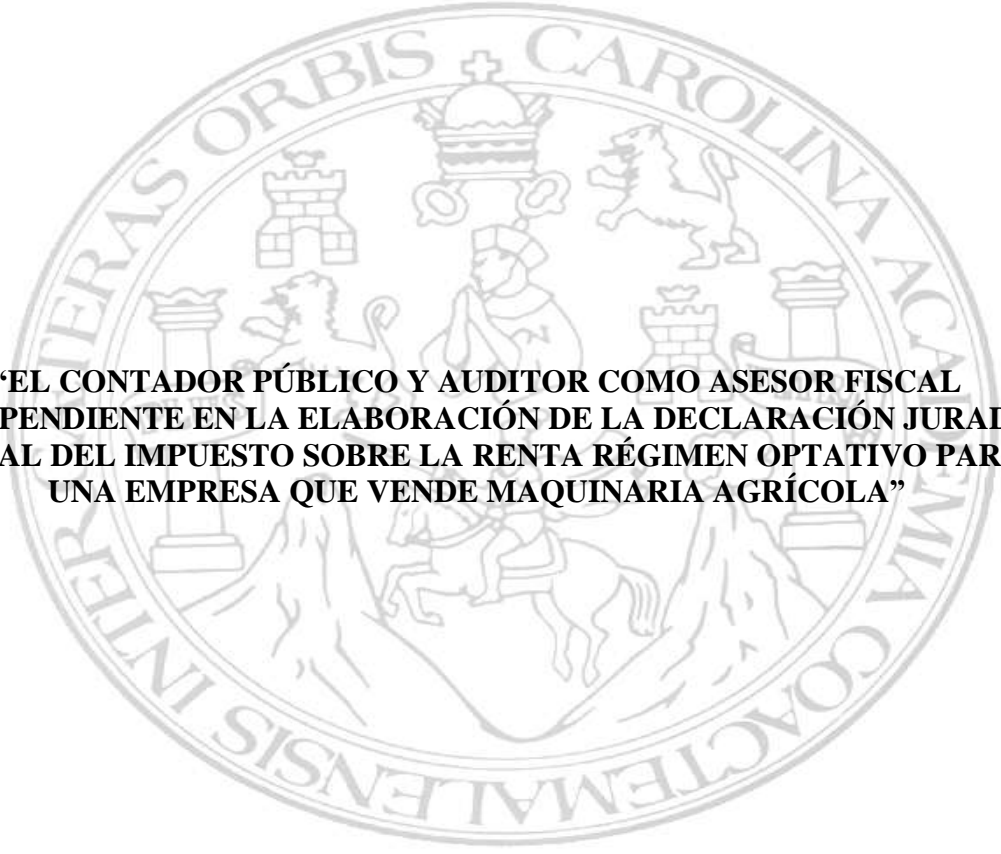


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS**

The seal of the University of San Carlos of Guatemala is a circular emblem. It features a central figure, likely a saint or historical figure, seated on a throne and holding a book. The figure is surrounded by various symbols, including a crown, a lion, and architectural elements like columns and a castle. The Latin text "ACADEMIA COACTEMALENSIS INTER ETERAS ORBIS CAROLINA" is inscribed around the perimeter of the seal.

**“EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR FISCAL
INDEPENDIENTE EN LA ELABORACIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA
ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RÉGIMEN OPTATIVO PARA
UNA EMPRESA QUE VENDE MAQUINARIA AGRÍCOLA”**

LUIS ALBERTO ALONSO MÉNDEZ

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

Guatemala, marzo de 2012

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

**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR FISCAL
INDEPENDIENTE EN LA ELABORACIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA
ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RÉGIMEN OPTATIVO PARA
UNA EMPRESA QUE VENDE MAQUINARIA AGRÍCOLA**

TESIS

**Presentada a la honorable junta directiva
de la
Facultad de Ciencias Económicas**

Por

LUIS ALBERTO ALONSO MÉNDEZ

Previo a conferírsele el título de
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

En el grado académico de
LICENCIADO

Guatemala, marzo de 2012

**JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

Decano	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal 1	Lic. M.Sc. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal 2	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal 3	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal 4	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
Vocal 5	P.C. Walter Obdulio Chigüichón Boror

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

Área de matemática - estadística	Lic. Susana Margarita de León
Área de contabilidad	Lic. Eric Roberto Flores López
Área de auditoría	Lic. Sergio Arturo Sosa Rivas

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

Presidente	Lic. Roberto Salazar Casiano
Secretario	Lic. Carlos Humberto Echeverría Guzmán
Examinador	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales

Guatemala, 12 de octubre del 2011

Licenciado:
José Rolando Secaida Morales
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas.

