y 25 de la ley del Impuesto al Valor Agregado. Esta devolución se puede ver afectada de acuerdo a la elección del régimen, la capacidad económica y el tiempo de recuperación.

3.4.2 Estancamiento de la Rotación del Capital de Trabajo

Las empresas exportadoras de subproductos de ganado bovino cuentan con el beneficio de recuperar el IVA pagado por la adquisición de bienes y servicios que son utilizados para la producción y/o comercialización de productos destinados a la exportación. Este IVA forma parte del capital de trabajo en que las empresas se ven afectadas por la lenta recuperación del crédito fiscal el que forma parte del capital de trabajo. El estancamiento en la rotación del capital de trabajo, se refiere a que no cuentan con los recursos disponibles sujetos a la inversión, con el propósito de generar más capital de trabajo o solventar deudas.

El contribuyente exportador debe analizar cada uno de los regímenes que otorga la ley del IVA para la devolución del crédito fiscal, los procesos y formalidades que se deben cumplir en cada régimen, el tiempo que la Superintendencia de Administración Tributaria se lleva para efectuar las auditorías de campo y de gabinete, el tiempo que se debe esperar para su reintegro y los gastos que se incurren en cada régimen.

Con el análisis efectuado se debe determinar cuales son las ventajas y desventajas que proporciona cada uno para rehacerse de una forma eficiente y oportuna del capital de trabajo o crédito fiscal, el que es indispensable para el desarrollo financiero de las empresas exportadoras.

3.4.3 Plazos, Porcentajes y Gastos en la Recuperación del Crédito Fiscal

En los siguientes cuadros se detallan movimientos de períodos de octubre a diciembre de 2006 y enero a marzo de 2007, en ellos se detallan valores supuestos del crédito fiscal que se obtuvieron de las declaraciones juradas mensuales de IVA. En los ejemplos de

cada régimen están detallados, qué porcentajes se puede solicitar en cada uno, las fechas en que el contribuyente debería ingresar la solicitudes, las fechas o posibles fechas que SAT y de acuerdo a la Ley del IVA deberían de cumplir para las devoluciones y los gastos en que el contribuyente incurre.

Para el ejemplo del régimen general se tomaron las cantidades que no devolvieron en el régimen especial.

Los ejemplos en cada régimen es con el objetivo que el contribuyente analice cuál es la mejor opción para solicitar el crédito fiscal de acuerdo a su capacidad económica.

Régimen Especial

Período	Crédito mensual "Q"	Crédito a solicitar 75% o 60% "Q"	Fecha de solicitud ingresada BANGUAT	Fecha de depósito o posible fecha	Tiempo de recuperación	Gastos en trámites "Q"
Oct-06	500,000.00	375,000.00	01/12/2006	30/01/2007	40 días h.	300.00
Nov-06	455,000.00	341,250.00	02/01/2007	26/02/2007	40 días h.	300.00
Dic-06	480,000.00	360,000.00	01/02/2007	29/03/2007	40 días h.	300.00
Ener-07	550,000.00	330,000.00	01/03/2007	30/04/2007	40 días h.	300.00
Feb-07	587,000.00	352,200.00	02/04/2007	31/05/2007	40 días h.	300.00
Mar-07	600,000.00	360,000.00	02/05/2007	26/06/2007	40 días h.	300.00

La recuperación del crédito fiscal en este régimen se ve afectada, por no obtener el cien por ciento (100%) de la devolución, solamente reintegran el 75% o el 60% del crédito del monto solicitado de según al artículo 25 de la Ley del IVA; cuando se ingresa la solicitud en el Banco de Guatemala el contribuyente debe efectuar gastos como auténticas de cédula de vecindad, de representación legal, fotocopias y el transporte para presentar la papelería, los mismos hacen un total aproximadamente de trescientos quetzales (Q.300.00); el tiempo que se lleva todo el trámite desde que se ingresa la solicitud hasta la acreditación de lo solicitado en el banco respectivo es de 38 a 40 días hábiles.

Actualmente y de acuerdo a la ley del IVA, la Superintendencia de Administración Tributaria y el Banco de Guatemala, sí están cumpliendo con en el tiempo estipulado

como lo indica en el artículo 25 de la ley del Impuesto al Valor Agregado, los cuales son de 5 días hábiles cuando ingresa la solicitud al Banco de Guatemala, luego 30 días hábiles que tiene SAT para realizar la auditoría e informar al banco y cinco días más que tiene el Banco de Guatemala después de recibir el informe para hacer efectivo la devolución. El 25% o el 40% que no reintegran en este régimen se deben solicitar a través del régimen general.

Régimen General

Período	Crédito a solicitar 25% o 40% "Q"	Fecha de solicitud del trimestre	Fecha de depósito o posible fecha	Tiempo acumulado	Tiempo de recuperación	Gastos en trámites "Q"
Oct-06	125,000.00			1 mes		
Nov-06	113,750.00			2 meses		
Dic-06	120,000.00			3 meses		
Ener-07				4 meses		
Total	358,750.00	01/02/2007	27/07/2008	14 meses	18 meses	300.00
Ener-07	220,000.00			1 mes.		
Feb-07	234,800.00			2 meses		
Mar-07	240,000.00			3 meses		
Abr-07				4 meses		
Total	694,800.00	02/05/2007	26/12/2008	16 meses	20 meses	300.00

Por medio de este régimen se solicita el 25% o el 40% del crédito fiscal que no devuelven en el régimen especial, el que se debe solicitar en forma trimestral o semestral, la desventaja en este régimen es el tiempo que se tiene para acumular el monto, los procedimientos administrativos y el tiempo que se lleva el trámite. En este ejemplo, en el trimestre se lleva un proceso de tiempo de 3 meses vencidos para tener la acumulación trimestral y otro mes más para tener el derecho de solicitarlo; ejemplo, diciembre se vence en enero y se puede ingresar la solicitud el primer día hábil de febrero, total en tiempo acumulado es de 4 meses. Y para el semestre un tiempo de 6 meses vencidos para acumularlo, total en tiempo siete 7 meses para ingresar la solicitud. Al tener el trimestre o semestre acumulado se debe ingresar la solicitud a la Superintendencia de Administración Tributaria el que conlleva tener gastos como autenticas de cédulas de vecindad, de representación legal, patentes de comercio de empresa y de sociedad, el

objeto de la empresa y un sin número de fotocopias que normalmente son las mismas que se presentan en el régimen especial como los son, los libros de compras, diario, mayor, de estados financieros, las mismas facturas presentadas con sus cheques de pagos, facturas especiales y las declaraciones de IVA.

En el ejemplo se calcula el tiempo desde la fecha que no devuelven el 25% o el 40% del mes de octubre de 2006 que venció la presentación en noviembre de 2006 y se solicitó el 75% en el mes de diciembre de 2006, este trámite lleva un mes acumulado y así con los otros dos meses (noviembre y diciembre de 2006), en el que acumula 3 meses, más el mes de diciembre de 2006 que vence en enero de 2007, así conlleva 4 meses acumulados. En el cuadro se coloca la fecha posible de devolución que actualmente la Superintendencia de Administración Tributaria se lleva para determinar la procedencia del crédito fiscal y hacer efectiva la devolución.

Con este trámite podemos resumir que actualmente SAT no cumple con el tiempo para la devolución de estos remanentes. Desde el ingreso de la solicitud, la notificación de requerimiento, la realización de la auditoría de campo, la presentación del informe, la notificación de la procedencia o improcedencia del reintegro, el ingreso de la solicitud en el Banco de Guatemala hasta la acreditación en el banco respectivo es de 18 a 20 meses acumulados para hacer efectiva la devolución del veinticinco por ciento (25%) o cuarenta por ciento (40%).

Régimen Optativo

Período	Crédito mensual "Q"	Crédito a solicitar 100% "Q"	Fecha de solicitud BANGUAT	Fecha de depósito o posible fecha	Tiempo de recuperación	Gastos en trámites "Q"
Oct-06	500,000.00	500,000.00	01/12/2006	21/12/2006	15 días h	25,000.00
Nov-06	455,000.00	455,000.00	02/01/2007	22/01/2007	15 días h.	22,750.00
Dic-06	480,000.00	480,000.00	01/02/2007	21/02/2007	15 días h.	24,000.00
Ener-07	550,000.00	550,000.00	01/03/2007	21/03/2007	15 días h.	27,500.00
Feb-07	587,000.00	587,000.00	02/04/2007	25/04/2007	15 días h.	29,350.00
Mar-07	600,000.00	600,000.00	02/05/2007	22/05/2007	15 días h	30,000.00

La recuperación del crédito fiscal en este régimen es más eficiente y oportuna ya que conlleva un plazo de 15 días hábiles para su devolución. Este régimen entró en vigencia con el decreto 20-2006 “Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria”.

En la devolución del crédito fiscal a las empresas exportadoras por medio de este régimen reciben menos liquidez. El trámite de recuperación del crédito fiscal en este régimen recae toda la responsabilidad sobre el Contador Público y Auditor contratado para que realice la auditoría y así solicitar el crédito fiscal por medio del dictamen correspondiente.

El tiempo de trámite empieza desde los 10 días hábiles en que se puede ingresar la solicitud contados desde la fecha de vencimiento de la presentación mensual del Impuesto al Valor Agregado, suponiendo que se ingresa la solicitud en el primer día hábil, SAT debe resolver y notificar al contribuyente y al de Banco de Guatemala dentro de este tiempo, el banco tiene otros cinco 5 días hábiles para hacer efectiva la devolución. En total, en este régimen para el trámite de su devolución es de 15 días hábiles. Y la recuperación es del cien por ciento (100%) del crédito fiscal solicitado.

3.4.4 Análisis del Crédito Fiscal Recuperado en el Régimen Especial y Optativo

De acuerdo a los cuadros anteriores donde están detallados los períodos, montos, fechas de solicitudes, fechas posibles de recuperación del crédito fiscal del régimen especial y optativo. Se tomara el período del mes de febrero de 2007 para realizar el análisis correspondiente de acuerdo al monto solicitado de Q587,000.00 y suponiendo que a la empresa le hacen efectiva la devolución en el régimen optativo el 25/04/2007 y en el régimen especial el 31/05/2007.

El análisis es la posible utilización que la empresa pueda hacer con los fondos devueltos por concepto del crédito fiscal, en los cuales pueden ser utilizados fondos para ahorrar, para cancelar deuda adquiridas por ejemplo un préstamo bancario, para compras de materias primas, Adquisición de activos fijos, para el desarrollo de actividades del giro de la empresa etc.

Préstamo Bancario

Suponiendo que la empresa dentro de sus obligaciones tiene un préstamo bancario adquirido el 31/05/2007 por el valor de Q587,000.00 el cual le cobrara a la empresa una tasa del 12.90% por conceptos de intereses anual.

<u>Régimen Especial</u>		<u>Régimen Optativo</u>	
Monto solicitado:	Q.587,000.00	Monto solicitado:	Q.587,000.00
Fecha de recuperación 60%:	31/05/2007	Fecha de recuperación:	25/04/2007
Monto recuperado:	Q.352,200.00	Monto Recuperado	Q.587,000.00
<u>Régimen General</u>			
Monto solicitado:	Q.234,800.00		
Fecha de recuperación 40%:	26/12/2008		
Monto Recuperado:	Q.234,800.00		
Tiempo:	19 meses		
<u>Préstamo Bancario</u>		<u>Préstamo Bancario</u>	
Monto:	Q.587,000.00	Monto:	Q.587,000.00
Tasa:	12.90%	Tasa:	12.90%
Plazo para cancelar:	31/12/2008	Plazo para cancelar:	31/12/2008
<u>Cancelación Préstamo</u>		<u>Cancelación Préstamo</u>	
Fondos al 31/05/07:	Q.352,200.00	Fondos al 31/05/07:	Q587,000.00
Saldo pendiente	Q.234,800.00	Saldo pendiente	0
<u>Calculo de Intereses a favor del Banco</u>			
Q.234,800.00 X 12.90%=	Q.30,289.20		
Q.30,289.20 / 12 meses =	Q.2,524.10		
Q.2,524.10 x 19 =	Q.47,957.90		

Resultado de Análisis Devolución de Crédito Fiscal

La empresa en base a los montos recuperados solo puede solventar parte de su deuda por el monto de Q.352,200.00 al 31/05/2007, para poder solventar el complemento de su deuda puede disponer de fondos hasta dentro de 19 meses aproximadamente en el cual el banco le cobrar una tasa anual del 12.90% de interés anual. Lo cual a la empresa le representa un gasto de intereses por el monto de Q.47,957.90 por 19 meses.

Fondos Disponibles para Ahorrar en el Banco

La empresa al recuperar el crédito fiscal coloca los fondos en el banco donde le pagan por concepto de interés de ahorro una tasa del 4.90% anual.

<p><u>Régimen Especial</u></p> <p>Monto solicitado: Q.587,000.00</p> <p>Fecha de recuperación 60%: 31/05/2007</p> <p>Monto recuperado: Q.352,200.00</p>	<p><u>Régimen Optativo</u></p> <p>Monto solicitado: Q.587,000.00</p> <p>Fecha de recuperación: 25/04/2007</p> <p>Monto Recuperado Q.587,000.00</p>
<p><u>Régimen General</u></p> <p>Monto solicitado: Q.234,800.00</p> <p>Fecha de recuperación 40%: 26/12/2008</p> <p>Monto Recuperado: Q.234,800.00</p> <p>Tiempo: 19 meses</p>	
<p><u>Ahorro Bancario</u></p> <p>Monto régimen especial: Q.352,200.00</p> <p>Tasa: 4.90% anual</p> <p>Plazo: del 31/05/2007 al 31/12/2008</p> <p>Tiempo: 19 meses</p>	<p><u>Ahorro Bancario</u></p> <p>Monto régimen especial: Q.587,000.00</p> <p>Tasa: 4.90% anual</p> <p>Plazo: del 31/05/2007 al 31/12/2008</p> <p>Tiempo: 19 meses</p>
<p><u>Calculo de Ahorro Bancario</u></p> <p>Q.352,200.00 X 4.90% = Q.17,257.80</p> <p>Q.17,257.80 / 12 meses = Q.1,438.15</p> <p>Q.1,438.15 X 19 meses = Q.27,324.85</p>	<p><u>Calculo de Ahorro Bancario</u></p> <p>Q.587,000.00 X 4.90% = Q.28,763.00</p> <p>Q.28,763.00 / 12 meses = Q.2,396.92</p> <p>Q.2,396.92 X 19 meses = Q.45,541.42</p>
<p><u>Total ahorro 19 meses (+) devolución</u></p> <p>Monto Ahorrado: Q.352,200.00</p> <p>Intereses ganados: Q.27,324.85</p> <p>Devolución régimen general: <u>Q.234,800.00</u></p> <p>Total Q.614,324.85</p>	<p><u>Total ahorro 20 meses</u></p> <p>Monto Ahorrado: Q.587,000.00</p> <p>Intereses ganados: <u>Q.45,541.42</u></p> <p>Total Q.632,541.42</p>

Resultado de Análisis Devolución de Crédito Fiscal

La empresa obtiene un mejor rendimiento al colocar mayores fondos en un banco del sistema a una tasa del 4.90% de interés anual.

3.4.5 Costos y Gastos de Operación

Al no contar con liquidez, las empresas exportadoras de ganado bovino se ven afectadas en los costos y gastos de operación al recurrir en la obtención de recursos por medio de fuentes externas como préstamos bancarios los cuales ofrecen altas tasas de interés, o el tener la necesidad de solicitar la prórroga para la cancelación de deudas (proveedores, sueldos, salarios, suministros etc.), lo que implica gastos de operación. El reintegro del crédito fiscal es importante para no recaer en estas situaciones, esto ayuda para cubrir necesidades urgentes de pago, o para tener un equilibrio en su liquidez.

3.5 Efectos Financieros

3.5.1 Registro del Crédito Fiscal

El registro del crédito fiscal en la contabilidad debe realizarse en libro de compras y servicios adquiridos de acuerdo al artículo 37 de la ley del IVA y artículo 40 del reglamento de dicha ley, el libro es la base para la presentación de la declaración mensual, el contribuyente también debe llevar un control por medio de cuentas especiales en la contabilidad para el registro del IVA crédito y débito. Los libros fiscales deben ser autorizados, de acuerdo al Código de Comercio, el libro de compras es solamente habilitado en el Registro Tributario Unificado, los demás libros adicionalmente deben estar registrados y autorizados en el Registro Mercantil.

3.5.2 Clasificación y Presentación en los Estados Financieros

El saldo del crédito fiscal financieramente es clasificado como activo corriente en el balance general, en este saldo se encuentran registrados los remanentes que no devuelven en el régimen especial, y que su recuperación se ve afectada a consecuencia de procedimientos administrativos y el tiempo que no se cumple para su devolución.

Este saldo afecta a las empresas exportadoras en el cálculo y pago de otros impuestos en donde la base de cálculo es el activo de la empresa. En la actualidad el Estado de Guatemala ya aprobó otro impuesto con el nombre de Impuesto de Solidaridad (ISO), que tiene las mismas características del IETAAP que terminó su vigencia el treinta y uno de diciembre de dos mil ocho. La base para el cálculo y pago de este impuesto es el que sea

mayor entre la cuarta parte de los ingresos brutos o la cuarta parte del monto del activo neto.

En el cálculo del impuesto en base al activo, el contribuyente puede restar las depreciaciones y amortizaciones acumuladas, la reserva para cuentas incobrables y el total de los créditos fiscales pendientes de reintegro registrados en el balance general de apertura del período de liquidación definitiva anual del ISR. Para SAT los créditos fiscales que se pueden restar son aquellos montos que conforme a la ley específica de cada impuesto, el fisco tenga la obligación de devolver al sujeto pasivo, declarados líquidos y exigibles por resolución y que estén registrados en el balance general del período de liquidación definitiva anual del ISR.

En base a lo anterior expuesto las empresas serían afectadas por tener en el activo del balance general los remanentes de crédito fiscal solicitados en el régimen general que están pendientes de devolución y que los mismos no cuentan con una resolución. Esto le implicaría a las empresas no poder restar los remanentes y el pago de mayor impuesto.

3.6 Cuadro Comparativo en la Devolución del Crédito Fiscal en los Regímenes Especial, General y Optativo.

Régimen	Devolución en %	Trámites	Tiempo de recuperación de acuerdo a la Ley del IVA	Tiempo de recuperación en la actualidad	Ventajas	Desventajas
Especial	75% o 60%	Cumplir los requisitos del artículo 25 de la ley del IVA.	40 días hábiles	-SAT actualmente cumple con el plazo que otorga la ley del IVA.	-El trámite de devolución lo puede efectuar el contribuyente. Solamente se incurren en gastos de autenticas y fotocopias. -El tiempo de trámite es de acuerdo a la ley.	- No se puede recuperar el total del crédito. -Se debe acumular los remanentes trimestrales o semestrales para solicitarlos en el régimen general.
General Contribuyentes del saldo que no devuelven en el régimen especial. y Contribuyentes que presten servicios o vendan bienes a personas exentas del impuesto.	25% o 40% 100%	Cumplir los requisitos de los artículos 23 y 23 "A" de la ley del IVA.	30 días hábiles para solicitudes trimestrales. 60 días hábiles para solicitudes semestrales.	-SAT actualmente no cumple con este plazo. -SAT para esta recuperación actualmente se llevan un plazo de 19 a 20 meses desde que se empieza acumular el trimestre o semestre hasta su efectiva devolución.	-El trámite de devolución lo puede efectuar el contribuyente. Solamente se incurren en gastos de autenticas y fotocopias. Se recupera el complemento no devuelto en el régimen especial	-El tener este saldo de remanentes en el balance general por más de un año afecta a las empresas en cálculos de otros impuestos donde la base es sobre activos por ejemplo el cálculo y pago de ISO. -El tiempo de trámite es lento y no se cumple con los plazos que otorga la ley. -El contribuyente no puede impugnar o acceder a la siguiente instancia administrativa por no cumplirse con el plazo, la misma sería resuelta desfavorable.
Optativo	100%	Cumplir los requisitos de los artículos 24, 24 "A" y 24 "B"	15 días hábiles	-SAT actualmente cumple con el plazo que otorga la ley del IVA.	-Se recupera el 100% del crédito solicitado. El trámite de devolución se debe efectuar por medio de un CPA. -El tiempo de trámite es de acuerdo a la ley.	-Se incurren en gastos de honorarios de auditoría, gasto de autenticas y fotocopias.

CAPÍTULO IV

SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL EN EL RÉGIMEN OPTATIVO POR EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

4.1 Definiciones Generales

4.1.1 Auditoría

“Auditoría es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros; es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros” (11:22).

También se define auditoría “El proceso que efectúa un Contador Público independiente, al examinar los estados financieros preparados por una entidad económica, para reunir elementos de juicio suficientes, con el propósito de emitir un opinión profesional, sobre la credibilidad de dichos estados financieros, opinión que se expresa en un documento formal denominado dictamen” (7:1).

4.1.2 El Dictamen del Auditor Independiente sobre Trabajos de Auditoría con Propósito Especial (NIA 800)

“El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos en conexión con trabajos de auditoría de propósito especial, incluyendo:

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

Esta NIA no aplica a trabajos de revisión, de procedimientos convenidos de antemano o de compilación.

El auditor deberá revisar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida durante el trabajo de auditoría con propósito especial, como base para una

expresión de opinión. El dictamen deberá contener una clara expresión de opinión por escrito” (4:558).

Es importante mencionar que el auditor en los dictámenes de un componente de los estados financieros deberá considerar el concepto de importancia relativa en relación con el componente de los estados financieros sobre el que se está examinando.

El examen efectuado a una cuenta o partida específica, en este caso sobre la cuenta del Impuesto al Valor Agregado es una auditoría con propósito especial, en el que se debe evaluar la procedencia del crédito fiscal generado por actividades de exportaciones. Y donde el auditor deberá tomar en consideración para el alcance del trabajo todas aquellas partidas de los estados financieros que estén interrelacionadas, que afectan en una forma de importancia relativa a la información examinada de la cuenta del Impuesto al Valor Agregado por cobrar (crédito fiscal).

4.1.3 Alcance

El alcance en una auditoría es; de acuerdo con la extensión del examen o el conjunto de procedimientos considerados necesarios, es decir, si se van a incluir en el examen los estados financieros en su totalidad, o solo una parte de ellos, o más específicamente solo un grupo de cuentas (activos fijos, por ejemplo) o solo una cuenta (cuentas por cobrar, o el efectivo, etc.).

Por otro lado el alcance también puede estar referido al período a examinar: puede ser de un año, un mes, una semana y podría ser hasta de varios años.

En el alcance pueden existir circunstancias que pueden imponer alguna limitación al alcance, por ejemplo; que el auditor no esté presente en la toma de inventarios. También se puede dar una limitación al alcance de acuerdo al criterio del auditor, los cuales pueden ser: que los registros contables de la empresa son inadecuados o cuando no se puede llevar a cabo procedimientos de auditoría que son considerados convenientes para obtener los objetivos establecidos.

4.1.4 Objetivos

“Los objetivos son una herramienta básica en el diseño de un programa de auditoría. Sirven para concentrarse en la razón por la que se realiza un procedimiento y permiten comprobar que todas las aserciones de los ejecutivos en los estados financieros hayan sido auditadas” (14:21).

Otros objetivos son los siguientes

- √ “Obtención de información y razonabilidad de los estados financieros, observados en su conjunto.
- √ Establecer la aplicación adecuada de los recursos económicos y financieros de una institución así como la protección de los mismos.
- √ Promover la eficiencia operativa y estimular las políticas administrativas.
- √ Permitir al Contador Público y Auditor emitir una opinión independiente sobre la razonabilidad de los estados financieros. Esta opinión es valiosa para personas que no tienen acceso a la información o no tienen la capacidad de interpretarla” (11:3).

4.1.5 Elementos de Control Interno

El auditor debe tener conocimiento del control interno que es relevante para realizar una auditoría, en donde puede identificar los tipos de representación erróneas potenciales, factores que afectan a los riesgos de representación errónea de importancia relativa. También le sirve para diseñar la naturaleza, oportunidad y extensión de procedimientos adicionales de auditoría. Para el entendimiento del control interno y de acuerdo a la NIA 315; este se divide en cinco componentes: El ambiente de control, el proceso de evaluación del riesgo por la entidad, el sistema de información, incluyendo los procesos del negocio relacionados, relevantes a la información financiera y la comunicación, actividades de control y monitoreo de actividades.