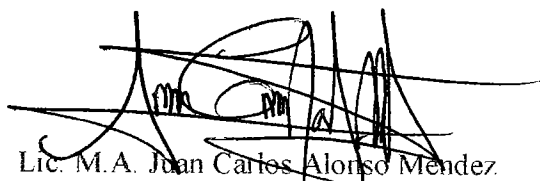
Señor Decano:

De conformidad con el nombramiento de fecha cuatro de junio del dos mil nueve, he procedido a asesorar al alumno LUIS ALBERTO ALONSO MENDEZ, en su trabajo de tesis denominada **“El Contador Público y Auditor como Asesor Fiscal Independiente en la Elaboración de la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta Régimen Optativo para una Empresa que Vende Maquinaria Agrícola”**, el estudio en mención ha sido adecuadamente desarrollado, constituye un aporte significativo para la profesión del Contador Público y Auditor.

En mi opinión, la tesis desarrollada por el estudiante Alonso Méndez reúne las condiciones y requisitos necesarios para que sea discutida en el examen privado de tesis, previo a optar al título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

Sin otro particular, me suscribo de usted

Atentamente,



Lic. M.A. Juan Carlos Alonso Méndez.

No. De Colegiado 8534



FACULTAD DE CIENCIAS
ECONOMICAS

Edificio "S-8"

Ciudad Universitaria, Zona 12
GUATEMALA, CENTROAMERICA

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
VEINTE DE FEBRERO DE DOS MIL DOCE.**

Con base en el Punto SEXTO, inciso 6.1, subinciso 6.1.1 del Acta 2-2012 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 27 de enero de 2012, se conoció el Acta AUDITORIA 312-2011 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 18 de noviembre de 2011 y el trabajo de Tesis denominado: "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR FISCAL INDEPENDIENTE EN LA ELABORACIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RÉGIMEN OPTATIVO PARA UNA EMPRESA QUE VENDE MAQUINARIA AGRÍCOLA", que para su graduación profesional presentó el estudiante LUIS ALBERTO ALONSO MÉNDEZ, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"DID Y ENSEÑAD A TODOS"


LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECADA MORALES
DECANO



Smp.

DEDICATORIA

Agradezco a Dios que me ha guiado durante mis estudios y por darme cada día fuerza de voluntad y perseverancia para culminar mi carrera.

A mis padres Juan José Alonso y María Ángela Méndez que me han dado su amor y apoyo, a demás por enseñarme los valores del trabajo y estudio, trabajando de carpintero, posteriormente como perito contador, hasta convertirme en Contador Público y Auditor.

A mi esposa Nidia Yoana y mis hijos América Abigail y David Alejandro quienes me han acompañado en mi carrera desde el sexto semestre haciendo de mis años de estudio los mejores de mi vida. Gracias.

A mi hermana Zoila Marina y mis sobrinos por estar a mi lado, a mi hermano Juan Carlos quien fue mi asesor de tesis por iniciar con el ejemplo de trabajo y estudio.

Dentro de mis años de estudio en esta gran Universidad he tenido compañeros de salón, quienes posteriormente se han convertido en mis amigos, les agradezco por darme su amistad y por acompañarme a lograr mi meta.

**“El Contador Público y Auditor como Asesor Fiscal Independiente en la
Elaboración de la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta
Régimen Optativo para una Empresa que Vende Maquinaria Agrícola”**

INTRODUCCIÓN	4
CAPÍTULO I.....	7
Empresas comerciales que se dedican a la venta de maquinaria agrícola.....	7
1.1 Definición de empresa	7
1.2 Empresas comerciales.....	8
1.3 Importancia en la economía nacional.....	9
1.4 Operaciones de una empresa comercializadora de maquinaria y equipo agrícola.....	11
1.5 Información financiera.....	11
1.5.1 Normas Internacionales de Contabilidad	11
1.5.2 Normas Internacionales de Información Financiera	13
1.5.3 Aplicación de las NIC y NIIF	13
1.5.4 Impuesto Sobre la Renta Diferido.....	15
1.6 Estados Financieros.....	16
CAPÍTULO II	19
El Contador Público y Auditor como asesor fiscal	19
2.1 Definición Contador Público y Auditor	19
2.2 Importancia del Contador Público y Auditor	20
2.3 Características del Contador Público y Auditor.....	21
2.4 Asesor.....	24
CAPÍTULO III.....	27
Impuesto Sobre la Renta.	27
3.1 Impuesto Sobre la Renta	27
3.1.1 Creación de la ley del Impuesto Sobre la Renta.	28
3.1.2. Beneficios en la recaudación del Impuesto Sobre la Renta en los últimos años.	28
3.2 Concepto de declaración jurada	29

3.2.1 Declaración jurada para el pago del Impuesto Sobre la Renta.	30
3.3 Regímenes para el pago del Impuesto Sobre la Renta	31
3.3.1 Régimen general	31
3.3.2 Régimen optativo.	32
3.4 Aspectos a considerar para los contribuyentes inscritos en el régimen optativo.	33
3.4.1 Pagos trimestrales de Impuesto Sobre la Renta	33
3.4.2 Principales artículos aplicables para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta régimen optativo.	35
3.4.3 Principales estimaciones fiscales	38
3.4.4 Operaciones especiales en cuentas de inventario o almacén de mercadería.	47
3.4.5 Límites establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta para la deducción de costos y gastos.	49
3.4.6 Deducción del noventa y siete por ciento de costos y gastos	54
3.4.7 Presentación de excepción de lo establecido en el artículo 39 literal j).....	57
3.4.8 Obligaciones formales en la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta.	60
3.5 Efecto de la aplicación de las NIIF y NIC con respecto a la ley del Impuesto Sobre la Renta.	60
CAPÍTULO IV	62
El Contador Público y Auditor como Asesor Fiscal Independiente en la Elaboración de la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta Régimen Optativo para una Empresa que Vende Maquinaria Agrícola (caso práctico)	62
4.1 Conocimiento de las operaciones del cliente	64
4.2 Propuesta de servicios	67
4.3 Borrador de declaración del Impuesto Sobre la Renta 2011.....	75
4.4 Análisis de Estados Financieros.....	82
4.5 Análisis de ingresos afectos y no afectos.....	86
4.6 Análisis de gastos de operación.....	88
4.7 Cálculos globales de las principales estimaciones fiscales.....	90
4.8 Determinación de límites de gastos establecidos en la ley del ISR.....	96
4.9 Determinación de gastos no deducibles.....	98

4.10 Diferencial cambiario.....	99
4.11 Determinación de costo de ventas.....	101
4.12 Robo de mercadería.....	102
4.13 Intereses sobre préstamo.....	103
4.14 Resumen de diferencias a ajustar en cuentas ingresos, costos y gastos.....	105
4.15 Determinación de exceso del 97% de gastos deducibles.....	109
4.16 Determinación de la base imponible para el pago del Impuesto Sobre la Renta.....	110
4.17 Integración de impuestos a acreditar a la declaración anual del ISR.....	112
4.18 Bancarización para deducción de gastos del período.....	114
4.19 Presentación de efecto neto dela revisión.....	115
4.20 Distribución de cuentas del balance de saldos al formulario de la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta.....	116
4.21 Deberes formales a cumplir en la presentación del ISR.	133
4.22 Carta a la Gerencia.....	134
CONCLUSIONES.....	139
RECOMENDACIONES.....	140
BIBLIOGRAFÍA.....	141

INTRODUCCIÓN

Uno de los principales ingresos tributarios que percibe el Estado es por concepto de pago del Impuesto Sobre la Renta el cual esta establecido en el decreto número 26-92 del Congreso de la República de Guatemala.

Para la determinación del Impuesto Sobre la Renta existen dos regímenes; el general y el optativo. En ambos la base de pago es distinta, en el primero se calcula sobre la renta imponible mensual y se realiza el pago directo del impuesto determinado, el régimen optativo toma en cuenta los ingresos, costos y gastos de operación de la empresa para determinar el resultado del período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año, con lo cual se obtiene la base imponible para el pago del impuesto.

El régimen optativo regularmente es utilizado por las empresas que sus operaciones comerciales incluyen compra de mercadería, elaboración de productos, pago de sueldos, gastos de operación, uso de maquinaria, mobiliario y otros equipos, todos necesarios para generar ventas, motivo por el cual la interpretación de la Ley para determinar cuales ingresos están afectos al pago del Impuesto Sobre la Renta, y cuales costos y gastos son deducibles para la determinación de la renta imponible es fundamental para elaborar la declaración jurada anual.