4.1.5.1 Ambiente de Control

“El auditor deberá obtener un entendimiento del ambiente de control. El ambiente de control incluye las funciones de gobierno corporativo y administración, y las actitudes, conciencia y acciones de los encargados del gobierno corporativo y de la administración

en lo concerniente al control interno de la entidad y su importancia en la misma. El ambiente de control marca el tono de una organización, influyendo en la conciencia de control de su gente. Es el fundamento para un control interno efectivo, y brinda disciplina y estructura” (4:277)

Para evaluar el diseño del ambiente de control interno se debe considerar los siguientes elementos:

- √ Comunicación y ejecución de la integridad y valores éticos.
- √ Compromiso hacia la competencia.
- √ Participación por parte de lo encargados del gobierno corporativo.
- √ Filosofía y estilo operativo de la administración.
- √ Estructura organizacional.
- √ Asignación de autoridad y responsabilidad.
- √ Políticas y prácticas de recursos humanos.

4.1.5.2 El Proceso de Evaluación del Riesgo por la Entidad

“El auditor deberá obtener un entendimiento del proceso de la entidad para identificar riesgos de negocios relevantes para los objetivos de información financiera y para decidir sobre acciones para atender a esos riesgos, y los resultados consecuentes. El proceso se describe como el “proceso de evaluación del riesgo por la entidad” y forma la base de cómo determina la administración los riesgos que hay que administrar” (4:280).

4.1.5.3 Sistema de Información, incluyendo los procesos de negocio relacionados, relevante para la Información Financiera y Comunicación

“El sistema de información relevante a los objetivos de información financiera, que incluye el sistema contable, consiste de los procedimientos y registros establecidos para iniciar, registrar, procesar e informar transacciones de la entidad (así como los hechos y condiciones) y para mantener la rendición de cuentas por los activos, pasivos y capital relacionados” (4:281).

4.1.5.4 Actividades de Control

“El auditor deberá obtener un entendimiento suficiente de las actividades de control para evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa al nivel de aseveración y para diseñar procedimientos adicionales de auditoría que respondan a los riesgos evaluados” (4:283)

4.1.5.5 Monitoreo de Controles

“El auditor deberá obtener un entendimiento de los principales tipos de actividades que la entidad usa para monitorear el control interno sobre la información financiera, incluyendo los relacionados con las actividades de control relevantes para la auditoría, y de cómo inicia la entidad acciones correctivas a sus controles” (4:285)

4.2 Contratación de la Auditoría

En la actualidad es importante el tema de la selección del Contador Público y Auditor o la firma de auditoría para las empresas, los accionistas o cualquier otra persona que necesite de los servicios para la realización de cualquier clase de auditoría, la cual es esencial para determinar una opinión técnica sobre la situación financiera de la empresa, como también los resultados de sus operaciones. Los interesados en la contratación deben solicitar cotizaciones; con lo que se efectuarán evaluaciones sobre la misión, antecedentes, qué ofrecen como valor agregado, la metodología de trabajo, el examen del control interno, el objetivo y el alcance, la forma de cómo efectuarán la planificación, el tiempo que tomarán para efectuar el trabajo, los informes que ofrecen y lo más importante a nivel económico; el costo de los honorarios y la forma en que se pagarán. Los encargados de nombrar a los auditores y hacer las evaluaciones correspondientes para dicha contratación son delegadas a los consejos de directores. Otra forma es, que el comité le presente candidatos a los accionistas y ellos elijan dentro de los propuestos y una última forma es que el encargado financiero presente a los accionistas algunos candidatos para su elección.

En el caso que una auditoría sea nueva, se debe tratar de obtener la máxima cantidad de información posible sobre el cliente para solicitar su realización. Es fundamental que

tanto el cliente como el auditor se pongan de acuerdo sobre la finalidad de la misma y la naturaleza del trabajo que se debe realizar para lograr los objetivos.

Un procedimiento recomendable para establecer el alcance y finalidad de la auditoría es preparar una carta de compromiso entre el cliente y el auditor asignado. Y obtener una copia de la carta firmada por el cliente. La carta o contrato deberá de contener lo siguiente:

- √ El objetivo y alcance del trabajo.
- √ Honorarios y el tiempo en que se realizará el trabajo.
- √ El período de contratación.
- √ Indicar que no se tendrán limitaciones en el alcance de las pruebas a realizar y por tanto se tendrá acceso a todos los registros contables, documentación y cualquier otra información necesaria.
- √ Solicitar información y tener contacto con los auditores anteriores.
- √ Determinar fechas de entrega de informes preliminares y la entrega del informe final.
- √ Bases sobre las que se calculan los honorarios y otros arreglos para facturación.

4.2.1 Contratación de la Auditoría del Crédito Fiscal

El objetivo en esta contratación es realizar el examen al rubro de la cuenta del crédito fiscal y demás áreas relacionadas, para solicitarlo por medio del régimen optativo que otorga la ley del IVA. Con la participación del Contador Público y Auditor quien debe cumplir los requisitos establecidos en el artículo 24 de la ley del IVA para la elaboración del dictamen correspondiente.

4.3 Auditoría Específica del Crédito Fiscal

Esta auditoría se efectúa a un componente de los estados financieros, donde el auditor al determinar el alcance del trabajo, deberá considerar aquellas partidas de los estados financieros que estén interrelacionadas y que podrían en forma importante afectar a la información sobre la que se va a expresar la opinión.

El objetivo del auditor es verificar la procedencia del crédito fiscal y determinar el saldo

correcto que se debe solicitar. En el alcance se debe revisar la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado, la declaración jurada de retención de IVA, el libro de compras y servicios recibidos, el libro de ventas y servicios prestados, el libro diario mayor general, los registros contables, la documentación que respaldan las ventas y servicios prestados y débito fiscal, la documentación que respaldan las compras y servicios recibidos e importaciones que correspondan al movimiento del período solicitado. El auditor debe verificar que el contribuyente cumpla con el porcentaje de las exportaciones, de acuerdo a lo establecido en el artículo 25 de la ley del Impuesto al Valor Agregado.

El auditor debe revisar que las exportaciones se encuentren debidamente documentadas y comprobar que las mismas fueron recibidas en el extranjero por el comprador o adquiriente del producto o servicio.

El Contador Público y Auditor deberá determinar en base al examen si los bienes y servicios están vinculados con el proceso de producción o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente, para solicitar en forma expedita el crédito fiscal.

Se deberá determinar e informar que el crédito fiscal solicitado no ha sido solicitado con anterioridad, compensado, ni se ha recibido por medio de vales fiscales a favor del contribuyente. Para alcanzar los objetivos en esta clase de auditoría el Contador Público y Auditor, debe ejecutar procedimientos similares a los auditores fiscales de la Superintendencia de Administración Tributaria para realizar el examen de la procedencia del crédito fiscal

4.4 Planeación de la Auditoría

En el desarrollo de cualquier auditoría es esencial una planeación del trabajo. En la planeación se debe ejecutar una estrategia de auditoría para poder tomar las decisiones apropiadas acerca de la naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo.

En la planeación se debe identificar lo que se debe hacer, por quién y cuándo se va hacer,

la misma debe ser flexible y el auditor debe estar preparado; si en el camino se pueda encontrar ante circunstancias no previstas o elementos que no se tienen conocimientos. En la planeación también se debe dejar confirmada la comprensión de los términos del trabajo a efectuar.

4.4.1 Planeación de la Auditoría del Crédito Fiscal

En la planeación de la auditoría específica del crédito fiscal por Impuesto al Valor Agregado se requiere que se encuentren detallados y claramente los procedimientos, las pruebas, la oportunidad y el alcance del examen.

En la etapa de ejecución de la planificación el auditor debe evaluar aspectos importantes para la realización de la auditoría del crédito fiscal, los cuales son los siguientes:

Conocimiento del cliente:

Esto conlleva saber sobre las características del negocio y saber el medio en que opera, para detectar eventos, operaciones, registros, presentación de declaraciones de IVA y de retenciones de IVA y registro en libros contables que a juicio personal tengan importancia en la evaluación del origen del crédito fiscal y que pueda ayudar a decidir en el alcance e importancia relativa del trabajo de la auditoría. El auditor necesita conocer acerca del cliente:

- √ Naturaleza del negocio.
- √ Sistema del registro del IVA por las compras de bienes y servicios.
- √ Forma de operación en libros de compras, ventas, diario mayor general.
- √ Productos o servicios principales destinados a la exportación.
- √ Productos que sufren proceso de producción o fabricación.
- √ Sistema de contabilidad y el registro de operaciones en los libros fiscales.
- √ Registros de compras y servicios destinados para la venta local y de exportación.
- √ Formas de presentación de las declaraciones de impuestos.
- √ Personal encargado de procesar y controlar los registro de ventas, declaración de impuestos, importaciones, exportaciones y registro de cheques.
- √ Conocimiento de clientes locales y del exterior.
- √ La información del conocimiento del cliente y su medio en que opera el auditor la

puede obtener a través de los siguientes documentos y registros:

- √ Estados financieros internos.
- √ Datos a través del Registro Tributario Unificado.
- √ Las cuentas contables de IVA crédito y débitos.
- √ Los libros fiscales y reportes internos del registro de las compras y servicios, importaciones, exportaciones, cuentas por cobrar a clientes en el exterior.
- √ Registro de inscripción al régimen especial de devolución de crédito fiscal.
- √ Actualizaciones al registro de exportadores y sus anexos.
- √ Declaraciones de Impuesto al Valor Agregado.
- √ Detalle de los procesos productivos o de fabricación que sufren los productos.
- √ Formulario del cambio de régimen especial a optativo.
- √ Detalle de los clientes locales y del extranjero.

Evaluación del Control Interno:

El auditor debe tener conocimiento de la estructura del control interno para efectuar una adecuada planeación, lo que conlleva a conocer las políticas, procedimientos y registros que se utilizan. Con el objeto de determinar aquellas áreas de riesgos que podrían derivar en la anulación o no aceptación de la solicitud del crédito fiscal. En la evaluación se debe tener conocimiento sobre el sistema y la forma de registros contables de lo siguientes:

- √ De las compras, servicios adquiridos, ventas y servicios prestados, el Impuesto al Valor Agregado e importaciones.
- √ Determinar qué productos sufren algún proceso de producción con el objeto de determinar cuales son los gastos o compras que están vinculados directamente en el proceso.
- √ Determinar que gastos intervienen en el proceso de comercialización de las ventas locales y de exportación.
- √ Evaluar el registro en la contabilidad de las compras y servicios que se encuentren ligados en las ventas y prestación de servicios locales y de exportaciones.
- √ Control de las cuentas de IVA en la contabilidad para cruzar información con los libros respectivos.

- √ Evaluación de la documentación de soporte de las exportaciones respectivas y ventas locales.
- √ Control de las exportaciones a Centroamérica y el resto del mundo.
- √ Control del IVA pagado en la adquisición de activos fijos que se encuentren directamente vinculados en el proceso productivo que hayan sido comprados tanto localmente como importados.
- √ El control de la cuenta de IVA crédito en los rubros de compras de bienes, servicios, importaciones, compra de combustible, compra de activos localmente e importados.
- √ Evaluación del registro y control de las retenciones de IVA en la contabilidad, en el programa de RetenIVA y en las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado.
- √ Evaluar el registro y control de la cuenta de IVA de facturas especiales tanto créditos como débitos y confirmar estos valores en la declaración mensual.

Otros procedimientos:

La evaluación del personal encargado de la preparación y presentación de impuestos, la verificación del cumplimiento del pago y/o presentación de los mismos.

4.5 Objetivos de la Auditoría del Crédito Fiscal

En la realización de este tipo de auditoría el objetivo principal es poder obtener un dictamen emitido por un Contador Público y Auditor independiente donde expresa una opinión técnica de la procedencia del crédito fiscal y así poder solicitarlo por medio del régimen optativo que otorga la ley del Impuesto al Valor Agregado artículo 24 decreto 27-92.

4.6 Consideraciones Especiales en la Auditoría del Crédito Fiscal

- √ En esta auditoría el Contador Público y Auditor que emita el dictamen correspondiente es responsable de cualquier información y documentación presentada, en casos de falsedad de los mismos, el Contador Público y Auditor deberá responder ante lo civil y penal. Y el colegio de profesionales impondrán las sanciones correspondientes.

- √ El Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CPAG) y con el apoyo del Comité de Normas de Contabilidad y Auditoría Internacionales del IGCPA resolvieron adoptar las Normas Internacionales de Auditoría a partir del ejercicio contable 2008 y subsiguientes. Es importante mencionar que en la elaboración del dictamen para la solicitud del crédito fiscal emitido por el auditor responsable, debe ser elaborado en base a Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas de acuerdo a requisitos del artículo 24 de la ley del IVA.
- √ La Superintendencia de Administración Tributaria tiene la facultad de solicitar o requerir cualquier información que esté relacionada con el dictamen y sus anexos.
- √ La Superintendencia de Administración Tributaria esta facultada para solicitar al Contador Público y Auditor la exhibición de los papeles de trabajo, libros y registros que respaldan la solicitud del crédito fiscal.
- √ Los contribuyentes que soliciten el crédito en el régimen optativo deben estar previamente inscritos en el régimen especial y acreditar que cumplen con el porcentaje de exportaciones.
- √ El contribuyente que realice el cambio de régimen de especial al régimen optativo deben hacerlo anticipadamente para que tome vigencia para el siguiente período impositivo.
- √ La Superintendencia de Administración Tributaria tiene la facultad de verificar y fiscalizar la procedencia del crédito fiscal que haya sido devuelto o que este pendiente de devolución.

4.7 Descripción del Trabajo a Ejecutar en la Auditoría del Crédito Fiscal

El Contador Público y Auditor en la ejecución de cualquier auditoría inicia con la recopilación de datos del archivo permanente (información general); tal es el caso del historial de la empresa e informaciones significativas, las cuales deben que ser actualizadas y ser referentes a las operaciones anteriores y presentes.

Dentro de los datos a recopilar debe de existir cierta información específica, como la descripción de los sistemas de contabilidad y operaciones. Al auditor con esta información se le facilitará la planificación de la auditoría en la organización de los

trabajos a efectuar. El Contador Público y Auditor en la realización de la auditoría debe tener previo y suficiente conocimiento del control interno, sobre las políticas, procedimientos y los registros que la empresa utiliza.

El auditor debe efectuar una revisión analítica de los estados financieros para determinar las cifras de importancia relativa sobre los componentes en esta clase de auditoría (IVA por cobrar, IVA por pagar, ventas, clientes. etc.).

En la auditoría se debe determinar las pruebas de control interno para conocer de los procedimientos de los registros contables de las cuentas del IVA por cobrar, las ventas y servicios prestados, las compras y servicios adquiridos, los clientes y proveedores. Se debe determinar qué productos tienen procesos de producción y de comercialización, para determinar qué costos y gastos están vinculados directamente a esas actividades. Se debe evaluar y determinar la procedencia del crédito fiscal en los registros contables y que los mismos se encuentran adecuadamente respaldados con sus respectivas facturas, y documento por pagos de importaciones.

La información del control interno se puede obtener por medio de cuestionario en la evaluación de las solicitudes anteriores ingresadas en el régimen especial, las declaraciones de IVA, la inspección y observación de los documentos, los registros en contabilidad de las compras y servicios, IVA por cobrar, ventas y débito fiscal. La evaluación del control interno es para obtener una opinión sobre la estructura del mismo. Dentro de la ejecución del trabajo se encuentra el procedimiento de la elaboración de diseños de programas de auditoría y la preparación y ejecución de todos los papeles de trabajo.

4.8 Preparación de la Papelería para la Solicitud del Crédito Fiscal

En esta fase el auditor debe soportar adecuadamente la solicitud al ingresarla, cumpliendo todos los requisitos de la ley del IVA preparando y adjuntando lo siguiente:

- √ Solicitud con el formulario SAT-2123 en original y copia donde está detallado el valor a solicitar en el régimen optativo.

- √ Memorial que describa los hechos relacionados con la solicitud y donde autoriza a la Administración Tributaria en el ejercicio de su función fiscalizadora para poder requerir información sobre las exportaciones efectuadas; así como, solicitar información sobre las operaciones financieras relacionadas con el crédito fiscal.
- √ Adjuntar a la solicitud fotocopia legalizada de la cédula de vecindad del propietario o representante legal de la empresa.
- √ Adjuntar fotocopia legalizada del acta notarial del nombramiento del representante legal.
- √ Acompañar a la solicitud la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado del período certificada por el contador en el cual hace constar que el crédito fiscal solicitado fue reportado.
- √ Presentar declaración jurada ante notario en la que manifieste el no haber recibido previamente la devolución en efectivo o en bonos del banco de Guatemala, ni del Ministerio de Finanzas Públicas; así como no haber compensado o acreditado el crédito fiscal solicitado con otros impuestos, referentes al mismo período y monto solicitado.
- √ Adjuntar el dictamen correspondiente sobre la procedencia del crédito fiscal solicitado, emitido por el Contador Público y Auditor Independiente.
- √ El contribuyente calificado como agente de retención debe presentar copia de las declaraciones juradas de retenciones del Impuesto al Valor Agregado.
- √ Se debe adjuntar fotocopia de certificación de colegiado activo y fotocopia de su último recibo de pago ante el colegio que se encuentre inscrito.
- √ Presentar fotocopias de los folios del libro diario mayor donde se encuentre los registros de las ventas de exportaciones, la cuenta de IVA por cobrar, cuenta de IVA de facturas especiales, cuentas por cobrar clientes e Inventarios.
- √ Declaración jurada donde indica que no tiene relación de dependencia con el contribuyente a quien le emite el dictamen, o que tenga parentesco dentro de los grados de ley, con él, sus socios o con el representante legal de la persona individual o jurídica.
- √ Fotocopia del documento de confirmación del cliente en el exterior en que corrobore haber recibido la mercancía.

- √ Cédula de trabajo sobre la integración del crédito fiscal a solicitar (números de facturas, fechas, nombre del proveedor, detalle de la compras y servicios).
- √ Cédula de trabajo del detalle e integración de las exportaciones con su debida documentación (se debe adjuntar fotocopias de facturas, licencias de exportaciones, DUA-GT, formulario aduanero, detalle de embarque, guía aérea, lista de empaque).
- √ Informar en forma explícita la procedencia de la devolución del crédito solicitado, indicando el monto exacto a devolver en el dictamen correspondiente.

4.9 Dictamen del Crédito Fiscal

Actualmente las normas a observar en Guatemala son las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs), sin embargo el Contador Público y Auditor que emite el dictamen para solicitar el crédito fiscal debe elaborarlo y emitirlo de acuerdo a Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) como lo indica el artículo 24 de la ley del IVA.

El dictamen que debe adjuntar a la solicitud del crédito fiscal es parte fundamental, el que debe cumplir con todos los requisitos solicitados. El auditor puede efectuar la auditoría como un trabajo separado o conjuntamente con una auditoría de los estados financieros de la empresa, tomando en cuenta que el resultado no será la obtención de un dictamen sobre los estados financieros tomados como un todo. En esta clase de auditoría se obtendría una opinión sobre el componente auditado en este caso sería la cuenta por cobrar del Impuesto al Valor Agregado.

El auditor debe tomar en cuenta y saber cuando se dictamina sobre un componente o una cuenta del estado financiero no se puede efectuar la auditoría en una forma aislada, en la determinación del alcance, el auditor debe considerar todas aquellas partidas de los estados financieros que estén interrelacionados y que forman parte importante en la información de la cuenta o componente sobre la que se va a expresar la opinión. En el dictamen de un auditor sobre un componente de los estados financieros debe incluir una declaración que indique la base de contabilización en la cual se presenta el componente o la cuenta del estado financiero.

En la elaboración de éste dictamen el auditor se puede auxiliar en la norma número 33 de dictámenes especiales de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y lineamientos que solicitan en el artículo 24 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

4.10 Programas de Auditoría

El programa en cualquier auditoría es el procedimiento que se debe seguir para realizar el examen, el mismo es planeado y debe ser elaborado con anticipación, su contenido debe ser flexible, sencillo y conciso del tal forma que los procedimientos empleados en la auditoría deben estar de acuerdo con las circunstancias del examen.

El plan o programa de auditoría, es la tarea preliminar trazada por el auditor y que se caracteriza por efectuar la previsión de los trabajos que se van a realizar en cada servicio profesional tomando en cuenta las normas científicas de la contabilidad y las normas y técnicas de la auditoría.

El método a emplearse en la preparación del plan o programa de auditoría, según apreciación del Contador Público y Auditor, deben ser preparados especialmente para cada caso. Para la preparación del programa se debe tomar en cuenta lo siguiente:

Las normas de auditoría

Las técnicas de auditoría

Las experiencias anteriores

Las experiencias a terceros

4.10.1 Características del Programa de Auditoría

Dentro de las características que deben tener los programas de auditoría, podemos mencionar las siguientes:

- √ Debe ser sencillo y comprensivo.
- √ Debe ser elaborado tomando en cuenta los procedimientos que se utilizaran de acuerdo al tipo de empresa a examinar.
- √ El programa debe estar encaminado a alcanzar el objetivo principal.
- √ El programa debe permitir examinar, analizar, investigar, obtener evidencia para poder

dictaminar y recomendar.

- √ Las empresas de auditoría o el auditor independiente, acostumbran tener formatos pres establecidos los cuales son flexibles para que puedan ser adecuados a un tipo o clase de auditoría.
- √ El programa debe ser confeccionado en forma actualizada y con amplio sentido critico de parte del auditor.

4.10.2 Contenido de los Programas de Auditoría

En la preparación del contenido de los programas se deben tomar en consideración lo siguiente:

- √ Su forma
- √ Su fondo

“Forma

Desde este punto de vista, los programas de auditoría deben contener las siguientes columnas:

Número del procedimiento de auditoría

Descripción del procedimiento

Firma o iniciales de los auditores, que llevan a cabo los diferentes puntos de la revisión.

Columna de observaciones para hacer referencia a los papeles de trabajo, en donde se haya realizado el procedimiento.

Fondo

En función de éste, los programas de auditoría deben incluir procedimientos que no solo se limiten al reconocimiento de los registros de contabilidad, sino también prever procedimientos que vayan mas allá de dichos libros y registros, como son: analizar correspondencia, obtener información de terceros, revisión de libros, de actas etc. Además, no solo deben circunscribirse al examen de las operaciones realizadas durante el período que abarque la auditoría, sino también a un período posterior, ya que el contador público que dictamina, es responsable de los eventos posteriores que en alguna forma pueden influir en su opinión. Los procedimientos que deben utilizarse en cada una de las áreas que comprenden los estados financieros, así como la oportunidad de su aplicación, deben quedar perfectamente definidos en los programas.” (13:35).

Cada programa de auditoría debe presentar una forma lógica de las instrucciones para que el auditor o el personal que trabaja una auditoría, pueda seguir los procedimientos que deben emplearse en la realización del examen.

Los programas de auditoría generalmente en cuanto a su contenido, incluyen los procedimientos específicos para la verificación de las cuentas del activo, pasivo y resultados, de acuerdo al orden normal que aparecen en los estados financieros.

El propósito de los programas es servir de guía en los procedimientos que se van adoptar en el curso de la auditoría y ser de comprobante en cada fase con el fin de tener un orden y no pasar por alto ninguna verificación.

4.10.3 Elementos Básicos en los Programas de Auditoría

En la formulación de los programas, se debe utilizar los siguientes elementos:

- √ Normas y procedimientos de auditoría.
- √ Papeles de trabajo de la auditoría anterior.
- √ Estudio y evaluación del control interno.
- √ Datos de la investigación de aspectos generales y particulares de la empresa.
- √ Estados financieros y sus anexos de la fecha de la revisión y
- √ Cruces de saldos en libros, declaraciones y documentos.

4.10.4 Elementos Básicos en los Programas de Auditoría del Crédito Fiscal

Los elementos básicos en una auditoría específica del crédito fiscal pueden ser los siguientes:

- √ Libro de compras de bienes y servicios.
- √ Libro de ventas de bienes y servicios.
- √ Libro de diario mayor general.
- √ Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado.
- √ Declaraciones juradas de retenciones del Impuesto al Valor Agregado.
- √ Documentos que respaldan las compras, ventas e importaciones.

A través de estos elementos, se puede ayudar al auditor para determinar los procedimientos, el alcance y oportunidad en la auditoría.

4.11 Clasificación de los Programas de Auditoría

Una vez desarrollada la planeación del examen a realizar, es de vital importancia la elaboración de los programas de trabajo, los cuales deben ser enfocados en las áreas que se debe prestar más atención en el desarrollo de la auditoría, así como las pruebas que se van a realizar. En la elaboración de los mismos se debe definir los procedimientos a desarrollarse, su alcance, la extensión y oportunidad de los mismos. Una clasificación de los programas puede ser la siguiente:

4.11.1 Programas Estándar

“Son aquellos en que se enuncian los procedimientos de auditoría a seguir, en casos o situaciones aplicables a un número considerable de empresas o a todas las que forman la mayoría de la clientela de un despacho” (13:32).

Este tipo de programas ahorra tiempo al auditor pero tiene la desventaja que cada empresa tienen sus características propias y especiales, por esto se debe enfocar al tipo de empresa que se está auditando.

4.11.2 Programas Especiales

Estos deben ser elaborados por el Contador Público y Auditor de acuerdo a las características que se presenten en el desarrollo del examen o bien por las características especiales y propias de la empresa que se está examinando.

Esta clase de programas se pueden elaborar y utilizar en la auditoría específica del crédito fiscal, en los cuales se pueden adaptar para examinar rubros especiales como la cuenta IVA por cobrar, IVA por pagar, ventas locales y de exportación, inventarios, entre otras.

4.11.3 Programas Generales

“Son aquellos que se limitan a un enunciado genérico de los procedimientos de auditoría

que se deben aplicar, con mención de los objetivos particulares en cada caso” (13:31).

En esta clase de programas el Contador Público y Auditor debe encargarse del desarrollo de los mismos a personas con experiencia y explicar algunas indicaciones para la elaboración del trabajo.

4.11.4 Programas Detallados

Estos son elaborados para efectuar la revisión o examen de algún área determinada, en donde se tiene la necesidad de explicar los pasos que se deben seguir para el desarrollo del trabajo.

4.12 Programas para la Auditoría del Crédito Fiscal

Para realizar el examen de la verificación de la procedencia del crédito fiscal, el auditor puede utilizar los programas estándar o específicos, o en su caso la combinación de los mismos, tomando en cuenta las características de cada rubro a examinar.

Para el desarrollo del examen, el auditor puede basar sus pruebas en los siguientes rubros o elementos:

- √ Registros y libros contables.
- √ Libros de compras y servicios recibidos y de ventas y servicios prestados, que exige la ley del Impuesto al Valor Agregado.
- √ Declaraciones del IVA y declaración jurada de retenciones de IVA.
- √ Documentos que soportan las compras y servicios recibidos.
- √ Documentos de soporte de las ventas y servicios prestados.
- √ Examen sobre la documentación de la solicitud que se debe adjuntar.

4.12.1 Programa de Auditoría de las Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado

En esta clase de programa se debe verificar lo siguiente:

- √ El plazo de presentación de la declaración mensual de IVA.
- √ Analizar los valores presentados en la declaración.
- √ Cotejar los débitos y créditos presentados en la declaración con los libros de compras, ventas, mayor, diario y estados financieros.

- √ Que las presentaciones realizadas por internet tengan su notificación de registro de declaración electrónica recibida por medio de BancaSAT y si son presentadas en papel, se debe verificar que tenga impreso la presentación y sellos del banco.
- √ Analizar la integración de remanente de períodos anteriores con los libros fiscales.
- √ Efectuar pruebas matemáticas en la declaración.
- √ Que los saldos presentados de facturas especiales tengan su detalle correspondiente y el registro adecuado en la contabilidad y libros fiscales.
- √ El registró y soporte adecuado de las devoluciones del Banco de Guatemala.
- √ Integración y separación de las compras y servicios que se utilizaron en la producción y comercialización de las ventas locales y de exportaciones.

4.12.2 Programa de Auditoría de la Declaración Jurada de Retenciones de IVA

El examen de esta declaración jurada es importante porque forma parte del crédito fiscal, en la misma se debe evaluar los montos de retenciones registradas que debieron ser compensadas con el movimiento del crédito fiscal del período que se esta solicitando. Los montos de retención pueden ser por compras de productos agrícolas y pecuarios que son porcentajes de retención de sesenta y cinco por ciento (65%) del IVA y el quince por ciento (15%) cuando son distintos a los referidos anteriormente, incluidos pagos por servicios.

Las empresas establecidas en el decreto número 29-89 que se dediquen a la exportación de bienes y servicios podrán retener en la compra o prestación de servicios el sesenta y cinco (65%) del IVA. En todos los casos, la empresa del total retenido lo puede compensar con su crédito fiscal sujeto a devolución.

Cuando la empresa sea calificada adicionalmente como otros agentes de retención debe efectuar la retención del quince por ciento (15%), en ésta clase de retención el contribuyente no lo puede abonar al movimiento del crédito fiscal del período debiendo efectuar el pago de la misma.

En el examen de esta declaración se debe verificar lo siguiente:

- √ La fecha de presentación y el respaldo de su respectiva notificación de registro de

declaraciones electrónica recibida por medio de BancaSAT o la impresión por parte del banco si la presentación fuera en papel.

- √ La resolución de calificación de la empresa para ser agente de retención de IVA.
- √ Que se este efectuando las retenciones en la compras y adquisición de servicios con montos mayores a Q.2,500.00.
- √ La correcta aplicación de los porcentajes de retenciones de acuerdo a la clase de compras o servicios que se este adquiriendo.
- √ Que se efectuó adecuadamente la compensación de las retenciones efectuadas en el movimiento de crédito fiscal en la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado cuando corresponda.
- √ El control del correlativo de las retenciones efectuadas a los proveedores.

4.12.3 Programa de Auditoría del Libro de Ventas y Servicios Prestados

Este programa es complementado con los demás libros fiscales diario, mayor y estados financieros en el que se debe verificar y cruzar información sobre las ventas registradas y detalladas en la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado. En este programa se debe verificar lo siguiente:

- √ Que los libros estén habilitados con su respectivo sticker.
- √ Que las cantidades reportadas en el libro de ventas sean iguales a los registrados en los libros de diario, mayor y estados financieros.
- √ Que los débitos reportados en libros de ventas sean iguales a los detallados en la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado.
- √ Que el libro de ventas cumpla los requisitos establecido en la ley y reglamento del Impuesto al Valor Agregado.
- √ Que las facturas estén registradas en el libro cronológicamente.
- √ Cotejar los valores registrado en libro de ventas con las copias originales de las facturas.
- √ Efectuar cálculos matemáticos en el libro y cotejarlos con las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado.

4.12.4 Programa de Auditoría de los Documentos de Ventas y Servicios Prestados

En este examen se debe revisar el registro del cien por ciento (100%) de las ventas tanto locales como de exportación. Cuando la empresa realiza estas dos clases de actividades deben separar en la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado los débitos fiscales para cada una de las actividades. Para determinar estos registros y otros se debe efectuar la siguiente verificación a los documentos que soportan las ventas:

- √ Revisar que los documentos (facturas, notas de débitos, notas de crédito, facturas especiales etc.) autorizados, cumplan con los requisitos establecidos en la ley y efectuar los cortes de formas de los mismos.
- √ Que las ventas estén soportadas adecuadamente con su factura correspondiente y tengan detallado el nombre correcto del cliente, NIT, el detalle de las unidades, el concepto de los bienes, el valor de la venta, y cuando corresponda a prestación de servicios se debe especificar concretamente la clase de servicio recibido y el monto de la remuneración u honorario.
- √ Que los documentos estén registrados en el plazo que otorga la ley del IVA.
- √ Cotejar que los valores de los documentos registrados en el libro de venta sean iguales a los operados en la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado, y en los libros de diario, mayor y estados financieros.
- √ Confirmar que las ventas de bienes y servicios no se estén facturados por debajo de los precios de mercado.
- √ Verificación de la existencia de los clientes locales y de exportación.
- √ Que los aumentos de precio o recargos sobre ventas efectuadas y las devoluciones, anulaciones o descuentos sobre operaciones efectuadas estén respaldadas con las notas de débito y crédito correspondiente.
- √ Que las exportaciones estén adecuadamente soportadas con los documentos correspondientes.
- √ Solicitar la confirmación a los clientes en el exterior para respaldar la recepción de la mercadería exportada.
- √ Efectuar pruebas matemáticas a los documentos que soportan el débito fiscal.
- √ Cotejar el valor reportado como débito y crédito fiscal de las facturas especiales con los libros diario, mayor y estados financieros.

4.12.5 Programa de Auditoría del Libro de Compras de bienes y Servicios Adquiridos

En este examen se debe verificar lo siguiente:

- √ Que los libros estén habilitados con su respectivo sticker.
- √ Que las cantidades reportadas en el libro de compras y servicios adquiridos sean iguales a los registrados en los libros de diario, mayor y estados financieros.
- √ Que los créditos reportados en el libro de compras y servicios adquiridos sean iguales a los detallados en la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado.
- √ Que el libro de compras y servicios adquiridos cumpla los requisitos establecidos en la ley y reglamento del Impuesto al Valor Agregado.
- √ Cotejar los valores registrados en el libro de compras con los documentos originales.
- √ Efectuar cálculos matemáticos al libro y cotejarlos con las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado.
- √ Que al final del libro se este restando los valores de las facturas especiales.
- √ El correlativo de los folios.
- √ Que este integrado las compras de bienes y servicios que fueron utilizados para las ventas locales y de exportaciones.
- √ Que se encuentre integrado en la contabilidad las diferentes compras como combustibles, adquisiciones de activos, las importaciones de activos y de bienes.

4.12.6 Programa de Auditoría de los Documentos de Compras y Servicios Adquiridos e Importaciones

Este examen es importante, porque a través del mismo se debe verificar la procedencia del crédito fiscal de los documentos que respaldan las adquisiciones de bienes y servicios e importaciones. Estas operaciones de compras deben estar vinculadas con el proceso productivo o de comercialización para tener el derecho a su devolución. También se reconocerá el crédito en la adquisición, importación o construcción de activos fijos que estén vinculados directamente con el proceso productivo o de comercialización. En este examen se debe verificar lo siguiente:

- √ Revisar que las facturas de proveedores tengan correctamente el nombre y el número de identificación tributaria de la empresa.

- √ Efectuar revisiones selectivamente de algunas facturas para determinar si son originales.
- √ Que las compras de bienes y servicios e importaciones estén vinculadas con el proceso productivo o de comercialización.
- √ Que los documentos cumplan con los requisitos del artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- √ Que las facturas por adquisición de compras y servicios estén respaldados con sus documentos de pagos.
- √ Que las importaciones efectuadas estén respaldadas con la documentación de nacionalización.
- √ Realizar pruebas matemáticas a los documentos originales.

4.12.7 Programa de Auditoría de la Documentación que se deben adjuntar a la Solicitud del Crédito Fiscal

Este examen es para verificar el cumplimiento de la documentación que se debe adjuntar al ingresar la solicitud (SAT-2123) en el régimen optativo con el objetivo que no sea rechazada, en la misma se debe adjuntar y verificar lo siguiente:

- √ Los datos detallados en la solicitud de crédito fiscal.
- √ Las fechas de presentación de las solicitudes.
- √ Revisar y adjuntar memorial donde autorice a SAT para poder solicitar informes.
- √ Fotocopias autenticadas de la cédula de vecindad y representación legal.
- √ Fotocopias certificadas de la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado.
- √ El dictamen correspondiente sobre la procedencia del crédito fiscal.
- √ Fotocopia certificada de colegiado activo y fotocopia del último recibo de pago ante el colegio que este afiliado.
- √ Fotocopias de los libros de compras y servicios adquiridos, ventas y servicios prestados, diario, mayor y estados financieros.
- √ Carta de confirmación de la recepción de la mercadería exportada de los clientes en el extranjero.

√ Revisar los documentos que se deben adjuntar a la solicitud (SAT-2062) cuando se obtenga la resolución de la solicitud ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

4.13 Papeles de Trabajo

“Documentación de auditoría: significa el registro de procedimientos de auditoría desempeñados, la evidencia de auditoría relevante obtenida y las conclusiones a las que llego el auditor (a veces también se usan términos como “papeles de trabajo”)” (5:161).

Los papeles de trabajo de auditoría comprenden todos los datos compilados en el curso de un examen; un borrador del informe y de los estados financieros, estados generales de trabajo, análisis, cédulas de trabajo, comentarios, una copia de la clausula de constitución de la sociedad y modificaciones, copias de contratos de arrendamiento, nombramientos de representantes legales, contratos y minutas de asamblea del consejo de directores y los accionistas y todos lo demás papeles que servirán para justificar los procedimientos seguidos y las normas aplicadas.

4.13.1 Papeles de Trabajo en la Auditoría del Crédito Fiscal

Los papeles de trabajo en una auditoría específica del crédito fiscal son el soporte del alcance de las pruebas realizadas, los procedimientos aplicados, la información obtenida, que le servirá al auditor de respaldo para poder emitir el dictamen correspondiente.

4.13.2 Objetivos de los Papeles de Trabajo

El objetivo principal de los papeles de trabajo es proporcionar evidencia suficiente, confiable y oportuna del examen realizado, constituyendo el soporte de la opinión del auditor y que servirán de guía y fuente de información para auditorías subsecuentes.

4.13.3 Objetivos de los Papeles de Trabajo en la Auditoría del Crédito Fiscal

En la realización del examen en esta auditoría, los papeles de trabajo constituyen el respaldo de la evaluación de la procedencia del crédito fiscal en los cuales se debe dejar plasmado la información obtenida sobre la verificación del registro del IVA crédito y

débito, del registro de la compras de bienes y servicios e importaciones, el control de las compras de bienes y servicios que se utilizan en la producción o comercialización para ventas locales y de exportaciones, de la declaración de Impuesto al Valor Agregado, la declaración jurada de retenciones de IVA, de los documentos que soportan el crédito fiscal, de los documentos que soportan las ventas locales y de exportaciones y los libros fiscales, con lo que el auditor puede evidenciar el informe para poder emitir el dictamen correspondiente.

4.13.4 Confidencialidad de los Papeles de Trabajo

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría (NIA) No. 230, los papeles de trabajo son propiedad del Contador Público y Auditor independiente, en el que deberá adoptar procedimientos apropiados para mantener la confidencialidad y salvaguarda de los mismos.

4.13.5 Confidencialidad de los Papeles de Trabajo en la Auditoría del Crédito Fiscal

En esta clase de auditoría la empresa a quien se le emite el dictamen sobre la procedencia del crédito fiscal, esta expuesta a que la Superintendencia de Administración Tributaria de acuerdo a sus facultades pueda realizar la verificación y fiscalización de la procedencia del crédito fiscal devuelto o pendiente de devolver. SAT también esta facultada para requerir al Contador Público y Auditor cualquier información relacionada con el dictamen y la exhibición de cualquier documento o papel de trabajo que haya utilizado para la elaboración del examen.

En la verificación por parte de SAT a la empresa, le pueden solicitar documentos como libros y registros que haya utilizado el contador público y auditor para cruzar información con los papeles de trabajo para verificar la procedencia del crédito fiscal solicitado.

4.13.6 Contenido de los Papeles de Trabajo en la Auditoría del Crédito Fiscal

La organización, el diseño y el contenido de los papeles de trabajo de auditoría dependerá de la naturaleza de la auditoría que se tenga que realizar, normalmente deben incluir la documentación que demuestre que cumplieron con las normas de auditoría. Un detalle de

papeles de trabajo que se podría tener en esta clase de auditoría es el siguiente:

- √ Estructura organizativa y legal de la entidad.
- √ Extractos o copias de convenios y documentos legales importantes.
- √ Nombramientos de representantes legales.
- √ Registró Tributario Unificado para determinar a que impuesto están afectos.
- √ Planeación y programas de la auditoría.
- √ Inscripción al régimen especial de devolución de crédito fiscal a exportadores.
- √ Actualizaciones semestrales en el régimen especial y régimen optativo.
- √ Formulario donde hace constar el cambio de régimen especial a régimen optativo.
- √ Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado.
- √ Declaración jurada de retenciones del Impuesto al Valor Agregado.
- √ Estudio y evaluación del sistema contable y de los controles internos correspondientes.
- √ Estudio y evaluación del registro del crédito y débito fiscal.
- √ Integración del saldo acumulado en la declaración mensual de IVA y el registro en contabilidad.
- √ Libros de compras y servicios adquiridos, ventas y servicios prestados, diario, mayor y estados financieros.
- √ Cédulas de integraciones y análisis de saldos.
- √ Facturas de ventas locales y de exportaciones.
- √ Cuando se realicen pruebas selectivas deberá mostrarse la extensión o alcance de las mismas.
- √ Inscripción y autorización del Contador Público y Auditor para emitir dictámenes.
- √ Conclusiones alcanzadas en relación con aspectos importantes de la auditoría.

4.13.7 Forma de los Papeles de Trabajo

Normalmente los papeles de trabajo deben contener los siguientes requisitos:

- √ El nombre de la empresa sujeta al examen.
- √ Área que se va examinar.
- √ Fecha de la auditoría.
- √ La firma o iniciales de la persona que preparo la cédula y las de quienes lleven a cabo

la supervisión.

- √ Fecha en que la cédula se preparó.
- √ Todos los documentos deben tener un adecuado sistema de referencias.
- √ Cruce de la información indicando las hojas de donde proceden y las hojas a donde pasan.
- √ Marcas de obtención de la información.
- √ Los saldos ajustados en los papeles de trabajo de cada cédula analítica debe concordar con las sumarias y estas con el balance de comprobación.
- √ Cédulas analíticas de los libros fiscales, declaraciones de impuestos, documentos de compras, documentos de ventas, cuentas de crédito y débito fiscales.
- √ Cédulas analíticas de comprobación de pago de los documentos de compras de bienes y servicios e importaciones.

4.14 Referenciación y Marcas de Auditoría

4.14.1 Referenciación en la Auditoría del Crédito Fiscal

Los papeles de trabajo siempre se identifican por medio de índice de referencias, estos símbolos utilizados deben estar ordenados de manera lógica, para facilitar su manejo y archivo. Los índices de referencia se escriben en la esquina superior derecha de los papeles de trabajo con el objeto de identificarlos. Estos índices por lo general son la combinación de letras y números.

Las referencias también se utilizan para identificar al cruzar información de comentarios, datos, documentos (cheques, formularios de declaraciones y recibos de pago, facturas, folios de libros etc.) de un papel de trabajo con otro para realizar el análisis con la cual se relacionan, este es un procedimiento que se debe realizar en cualquier auditoría.

4.14.2 Marcas de Auditoría del Crédito Fiscal

Estos son símbolos utilizados en los datos de los papeles de trabajo de auditoría para explicar el trabajo realizado. Los mismos deben ser sencillos, evitando signos complicados y laboriosos con el objeto de no perder tiempo al hacerlos, no confundir al revisar los papeles de trabajo y facilitar el trabajo. Estos se colocan al pie de los papeles

de trabajo, donde se explica el contenido de los símbolos utilizados, o se elabora una cédula de marcas por separado conjuntamente con la explicación de su significado.

La interpretación de las marcas puede ser, que la partida ha sido comprobada, que una columna ha sido verificada en la sumatoria, o que concuerdan con algún registro de la declaración del Impuesto al Valor Agregado y otras que estén relacionadas con el IVA, libros fiscales, facturas, cheques y otros documentos.

Para identificar las marcas o símbolos se pueden utilizar lápices de colores, los cuales en la mayoría de veces son de color rojo y azul, la ventaja de utilizar estos lápices es que resaltan la cédula de trabajo de tal manera que se identifica fácilmente; estas marcas son importante en los papeles de trabajo de la auditoría ya que éstos son el soporte de la información para poder emitir el dictamen correspondiente.

CAPÍTULO V
CASO PRÁCTICO

**DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL A LAS EMPRESAS EXPORTADORAS
DE SUBPRODUCTOS DE GANADO BOVINO DE ACUERDO A LAS
DISPOSICIONES LEGALES PARA EL FORTALECIMIENTO DE LA
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DECRETO 20-2006**

La empresa El Paraíso Fiscal, Sociedad Anónima se dedica a exportar subproductos de ganado bovino como cálculos biliares, suero fetal y bilis condesada, las exportaciones tienen como destino a Estados Unidos de América, Bélgica y el Japón.

Los cálculos biliares no tienen ningún proceso de producción. Para la obtención de este producto solamente se incurren en gastos como combustible, mermas por humedad y deterioro en la recolección o compra y gastos de comercialización del mismo.

El suero fetal es un producto semielaborado y en su destino le dan el proceso final, se incurren en gastos de recolección y procesamiento. Para la colocación de este producto en el extranjero la empresa tiene gastos de comercialización en su venta.

La bilis condesada es un producto que tiene un grado de procesamiento, en la producción del mismo se incurren gastos de recolección procesamiento y en la exportación se tiene gastos de comercialización en su venta.

Todos los gastos y costos que la empresa realiza para obtener los productos anteriormente descritos están vinculados directamente para obtener los mismos; el cien por ciento (100%) de estos productos son exportados. La adquisición de bienes y servicios es por medio de contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, los cuales cargan el impuesto en las facturas que emiten, lo que resulta un IVA por cobrar.

El crédito fiscal generado en las operaciones de adquisición de bienes y servicios que se utilizaron para producción y comercialización de los productos para la exportación la empresa el Paraíso Fiscal no puede compensarlo debido a no tener ventas locales. La empresa el Paraíso Fiscal solicita su crédito fiscal por medio del régimen especial.

5.1 La Junta Directiva de la Empresa el Paraíso Fiscal decide cambiarse de Régimen Especial al Régimen Optativo

En agosto del año 2006 entro en vigencia el decreto número 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala con el nombre de “Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria” se incluye en el capítulo V reformas al decreto número 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado, en donde se incorpora el artículo 24 “Régimen optativo de devolución de crédito fiscal”, este nuevo régimen es otra opción que tienen los exportadores para poder solicitar el crédito fiscal en período mensual calendario vencido el cien por ciento (100%) del IVA crédito.

De acuerdo al análisis que se efectuó en los capítulo II y III, para obtener la devolución del crédito fiscal en una forma eficiente y oportuna y en base a la nueva opción para solicitar el crédito en el régimen optativo la empresa decide cambiarse de régimen en el mes de diciembre de 2006 de acuerdo al artículo 24 “A” de la ley del Impuesto al Valor Agregado para poder solicitar el cien por ciento (100%) del crédito fiscal a partir de enero de 2007. La misma empresa de acuerdo al decreto 20-2006 fue notificada y calificada como agente de retención de acuerdo a los artículos 1 y 6 de las disposiciones legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria.

Según el cambio de régimen para solicitar el crédito fiscal la empresa El Paraíso Fiscal, S. A. debe contratar a un Contador Público y Auditor independiente o bien a una empresa que preste servicios de auditoría (firma de auditoría).

El profesional de la contaduría pública para poder emitir el dictamen del crédito fiscal debe cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 24 y 24 “B” del Impuesto al Valor Agregado y así obtener de una forma eficiente la devolución del crédito fiscal. El profesional contratado debe efectuar la auditoría correspondiente para solicitar el crédito fiscal del período de enero de 2007.

5.2 Desarrollo Régimen Optativo
5.2.1 Términos del trabajo de Auditoría

CARTA DE PROPUESTA DE TRABAJO

LÓPEZ, GARCÍA Y ASOCIADOS, S.C.

7ª. Avenida 13-44 Edificio Torre café oficina 303 Tel. 2485-5698

Guatemala 02 de Febrero de 2007.

Asamblea General de Accionistas
El Paraíso Fiscal, S.A.
Presente

Respetables Señores:

De acuerdo a la solicitud planteada, nos permitimos poner a su consideración la propuesta de trabajo de Auditoría externa para ser practicada en el componente IVA por cobrar que genera un crédito fiscal de su empresa, tomando como base el movimiento del IVA del período enero de 2007, este rubro es el único objeto de Auditoría con la finalidad de evaluar la procedencia del crédito fiscal.

El trabajo se realizara en forma diligente y con el mayor cuidado posible, poniendo a disposición los Auditores mejor capacitados en estas aéreas de servicio; incluirá además en nuestro informe gerencial las recomendaciones pertinentes. Esperamos colaboración de la gerencia y del personal involucrado y confiamos que nos brinden la información solicitada, queda entendido que si existieran limitaciones o revelaciones importantes no informadas será responsabilidad de la administración tal excepciones.

Para tal efecto acompañamos a la presente propuesta la planificación de las actividades; nuestro trabajo se llevara a cabo cumpliendo todas las normas de auditoría y técnicas necesarias para efectuar una Auditoría con propósito especial, poniendo a su disposición las recomendaciones que se deriven.

Nuestros honorarios serán de veinticinco mil quetzales (Q.25,000.00) más IVA, que se facturaran el cincuenta por ciento (50%) al iniciar el trabajo y cincuenta por ciento (50%) al terminar el mismo. La metodología a emplear será el conocimiento de su compañía por medio de información y entrevistas que llevaremos a cabo, trabajo de campo y gabinete de acuerdo a nuestro trabajo, propuesta inicial del informe y seguimiento a las recomendaciones plateadas.