El trabajo de investigación se denomina **El Contador Público y Auditor como Asesor Fiscal Independiente en la Elaboración de la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta Régimen Optativo para una Empresa que Vende Maquinaria Agrícola** y tiene como objetivo dar a conocer una guía de los aspectos a considerar tanto de aplicación, interpretación y métodos de cálculo, para aquellos interesados en prestar sus servicios de asesoría o preparación de dicha declaración anual velando por que se cumplan con la ley.

La investigación incluye los siguientes capítulos.

En el capítulo I se desarrolla el tema de las empresas comercializadoras de maquinaria agrícola y su importancia en la economía nacional, además se presentan conceptos de las principales operaciones que registra la empresa Agrotec, S.A. sobre la cual se ha aplicado la investigación.

El capítulo II relaciona al Contador Público y Auditor y su importancia en la empresa o en cualquier ámbito laboral en el cual preste sus servicios profesionales, para lo cual debe cumplir con normas establecidas por las entidades que velan por mejorar la calidad del trabajo dando cumplimientos a los aspectos personales desde el punto de vista de la ética y ejecución del trabajo.

El capítulo III, basado en la Ley del Impuesto Sobre la Renta la cual ha tenido varias reformas que han beneficiado la recaudación fiscal al implementar el régimen general y el optativo, para este último hay una serie de artículos establecidos que hacen que la elaboración de la declaración jurada anual presente algunas complicaciones de interpretación, por lo cual se presentan los aspectos a considerar como; el realizar pagos trimestrales, toma física de inventario de mercadería, cálculo de estimaciones de depreciación y amortizaciones, identificación de límites para la deducción de gastos y la aplicación de lo establecido en el artículo 39 literal j) el cual es generalmente conocido como la regla del noventa y siete tres.

Capítulo IV: El caso práctico incluye las operaciones efectuadas por Agrotec, S.A., empresa sobre la cual se aplicaron los aspectos a considerar en el capítulo III, iniciando con el conocimiento de las operaciones que realiza la empresa a través del análisis a sus estados financieros, analizar los ingresos afectos y no afectos, posteriormente procede a identificar aquellas cuentas de costos y gastos sobre las cuales se deben realizar cálculos especiales y una adecuada interpretación de la ley, de igual manera existen operaciones no habituales las cuales pueden afectar a la empresa, como el robo de mercadería, pago de regalías y el diferencial cambiario por compra de mercadería en el extranjero, operaciones entre compañías afiliadas, y la determinación del noventa y siete por ciento de costo y gastos deducibles para la declaración jurada anual del ISR

del período 2011. Motivo por lo cual se consideró que la empresa Agrotec, S.A. presenta una buena base para el caso práctico.

Por último se incluyen las conclusiones y recomendaciones las cuales serán de mucha utilidad para los lectores del presente trabajo de investigación.

CAPÍTULO I

Empresas comerciales que se dedican a la venta de maquinaria agrícola

1.1 Definición de empresa

El Código de Comercio de la República de Guatemala en su artículo número 665 define a la empresa de la siguiente manera, “Se entiende por empresa mercantil, el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público con propósitos de lucro y de manera sistemática, bienes y servicios”.(4:128)

Desde el punto económico podemos definir a la empresa como una organización económica, que surge como consecuencia de la combinación de elementos humanos, financieros y materiales relacionados entre sí, para el logro de su objetivo primordial, la recuperación de la inversión realizada por él o los propietarios.

Las empresas se pueden clasificar dependiendo de la actividad que realizan, las cuales pueden ser:

Industriales

“Son aquellas en las cuales la actividad esencial es la fabricación de productos o bienes, mediante la extracción de materias primas” (20:2).

Comerciales

La empresa comercial está incluida dentro de las empresas privadas, su principal objetivo es servir como intermediario de las empresas industriales y los consumidores, realizando la compra y venta de mercadería.

Prestadora de servicios

Son las empresas en las cuales el principal medio de producción es la fuerza humana o la utilización de la tecnología para dar un producto no tangible al consumidor, se pueden mencionar las empresas de transportes, contabilidad, telecomunicaciones, y reclutamiento de personal, entre otras.

1.2 Empresas comerciales.

Las empresas que se dedican a la comercialización de mercaderías son intermediarios entre el productor y el consumidor, el productor tiene la necesidad de vender sus productos en cantidades considerables y por otro lado el consumidor solamente compra la cantidad que necesita la cual es inferior a la cantidad que ofrece el productor, esto representa la función de las empresas comercializadoras, comprar en cantidad y realizar las ventas en unidades a sus clientes.