Solicitamos en atención a nuestra propuesta nos confirmen su aceptación ó ajuste a los planteamientos que presentamos.



Lic. Javier Emilio Álvarez Godoy
Contador Público y Auditor
Gerente de Auditoría
Colegiado Número 975016

CARTA DE COMPROMISO

LÓPEZ, GARCÍA Y ASOCIADOS, S.C.

7ª. Avenida 13-44 Edificio Torre café oficina 303 Tel. 2485-5698

Asamblea General de Accionistas

El Paraíso Fiscal, S.A.

Agradecemos por este medio la invitación para ofrecer nuestros servicios profesionales para efectuar la auditoría externa con propósito especial en el componente crédito fiscal por Impuesto al Valor Agregado generado por operaciones relacionadas con la actividad de exportaciones. Decidimos presentar, y tener el gusto de confirmar nuestra aceptación y nuestro entendimiento respecto a este compromiso.

1. ANTECEDENTES

Entendemos que la administración de El Paraíso Fiscal, S.A., requiere de una auditoría externa en el rubro del crédito fiscal y demás áreas relacionadas correspondiente al mes de enero de 2007. Es requerido practicar la auditoría identificando oportunamente; cualquier situación que pudiera tener un efecto importante sobre la situación de la procedencia del crédito fiscal, registros, documentos de soporte, libros, declaraciones así como para mantener informada a la administración de la compañía, sobre áreas que requieran mejoras.

Nos permitimos recordarles, que la responsabilidad por la preparación de la procedencia del crédito fiscal incluyendo las revelaciones suficientes recae en la administración de la compañía, Esto incluye el mantenimiento de registros contables y controles internos adecuados sobre el crédito fiscal y todos los aspectos relacionados.

2. METODOLOGÍA DE TRABAJO

En la ejecución de nuestro trabajo aplicamos Normas Internacionales de Auditoría. Para ello efectuamos verificaciones en la documentación de respaldo y cualquier otro procedimiento que consideremos aplicable en las circunstancias y que nos permitan expresar una opinión sobre la procedencia del crédito fiscal. Detallamos algunas técnicas que generalmente aplicamos dentro de nuestro examen: conocimiento general de la compañía, revisiones analíticas, pruebas de cumplimiento, verificaciones físicas, confirmaciones de información con terceros (exportaciones), cálculos globales, revisiones de documentación de respaldo y revisión fiscal general.

3. EVALUACIÓN DE LA ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO

La evaluación del control interno es parte integral de nuestros procedimientos de auditoría encaminados a dar una opinión sobre la procedencia del crédito fiscal. Específicamente en esta área nuestra evaluación va encaminada a obtener una certeza razonable sobre el funcionamiento del control interno del registro del crédito fiscal, debito fiscal, compras de bienes y servicios, ventas locales y de exportación.

4. OBJETIVOS Y ALCANCE DE LA AUDITORÍA

Efectuaremos la auditoría sobre la procedencia del crédito fiscal y demás áreas relacionadas, del período de enero de 2007, de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría y verificaremos el cumplimiento de las políticas de la entidad, así como el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que le sean aplicables; con el objetivo de expresar una opinión sobre si la procedencia de crédito fiscal y demás áreas relacionadas se presentan de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría.

Durante el curso de la auditoría realizaremos pruebas selectivas de los registros de contabilidad y aquellos otros procedimientos de auditoría que consideremos necesarios según las circunstancias para proporcionar una base razonable que sustente nuestra opinión sobre la procedencia del crédito fiscal y cualquier aspecto relacionado.

5. INFORMES

Como resultado del trabajo realizado se entregará lo siguiente:

Dictamen de los auditores independiente sobre la procedencia del crédito fiscal.

Papeles de trabajo cuando SAT, así lo solicite.

Cartas a la gerencia conteniendo nuestras observaciones sobre la estructura de control interno, aspectos financieros, contables y fiscales del crédito fiscal.

6. HONORARIOS Y FORMA DE PAGO

Nuestros honorarios se calculan con base a un presupuesto de horas y a la experiencia de los profesionales que participaran en la auditoría, los cuales hemos estimado en Q. 25,000.00 (+ IVA). Nuestros honorarios ya incluyen todos los gastos relacionados con la auditoría. La forma de pago de nuestros honorarios es el cincuenta por ciento (50%) al momento de iniciar el trabajo y cincuenta por ciento (50%) al entregar el informe final.

Favor de firmar y regresarnos la copia adjunta de la presente, como indicación de que concuerda con su entendimiento en cuanto a los acuerdos de nuestra auditoría.



Lic. Javier Emilio Álvarez Godoy
Contador Público y Auditor
Gerente de Auditoría
Colegiado Número 975016
Guatemala, 05 de febrero de 2007

CARTA DE CONFIRMACIÓN

EL PARAISO FISCAL, S.A.

18 Av. 19-40 Villa Real Zona 7, Guatemala, PBX. 2486-6546

Guatemala 04 de febrero de 2007

Licenciado
Javier Emilio Álvarez Godoy
Gerente de Auditoría
LOPEZ GARCIA Y ASOCIADOS, S.C.

Estimado Licenciado Álvarez:

A continuación le confirmamos la propuesta de Auditoría con propósito especial y aceptamos los honorarios profesionales por Q.25,000.00 (+ IVA) en las condiciones propuestas en su carta, la información y opiniones que expresamos a ustedes en el curso de su revisión al rubro del crédito fiscal y demás áreas relacionadas de nuestra empresa El Paraíso Fiscal por el período de enero de 2007 que se detallan a continuación:

1. Reconocemos que la responsabilidad de operaciones y actividades del registro del IVA por cobrar, libros fiscales, registro y soporte de exportaciones, documentación que respalda la procedencia del crédito fiscal, declaración y presentación de impuestos de acuerdo a practicas administrativas y criterios razonables es de la gerencia.
2. Que del monto a solicitar no se ha recibido en efectivo, vales fiscales tributarios, bonos ni compensación del crédito fiscal. Que el monto no se ha utilizado para compensar otros impuestos. El crédito fiscal del mes de enero de 2007 no se ha solicitado con anterioridad.
3. El movimiento por exportaciones del mes de enero de 2007 es de Q.3,499,999.96
4. El movimiento de retenciones del Impuesto al Valor Agregado del mes de enero de 2007 es de Q.29,999.96

Atentamente,

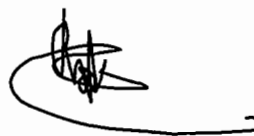
José Feliciano Torres Lemus
Gerente General y Representante Legal

5.2.2 Calendarización del Trabajo a Realizar

Empresa: El Paraíso Fiscal
 Período a examinar: Del 01 al 31 de enero de 2007

Descripción de Actividades	Fechas de actividades
Visita Preliminar	01 de febrero de 2007
Acuerdos de términos de auditoría	02 de febrero de 2007
Planeación Preliminar	05 de febrero de 2007
Comprender el negocio del cliente	
Comprender el ambiente de control	
Comprender el proceso contable	
Efectuar procedimientos analíticos preliminares	
Preparar y comunicar el plan de servicio al cliente	
Desarrollar Plan de Auditoría	06 de febrero de 2007
Planear pruebas de controles	
Planear pruebas sustantivas	
Elaborar memorando de planeación	
Elaboración de programa y guía de auditoría	
Ejecución de Auditoría	07 al 21 de febrero de 2007
Realizar pruebas de controles	
Realizar procedimientos sustantivos	
Supervisión de auditoría	
Finalización de Auditoría	22 y 23 de febrero de 2007
Revisión de papeles de trabajo	
Elaboración de informes	

F. 
 Supervisor de Auditoría

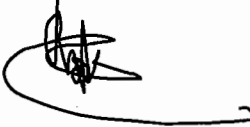
F. 
 Vo. Bo.

5.2.3 Programación de Trabajo

Empresa: El Paraíso Fiscal
 Programación de Auditoría
 Estimación de Horas Hombre

Descripción de Actividades	Fecha	Gerente de Auditoría	Supervisor	Auxiliar	Auxiliar	Total Horas
Visita Preliminar	01/02/07	2	2			4
Acuerdos de términos de auditoría	02/02/07	2	2			4
Planeación Preliminar	05/02/07					
Comprender el negocio del cliente		1	1	2	2	6
Comprender el ambiente de control		1	2	2	2	7
Comprender el proceso contable		1	2	3	3	9
Efectuar procedimientos analíticos preliminares		1	1	2	2	6
Preparar y comunicar el plan de servicio al cliente			2			2
Desarrollar Plan de Auditoría	06/02/07					
Planear pruebas de controles		1	2			3
Planear pruebas sustantivas		1	2			3
Elaborar memorando de planeación		1	3			4
Elaboración de programa y guía de auditoría		2	3			5
Ejecución de Auditoría	Del 07 al 21/02/07					
Realizar pruebas de controles				8	8	16
Realizar procedimientos sustantivos				64	64	128
Supervisión de auditoría		24	56			80
Finalización de Auditoría	22 y 23/02/07					
Revisión de papeles de trabajo			3			3
Elaboración de informes		21	16			37
Total Horas Hombre Estimadas		58	97	81	81	317

F. 
 Supervisor de Auditoría

F. 
 Vo. Bo.

Empresa: El Paraíso Fiscal, S.A.
 Área a examinar: Impuesto al Valor Agregado
 Periodo a solicitar: Enero de 2007

Índice de Papeles de Trabajo

Descripción	Ref.	Hoja
Planeación		105-106
Cédula de datos generales	DG	107
Guía de auditoría del Impuesto al Valor Agregado	B-1	108-114
Cédula sumaria Crédito fiscal	B	115
Cédula sumaria Exportaciones	C	116
PT Corte de formas	B-2	117
PT Verificación de presentación de impuestos	B-3	118
CPC Declaración del Impuesto al Valor Agregado	B-4	119-122
CPC Libro de compras y servicios recibidos	B-5	123-124
PT Comparativa del libro de compras y servicios recibidos y declaración de IVA	B-6	125
PT Verificación de la procedencia del crédito fiscal en base a muestra del 91.23%	B-7	126-127
CPC Verificación de Facturas de compras de bienes y servicios e importaciones y sus respectivos pagos (cheque, efectivo, otros)	B-8	128
PT Comparativa del registro del crédito fiscal en libros de diario mayor general con la declaración de IVA	B-9	129
CPC Verificación del Crédito Fiscal en libro diario mayor general	B-10	130-131
PT Comparativa del registro de las exportaciones en libros diario mayor general y de ventas con la declaración mensual de IVA	C-1	132
CPC Verificación del registro de exportaciones en libro de diario, mayor general	C-2	133
CPC Verificación de las exportaciones en el libro de ventas	C-3	133
PT Verificación de la documentación que respaldan las exportaciones del mes de enero de 2007	C-4	134
CPC Verificación de la confirmación de exportaciones a los clientes en el exterior	C-5 y 6	135-136
PT Verificación de retenciones del Impuesto al Valor Agregado	B-11	137
PT Verificación de retenciones de IVA facturas especiales	B-12	138
CPC Verificación en diario mayor general cuenta retenciones de IVA	B-13	139
CPC Verificación en diario mayor general cuenta retenciones de IVA facturas especiales	B-14	139
PT Determinación y procedencia del crédito fiscal para solicitar su devolución	B-15	140
PT Cédula de marcas.	B-16	141
PT Verificación de requisitos a cumplir en la solicitud ante el Banco de Guatemala por medio del régimen optativo	B-17	142
Dictamen correspondiente del crédito fiscal.		143-145

5.3 Planeación Técnica y Administrativa

MEMORANDO DE PLANEACIÓN

PLANEACIÓN TÉCNICA

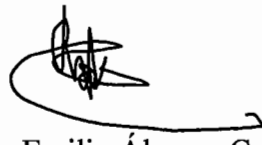
Objetivos de la planeación:	Identificar las áreas que serán evaluadas, determinar los recursos a utilizar y los procedimientos que serán necesarios para realizar la auditoría.
Empresa a examinar:	El Paraíso Fiscal, S.A.
Aéreas a examinar:	Declaración mensual del IVA, Declaración Jurada de retenciones de IVA, libro de compras y servicios recibidos, libro de ventas y servicios prestados, libros fiscales de diario mayor general y las demás cuentas relacionadas con el crédito fiscal por Impuesto al Valor Agregado.
Clase de trabajo:	Auditoría financiera de un componente de los estados financieros (Crédito fiscal por Impuesto al Valor Agregado).
Período a examinar:	Del 01 al 31 de enero de 2007.
Generalidades:	Empresa constituida bajo denominación de Sociedad Anónima. Fecha de constitución: 16 de enero de 1,990. Actividad principal: recolección, producción, comercialización y exportación de sub-productos de ganado bovino.
Personal clave:	Gerente General y Representante Legal Contador General Encargado de Impuestos.

PLANEACIÓN ADMINISTRATIVA

Objetivos de la auditoría	Examinar y determinar la procedencia que respaldan el crédito fiscal, para emitir el dictamen correspondiente, para solicitar su devolución por medio del régimen optativo de acuerdo al artículo 24 de la Ley del IVA.
Personal que efectuara la evaluación	1 Gerente de auditoría: Javier Emilio Álvarez Godoy 1 Supervisor: Carolina Paola Pacheco Batres 2 Asistentes: Diego Alejandro Lemus Pérez Irma Leticia Guzmán Sagastume

Tiempo:	<u>Actividad</u>	<u>Días</u>
	Visita preliminar	1
	Planeación	3
	Ejecución del trabajo	11
	<u>Elaboración de informe</u>	<u>2</u>
	Tiempo total estimado	17
Honorarios:	Q.28,000.00	
Forma de pago:	50% al 06 de febrero 2007 Q.14,000.00 50% al entregar el informe final Q.14,000.00	
Criterios aplicables:	Normas Internacionales de Auditoría Normas Internacionales de Contabilidad Reglamentos y normas internas Ley del Impuesto al Valor Agregado.	

F. 
Carolina Paola Pacheco Batres
Supervisor de Auditoría


F. 
Javier Emilio Álvarez Godoy
Vo. Bo.

Fecha de elaboración 06 de febrero 2007

LÓPEZ, GARCIA Y ASOCIADOS, S.C.	PT. No.	DG
Empresa: El Paraíso Fiscal, S.A.	Elaborado por:	IG
Período a examinar: del 01 al 31 de enero de 2007	Fecha:	06/02/07
Impuesto al Valor Agregado	Revisado por	CP
Área: Cédula de Datos Generales	Fecha:	07/02/07

		Verificado	
		SI	NO
Razón Social:	El Paraíso Fiscal, Sociedad Anónima	X	
Domicilio Fiscal:	18 Av. 19-40 Villa Real Zona 7, Guatemala	X	
Número de Identificación Tributaria:	848391-4	X	
Nombre Comercial:	El Paraíso fiscal	X	
Dirección Comercial:	18 Av. 19-40 Villa Real Zona 7, Guatemala	X	
Escritura de Constitución:	No. 156 de fecha 16 de enero de 1984	X	
<u>Patente de Comercio de Empresa</u>			
Número de Registro:	141520 Folio: 194 Libro: 320	X	
<u>Patente de Sociedad</u>			
Número de Registro:	35186 Folio: 215 Libro: 520	X	
Actividad Económica:	Recolección, Producción y Exportación de Sub-productos de ganado bovino	X	
Gerente General y Representante Legal:	José Feliciano Torres Lemus	X	
Número de Identificación Tributaria:	1518206-2	X	
Contador General:	Cesar Eduardo Aguirre	X	
Número de Identificación Tributaria:	1761420-3	X	
Código de Exportador:	M-15186	X	
<u>Declaración Jurada de Actualización en el Registro de Exportadores</u>			
Período 01/01/06 al 30/06/06:	SAT-2072 No. 72243	X	
Período 01/07/06 al 31/12/06:	SAT-2072 No. 90536	X	
Agente de Retenciones de IVA:	La empresa fue notificada y calificada como agente de retenciones de IVA de acuerdo al decreto No. 20-2006, a partir del mes de agosto de 2006	X	

F. 
Auditor

F. 
Supervisor de Auditoría

LÓPEZ, GARCIA Y ASOCIADOS, S.C. Empresa: El Paraíso Fiscal, S.A. Período a examinar: del 01 al 31 de enero de 2007 Guía de auditoría del Impuesto al Valor Agregado	PT. No.	B-1
	Elaborado por:	IG
	Fecha:	06/02/2007
	Revisado por	CP
	Fecha:	08/02/2007

No.	Actividades	Hecho por:	PT. No.
-----	-------------	------------	---------

No.	Actividades	Hecho por:	PT. No.
I	OBJETIVOS		
	Verificar la procedencia del crédito fiscal y determinar el saldo del Impuesto al Valor Agregado para solicitarlo ante la Superintendencia de Administración Tributaria.		
II	ALCANCES		
	Revisar la declaración del Impuesto al Valor Agregado y declaración jurada de retenciones de IVA, libro de compras y servicios recibidos, libro de ventas y servicios prestados, libros de diario, mayor general, registros contables, documentación que respaldan las ventas y servicios prestados y débito fiscal, documentación que respaldan las compras y servicios recibidos y crédito fiscal que correspondan al período impositivo solicitado. Analizar y cruzar integraciones de los rubros anteriores.		
III	PROCEDIMIENTOS		
1	<u>Revisión de la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado</u>		
1.1	Revisar la fecha de presentación y la forma de presentación (electrónica o manual) de acuerdo al Artículo 40 de la ley del Impuesto al Valor Agregado.	DL	B-3
1.2	Revisar que la declaración tenga el sello y firma de recibido por parte del banco cuando la presentación sea en papel y si la presentación es electrónica que la misma este soportada con la constancia de registro de la declaración electrónica recibida por medio de BancaSAT.	DL	B-4
1.3	Verificar los datos: nombre o razón social, NIT, domicilio fiscal.	DL	B-4
1.4	Cotejar el crédito fiscal registrado en los libros de compras y servicios recibidos coincidan con los saldos reportados en la declaración del Impuesto al Valor Agregado.	DL	B-6
1.5	Revisar que el remanente acumulado en la declaración del mes de diciembre de 2006 este correctamente trasladado al período enero de 2007.	DL	B-4

1.6	Verificar los cálculos aritméticos detallados en la declaración mensual.	DL	B-4
1.7	Examinar que en las declaraciones no se presenten créditos que fueron solicitados y devueltos.	DL	B-4
1.8	Confirmar y cotejar los saldos devueltos por parte del Banco de Guatemala entre la declaración y el libro fiscal diario mayor general	DL	B-9 y B-10
1.9	Verificar el IVA de facturas especiales en la declaración mensual de IVA se encuentren respaldados con el respectivo detalle de las mismas.	DL	B-12
1.10	Verificar en la declaración mensual de IVA (papel o electrónica) que se encuentren detallados el número de documentos que se recibieron y emitieron por facturas especiales, constancias de exenciones, constancias de adquisición de insumos de producción a proveedores, constancias de retenciones de IVA y facturas.	DL	B-4
2	<u>Revisión de retenciones de IVA</u>		
2.1	Revisar si se cumple con la fecha de presentación electrónica de la declaración jurada de acuerdo al artículo 7 del decreto 20-2006.	DL	B-3
2.2	Verificar la calificación de la empresa como agente de retenciones de IVA de acuerdo al artículo 6 del decreto 20-2006.	IG	DG
2.3	Verificar que se esté efectuando las retenciones a proveedores de bienes y/o servicios por facturas por montos de Q.2,500.00 o mas de acuerdo al artículo 10 del decreto 20-2006.	DL	B-11
2.4	Verificar la aplicación correcta de los porcentajes de retención del IVA de acuerdo a las siguientes compras o servicios adquiridos: Agrícolas y pecuarios retención 65% No agropecuarios 15% Servicios 15% Otros agentes de retención 15%	DL	B-11
2.5	Verificar que los montos de retenciones efectuadas estén acreditados correctamente en la declaración mensual de IVA y el pago correspondiente cuando corresponda.	DL	B-4 y B-11
2.6	Confirmar que se lleve en la contabilidad un registro auxiliar con el detalle de las retenciones y cotejar los valores presentados.	DL	B-11 y B-12

2.7	Confirmar el correlativo de retenciones de IVA entre el archivo y el sistema de RetenIVA.	DL	B-11
2.8	Verificar que las retenciones efectuadas hayan sido entregadas a los proveedores.	DL	B-11
3	<u>Revisión de libros de ventas y servicios prestados</u>		
3.1	Establecer que el libro (Manual o computarizado) esté habilitado de acuerdo al artículo 37 y artículo 37 del reglamento de la ley del Impuesto al Valor Agregado.	IG	B-2
3.2	Revisar las fechas de autorización de los libros para confirmar la vigencia de los folios utilizados.	IG	B-2
3.3	Verificar que los valores del libro de ventas por exportaciones sean iguales con los registrados en el libro diario mayor general y declaración mensual de IVA.	IG	C-1
3.4	Verificar el cien por ciento (100%) de los valores de los documentos registrados en el libro de ventas.	IG	C-3
3.5	Verificar selectivamente el correlativo y traspaso de folio a folio del libro	IG	B-2
3.6	Verificar que se este reportando en la declaración de IVA cada rubro de exportaciones a Centroamérica y resto del mundo.	DL	B-4
3.7	Hacer pruebas selectivas de los cálculos aritméticos en el libro diario mayor general, ventas y servicios adquiridos.	IG	C-2 y C-3
3.8	Revisar que el libro cumpla los requisitos de acuerdo al artículo 39 del reglamento, lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> • Orden cronológico de las facturas por ventas y servicios prestados. • Serie, número y fecha de los documentos (facturas, notas de débito y notas de crédito). • NIT y nombre completo del comprador. • Valor total de las exportaciones y de las ventas exentas. • Que este registrado el precio neto de las ventas y servicios prestados. • Que este registrado el IVA débito fiscal de las ventas y servicios prestados. 	IG	C-13
4	<u>Revisión de documentos de ventas locales y de exportaciones</u>		
4.1	Efectuar corte de formas (facturas, notas de crédito y notas de débito).	IG	B-2

4.2	Revisar que los documentos (Facturas, notas de crédito y notas de débitos) cumplan los requerimientos estipulados en el artículo 31 y 32 del reglamento de ley del IVA lo siguiente: los rangos numéricos, que contengan el número, la fecha de emisión de la resolución, el nombre, la denominación o razón social y el NIT de la imprenta encargada de la impresión de los mismos.	IG	B-2
4.3	Verificar la facturación de las ventas y servicios prestados por medio de una muestra en forma selectiva.	IG	B-13
4.4	Verificar que las ventas declaradas estén amparadas con facturas emitidas con fecha del período declarado.	IG	C-3
4.5	Cotejar los valores por ventas reportados en la declaración mensual de IVA con los libros de diario mayor general.	IG	C-1
4.6	Identificar y verificar los clientes principales locales y del exterior.	IG	C-1 y C-3
4.8	Realizar operaciones matemáticas a los documentos que soportan las ventas locales y de exportación.	IG	C-3
4.9	Verificar que las ventas por exportaciones estén adecuadamente respaldadas con sus respectivos documentos como pólizas (DUA-GT), guía aérea, licencia de exportación.	IG	C-4
4.10	Solicitar y verificar el documento de confirmación (carta, correo electrónico, fax u otro medio) de los clientes en el exterior en la cual estén confirmando la recepción de productos exportados.	IG	C-5
4.11	Cotejar el débito fiscal reportado por la emisión de las facturas especiales en la declaración mensual de IVA, contengan el auxiliar correspondiente.	DL	B-12
5	<u>Revisión del libro de compras y servicios recibidos</u>		
5.1	Establecer que el libro (manual o computarizado) esté habilitado de acuerdo al artículo 37 de la ley del IVA y artículo 37 del reglamento de la ley del Impuesto al Valor Agregado.	IG	B-2
5.2	Revisar las fechas de autorización del libro para confirmar la vigencia de los folios utilizados.	IG	B-2
5.3	Verificar que los saldos del libro de compras y servicios sean iguales con los registros del libro diario mayor general y la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado.	DL	B-6
5.4	Verificar el registro del cien por ciento (100%) de los		

	valores de documentos por compras de bienes y servicios recibidos e importaciones, con los montos registrados en el libro de compras y servicios adquiridos.	IG	B-7
5.5	Verificar en base a los documentos y registros en el libro, que no existan duplicidad de las compras de bienes y servicios e importaciones.	DL	B-5
5.6	Verificar que en el total de las columnas del libro de compras y servicios se encuentre restados al final del mismo los rubros de las facturas especiales.	DL	B-5
5.7	Verificar selectivamente el correlativo y traspaso de folio a folio del libro de compras.	IG	B-2 y B-5
5.8	Efectuar selectivamente la sumatoria de columnas del registro de compras, servicios e importaciones y confrontarlo con el total registrado en la declaración mensual de IVA.	DL	B-5
5.9	Revisar que las facturas estén registradas en el plazo que otorga la ley, el cual es el máximo de dos meses, contados a partir de la emisión de la factura de acuerdo al artículo 20 de la ley del IVA.	DL	B-5
5.10	Revisar el orden cronológico por fecha de los documentos registrados en el libro de compras y servicios.	DL	B-5
5.11	Revisar que los documentos que soportan el IVA crédito se encuentre registrado en la contabilidad.	DL	B-8
5.12	Comprobar que en el libro se realice el resumen, separando las compras de bienes, los servicios y las importaciones.	DL	B-5
5.13	Efectuar cálculos aritméticos de los registros en los libros de compras, diario mayor general.	DL	B-5 y B-10
6	<u>Revisión de los documentos de compras y servicios recibidos e importaciones</u>		
6.1	Analizar los documentos que soportan el derecho del crédito fiscal respecto a sus montos, oportunidad y procedencia.	DL	B-8
6.2	Verificar que los documentos correspondan al período que se esta solicitando.	DL	B-5 y B-8
6.3	Realizar la comprobación de respaldo en base a una muestra de las compras de bienes y servicios.	DL-IG	B-5 y B-7
6.4	Cotejar selectivamente las facturas de adquisición de bienes y servicios en el verificador de facturas que proporciona el portal de SAT, para determinar que las mismas no sean falsas.	DL	B-8

6.5	Verificar que los bienes y servicios adquiridos se encuentren vinculados con el proceso de producción o de comercialización de los bienes y servicios del contribuyente.	IG	B-7
6.6	Verificar los cálculos matemáticos de los documentos que soportan las compras, servicios e importaciones.	DL	B-8
6.7	Revisar que las facturas tengan correctamente el nombre y el Número de Identificación Tributaria de la empresa.	DL	B-8
6.8	Verificar que los documentos indiquen en forma detallada el concepto, unidades y valores y cuando sea servicio deberá tener especificado la clase del mismo. De acuerdo al artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.	DL	B-8
6.9	Verificar y cotejar las formas de pago (cheque, efectivo, transferencia y otros) de las facturas de bienes y servicios.	DL	B-8
6.10	Cotejar que el total del crédito fiscal a solicitar se encuentre registrado en una cuenta específica en la contabilidad.	DL	B-10
6.11	Cotejar que el crédito fiscal reportado por la emisión de las facturas especiales en la declaración mensual de IVA, este respaldado con el auxiliar correspondiente en la contabilidad.	DL	B-14
6.12	Revisar que los pagos a facturas que respaldan costos y gastos deducibles o constituyan créditos fiscales y demás egresos con efectos tributarios, que sean mayores de cincuenta mil quetzales (Q.50,000.00) se hayan efectuado de acuerdo a las disposiciones bancarias según artículo 20 del decreto 20-2006 (Bancarización en materia tributaria).	IG	B-7
6.13	Que estén respaldadas respecto a los documentos de nacionalización: Declaración aduanera de importación (DUA-GT), formulario aduanero centroamericano (FAUCA), factura, guía aérea, lista de empaque.	DL	B-8
6.14	Revisar los documentos que soportan las importaciones tenga el nombre correcto de la empresa y cuando sean de Centroamérica tengan el número de identificación tributaria sea correcto.	DL	B-8
7	<u>Revisión de la documentación que se debe adjuntar a la solicitud del crédito fiscal SAT-2123</u>		
7.1	<ul style="list-style-type: none"> • Nombre de la empresa • NIT • Dirección • El período a solicitar • La cantidad correcta de acuerdo a la declaración mensual 		

	del IVA • Número de código de exportador.	DL	B-17
7.2	Revisar que se presente la solicitud el primer día hábil después del vencimiento de la presentación de la declaración mensual del IVA de acuerdo al inciso 1) del artículo 24 de la ley del IVA.	DL	B-17
7.3	Cotejar que el valor solicitado coincida con la declaración mensual de IVA, el libro diario mayor general compras de bienes y servicios.	DL	B-17
7.4	Adjuntar fotocopias legalizadas de lo siguiente: • Representación legal. • Cédula de vecindad del propietario o representante legal.	DL	B-17
7.5	Fotocopia certificada por el contador de la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado.	DL	B-17
7.6	Revisar los datos y valores a solicitar en la declaración jurada de acuerdo al formato de SAT donde indique que no ha recibido previamente devolución en efectivo y en bonos por parte del Banco de Guatemala, ni del Ministerio de Finanzas Públicas, que no sea compensado o acreditado a otros impuestos.	DL	B-17
7.7	Verificar que se adjunte el dictamen correspondiente sobre la procedencia del crédito fiscal y que el mismo cumpla los requisitos de ley del Impuesto al Valor Agregado.	DL	B-17
7.8	Revisar que se adjunte fotocopia de la declaración jurada de retenciones del IVA.	DL	B-17
7.9	Revisar que se adjunte fotocopia certificada de colegiado activo y fotocopia del último recibo de pago ante el colegio que este afiliado.	DL	B-17
7.10	Fotocopias de los folios de los libros de compras, ventas, diario mayor general donde se encuentre registrado el crédito fiscal, débito fiscal y ventas de exportaciones.	DL	B-17
7.11	Adjuntar papeles de trabajo donde se reviso el crédito y débito fiscal, las ventas locales y de exportaciones.	DL	B-17
	Verificar el documento de confirmación del cliente en el exterior sobre las mercancías recibidas.	IG	C-5 y C-6

5.4 Ejecución

5.4.1 Elaboración de Papeles de Trabajo

EL PARAÍSO FISCAL INTEGRACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL DEL 01 AL 31 DE ENERO 2007		PT. No.		B	
		Elaborado por:		IG	
		Fecha:		21/02/07	
		Revisado por:		CP	
		Fecha:		21/02/07	
Descripción de Cuentas	Saldos Según Contabilidad al 31/01/2007	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo Según Auditoría al 31/01/2007	PT No.
		Debe	Haber		
Crédito Fiscal					
<u>Integración del Crédito Fiscal</u>					
Remanente del 25% R. General, octubre 2006	125,000.00			125,000.00	
Remanente del 75% R. Especial y 25% R. General noviembre 2006	455,000.00			455,000.00	
Remanente del 75% R. Especial y 25% R. General Diciembre 2006	480,000.00			480,000.00	
Movimiento del 100% R. Optativo, enero 2007	549,999.72			549,999.72	B-15
Total	1,609,999.72			1,609,999.72	B-4 2/4

Conclusiones: En la determinación de la procedencia del Crédito Fiscal el que es generado por la importación, adquisición de bienes o la utilización de servicios vinculados con el proceso de producción o de comercialización de bienes y servicios destinados a la exportación, por el período del 01 al 31 de enero de 2007, no se detectaron inconsistencia.

EL PARAÍSO FISCAL INTEGRACIÓN DE EXPORTACIONES DEL 01 AL 31 DE ENERO 2007				PT. No. C	
				Elaborado por: IG	
				Fecha: 21/02/07	
				Revisado por: CP	
				Fecha: 21/02/07	
Descripción de Cuentas	Saldos Según Contabilidad al 31/01/2007	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo Según Auditoría al 31/01/2007	PT No.
		Debe	Haber		
Exportaciones					
<u>Movimiento</u>					
No. Factura 148 Laboratories NEOGENTA, INC.	1,000,000.00			1,000,000.00	
No. Factura 149 Laboratories NEOGENTA, INC	1,249,999.98			1,249,999.98	
No. Factura 150 Laboratories NEOGENTA, INC.	1,249,999.98			1,249,999.98	
Total	3,499,999.96			3,499,999.96	C-1

Conclusiones: En la determinación de las exportaciones realizadas en el período no se detectaron inconsistencia.

LOPEZ, GARCIA Y ASOCIADOS, S.C.		PT. No.	B-2
Empresa: El Paraíso Fiscal, S.A.		Elaborado por:	IG
Período a examinar: del 01 al 31 de enero de 2007		Fecha:	07/02/2007
Impuesto al Valor Agregado		Revisado por	CP
Área: Corte de formas de documentos y libros fiscales		Fecha:	08/02/2007

Documentos	Serie	Ultimo documento utilizado	Fecha	Documentos en blanco a utilizar	Fecha último registro en libros	Resoluciones		Cantidad autorizada	
						Numero	Fecha	Del	Al
Facturas	SS	150	30/01/2007	151	30/01/2007	AD 2001-01649	09/01/2006	100	500
Facturas Especiales	"A"	200	31/01/2007	201	31/01/2007	SAT NO. 2007-5-49-98	27/05/2005	1	5,000
Notas de Debito	"A"	79	27/11/2006	80	27/11/2006	SAT No. 2006-5-18-94	24/01/2006	1	1,500
Notas de Crédito	"A"	50	27/10/2006	51	27/10/2006	SAT No. 2006-4-17-96	24/01/2006	1	1,500

Fuente: Originales de documento descritos y el correlativo de los mismos

Procedimientos: Verificar la autorización de los documentos, los últimos documentos utilizados y la fecha de los mismos.

Conclusiones: Todos los documentos cuentan con sus resoluciones respectivas de autorización y el registro adecuado del último documento en libro de ventas..

Libros	Último folio utilizado	Fecha	Sistema del libro	Fecha ultimo registro en libros	Resoluciones		Cantidad autorizada	
					Numero	Fecha	Del	Al
Compras	90	31/01/2007	Computarizado	31/01/2007	2008-1-32-2251	10/01/2005	1	3,000
Ventas	87	31/01/2007	Computarizado	31/01/2007	2008-1-35-2253	01/01/2004	1	3,000
Diario mayor general	988	31/01/2007	Computarizado	31/01/2007	2008-1-34-2210	10/02/2005	1	3,000
Balances	750	31/01/2007	Computarizado	31/01/2007	2008-3-35-3420	20/11/2004	1	5,000
Inventarios	410	31/01/2007	Computarizado	31/01/2007	2008-3-37-4710	01/01/2004	1	5,000

Fuente: Originales de libros fiscales.

Procedimientos: Verificar las habilitaciones y autorizaciones, revisar el correlativo de los folios y que los últimos folios utilizados estén autorizados.

Conclusiones: Los libros están autorizados y Habilitados con sus respectivas resoluciones y sus stiker.

LOPEZ, GARCIA Y ASOCIADOS, S.C.		PT. No.	B-3
Empresa: El Paraíso Fiscal, S.A.		Elaborado por:	DL
Período a examinar: del 01 al 31 de enero de 2007		Fecha:	07/02/2007
Impuesto al Valor Agregado		Revisado por	CP
Área: Verificación de las Declaraciones de impuestos		Fecha:	08/02/2007

Verificación de declaraciones del Impuesto al Valor Agregado

Período	Número de formulario	Fecha de presentación	Forma de presentación	Banco	No. de operación bancaria	Ref. P/T
Enero-2007	SAT-2159 15062156	10/02/2007	Electrónica	G&T Continental	02520805300	B-4

Verificación de declaraciones jurada de retenciones del Impuesto al Valor Agregado

Período	Número de formulario	Fecha de presentación	Forma de presentación	Banco	No. de operación bancaria	Ref. P/T
Enero-2007	SAT-2219 16192796	15/02/2007	Electrónica	G&T Continental	0252008051900	Declaración

Verificación de facturas

No. de factura	Serie	NIT	Resolución	Nombre comercial	Estado de resolución	Ref. P/T
150	S/S	848391-4	AD 2001-01649	El Paraíso Fiscal	Activa	Factura original

Fuente: Copias con sus respectivos recibos de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado, la declaración jurada de retenciones de IVA y copias de facturas.

Procedimiento: Se verificó la fecha de presentación de las declaraciones, pruebas matemáticas en todos los rubros y confirmación de validación de facturas en el sistema verificador de facturas del portal de SAT.

Conclusión: Las declaraciones fueron presentadas en el plazo que otorga la ley del IVA y las pruebas matemática coinciden con los registros en contabilidad y las facturas autorizadas coinciden con la resolución respectiva. La pruebas no contiene errores por lo tanto es satisfactorio.

PT. No.	CPC B-4 ¼
Elaborado por:	DL
Fecha:	10/02/2007
Revisado por	CP
Fecha:	11/02/2007

Formulario SAT-No. 2159

Página 1 de 3

SAT Superintendencia de Administración Tributaria	IVA DECLARACIÓN JURADA Y RECIBO DE PAGO MENSUAL	SAT-2159 Release 1.6		
		No. 11121246		
Autorizado por la Contraloría General de Cuentas, según resolución No. Bw./5294 Clas.: 2136-12-8-A-17-2001 DEL 12-10-85 Y APLICACIÓN Bw./3909 Clas.: 2136-12-6-A-17-2001 del 23-08-06. Decreto 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala. C.A.				
NIF del contribuyente 8483914	Nombre o razón social del contribuyente EL PARAISO FISCAL, SOCIEDAD ANONIMA			
PERIODO DE IMPOSICION		Día Mes Año Del: 01/01/2007 Al: 31/01/2007		
DETERMINACIÓN DEL DÉBITO FISCAL				
CONCEPTO	OPERACIONES LOCALES		OPERACIONES DE EXPORTACIÓN	
	BASE	DÉBITOS		
Total ventas y/o servicios exentos				
Total exportaciones a Centro América				
Total exportaciones al resto del mundo			3500000 ✓	
Total ventas de medicamentos genéricos, alternativos y antirretrovirales				
Total ventas no afectadas (Decreto No. 29-89 y sus reformas)				
Total venta de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso				
Total venta de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso		0		
Total ventas gravadas		0		
Total servicios gravados		0		
Sumatoria de las columnas Base y Débitos	0	0	3500000	
Total crédito fiscal recibido Régimen Especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores (Débito)			375000	
Débito facturas especiales emitidas por exportadores registrados en Régimen Especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores (Débito)			121938 ✓	
Total Determinación del Débito Fiscal			496938	
DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL				
CONCEPTO	OPERACIONES LOCALES		OPERACIONES EXPORTACIÓN O EXENTAS	
	BASE	CRÉDITOS	BASE	CRÉDITOS
Total compras de medicamentos genéricos, alternativos y antirretrovirales				
Total compra no afectas (Decreto No. 29-89 y sus reformas)				

PT. No.	CPC B-4 2/4
Elaborado por:	DL
Fecha:	10/02/2007
Revisado por	CP
Fecha:	11/02/2007

Formulario SAT-No. 2159

Página 2 de 3

Total compra de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso				
Total compra de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso		0		
Total compras de combustibles		0	99900	11988
Total compras		0	1570233	188428
Total servicios adquiridos		0	1250000	150000
Total importaciones de Centro América		0	1250000	150000
Total importaciones del resto del mundo		0	150000	18000
Total compras de activos fijos directamente vinculados con el proceso productivo		0	513199	61584
Total de importaciones de activos fijos directamente vinculados con el proceso productivo		0		0
IVA conforme constancias de exención				
Remanente de crédito fiscal del periodo anterior por operaciones locales				
Remanente de crédito fiscal del periodo anterior por exportaciones				1435000
Crédito Facturas especiales emitidas por exportadores registrados en Régimen Especial u Operativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores				121938
(-) Retenciones practicadas por exportadores incluyendo los del Decreto no. 29-89			Ⓡ	30000
Sumatoria de las columnas base y créditos	0	0	4833332	2106938
Total Determinación del Crédito Fiscal				2106938
DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO O IMPUESTO A PAGAR				
Crédito fiscal para el siguiente periodo por operaciones locales (Créditos mayor que Débitos)				0
DETERMINACIÓN POR OPERACIONES LOCALES (Débitos mayor que Créditos)				0
DETERMINACIÓN POR OPERACIONES DE EXPORTACIÓN (Débitos mayor que Créditos)				0
Crédito fiscal por operaciones de exportación o exentas (Créditos mayor que Débitos)				1610000
Crédito fiscal para el siguiente periodo por operaciones de exportación o exentas				1610000
SALDO DEL IMPUESTO				0
(-) Remanente de constancias de retenciones del IVA del periodo anterior				
(-) Constancias de retenciones del IVA recibidas en el periodo que declara				
Saldo de Retenciones para el siguiente periodo				0
IMPUESTO A PAGAR				0
INDICADORES COMERCIALES				
Indicadores comerciales, Base Débitos menos Base Créditos				0

Ⓢ
Ⓢ

Ⓢ

Ⓢ

Ⓢ

B-9
↻

PT. No.	CPC B-4 3/3
Elaborado por:	DL
Fecha:	10/02/2007
Revisado por	CP
Fecha:	11/02/2007

Formulario SAT-No. 2159

Página 3 de 3

Razón ventas y compras, Base Débitos dividido Base Créditos		1	
CANTIDAD DE OPERACIONES REALIZADAS		EMITIDAS	RECIBIDAS
Cantidad de facturas (incluye anuladas)	V	3	G 71
Cantidad de constancias de exención			
Cantidad de constancias de adquisición de insumos de producción a proveedores locales	R		
Cantidad de constancias de retención del IVA		9	
Cantidad de facturas especiales emitidas	C	26	
RECTIFICACIONES (llenar exclusivamente en caso de ser esta una rectificación)			
No. de declaración que se rectifica			
(-) Valor IMPUESTO ingresado (con la declaración que se rectifica)			
(=) Saldo a favor del contribuyente.			
MULTA, INTERESES Y MORA			
(+) Multa			
(+) Intereses			
(+) Mora			
(=) Saldo a pagar (valor a ingresar más multa, intereses y mora)			
TOTAL A PAGAR		0	
<p>A) Los documentos de soporte de la presente declaración se ajustan a la ley, permanecerán en mi poder por el plazo legalmente establecido y los exhibiré y presentaré a requerimiento de la SAT</p> <p>B) Declaro y juro que son verdaderos los datos contenidos en este formulario y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio.</p>			

PT. No.	CPC B-4 4/4
Elaborado por:	DL
Fecha:	10/02/2007
Revisado por	CP
Fecha:	11/02/2007

SAT

Constancia de Registro de Declaración Electrónica
Recibida por Medio de BancaSAT

Superintendencia de Administración
Tributaria
República de Guatemala C.A.

FORMULARIO RECIBIDO: 2159 IVA 1

Nit 8483914 (EL PARAISO FISCAL, S.A.)
 No. Formulario 2159 11121246 (X)
 Del 01-01-2007
 Al 31-01-2007
 Valor pago Q. 0.00 ✓
 Fecha pago 10-02-2007
 No. Op. Bancaria 02520805300
 Pagada en BANCO CUSCATLAN

Firma electrónica Dg5BXgfMKEffTGR2zLfZBELLKaKU92O0xJVKw5nAk7TQ9PU8ZlqGeSVI+L*2P5
 Rd5wrzY1obUjM6GH67KQe=

FOLIO NO. 89J

EL PARAÍSO FISCAL, S.A.
LIBRO DE COMPRAS POR PERÍODO
Período Del 01/01/2007 al 31/01/2007J

PT. No.	CPC B-5 ½
Elaborado por:	DL
Fecha:	10/02/2007
Revisado por	CP
Fecha:	11/02/2007

NIT: 848391-4

Numero	Fecha	NIT	Nombre	Compra	Servicio	Importacion	IVA	TOTAL	
OT 39655	01/01/2007	1252273-2	DHL, S.A.		115,000.00		13,800.00	128,800.00	Ø
A 10080	02/01/2007	759320-1	IMPORTADORA JAEGER	199,999.45			23,999.93	223,999.38	Ø
C 22351	02/01/2007	700056-1	PLASTICOS AMERICANOS	32,500.00		(R)	3,900.00	36,400.00	Ø
CO 411143	02/01/2007	32457-4	TACA INTERNATIONAL A		95,000.00		11,400.00	106,400.00	Ø
J 172389	02/01/2007	1198452-K	PARQUEO 10-40	-	15,000.00		1,800.00	16,800.00	
80042700020	03/01/2007	C-F	SALVENME, S.A.DE C.V			631,000.00	75,720.00	706,720.00	Ø
D 21685	03/01/2007	36755-9	SERVICENTRO ESSO EL	2,375.00			285.00	2,660.00	
GUO421	03/01/2007	32105-2	SHELL GUATEMALA, S.A	2,800.00			336.00	3,136.00	
D 21699	04/01/2007	36755-9	SERVICENTRO ESSO EL	2,500.00			300.00	2,800.00	
GUO510	04/01/2007	32105-2	SHELL GUATEMALA, S.A	2,750.00			330.00	3,080.00	
B 4517065	04/01/2007	5244909-2	COMBEX-IM	-	18,000.00		2,160.00	20,160.00	
B 9882	04/01/2007	5044007-1	ESTACION SHELL SAN FRANCI:	2,600.00			312.00	2,912.00	
47361	06/01/2007	1277267-4	STAR PLUS, S.A.	2,850.00			342.00	3,192.00	
A 6807	07/01/2007	663082-0	MICROPLASTICOS S.A.	12,500.00			1,500.00	14,000.00	
B 171	07/01/2007	17495-5	AGENCIAS DE ADUANAS PEREZ		18,000.00		2,160.00	20,160.00	
A 4370	08/01/2007	780332-K	FERRETERIA METALICA	15,000.00			1,800.00	16,800.00	
C 19569	08/01/2007	2637825-6	CORPORACION GALILEO,	2,850.00			342.00	3,192.00	
D 1335	08/01/2007	735196-8	GRUPO INMOBILIARIO CENTR	25,000.00			3,000.00	28,000.00	
B-50120	09/01/2007	231125-1	UNIREFRIGESA, S.A.	65,000.00		(R)	7,800.00	72,800.00	Ø
A 2853	10/01/2007	402400-1	PROINCASA, S.A.	45,000.00		(R)	5,400.00	50,400.00	Ø
13582	11/01/2007	798735-8	CEDISAMATIC	18,500.00			2,220.00	20,720.00	
A 756349	11/01/2007	748810-6	CABLENETI, S.A.		15,000.00		1,800.00	16,800.00	
B 10249	11/01/2007	5044007-1	ESTACION SHELL SAN FRANCI:	3,500.00			420.00	3,920.00	
C 6982	11/01/2007	1494429-4	SELUBRICA, S.A.	11,500.00		(R)	1,380.00	12,880.00	
C 931	11/01/2007	700056-1	PLASTICOS AMERICANOS	13,500.00		(R)	1,620.00	15,120.00	
M03 891924	11/01/2007	980928-7	CONSTRUCTORA MARHNOS		54,000.00		6,480.00	60,480.00	Ø
M05 1183972	11/01/2007	980928-7	CONSTRUCTORA MARHNOS		79,000.00		9,480.00	88,480.00	Ø
B 102742	11/01/2007	5044007-1	ESTACION SHELL SAN BARTOL	2,550.00			306.00	2,856.00	
B 102799	12/01/2007	5044007-1	ESTACION SHELL SAN BARTOL	2,700.00			324.00	3,024.00	
FE-175	12/01/2007	A-1 121552	JOSE PEREZ	45,500.00			5,460.00	50,960.00	
A 2864	14/01/2007	1652320	TORNOS EMILIOS	31,000.00			3,720.00	34,720.00	
A 6924	14/01/2007	663082-0	MICROPLASTICOS, S.A.	28,700.00			3,444.00	32,144.00	
A 819	14/01/2007	32200-8	DUOPORO, S.A.	18,000.00			2,160.00	20,160.00	
A 822	14/01/2007	32200-8	DUOPORO, S.A.	12,000.00			1,440.00	13,440.00	
C 33745	14/01/2007	950212-2	ESTAC.DE SERV. EL CUADRADI	2,765.00			331.80	3,096.80	
T 141235	15/01/2007	32439-6	SEGUROS UNIVERSALES,		150,000.00		18,000.00	168,000.00	Ø
T 141236	15/01/2007	32439-6	SEGUROS UNIVERSALES,		175,000.00		21,000.00	196,000.00	Ø
4724	16/01/2007	244679-0	TALLER DE TORNO AGUILAR	31,500.00			3,780.00	35,280.00	Ø
C 34027	16/01/2007	950212-2	ESTAC.DE SERV. EL CUADRADI	2,675.00			321.00	2,996.00	
FE-176	17/01/2007	F-6 25402	CARLOS ALBERTO P.	38,500.00			4,620.00	43,120.00	
FE-177	17/01/2007	F-6 25204	JAIME PENEDO	28,600.00			3,432.00	32,032.00	
C 34099	17/01/2007	950212-2	ESTAC.DE SERV. EL CUADRADI	2,520.00			302.40	2,822.40	
M 27798	17/01/2007	71879-3	ESTACION DE SERV. M&Z	3,150.00			378.00	3,528.00	
MT 875	17/01/2007	3338655-2	MOTORES PANAMENOS	118,000.00			14,160.00	132,160.00	Ø
A 6335	18/01/2007	338363-6	SERIGRAFIA DINAMICASA	28,500.00			3,420.00	31,920.00	
A 69257	18/01/2007	3841650-6	GASOLINERA LA FLORESTINA	1,675.00			201.00	1,876.00	
M 27845	18/01/2007	71879-3	ESTACION DE SERV. M&Z	2,675.00			321.00	2,996.00	
B 1384	18/01/2007	4673560-7	MULTIPLASTICOS, S.A.	21,575.00			2,589.00	24,164.00	
80042700014	18/01/2007	C/F	BIOLINDA			149,999.51	17,999.94	167,999.45	Ø
A 69304	19/01/2007	3841650-6	GASOLINERA LA FLORESTINA	2,550.00			306.00	2,856.00	
C 34440	19/01/2007	950212-2	ESTAC.DE SERV. EL CUADRADI	3,675.00			441.00	4,116.00	
GU1141 16961	19/01/2007	32105-2	SHELL GUATEMALA, S.A	2,650.00			318.00	2,968.00	
B 92224	20/01/2007	117653-6	ESTAC SERV. SHELL LA LLANUI	2,750.00			330.00	3,080.00	
C 253757	20/01/2007	796164-2	CENTRO DE SERVICIO EL EBAN	2,650.00			318.00	2,968.00	
FE-178	21/01/2007	F-6 34542	JUAN CARLOS PLATA	18,700.00			2,244.00	20,944.00	
FE-179	21/01/2007	A-1 02082	MANUEL VIDEZ	49,500.00			5,940.00	55,440.00	
C 253820	21/01/2007	796164-2	CENTRO DE SERVICIO EL EBAN	2,550.00			306.00	2,856.00	
C 253816	23/01/2007	796164-2	CENTRO DE SERVICIO EL EBAN	2,600.00			312.00	2,912.00	
BX 106635263	23/01/2007	32644-5	EMPRESA ELECTRICA DE CENT	45,000.00			5,400.00	50,400.00	Ø
FC 13723523	23/01/2007	992929-0	TELGUA, S.A.		15,000.00		1,800.00	16,800.00	

FOLIO NO. 90✓

EL PARAÍSO FISCAL, S.A.
LIBRO DE COMPRAS POR PERÍODO
 Período Del 01/01/2007 al 31/01/2007 ✓

PT. No.	CPC B-5 2/2
Elaborado por:	DL
Fecha:	10/02/2007
Revisado por	CP
Fecha:	11/02/2007

NIT: 848391-4

Numero	Fecha	NIT	Nombre	Compra	Servicio	Importacion	IVA	TOTAL
GU0421 34597	23/01/2007	32105-2	SHELL GUATEMALA, S.A	1,750.00			210.00	1,960.00
A 1455	24/01/2007	1706879-7	GASOLINERA SAN CRISTOBAL	2,309.85			277.18	2,587.03
B 300	24/01/2007	173254-2	SERV. SHELL Z.9	2,849.75			341.97	3,191.72
GU0421 34804	24/01/2007	32105-2	SHELL GUATEMALA, S.A	2,800.00			336.00	3,136.00
GUA10231	24/01/2007	4484320-3	SHELL EL TRIANGULO	2,500.00			300.00	2,800.00
FE-180	25/01/2007	F-6 38432	CARLOS QUIÑONES	57,550.00			6,906.00	64,456.00
FE-181	25/01/2007	E-5 36357	FREDY GARCIA	65,700.00			7,884.00	73,584.00
C 6039	25/01/2007	343290-4	CONGEL, S..A	195,200.00			23,424.00	218,624.00
A 1510	26/01/2007	1706879-7	GASOLINERA SAN CRISTOBAL	2,750.00			330.00	3,080.00
FE-182	26/01/2007	A-1 15201	CRISTIAN ALVAREZ		27,999.55		3,359.95	31,359.50
C 35300	26/01/2007	950212-2	ESTAC.DE SERV. EL CUADRAD	2,835.00			340.20	3,175.20
13624	28/01/2007	798735-8	CEDISAMATIC	36,000.00			4,320.00	40,320.00
C 35401	28/01/2007	950212-2	ESTAC.DE SERV. EL CUADRAD	2,410.00			289.20	2,699.20
G 11868	29/01/2007	328712-2	DILABA, S.A.	48,858.00			5,862.96	54,720.96
IT 59797	29/01/2007	32439-6	SEGUROS UNIVERSALES,		18,499.85		2,219.98	20,719.83
D 22553	30/01/2007	2637825-6	CORPORACION GALILEO,	2,950.00			354.00	3,304.00
D 22700	31/01/2007	2637825-6	CORPORACION GALILEO,	2,885.00			346.20	3,231.20
E 7510	31/01/2007	21356-8	CERVECERIA AMERICA, S.A.	76,600.00			9,192.00	85,792.00
C 75130	31/01/2007	343290-4	CONGEL, S..A		135,400.00		16,248.00	151,648.00
R 25500	31/01/2007	154036-3	SUPER RASTRO PETENERO	325,000.00			39,000.00	364,000.00
R 25501	31/01/2007	154036-3	SUPER RASTRO PETENERO		175,800.00		21,096.00	196,896.00
M 75500	31/01/2007	184260-3	MATADERO INDUSTRIAL	365,500.00			43,860.00	409,360.00
M 75501	31/01/2007	184260-3	MATADERO INDUSTRIAL		75,800.00		9,096.00	84,896.00
K 18356	31/01/2007	235689-3	RASTRO DE PROCASA	274,999.55			32,999.95	307,999.50
K 18357	31/01/2007	235689-3	RASTRO DE PROCASA		95,500.00		11,460.00	106,960.00
FE-183	31/01/2007	K-11 36215	BERTA CABRERA	35,000.00			4,200.00	39,200.00
FE-184	31/01/2007	F-6 14504	FELIX PEREZ		52,000.00		6,240.00	58,240.00
FE-185	31/01/2007	E-552794	JUAN JOSE PERALTA	52,050.00			6,246.00	58,296.00
FE-186	31/01/2007	E-5 84571	FERNANDO RAMIREZ	31,200.00			3,744.00	34,944.00
FE-187	31/01/2007	E-5 57181	SERGIO PARDO	26,500.00			3,180.00	29,680.00
FE-188	31/01/2007	F-6 25240	GABRIEL CASTILLO	75,000.00			9,000.00	84,000.00
FE-189	31/01/2007	A-1 408735	JHONY CUBERO	51,500.00			6,180.00	57,680.00
FE-190	31/01/2007	A-1 02082	DAVID ESPAÑA	38,500.00			4,620.00	43,120.00
FE-191	31/01/2007	E-5 24562	SELVIN PONCEANO	18,500.00			2,220.00	20,720.00
FE-192	31/01/2007	A-1 337034	SERGIO GUEVARA	26,800.00			3,216.00	30,016.00
FE-193	31/01/2007	A-1 1500560	CLAUDIO ALVIZUREZ	36,000.00			4,320.00	40,320.00
FE-194	31/01/2007	K-11 25421	CARLOS RUIZ	38,000.00			4,560.00	42,560.00
FE-195	31/01/2007	E-5 55221	SELVIN MOTA	26,500.00			3,180.00	29,680.00
FE-196	31/01/2007	I-9 61350	GONZALO ROMERO	37,500.00			4,500.00	42,000.00
FE-197	31/01/2007	A-1 19627	RENATO BLANCO	35,550.00			4,266.00	39,816.00
FE-198	31/01/2007	E-5 30050	MARIO RODRIGUEZ	48,500.00			5,820.00	54,320.00
FE-199	31/01/2007	E-5 35622	MARIO ACEVEDO	28,500.00			3,420.00	31,920.00
FE-200	31/01/2007	E-5 2024	PABLO CESAR MOTA	26,500.00			3,180.00	29,680.00
81042701502	31/01/2007	C-F	COSTA BUENA CRIPTA			475,000.00	57,000.00	532,000.00
82032156762	31/01/2007	C-F	SALVITECA			144,000.00	17,280.00	161,280.00
			TOTAL	3,119,481.60	1,329,999.40	1,399,999.51	701,937.66	6,551,418.17
			(-) Facturas Especiales	936,150.00	79,999.55		121,937.95	1,138,087.50
			TOTAL	2,183,331.60	1,249,999.85	1,399,999.51	579,999.72	5,413,330.68

RESUMEN

Compra de bienes y servicios que corresponden a operaciones de exportaciones

Tipo de documento	Compras de Bienes	Compras de Gasolina	Compra Activos	Servicio	Importaciones C.A.	Importacion resto del mundo	IVA	Total
Facturas 12% ✓	2,506,382.55	99,899.60	513,199.45	1,329,999.40	1,250,000.00	149,999.51	701,937.66	6,551,418.17
F. especiales 12% ✓	936,150.00			79,999.55			121,937.95	1,138,087.50
TOTALES	1,570,232.55	99,899.60	513,199.45	1,249,999.85	1,250,000.00	149,999.51	579,999.72	5,413,330.68

B-16

LÓPEZ, GARCIA Y ASOCIADOS, S.C. Empresa: El Paraíso Fiscal, S.A. Periodo a examinar: del 01 al 31 de enero de 2007 Impuesto al Valor Agregado Área: Comparativa del libro de compras y servicios recibidos con declaración mensual de IVA	PT. No.	B-6
	Elaborado por:	DL
	Fecha:	10/02/2007
	Revisado por	CP
	Fecha:	11/02/2007

(Cifras expresadas en quetzales)

Período Impositivo	Libro de Compras y Servicios Recibidos							
	Compras de bienes	Compra de Combustibles	Compras activos	Importaciones	Servicios	Total base	Crédito fiscal	Ref.
Enero-07	1,570,232.55	99,899.60	513,199.45	1,399,999.51	1,249,999.85	4,833,330.96	579,999.72	B-5 2/2
Total	1,570,232.55	99,899.60	513,199.45	1,399,999.51	1,249,999.85	4,833,330.96	579,999.72	

(Cifras expresadas en quetzales)

Período Impositivo	Declaración del Impuesto al Valor Agregado							
	Compras	Combustible	Compras activos	Importaciones	Servicios	Total base	Crédito fiscal	Ref.
Enero-07	1,570,233.00	99,900.00	513,199.00	1,400,000.00	1,250,000.00	4,833,332.	580,000.00	B-4 2/4
Total	1,570,233.00	99,900.00	513,199.00	1,400,000.00	1,250,000.00	4,833.32	580,000.00	

(Cifras expresadas en quetzales)

Período Impositivo	Diferencias							
	Compras	Combustible	Compras Activos	Importaciones	Servicios	Total base	Crédito fiscal	Ref.
Enero-07	(0.45)	(0.40)	0.45	(0.49)	(0.15)	(1.04)	(0.28)	
Total	(0.45)	(0.40)	0.45	(0.49)	(0.15)	(1.04)	(0.28)	

Fuente: Fotocopia de la declaración mensual del IVA y libro de compras y servicios recibidos.

Procedimientos: Se verificó que los valores registrados en el libro de compras y servicios recibidos coincidan con los reportados en la declaración mensual del IVA.

Conclusión: Las diferencias entre la declaración de IVA y el libro de compras y servicios recibidos, es por aproximaciones las cuales se deben ajustar de acuerdo al artículo 41 del reglamento de la ley del IVA, por lo que se concluye que las cantidades registradas son razonables.

LÓPEZ, GARCIA Y ASOCIADOS, S.C.

Empresa: El Paraíso Fiscal, S.A.

Período a examinar: del 01 al 31 de enero de 2007

Impuesto al Valor Agregado

Área: Verificación de la procedencia del crédito fiscal en base a una muestra de 91.23% tomada del libro de compras y servicios adquiridos

PT. No.	B-7 1/2
Elaborado por:	IG
Fecha:	12/02/2007
Revisado por	CP
Fecha:	18/02/2007

(Cifras expresadas en Quetzales)

Factura	Fecha	NIT	Bco. G&T Cheque	Proveedor	Concepto	Base Compras	Base Servicios	Base importaciones	IVA	Total	F de compras	Ref.
OT 39655	01/01/07	1252273-2	22740	DHL, S.A.	Servicios Exportación		115,000.00		13,800.00	128,800.00	89	B-8
A 10080	02/01/07	759320-1	22744	IMPORTADORA JAEGAR	Compras de Bienes Exportación	199,999.45			23,999.93	223,999.38	89	F. original
C-22351	02/01/07	700056-1	22745	PLASTICOS AMERICANOS	Compras de Bienes Exportación	32,500.00			3,900.00	36,400.00	89	F. original
CO 411143	02/01/07	32457-4	22746	TACA INTERNACIONAL A.	Servicios Exportación		95,000.00		11,400.00	106,400.00	89	F. original
80042700020	03/01/07	C/F	22747	SALVENME, S.A. DE C.V.	Compras de Bienes Exportación			631,000.00	75,720.00	706,720.00	89	F. original
B-50120	09/01/07	231125-1	22748	UNIFRIGESA, S.A.	Compras Bienes Exportación	65,000.00			7,800.00	72,800.00	89	F. original
A-2853	10/01/07	402400-1	22749	PROINCASA, S.A.	Compras de Bienes Exportación	45,000.00			5,400.00	50,400.00	89	F. original
M03 891924	11/01/07	980928-7	22751	CONSTRUCTORA MARINOS	Servicios Exportaciones		54,000.00		6,480.00	60,480.00	89	F. original
M05 1183972	11/01/07	980928-7	22752	CONSTRUCTORA MARINOS	Servicios Exportaciones		79,000.00		9,480.00	88,480.00	89	F. original
T 141235	15/01/07	32439-6	22755	SEGUROS UNIVERSALES, S.A.	Servicios Exportación		150,000.00		18,000.00	168,000.00	89	F. original
T 141236	15/01/07	32439-6	22756	SEGUROS UNIVERSALES, S.A.	Servicios Exportación		175,000.00		21,000.00	196,000.00	89	F. original
4724	16/01/07	244679-0	22757	TALLER DE TORNO AGUILAR	Compras de Bienes Exportación	31,500.00			3,780.00	35,280.00	89	F. original
MT 875	17/01/07	3338655-2	22758	MOTORES PANAMENOS	Compras de Bienes Exportación	118,000.00			14,160.00	132,160.00	89	F. original
80042700014	18/01/07	C/F	22759	BIOLINDA	Compras de Bienes Exportación			149,999.51	17,999.94	167,999.45	89	F. original
BX 106635263	23/01/07	32644-5	22760	EMPRESA ELECTRICA DE C.A.	Compras de Bienes Exportación	45,000.00			5,400.00	50,400.00	89	F. original
C.6039	25/01/07	343290-4	22761	CONGEL, S.A.	Compras de Bienes Exportación	195,200.00			23,424.00	218,624.00	90	F. original
13624	28/01/07	798735-8	22763	CEDISAMATIC	Compras de Bienes Exportación	36,000.00			4,320.00	40,320.00	90	F. original
G 11868	29/01/07	328712-2	22766	DILABA, S.A.	Compras de Bienes Exportación	48,858.00			5,862.96	54,720.96	90	F. original
E 7510	31/01/07	21356-8	22773	CERVECERIA AMERICA, S.A.	Compras de Bienes Exportación	76,600.00			9,192.00	85,792.00	90	F. original
C 75130	31/01/07	343290-4	22774	CONGEL, S.A.	Servicios Exportación		135,400.00		16,248.00	151,648.00	90	F. original
R 25500	31/01/07	154036-3	22776	SUPER RASTRO PETENERO	Compras de Bienes Exportación	325,000.00			39,000.00	364,000.00	90	F. original
R 25501	31/01/07	154036-3	22779	SUPER RASTRO PETENERO	Servicios Exportación		175,800.00		21,096.00	196,896.00	90	F. original
M 75500	31/01/07	184260-3	22783	MATADERO INDUSTRIAL	Compras de Bienes Exportación	365,500.00			43,860.00	409,360.00	90	F. original
M 75501	31/01/07	184260-3	22784	MATADERO INDUSTRIAL	Servicios de Bienes Exportación		75,800.00		9,096.00	84,896.00	90	F. original
K 18356	31/01/07	235689-3	22789	RASTRO DE PROCASA	Compras de Bienes Exportación	274,999.55			32,999.95	307,999.50	90	F. original
K 18357	31/01/07	235689-3	22790	RASTRO DE PROCASA	Servicios de Bienes Exportación		95,500.00		11,460.00	106,960.00	90	F. original
81042701502	31/01/07	C-F	22801	COSTA BUENA CRIPTA	Compras de Bienes Exportación			475,000.00	57,000.00	532,000.00	90	F. original
82032156762	31/01/07	C-F	22806	SALVITECA	Compras de Bienes Exportación			144,000.00	17,280.00	161,280.00	90	F. original
Totales						1,859,157.00	1,150,500.00	1,399,999.51	529,158.78	4,938,815.29		

LÓPEZ, GARCIA Y ASOCIADOS, S.C.		PT. No.	B-7 2/2
Empresa: El Paraíso Fiscal, S.A.		Elaborado por:	IG
Período a examinar: del 01 al 31 de enero de 2007		Fecha:	12/02/2007
Impuesto al Valor Agregado		Revisado por	CP
Área: Verificación de la procedencia del crédito fiscal en base a una muestra de 91.23% tomada del libro de compras y servicios adquiridos		Fecha:	18/02/2007

Movimiento del crédito fiscal del mes de enero de 2007 Q.579,999.72-----100%

Verificación de procedencia Crédito fiscal Q.529,158.78-----91.23% >

Fuente: Del libro de compras y servicios se seleccionó las facturas y pólizas de importación con valores mayores de Q.35,000.00 las que representaron el 91.23% del movimiento del IVA por cobrar de las facturas originales de los proveedores y el soporte de pago de las mismas facturas (cheques, efectivo, transferencia etc.)

Procedimientos:

1. Verificación de los documentos originales que respaldan el crédito fiscal y la comprobación del pago de los mismos.
2. Consultar en el portal de SAT, en el verificador de facturas, si las facturas que respaldan el crédito fiscal están debidamente autorizadas.
3. Verificar que las fechas de las facturas registradas en el libro de compras sean del mismo periodo o que sean como máximo de dos meses inmediatos siguientes del periodo impositivo. Ver ejemplo de papel de trabajo B-8
4. Comprobar que las facturas por adquisición de bienes y servicios que soportan el crédito fiscal estén vinculadas con el proceso productivo o comercialización.
5. Comprobar que las facturas que soportan el crédito fiscal por la adquisición de activos fijos sean vinculados al proceso productivo o comercialización. Ver ejemplo de papel de trabajo B-8
6. Verificar que los documentos que soportan el crédito fiscal se encuentren registrados en orden cronológico en el libro de compras de bienes y servicios adquiridos.
7. Verificar en las facturas que soportan el crédito fiscal tengan correctamente el NIT de la empresa, el nombre de la empresa, el detalle del concepto, unidades y valores. Cuando la factura sea por servicio deberá tener especificado la clase de servicio. Ver ejemplo de papel de trabajo B-8.
8. Verificar los cálculos matemáticos de los documentos que soportan las compras de bienes y adquisición de servicios.
9. Verificar los pagos de facturas que sean mayores de Q.50,000.00 se hayan efectuado de acuerdo a las disposiciones bancarias según artículo 20 del decreto 20-2006 Bancarización en Materia Tributaria.

Conclusión: En base a la muestra seleccionada, los datos de las facturas originales y la verificación de los bienes y servicios adquiridos y adquisición de activos fijos se comprobó que están vinculados con el proceso de producción o de comercialización de bienes y servicios del cliente. Se puede concluir que la procedencia del crédito fiscal es razonable para tener el derecho de su devolución.

PT. No.	CPC B-8
Elaborado por:	DL
Fecha:	10/02/2007
Revisado por	CP
Fecha:	11/02/2007



IMPORTADORA JAEGER, S. A.
 12 CALLE 8-53 ZONA 1 GUATEMALA CECOM
 GUATEMALA, GUATEMALA
 TEL. 2232 2225 FAX. 2231 4147
 www.jaeger.com.gt
 C.A.B. N.º 110977-10000000000000000000

FACIURA CAMBIARIA SERIE A
LIBRE DE PROTESTO

No. 10080

TIPO DE FACTURA

CLIENTE	VENDEDOR	REFERENCIA	FACTURADO	ENTREGADO	OPERACION	DIA	MES	AÑO
00000	000		10.02.07	10.02.07		02	01	2007
NOMBRE: EL PARAISO FISCAL, S.A. ✓						FECHA DE EMISIÓN: 02/01/2007		NÚMERO DE FACTURA: 846391-4 ✓
DIRECCIÓN: 18 Av. 19-40 VILLA REAL Z. 7, GUATEMALA						CÓDIGO DE PRODUCTO: 755326		CÓDIGO DE PRODUCTO: 24751820

CANTIDAD	CODIGO	DESCRIPCION	IMPORTE
1	1056	AUTOCLAVE MARCA VOLTON SERIE 27848	Q. 223,999.38
<p>Q 197 992 45</p> <p>Q 23 777 93</p> <hr/> <p>Q 223 999 38</p>			
<p>ENTREGADO</p> <p><i>Jaeger</i></p>			
<p>CHEQUE No. # 22744</p> <p>Banco: <i>América</i></p>			
<p>EFND 15:16 05 IMPORTADORA JAEGER, S.A.</p> <p>100.00 #FACT 10080 #TR 260003</p>			

TOTAL 223,999.38 B-5 1/2

AL RECIBIR LA MERCADERIA, EL CLIENTE ACEPTA NUESTRAS CONDICIONES GENERALES DE VENTA Y GARANTIA DETALLADAS AL DORSO DE ESTA FACTURA

ACEPTANTE	COPIAS DE FIRMAS
<p>EL CLIENTE</p> <p>IMPORTADORA JAEGER, S.A.</p>	<p>COPIAS DE FIRMAS</p>

BLANCO CLIENTE (ESTE CONTABILIDAD) DEBE ACEPTAR

LÓPEZ, GARCÍA Y ASOCIADOS, S.C.

Empresa: El Paraíso Fiscal, S.A.

Período a examinar: del 01 al 31 de enero de 2007

Impuesto al Valor Agregado

Área: Comparativa del registro del crédito fiscal con libro diario mayor general y declaración de IVA

PT. No.	B-9
Elaborado por:	DL
Fecha:	13/02/2007
Revisado por	CP
Fecha:	18/02/2007

(Cifras expresadas en quetzales)

Período impositivo	Movimientos de la declaración de IVA enero-2007				Movimiento libro diario mayor general								
	IVA compras y servicios (+)	IVA Importaciones (+)	Retenciones practicadas debito (-)	Devolución BANGUAT (-)	Crédito acumulado	Ref.	Debe	Haber	Crédito acumulado	Ref.	Crédito	Débito	Crédito acumulado
Saldo inicial enero-2007	412,000.00	168,000.00	30,000.00	375,000.00	1,435,000.00	B-4 2/4	579,999.72	404,999.96	1,435,000.00	B-10 y B	0.24	0.00	0.24

Fuente: Declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado y libros diario mayor general.

Procedimientos: Se verificó que los movimientos de crédito y débito en la declaración del Impuesto al Valor Agregado, coinciden con los registros de los libros de diario, mayor general.

Conclusión: Se determinaron diferencias entre la declaración del Impuesto al Valor Agregado con los libros diario mayor general, las cuales son por aproximaciones que se originan por la presentación en valores en el formulario electrónico SAT-2159 y de acuerdo al artículo 41 del reglamento de la ley del Impuesto al Valor Agregado. Por lo que se puede concluir que las cantidades registradas son razonables.

Folio 980J

EL PARAÍSO FISCAL, S.A. J
LIBRO DIARIO MAYOR GENERALJ

NIT: 848391-4

Período del 01/01/2007 al 31/01/2007J

PT. No.	CPC B-10 1/2
Elaborado por:	DL
Fecha:	13/02/2007
Revisado por	CP
Fecha:	18/02/2007

CUENTA: IVA POR COBRARJ

(Cifras expresadas en Quetzales)

Concepto	Saldo Inicial	Debe	Haber	Saldo Final
Saldo al 01 de enero de 2007	1,435,000.00			1,435,000.00
DHL, S.A.	ADQUISICIÓN DE SERVICIOS	13,800.00		1,448,800.00 >
IMPORTADORA JAEGER	COMPRA ACTIVOS	23,999.93		1,472,799.93 >
PLASTICOS AMERICANOS	AQUISICIÓN DE BIENES	3,900.00		1,476,699.93 >
TACA INTERNATIONAL	ADQUISICIÓN DE SERVICIOS	11,400.00		1,488,099.93 >
SALVENME, S.A.DE C.V	IMPORTACIÓN DE BIENES	75,720.00		1,563,819.93 >
UNIREFRIGESA, S.A.	ADQUISICIÓN DE BIENES	7,800.00		1,571,619.93 >
PROINCASA, S.A.	ADQUISICIÓN DE BIENES	5,400.00		1,577,019.93 >
CONSTRUCTORA MARHNOS	ADQUISICIÓN DE SERVICIOS	6,480.00		1,583,499.93 >
CONSTRUCTORA MARHNOS	ADQUISICIÓN DE SERVICIOS	9,480.00		1,592,979.93 >
SEGUROS UNIVERSALES,	ADQUISICIÓN DE SERVICIOS	18,000.00		1,610,979.93 >
SEGUROS UNIVERSALES,	ADQUISICIÓN DE SERVICIOS	21,000.00		1,631,979.93 >
TALLER DE TORNO AGUILAR	ADQUISICIÓN DE BIENES	3,780.00		1,635,759.93 >
MOTORES PANAMEÑOS	COMPRA ACTIVOS	14,160.00		1,649,919.93 >
BIOLINDA	IMPORTACIÓN DE BIENES	17,999.94		1,667,919.88 >
EMPRESA ELECTRICA DE CENTROAM	ADQUISICIÓN DE SERVICIOS	5,400.00		1,673,319.88 >
CONGEL, S..A	COMPRA ACTIVOS	23,424.00		1,696,743.88 >
CEDISAMATIC	ADQUISICIÓN DE BIENES	4,320.00		1,701,063.88 >
DILABA, S.A.	ADQUISICIÓN DE BIENES	5,862.96		1,706,926.84 >
CERVECERIA AMERICA, S.A.	ADQUISICIÓN DE BIENES	9,192.00		1,716,118.84 >
CONGEL, S..A	ADQUISICIÓN DE SERVICIOS	16,248.00		1,732,366.84 >
SUPER RASTRO PETENERO	ADQUISICIÓN DE BIENES	39,000.00		1,771,366.84 >
SUPER RASTRO PETENERO	ADQUISICIÓN DE SERVICIOS	21,096.00		1,792,462.84 >
MATADERO INDUSTRIAL	ADQUISICIÓN DE BIENES	43,860.00		1,836,322.84 >
MATADERO INDUSTRIAL	ADQUISICIÓN DE SERVICIOS	9,096.00		1,845,418.84 >
RASTRO DE PROCASA	ADQUISICIÓN DE BIENES	32,999.95		1,878,418.78 >
RASTRO DE PROCASA	ADQUISICIÓN DE SERVICIOS	11,460.00		1,889,878.78 >
COSTA BUENA CRIPTA	IMPORTACIÓN DE BIENES	57,000.00		1,946,878.78 >
SALVITECA	IMPORTACIÓN DE BIENES	17,280.00		1,964,158.78 >
AGENCIAS DE ADUANAS PEREZ	ADQUISICIÓN DE SERVICIOS	2,160.00		1,966,318.78 >
CABLENETI, S.A.	ADQUISICIÓN DE SERVICIOS	1,800.00		1,968,118.78 >
CEDISAMATIC	ADQUISICIÓN DE BIENES	2,220.00		1,970,338.78 >
COMBEX-IM	ADQUISICIÓN DE SERVICIOS	2,160.00		1,972,498.78 >
DUROPORO, S.A.	ADQUISICIÓN DE BIENES	3,600.00		1,976,098.78 >
FERRETERIA METALICA	ADQUISICIÓN DE BIENES	1,800.00		1,977,898.78 >
GRUPO INMOBILIARIO CENTRO	ADQUISICIÓN DE BIENES	3,000.00		1,980,898.78 >
MICROPLASTICOS S.A.	ADQUISICIÓN DE BIENES	4,944.00		1,985,842.78 >
MULTIPLASTICOS, S.A.	ADQUISICIÓN DE BIENES	2,589.00		1,988,431.78 >
PARQUEO 10-40	ADQUISICIÓN DE SERVICIOS	1,800.00		1,990,231.78 >
PLASTICOS AMERICANOS	ADQUISICIÓN DE BIENES	1,620.00		1,991,851.78 >
SEGUROS UNIVERSALES,	ADQUISICIÓN DE SERVICIOS	2,219.98		1,994,071.76 >
SERIGRAFIA DINAMICASA	ADQUISICIÓN DE BIENES	3,420.00		1,997,491.76 >
TELGUA, S.A.	ADQUISICIÓN DE SERVICIOS	1,800.00		1,999,291.76 >
TORNOS EMILIOS	ADQUISICIÓN DE BIENES	3,720.00		2,003,011.76 >
CENTRO DE SERVICIO EL EBANO	ADQUISICIÓN DE BIENES	936.00		2,003,947.76 >
CORPORACION GALILEO,	ADQUISICIÓN DE BIENES	1,042.20		2,004,989.96 >
VAN				2,004,989.96 >

Folio 981✓

EL PARAÍSO FISCAL, S.A. ✓
LIBRO DIARIO MAYOR GENERAL✓
Período del 01/01/2007 al 31/01/2007✓

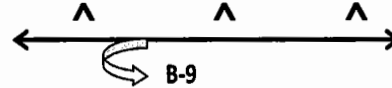
NIT: 848391-4

PT. No.	CPC B-10 2/2
Elaborado por:	DL
Fecha:	13/02/2007
Revisado por	CP
Fecha:	18/02/2007

CUENTA: IVA POR COBRAR

(Cifras expresadas en Quetzales)

Concepto	Saldo Inicial	Debe	Haber	Saldo Final
VIENEN				2,004,989.96 >
ESTAC SERV. SHELL LA LLANURA		330.00		2,005,319.96 >
ESTAC.DE SERV. EL CUADRADO		2,025.60		2,007,345.56 >
ESTACION DE SERV. M&Z		699.00		2,008,044.56 >
ESTACION SHELL SAN BARTOLO		630.00		2,008,674.56 >
ESTACION SHELL SAN FRANCISCO		732.00		2,009,406.56 >
GASOINERA LA FLORESTINA		507.00		2,009,913.56 >
GASOINERA SAN CRISTOBAL		607.19		2,010,520.75 >
SELUBRICA, S.A.		1,380.00		2,011,900.75 >
SERV. SHELL Z.9		341.97		2,012,242.72 >
SERVICENTRO ESSO EL		585.00		2,012,827.72 >
SHELL EL TRIANGULO		300.00		2,013,127.72 >
SHELL GUATEMALA, S.A		1,530.00		2,014,657.72 >
STAR PLUS, S.A.		342.00		2,014,999.72 >
DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL OCTUBRE-2007			375,000.00	1,639,999.72 >
COMPENSACION RETENCIONES DE IVA ENERO -2007			29,999.96	1,609,999.76 >
	1,435,000.00	579,999.72	404,999.96	1,609,999.76 >



LÓPEZ, GARCÍA Y ASOCIADOS, S.C.		PT. No.	C-1
Empresa: El Paraíso Fiscal, S.A.		Elaborado por:	IG
Período a examinar: del 01 al 31 de enero de 2007		Fecha:	16/02/2007
Impuesto al Valor Agregado		Revisado por:	CP
Área: Comparativa del registro de las exportaciones en libros diario mayor general y de ventas con declaración mensual de IVA		Fecha:	18/02/2007

(Cifras expresadas en quetzales)

Período Impositivo	Declaración mensual de IVA enero-07		Libro diario mayor general y libro de ventas		Diferencias		
	Exportaciones resto del mundo	Total ventas	Clientes LABORATORIES NEOGENTA INC.	Total ventas	Crédito	Débito	Total diferencias
Enero-07	3,500,000.00	3,500,000.00	3,499,999.96	3,499,999.96	0.04	0.00	0.04

(Cifras expresadas en dólares T.C. Q.7.70 x US\$1.00)

No. De Factura	Fecha	Clientes	US\$		Q	Ref.
			LABORATORIES NEOGENTA, INC	Total		
148	05/01/2007	LABORATORIES NEOGENTA, INC	129,870.13	1,000,000.00	1,000,000.00	Copia Factura No. 148
149	19/01/2007	LABORATORIES NEOGENTA, INC	162,337.66	1,249,999.98	1,249,999.98	Copia Factura No. 149
150	30/01/2007	LABORATORIES NEOGENTA, INC	162,337.66	1,249,999.98	1,249,999.98	Copia Factura No. 150
			454,545.45	3,499,999.96	3,499,999.96	

↪ C-2 y C-3

Fuente: Declaración mensual del IVA, libros diario mayor general, libro de ventas y copias de facturas originales y documentos de soporte de la exportación (FAUCA, DUA-GT. licencias de exportación, guía aéreas etc.).

Procedimientos: Se verificó que los movimientos de exportaciones en la declaración del Impuesto al Valor Agregado, coincidan con los registros en los libros de diario mayor general y libros de ventas. Se verificó los cálculos matemáticos de los registros de las facturas de exportaciones de moneda dólar a quetzales de acuerdo al tipo de cambios utilizado para el cierre mensual.

Conclusión: No se determinaron diferencias materiales entre la declaración del Impuesto al Valor Agregado con los libros de diario mayor general y el libro de venta y los registro matemáticos de dólares a quetzales son correctos. Se puede concluir que las cantidades registradas son razonables.

Folio 983✓

NIT: 848391-4

EL PARAÍSO FISCAL, S.A.
LIBRO DIARIO MAYOR GENERAL✓
Período del 01/01/2007 al 31/01/2007✓

PT. No.	CPC C-2
Elaborado por:	IG
Fecha:	16/02/2007
Revisado por	CP
Fecha:	18/02/2007

CUENTA: CLIENTES EXPORTACIONES (LABORATORIES NEOGENTA INC.)

(Cifras expresadas en Quetzales)

Concepto	Saldo Inicial	Debe	Haber	Saldo Final
Saldo al 01 de enero de 2007	825,000.04			825,000.04
LABORATORIES NEOGENTA, INC. EXPORTACIONES		1,000,000.00		1,825,000.04 >
LABORATORIES NEOGENTA, INC. ABONO EXPORTACIONES			1,422,100.00	402,900.04 >
LABORATORIES NEOGENTA, INC. EXPORTACIONES		1,249,999.98		1,652,900.02 >
LABORATORIES NEOGENTA, INC. EXPORTACIONES		1,249,999.98		2,902,900.00 >
	825,000.04	3,499,999.96	1,422,100.00	2,902,900.00

^ ^ ^
 ↺ ↻ ↻

PT. No.	CPC C-3
Elaborado por:	IG
Fecha:	16/02/2007
Revisado por	CP
Fecha:	18/02/2007

FOLIO NO. 87✓

EL PARAÍSO FISCAL, S.A.
LIBRO DE VENTAS POR PERÍODO
Período Del 01/01/2007 al 31/01/2007✓

NIT: 848391-4

Documento No.		Fecha	Tipo de Documento	NIT	COMPRADOR	EXPORTACIONES "Q"	BIENES Precio Neto "Q"	SERVICIOS Precio Neto "Q"	IVA (Debito Fiscal)
Del	Al								
148	148	05/01/07	FAC.	C/F	LABORATORIES NEOGENTA, INC.	1,000,000.00	∅		
149	149	19/01/07	FAC.	C/F	LABORATORIES NEOGENTA, INC.	1,249,999.98	∅		
150	150	30/01/07	FAC.	C/F	LABORATORIES NEOGENTA, INC.	1,249,999.98	∅		

TOTAL MES

3,499,999.96 ↻ c

<u>LÓPEZ, GARCIA Y ASOCIADOS, S.C.</u>		PT. No.	C-4
Empresa: El Paraíso Fiscal, S.A.		Elaborado por:	IG
Período a examinar: del 01 al 31 de enero de 2007		Fecha:	16/02/2007
Impuesto al Valor Agregado		Revisado por	CP
Área: Verificación de la documentación que respaldan las exportaciones del mes de enero de 2007		Fecha:	18/02/2007

Factura	Fecha	Valor contabilidad "Q"	No. licencia	DUA-GT	Guía aérea	Valor aduana Q.7.69, Q.768 X US\$1.00	Cliente	Destino	Ref.
148	05/01/07	1,000,000.00	SE4034490	GUAEA01024213513	046-283214204	130,039.01	LABORATORIOS NEOGENTA, INC.	EEUU	DUA-GT, Licencia de exportación y Guía Aérea
149	19/01/07	1,249,999.98	SE4034491	GUAEA04024351356	045-24326824	162,548.76	LABORATORIOS NEOGENTA, INC	EEUU	DUA-GT, Licencia de exportación y Guía Aérea
150	30/01/07	1,249,999.98	SE4234491	GUAEA04024351356	045-24326934	162,760.42	LABORATORIOS NEOGENTA, INC	EEUU	DUA-GT, Licencia de exportación y Guía Aérea

Fuente: Copias de facturas, libros diario mayor general, licencias de exportación, DUA-GT, guías aéreas y carta de confirmación por parte del cliente en el exterior.

Procedimientos: Se verificó que los registros en dólares de las facturas coincidan con los declarados en las licencias de exportación, DUA-GT y guías aéreas y la carta del cliente. Así mismo se verificó el soporte de documentos físicamente y que los mismo contengan los sellos de aduanas de SAT.

Conclusión: No se encontraron diferencias en los registros de las facturas en dólares con los documentos que respaldan las exportaciones. Se comprobó que las exportaciones están debidamente documentadas y que fueron recibidas y confirmadas con los clientes en el extranjero.

PT. No.	CPC C-5
Elaborado por:	IG
Fecha:	16/02/2007
Revisado por	CP
Fecha:	18/02/2007

Carta de solicitud confirmando la recepción de exportación

EL PARAISO FISCAL, S.A.

Guatemala 09 de febrero de 2007.

Señor: Heriberto Tello
Gerente General
LABORATORIES NEOGENTA, INC.

Por este medio, lo estamos contactando para confirmar la recepción de la exportación que se encuentra amparada con la factura No. 150, esta confirmación nos servirá para cumplir requisitos legales ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT). Y así tener el derecho a solicitar la devolución del crédito fiscal.

De antemano le agradezco su colaboración enviando la información a nuestra firma de auditores LÓPEZ, GARCIA Y ASOCIADOS, S.C., dirección 7ª. Avenida 13-44 Edificio Torre café oficina 303 Tel. 2485-56984, Guatemala, Guatemala, correo electrónico logaraso@hotmail.com.

Atentamente



Cesar Eduardo Aguirre
Contador General

PT. No.	CPC C-6
Elaborado por:	IG
Fecha:	16/02/2007
Revisado por	CP
Fecha:	18/02/2007

LABORATORIES NEOGENTA, INC.

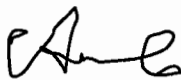
Febrero 09, 2,007

SEÑORES:
LÓPEZ, GARCÍA Y ASOCIADOS, S.C

Por este medio estamos confirmando que la exportación de subproductos de ganado bovino, la recibimos el 02/02/2007 procedente de Guatemala en el vuelo 0780 de la línea aérea TACA INTERNATIONAL, la misma esta documentada con la factura No. 150 por un valor de US\$.162,337.66 de la empresa El Paraíso Fiscal, la misma esta respaldada con el DUA-GT GUAEA04024351356, licencia de exportación SE4234491 y guía aérea No. 045-24326934.

Esperamos que le sirva la información antes descrita.

Atentamente



Alfonso Carrasco
Gerente General

NOTA: Esta confirmación puede ser enviada por el cliente en el exterior por medio de una carta original, un fax o un correo electrónico. Esta confirmación es de una exportación enviada a EEUU.

LÓPEZ, GARCIA Y ASOCIADOS, S.C.	PT. No.	B-11
Empresa: El Paraíso Fiscal, S.A.	Elaborado por:	DL
Período a examinar: del 01 al 31 de enero de 2007	Fecha:	16/02/2007
Impuesto al Valor Agregado	Revisado por	CP
Área: Verificación de retenciones del Impuesto al Valor Agregado	Fecha:	18/02/2007

(Cifras expresadas en quetzales)

No. de factura	Fecha	NIT	Nombre	IVA Base	Retención 15% 65% IVA	SAT Retención No.
C 22351	02/01/07	700056-1	PLASTICOS AMERICANOS	3,900.00	585.00	1550670
B-50120	09/01/07	231125-1	UNIREFRIGESA, S.A.	7,800.00	1,170.00	1550671
A 2853	10/01/07	402400-1	PROINCASA, S.A.	5,400.00	810.00	1550672
C 6982	11/01/07	1494429-4	SELUBRICA, S.A.	1,380.00	207.00	1550673
C 931	11/01/07	700056-1	PLASTICOS AMERICANOS	1,620.00	243.00	1550674
E-7510	31/01/07	21356-8	CERVECERIA AMERICA, S.A	9,192.00	1,378.80	1550675
C 75130	31/01/07	343290-4	GONGEL, S.A.	16,248.00	2,437.20	1550676
K 18356	31/01/07	235689-3	RASTRO DE PROCASA	32,999.95	21,449.96	1550677
K 18357	31/01/07	235689-3	RASTRO DE PROCASA	11,460.00	1,719.00	1550678
			TOTAL RETENCIONES		29,999.96	

B-13
(Cifras expresadas en quetzales)

Período Impositivo	Declaración IVA	Ref.	Libro Diario mayor general	Ref.	Diferencia
	Retenciones IVA		Libro Compras y servicios		
Enero-07	30,000.00	B-4 2/4	29,999.96	B-13	0.04

Fuente: Declaración jurada de retenciones de IVA, declaración mensual de IVA, copias de retenciones y libro diario mayor general.

Procedimientos: Se revisó que se efectuara las retenciones efectuadas a facturas iguales o mayores a Q.2,500.00 según artículo 10 del decreto 20-2006 de la ley de IVA cuando corresponda. Se verifico los cálculos matemáticos según los porcentajes a aplicar por la adquisición de bienes o servicios en retención de IVA, el correlativo de las retenciones de IVA en el sistema Reten IVA. Se verifico el abono de las retenciones de IVA en el movimiento de la declaración de IVA y libro diario mayor general.

Conclusión: se determinaron diferencias en la declaración del Impuesto al Valor Agregado y los libros diario general por aproximaciones que se efectúa en el formulario electrónico SAT- 2159 estas aproximaciones son de acuerdo al artículo 41 del reglamento de la ley del Impuesto al Valor Agregado. Por lo que se concluye que las cantidades registradas son razonables.

LÓPEZ, GARCIA Y ASOCIADOS, S.C. Empresa: El Paraíso Fiscal, S.A. Período a examinar: del 01 al 31 de enero de 2007 Impuesto al Valor Agregado Área: Verificación de retenciones de IVA facturas especiales	PT. No.	B-12
	Elaborado por:	DL
	Fecha:	16/02/2007
	Revisado por	CP
	Fecha:	18/02/2007

(Cifras expresadas en quetzales)
(Cifras expresadas en quetzales)

Período Impositivo	Declaración IVA		Ref.	Registros en libros		Diferencia
	IVA facturas especiales			IVA F.E.	IVA F.E.	
	Crédito	Debito		Diario mayor general	Compras y servicios	
Enero-08	121,938.00		B-4	121,937.95	121,937.95	0.05

Fuente: Declaración mensual de IVA, libros diario mayor general y libro de compras y servicios adquiridos y detalle de facturas especiales de los movimientos de enero-07.

Procedimientos: Se verificó los cálculos matemáticos en las facturas especiales, el detalle correlativo de las facturas especiales. Se verificó el crédito y débito en la declaración mensual de IVA con los libros diario mayor general y libro de compras y servicios adquiridos de las facturas especiales del mes de enero de 2007.

Conclusión: Se determinaron diferencias en la declaración del Impuesto al Valor Agregado con los libros diario mayor general y libro de compras por aproximaciones que se efectúa en el formulario electrónico SAT- 2159. Estas aproximaciones son de acuerdo al artículo 41 del reglamento de la ley del Impuesto al Valor Agregado. Por lo que se concluye que las cantidades registradas son razonables

Folio 984✓

NIT: 848391-4

EL PARAÍSO FISCAL, S.A.
LIBRO DIARIO MAYOR GENERAL✓
Período del 01/01/2007 al 31/01/2007✓

PT. No.	CPC B-13
Elaborado por:	DL
Fecha:	16/02/2007
Revisado por	CP
Fecha:	18/02/2007

CUENTA: RETENCIONES DE IVA

(Cifras expresadas en Quetzales)

Concepto	Saldo Inicial	Debe	Haber	Saldo Final
Saldo al 01 de enero de 2007	-			-
PLASTICOS AMERICANOS			585.00	585.00 >
UNIREFRIGESA, S.A.			1,170.00	1,755.00 >
PROINCASA, S.A.			810.00	2,565.00 >
SELUBRICA, S.A.			207.00	2,772.00 >
PLASTICOS AMERICANOS			243.00	3,015.00 >
CERVECERIA AMERICA, S.A.			1,378.80	4,393.80 >
CONGEL, S.A.			2,437.20	6,831.00 >
RASTRO DE PROCASA			21,449.96	28,280.96 >
RASTRO DE PROCASA			1,719.00	29,999.96 >
COMPENSACION CON IVA POR COBRAR ENERO-07		29,999.96		0.00
			29,999.96	

29,999.96
 ^ ↻ B-11

Folio 988✓

NIT: 848391-4

EL PARAÍSO FISCAL, S.A.
LIBRO DIARIO MAYOR GENERAL✓
Período del 01/01/2007 al 31/01/2007✓

PT. No.	CPC B-14
Elaborado por:	DL
Fecha:	16/02/2007
Revisado por	CP
Fecha:	18/02/2007




CUENTA: RETENCIONES IVA FACTURAS ESPECIAL POR PAGAR✓

(Cifras expresadas en Quetzales)

Concepto	Saldo Inicial	Debe	Haber	Saldo Final
Saldo al 01 de enero de 2007	-			-
JOSE PEREZ			5,460.00	5,460.00 >
CARLOS ALBERTO P.			4,620.00	10,080.00 >
JAIME PENEDO			3,432.00	13,512.00 >
JUAN CARLOS PLATA			2,244.00	15,756.00 >
MANUEL VIDEZ			5,940.00	21,696.00 >
CRISTIAN ALVAREZ			3,359.95	25,055.95 >
CARLOS QUIÑONES			6,906.00	31,961.95 >
FREDY GARCIA			7,884.00	39,845.95 >
BERTA CABRERA			4,200.00	44,045.95 >
FELIX PEREZ			6,240.00	50,285.95 >
JUAN JOSE PERALTA			6,246.00	56,531.95 >
FERNANDO RAMIREZ			3,744.00	60,275.95 >
SERGIO PARDO			3,180.00	63,455.95 >
GABRIEL CASTILLO			9,000.00	72,455.95 >
JHONY CUBERO			6,180.00	78,635.95 >
DAVID ESPAÑA			4,620.00	83,255.95 >
SELVIN PONCEANO			2,220.00	85,475.95 >
SERGIO GUEVARA			3,216.00	88,691.95 >
CLAUDIO ALVIZUREZ			4,320.00	93,011.95 >
CARLOS RUIZ			4,560.00	97,571.95 >
SELVIN MOTA			3,180.00	100,751.95 >
GONZALO ROMERO			4,500.00	105,251.95 >
RENATO BLANCO			4,266.00	109,517.95 >
MARIO RODRIGUEZ			5,820.00	115,337.95 >
MARIO ACEVEDO			3,420.00	118,757.95 >
PABLO CESAR MOTA			3,180.00	121,937.95 >
COMPENSACION IVA FACTURAS ESPECIALES ENERO-07		121,937.95		-
			121,937.95	

121,937.95
 121,937.95 121,937.95 ↻ B-12
 ^ ^

<u>LÓPEZ, GARCIA Y ASOCIADOS, S.C.</u> Empresa: El Paraíso Fiscal, S.A. Período a examinar: del 01 al 31 de enero de 2007 Impuesto al Valor Agregado Área: Determinación y procedencia del crédito fiscal para solicitar su devolución	PT. No.	B-15
	Elaborado por:	IG
	Fecha:	17/02/2007
	Revisado por	CP
	Fecha:	18/02/2007

Concepto	Saldo según auditoría al 31/01/2007
Movimientos de crédito fiscal vinculados al proceso productivo y/o comercialización  B-9	Q.579,999.72 <input checked="" type="checkbox"/>
(-) Compensación de retenciones IVA del período  B-11	<u>Q.29,999.96</u> <input checked="" type="checkbox"/>
Crédito fiscal a solicitar 100% régimen optativo enero-2007  B	Q.549,999.76 <input checked="" type="checkbox"/>

Fuente: Cédula analítica comparativa crédito fiscal entre libro diario mayor general y declaración mensual de IVA, cédula analítica de retenciones de IVA del período y cédula sumaria.

Procedimientos: Análisis y cálculos del crédito fiscal del período a solicitar en el mes de enero de 2007 por medio del régimen optativo.

Conclusiones: El crédito fiscal generado en el período de enero de 2007 es razonablemente vinculado al proceso productivo y/o comercialización generado por las actividades de producción y exportación de sub-productos de ganado bovino.

LÓPEZ, GARCIA Y ASOCIADOS, S.C. Empresa: El Paraíso Fiscal, S.A. Período a examinar: del 01 al 31 de enero de 2007 Impuesto al Valor Agregado Área: Cedula de marcas	PT. No.	B-16
	Elaborado por:	DL
	Fecha:	16/02/2007
	Revisado por	CP
	Fecha:	18/02/2007

Copia proporcionada por el cliente	CPC
Sumas verificadas	^
Cálculos aritméticos verificados	>
Papeles de trabajo	PT
Cheques de pago examinados	CHE
Cotejado con declaración de IVA y libros fiscales	✓
Verificado con programa e-servicios de SAT	⊗
Cotejado con libros diario, mayor y estados financieros	☑
Cotejado con facturas y pólizas de importaciones originales	∅
Cotejado con libro de compras de bienes y servicios adquiridos	Ⓢ
Cotejado con libro de ventas y servicios prestados	Ⓥ
Cotejado con copia de retención de IVA	®
Folio	F
Documentos revisados del adquirente	✗
Va a cédula	↪
Viene de cédula	↩

LÓPEZ, GARCIA Y ASOCIADOS, S.C. Empresa: El Paraíso Fiscal, S.A. Periodo a examinar: del 01 al 31 de enero de 2007 Impuesto al Valor Agregado Área: Verificación de requisitos a cumplir en la solicitud ante el Banco de Guatemala por medio del régimen optativo	PT. No.	B-17
	Elaborado por:	DL
	Fecha:	18/02/2007
	Revisado por	CP
	Fecha:	18/02/2007

Requisitos régimen optativo

Formulario SAT-2123 (Original y copia)	X	
Memorial en el cual describa la relación de hechos relacionados con la solicitud y autorice a la Administración Tributaria a que la misma en ejercicio de su función fiscalizadora pueda requerir informes sobre las exportaciones realizadas; así como, solicitar información sobre operaciones financieras relacionadas con el crédito fiscal a devolver.	X	
Fotocopia legalizada de la cédula de vecindad del propietario o representante legal.	X	
Fotocopia legalizada del acta notarial del nombramiento del representante legal.	X	
Fotocopia certificada por el contador de la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado en donde conste que el crédito fiscal solicitado fue reportado.	X	
Declaración jurada ante notario en la que manifieste el no haber recibido previamente la devolución en efectivo y en bonos por parte del Banco de Guatemala, ni del Ministerio de Finanzas Públicas; así como no haber compensado o acreditado el crédito fiscal solicitado con otros impuestos referentes al mismo periodo y monto solicitado.	X	
Dictamen sobre la procedencia del crédito fiscal solicitado, emitido por Contador Público y Auditor independiente.	X	
Copia de la declaración jurada de retenciones del Impuesto al Valor Agregado	X	
Fotocopia certificada de colegiado activo y fotocopias de su último recibo de pago ante el colegio.	X	
Fotocopia de folio de libro mayor donde se registre las ventas de exportación.	X	
Declaración jurada de no tener relación de dependencia con el contribuyente a quien le esta emitiendo el dictamen, o que tenga parentesco dentro de los grados de ley con el, sus socios o con el representante legal.	X	
Fotocopia de confirmación del cliente en el exterior en la que confirma haber recibido los productos.	X	

SI NO

Fondos recuperados del crédito fiscal en el Régimen Optativo y Especial

Fondos Disponibles para Ahorrar en el Banco

La empresa al recuperar el crédito fiscal coloca los fondos en el banco donde le pagan por concepto de interés de ahorro una tasa del 4.90% anual.

<p><u>Régimen Especial</u></p> <p>Monto solicitado: Q.550,000.00</p> <p>Fecha de recuperación 60%: 30/04/2007</p> <p>Monto recuperado: Q.330,000.00</p>	<p><u>Régimen Optativo</u></p> <p>Monto solicitado: Q.550,000.00</p> <p>Fecha de recuperación: 21/03/2007</p> <p>Monto Recuperado Q.550,000.00</p>
<p><u>Régimen General</u></p> <p>Monto solicitado: Q.220,000.00</p> <p>Fecha de recuperación 40%: 26/12/2008</p> <p>Monto Recuperado: Q.220,000.00</p> <p>Tiempo: 20 meses</p>	
<p><u>Ahorro Bancario</u></p> <p>Monto régimen especial: Q.330,000.00</p> <p>Tasa: 4.90% anual</p> <p>Plazo: del 30/04/2007 al 31/12/2008</p> <p>Tiempo: 20 meses</p>	<p><u>Ahorro Bancario</u></p> <p>Monto régimen especial: Q.550,000.00</p> <p>Tasa: 4.90% anual</p> <p>Plazo: del 30/04/2007 al 31/12/2008</p> <p>Tiempo: 20 meses</p>
<p><u>Calculo de Ahorro Bancario</u></p> <p>Q.330,000.00 X 4.90% = Q.16,170.00</p> <p>Q.16,170.00 / 12 meses = Q.1,347.50</p> <p>Q.1,347.50 X 20 meses = Q.26,950.00</p>	<p><u>Calculo de Ahorro Bancario</u></p> <p>Q.550,000.00 X 4.90% = Q.26,950.00</p> <p>Q.26,950.00 / 12 meses = Q.2,245.83</p> <p>Q.2,245.83 X 20 meses = Q.44,916.67</p>
<p><u>Total ahorro 20 meses (+) devolución</u></p> <p>Monto Ahorrado: Q.330,00.00</p> <p>Intereses ganados: Q.26,950.00</p> <p>Devolución régimen general: Q.220,000.00</p> <p>Total Q.576,950.00</p>	<p><u>Total ahorro 20 meses</u></p> <p>Monto Ahorrado: Q.550,000.00</p> <p>Intereses ganados: Q.44,916.67</p> <p>Total Q.594,916.67</p>

Resultado de Análisis Devolución de Crédito Fiscal

La empresa obtiene un mejor rendimiento al colocar mayores fondos en un banco del sistema a una tasa del 4.90% de interés anual.

EL PARAÍSO FISCAL, S.A.

Dictamen de los Auditores Independientes

5.4.2 Finalización**5.4.2.1 Elaboración de informes****Dictamen sobre la Procedencia del Crédito Fiscal Solicitado**

LÓPEZ, GARCIA Y ASOCIADOS, S.C.

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Asamblea General de Accionistas
El Paraíso Fiscal, S.A.
NIT.848391-4

He auditado el rubro de cuentas de balance relacionadas con el saldo del crédito fiscal que no ha sido compensado con débitos fiscales y retenciones del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al mes de enero de 2007 y por consiguiente previo a proceder solicitar su devolución. La preparación y registro en las cuentas examinadas y la documentación que sustentan las operaciones efectuadas, es responsabilidad del contribuyente El Paraíso Fiscal, Sociedad Anónima. La responsabilidad del Contador Público y Auditor, consiste en emitir opinión sobre la procedencia del crédito fiscal a solicitar, basado en la auditoría practicada.

Que el trabajo realizado fue planificado con la finalidad de obtener la certeza que el saldo de crédito fiscal a solicitar por parte del contribuyente El Paraíso Fiscal, Sociedad Anónima, esta correctamente establecido. Dicho análisis se ejecutó conforme a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, considerando los siguientes aspectos:

Que se verificó el registro del crédito fiscal solicitado, en los libros de compras y servicios recibidos, así como en la contabilidad del contribuyente.

Que se comprobó que las exportaciones realizadas por el contribuyente están debidamente documentadas.

Que comprobó que las exportaciones fueron recibidas en el extranjero por el adquirente del producto o servicio.

Que cumple con los porcentajes de exportación establecido en el artículo 25 literal "A" de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

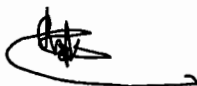
Que los montos de los productos o servicios exportados, coinciden con los datos reportados por el contribuyente, en su respectiva declaración.

Que se verificó que el crédito fiscal requerido no ha sido solicitado con anterioridad compensado, ni recibido por medio de vales fiscales a favor del contribuyente.

Que el crédito fiscal a solicitar cumple con lo establecido en los artículos 15, 16, 18, 20 y 23 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Que verificó el cumplimiento de lo establecido en los artículos 20 y 21 del decreto 20-2006, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria.

Que al emitir el presente dictamen, manifiesto expresamente haberme cerciorado de la veracidad de las operaciones de las que deriva el impuesto causado y sujeto a devolución y expreso en forma explícita que procede efectuar la devolución del crédito fiscal por un monto de quinientos cuarenta y nueve mil novecientos noventa y nueve con setenta y seis centavos (Q.549,999.76), correspondiente al periodo del 01 al 31 de enero de 2007.



Lic. Javier Emilio Álvarez Godoy
Contador Público y Auditor
Gerente de Auditoría
Colegiado Número 975016

Guatemala, 23 de febrero de 2007

7a. Calle 8-80, Zona 9 Edificio Tivoli Plaza 4to. Nivel, Guatemala, C.A.

CONCLUSIONES

1. La empresa exportadora de subproductos de ganado bovino El Paraíso Fiscal, S.A. al realizar una evaluación y análisis del costo beneficio que representa solicitar la devolución del crédito fiscal por medio del régimen especial versus régimen optativo, evidenció los beneficios financieros que ayudarían a mejorar su flujo de efectivo entre un régimen y otro.
2. En la solicitud del crédito fiscal por medio del régimen optativo, la empresa exportadora de subproductos de ganado bovino El Paraíso Fiscal, S.A. adquirió los servicios de un Contador Público y Auditor para realizar la auditoría y obtener la opinión de la procedencia del crédito fiscal expresada en un dictamen para solicitar la devolución del 100% del crédito fiscal.
3. El Contador Público y Auditor contratado que dictaminó en la solicitud del crédito fiscal en el régimen optativo y la empresa exportadora de subproductos de ganado bovino El Paraíso Fiscal, S.A. cumplieron con los requisitos y formalidades establecidos en los artículos 24 y 24 "A" de la Ley del Impuesto al Valor Agregado para que las solicitudes de devoluciones de crédito fiscal se obtengan en una forma oportuna y eficiente.

RECOMENDACIONES

1. Que la empresa exportadora de subproductos de ganado bovino El Paraíso Fiscal, S.A. debe solicitar la devolución del crédito fiscal por el derecho que le asiste, al analizar cuál es el régimen adecuado para solicitarlo, deberá de tomar en consideración, los montos que se solicitarán, el tiempo que conlleva la recuperación y los gastos que implican las solicitudes en cada uno de los regímenes.
2. Que el Contador Público y Auditor contratado para solicitar el crédito fiscal por medio del régimen optativo de la empresa el Paraíso Fiscal S.A., al realizar la auditoría sobre el componente de los estados financieros deberá considerar toda información de otras aéreas o partidas específicas que estén interrelacionadas con la cuenta IVA por cobrar que se está examinando, con la finalidad de verificar la veracidad y razonabilidad de la procedencia del crédito fiscal y así poder emitir el dictamen respectivo.
3. Cuando la empresa el Paraíso Fiscal, S.A. decida solicitar el crédito fiscal por medio del régimen optativo deberá realizar el cambio de régimen con anticipación al inicio del siguiente período y tendrá que tomar en consideración que la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) está facultada para verificar y fiscalizar la procedencia del crédito fiscal devuelto o pendiente de devolver aún así esté dictaminada por el Contador Público y Auditor contratado por la compañía y el Contador Público y Auditor deberá estar inscrito en el registro de Contadores Públicos y Auditores para emitir el dictamen correspondiente, custodiar la documentación de soporte o medios de prueba que respaldan el dictamen para ponerlos a disposición de la Superintendencia de Administración Tributaria cuando así lo requiera.

BIBLIOGRAFÍA

1. Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio de Guatemala (y sus reformas vigentes) Decreto No. 2-70, Guatemala 2008, 1-150 Págs.
2. Congreso de la República de Guatemala, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria Decreto No. 20-2006, Guatemala 2006, 1-51 Págs.
3. Congreso de la República de Guatemala, Impuesto al Valor Agregado (y sus reformas vigentes) Decreto No. 27-92, Guatemala 2009, 1-69 Págs.
4. Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), 9ª edición, octubre 2007, 1-1120 Págs.
5. Gitman, Lawrence J., Fundamentos de Inversiones, 10ª. Edición, año 2009, México: Editorial Pearson Educación de México, S.A. de C.V., 1-720 Págs.
6. Gitman, Lawrence J., Principios de Administración Financiera, 8ª. Edición, año 2000, México: Editorial Addison Wesley Longman, 1-696 Págs.
7. Mendívil Escalante, Víctor Manuel, Elementos de Auditoría, Quinta edición, año 2002, México: editorial International Thomson Editores, S.A. de C.V., 1-143 Págs.
8. Microsoft Corporation, Biblioteca de Consulta Encarta Microsoft 2005. 1993-2004. Reservados todos los derechos.
9. Moreno, Joaquín Fernández, Estados Financieros Análisis e Interpretación 3ª reimpresión, año 2007 México: editorial Grupo Patria Cultural, S.A. de C.V., 1-360 Págs.

10. Perdomo Salguero, Mario Leonel, Análisis e Interpretación de Estados Financieros (Finanzas I), Tercera edición, año 2003, Guatemala: Ediciones Contables, Administrativas ECA, 1-162 Págs.
11. Pérez Orozco, Gilberto Rolando, Auditoría I Normas y Procedimientos, segunda edición, año 2001, Guatemala: editorial Impresos Industriales, 1-102 Págs.
12. Rodas Castillo, Julio Orlando, Tesis “Control Interno del Proceso de Devolución del Impuesto al Valor Agregado en una empresa Guatemalteca Exportadora de Productos No Tradicionales”. Universidad San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencia Económicas. Guatemala 2006, 1-153 Págs.
13. Sánchez Alarcón, Francisco Javier, Programas de Auditoría, 12ª edición, año 2001, México: International Thomson Editores, S.A. de C.V., 1-104 Págs.
14. Whittington, Ray O., Pany Kurt, Principios de Auditoría, segunda edición, año 2005, México: editorial Mcgraw-Hill Interamericana Editores, S.A. de C.V., 1-695 Págs.
15. www.export.com.gt/Portal/Entities/ShowContent.aspx?EID=4448&Path=Documents/Documents/200801/4448/1412/ANALISIS%20DE%20LAS%20EXPORTACIONES%20.doc&ContentType=application/msword
16. www.monografias.com/trabajos24/exportaciones/exportaciones.shtml?monosearch
17. www.portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/descargas/asistelibros.html

ANEXO No.1

Proceso de Devolución del Crédito Fiscal en el Régimen Especial Optativo y General.

Se tomarán para el esquema, los movimientos de enero de 2007, para el régimen optativo y especial.

Régimen optativo	Régimen especial	Régimen general	Comentarios sobre los pasos a seguir
1	1	1	Inscripción
N/A	Inscripción	Inscripción	<p>-Llenar la solicitud y cumplir con los requisitos del artículo 25 de la Ley del IVA y 26 del Reglamento de la ley de IVA, para el régimen especial.</p> <p>-Para el régimen general la inscripción es automática cuando se inscribe la empresa en el RTU.</p> <p>El régimen optativo no tiene inscripción, el contribuyente tiene que estar previamente inscrito en el régimen especial y luego solicitar el cambio ante la Administración Tributaria</p>
2	2	2	Actualización
Actualización	Actualización	N/A	<p>Se debe cumplir con los requisitos del inciso 2) del artículo 25 de la ley del IVA y artículo 28 del reglamento de la ley de IVA cada seis meses.</p> <p>Se debe hacer en los meses julio y enero de cada año. Esta actualización se aplica al régimen especial y optativo.</p>
3	3	3	Cambio de régimen
Este cambio se debe efectuar antes del inicio de cada período.	N/A	N/A	Efectuar el trámite de acuerdo al artículo 24 "A" de la ley del IVA. Previamente se debe estar inscrito en el régimen especial.

4	4	4	Contratación de auditoría específicamente para el régimen optativo.
La contratación puede ser de un Contador Público y Auditor independiente o que el auditor preste sus servicios por medio de una persona jurídica (firma de auditoría)	N/A	N/A	<p>-Los contadores Públicos y Auditores deben cumplir los requisitos del artículo 24 "B" de la ley de IVA y artículo 27 del reglamento de la ley de IVA.</p> <p>-El pago de honorarios pueden estar cotizados de acuerdo a los montos solicitados.</p>
5	5	5	Objetivo de la auditoría
El auditor debe efectuar la auditoría específica en el área del crédito fiscal y todas las áreas relacionadas, para verificar la procedencia del mismo y así poder solicitar su devolución.	N/A	N/A	<p>Esta auditoría tiene como objetivo verificar y determinar la procedencia del crédito fiscal, y así poder emitir el dictamen correspondiente, para que el contribuyente tenga el derecho de solicitar el mismo.</p> <p>Los Contadores Públicos y Auditores deben cumplir los requisitos establecidos en los incisos "a" al inciso "g" del artículo 24 de la ley del Impuesto al Valor Agregado, para la elaboración del dictamen correspondiente.</p> <p>El Contador Público y Auditor que emita el dictamen correspondiente, es responsable en los casos que se determine falsedad ante lo cual deberá responder en lo civil y penalmente.</p> <p>Así como las sanciones que estime pertinente imponer el tribunal de honor del colegio profesional al que este inscrito.</p>

6	6	6	Solicitud del mes de enero de 2007
<p>El día 01/03/07 (primer día hábil) se ingresa la solicitud por un monto de Q.550,000.00 cumpliendo el plazo de los primeros diez (10) días hábiles siguientes al vencimiento de la presentación de la declaración del Impuesto al Valor Agregado con su dictamen correspondiente y demás documentos cumpliendo con los requisitos del artículo 24 de la ley de IVA.</p>	<p>El día 01/03/07 (primer día hábil) se ingresa la solicitud por un monto de Q.330,000.00 el cual representa el 60% del movimiento del mes de enero de 2007, dentro el plazo de los treinta días hábiles siguientes al vencimiento de la declaración del IVA, cumpliendo con los requisitos y documentos establecidos en el artículo 25 de la ley del IVA.</p>	<p>N/A</p>	<p>En el régimen optativo se debe ingresar la solicitud en SAT, utilizando el formulario SAT-2123. Suponiendo que la solicitud se ingreso el primer día hábil el trámite llevaría un plazo de diez (10) días hábiles de acuerdo al artículo 24 de la ley del IVA. Fecha en que se debería resolver 14/03/07.</p> <p>En el régimen especial se debe ingresar la solicitud en el Banco de Guatemala, utilizando el formulario SAT-2062. Suponiendo que la solicitud se ingreso el primer día hábil, el trámite llevaría un plazo de cinco (5) días hábiles que tiene el Banco de Guatemala de acuerdo al artículo 25 de la ley del IVA.</p>
<p>Una vez ingresada la solicitud, SAT tiene diez (10) días hábiles siguientes a la recepción de la solicitud para resolver y notificar al Banco de Guatemala y al contribuyente.</p>	<p>El Banco de Guatemala tiene el plazo de cinco (5) días hábiles para procesar la solicitud, esta se deberá trasladar a SAT quien tiene el plazo máximo de treinta (30) días hábiles para que realice la auditoría que actualmente es de gabinete.</p>	<p>N/A</p>	<p>SAT en el régimen optativo tiene diez (10) hábiles para notificar al contribuyente y al Banco de Guatemala. En este proceso se llevan diez (10) días hábiles acumulados según la ley del IVA.</p> <p>Ingresada la solicitud en el régimen especial, SAT tiene un plazo de treinta (30) días hábiles para notificar y realizar la auditoría</p> <p>En este proceso se llevan cinco (5) días hábiles que utiliza el Banco de Guatemala y treinta (30) días hábiles para que SAT notifique y realice la auditoría correspondiente, haciendo un total en tiempo de 35 días hábiles.</p>

<p>El contribuyente al recibir la notificación de SAT deberá ingresar una nueva solicitud al Banco de Guatemala; en el cual el banco tiene un plazo de cinco (5) días hábiles para depositar el cien por ciento (100%) del monto solicitado.</p> <p>Las empresas que solicitan devoluciones en este régimen, no limitan las facultades de SAT para verificar la procedencia del crédito fiscal devuelto o pendiente de devolver.</p>	<p>Dentro del plazo de los treinta (30) días hábiles SAT debe realizar la notificación y el nombramiento del auditor para realizar la auditoría de gabinete.</p> <p>Una vez realizada la auditoría SAT deberá notificar al Banco de Guatemala, el cual tiene un plazo de cinco (5) días hábiles para depositar el monto solicitado.</p> <p>En este caso se debe depositar el 60% de acuerdo a los rangos que da el artículo 25 de la ley del IVA.</p> <p>Para que la empresa pueda recuperar el 100% deberán terminar el trámite solicitando el complemento que es el 40% en el régimen general.</p>	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: auto;">N/A</div>	<p>Notificación:</p> <p>En el régimen optativo se termina el trámite al ingresar la solicitud con el formulario SAT-2062 y acreditando el monto por parte del Banco de Guatemala. El tiempo de devolución en este régimen es de quince (15) días hábiles de acuerdo a la ley del IVA. En la devolución el banco descuenta el cuarto del uno por ciento (1/4 del 1%).</p> <p>En la actualidad SAT esta cumpliendo con el plazo que esta estipulado en la ley en las devoluciones del crédito fiscal en el régimen optativo.</p> <p>En el régimen especial se termina el trámite cuando es depositado el monto solicitado por parte del Banco de Guatemala. En este ejemplo es del sesenta por ciento (60%). El tiempo de devolución en este régimen es de cuarenta (40) días hábiles para el trámite de acuerdo a la ley del IVA. En la devolución el banco descuenta el cuarto del uno por ciento (1/4 del 1%).</p> <p>En la actualidad SAT esta cumpliendo con el plazo que esta estipulado en la ley para las devoluciones del crédito fiscal en el régimen especial.</p> <p>Para complementar la devolución del 100%, el contribuyente deberá acumular los remanentes, en este ejemplo quedo pendiente el 40% que se debe tramitar a través del régimen general.</p>
<div style="border: 1px solid black; border-radius: 50%; width: 40px; height: 40px; display: flex; align-items: center; justify-content: center; margin: auto;">FIN</div>	<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; width: 30px; height: 30px; display: flex; align-items: center; justify-content: center; margin: auto;">7</div>	<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; width: 30px; height: 30px; display: flex; align-items: center; justify-content: center; margin: auto;">7</div>	<p>Solicitud del remanente acumulado de enero a marzo de 2007.</p> <p>En el régimen general se debe solicitar el 25% o 40% pendientes del régimen especial y el 100% a los contribuyentes que presten servicios o vendan bienes a personas exentas del impuesto</p>

N/A	N/A	<p>Dentro del plazo de los treinta (30) días hábiles SAT debe realizar la notificación y el nombramiento del auditor para realizar la auditoría de gabinete o de campo.</p> <p>Una vez realizada la auditoría SAT deberá notificar al Banco de Guatemala, el cual tiene cinco (5) días hábiles para depositar el monto solicitado.</p>	<p>Notificación: En el régimen general se termina el trámite al recibir la notificación e ingresar la solicitud utilizando el formulario SAT-2062 y efectuado el depósito por parte del Banco de Guatemala por el monto solicitado. La devolución en este régimen es de cuatro (4) meses para acumular el trimestre mas un mes y medio (1 ½) para que realicen la auditoría y depositen el monto haciendo un total de cinco meses y medio para la devolución de acuerdo a la ley del IVA.</p> <p>En la devolución el banco descuenta el cuarto del uno por ciento (1/4 del 1%).</p> <p>En la actualidad SAT no esta cumpliendo de acuerdo al plazo que otorga la ley para las devoluciones en este régimen.</p> <p>El tramite de devolución actualmente es de dieciocho (18) a veinte (20) meses en este régimen.</p> <p>Actualmente el tiempo aproximado para recuperar el cien por ciento (100%) del crédito fiscal entre el régimen especial y general es de cuatro (4) meses en donde han devuelto el 75% o el 60% en el régimen especial y acumulando el 25% o el 40% para el régimen general, mas el tramite de catorce (14) o dieciséis (16) en el régimen general, haciendo un total de dieciocho (18) a veinte (20) meses para su recuperación.</p>
		FIN	

AUTORIZACIÓN DE IMPRESIÓN