En la actualidad con la facilidad de realizar compras de productos elaborados en otros países se han beneficiado a consumidores, productores e intermediarios, en el caso de Guatemala las empresas pueden importar equipos, maquinaria, herramientas, los cuales pueden ser ofrecidos a un mercado de consumidores que se dedican a diversas actividades productivas, de servicios o para su consumo.

La empresa sobre la cual se basa la presente tesis es Agrotec Sociedad Anónima, su capital es guatemalteco e importa sus principales productos desde Estados Unidos de América, realiza un promedio de ocho importaciones al año, la empresa tiene la representación de la marca Reason propiedad de Hoosbastank Inc. a la cual compran

sus principales productos, bombas para agua, bombas de riego, chapeadoras, estos productos son comercializados en las instalaciones de la empresa ubicados en la ciudad de Guatemala, además la empresa realiza trabajo de promoción y venta de los productos en los diversos departamentos del país, teniendo gran aceptación en los departamentos de Chimaltenango, Quiché y Solola, en el año 2008 apertura una sucursal en el departamento de Quetzaltenango al analizar que los costos del traslado de la mercadería son altos y las principales marcas líderes en el mercado guatemalteco presentan productos costosos, el precio de los equipos marca Reason los hacen accesibles para los pequeños y medianos productores.

La empresa inició sus actividades en agosto del 2006 con la venta de bombas para agua, posteriormente con la apertura de la sala de ventas y la implementación de publicidad en las principales páginas web dedicadas a la venta de maquinaria y equipo agrícola, aumentaron las ventas y con ello la necesidad de diversificar los productos a ofrecer a los clientes, posteriormente se capacitó al personal sobre técnicas para mejorar los sistemas de riego, distribución de agua, fumigación, repuestos para maquinaria y equipo agrícola, con el principal objetivo de realizar visitas a empresas que se dedican a la exportación de productos agrícolas.

1.3 Importancia en la economía nacional

Una de las principales actividades generadoras de ingresos para las familias guatemaltecas es la agricultura, conforme han pasado los años, los agricultores han necesitado implementar mecanismos y herramientas que mejoren su productividad en las cosechas, con el objetivo de hacer crecer su negocio y volverlo competitivo a nivel nacional.

La necesidad de introducir a Guatemala maquinaria, equipos y herramientas con las cuales se mejoren las prácticas para la cosecha presenta la oportunidad a empresarios que se dedican a producir o comprar dichos productos para comercializarlos en el país.

El utilizar la maquinaria, equipo o herramientas adecuadas para los cultivos, mejora algunos de los siguientes aspectos con los cuales el agricultor puede producir más y con mayor calidad sus productos:

Mejoras en sistema de riego

Un elemento fundamental para las cosechas es el suministro de agua, para ello actualmente se pueden utilizar bombas de riego con las cuales por medio de tubería de P.V.C. u otros materiales pueden hacer llegar el agua a grandes distancias y utilizar mecanismos esparcidores de agua para proporcionar un riego uniforme y adecuado a la cosecha y así obtener mejores resultados.

La distancia que debe recorrer el agua en el sistema de riego es fundamental para la compra de bombas de agua las cuales según su capacidad de fuerza pueden ser de 10, 20, 50, etc. caballos de fuerza, Agrotec S.A. al momento de realizar las ventas a través de las visitas a las plantaciones del cliente, realiza un diagnóstico sobre la maquinaria y equipo adecuado para el riego uniforme a los productos cultivados.

Eliminación de plagas

Los insectos, roedores, o enfermedades que afectan a las plantas, son un factor que consideran los agricultores guatemaltecos, debido a que estos elementos pueden causar fuertes pérdidas económicas e incluso la pérdida total de las cosechas.

En la actualidad existen productos químicos especiales para eliminar o minimizar los efectos de las plagas que afectan los cultivos, pero para ello se necesita que sean utilizados adecuadamente, considerando los químicos a utilizar, métodos de preparaciones y forma de aplicarlo a los cultivos. para ello existen equipos que pueden ser activados con la fuerza humana o a través de medios mecánicos, las bombas de fumigación prestan esta función y no requieren de un gran desembolso para la adquisición del equipo necesario.

1.4 Operaciones de una empresa comercializadora de maquinaria y equipo agrícola.

El principal objetivo de las empresas es la recuperación de la inversión realizada y la obtención de ganancias, como se definió anteriormente las empresas comercializadoras son intermediarias entre los productores y los consumidores por lo cual realizan las siguientes operaciones:

- Compra de mercadería
- Venta
- Gastos de distribución
- Gastos de administración

1.5 Información financiera

Toda empresa, no importando su naturaleza o clasificación a la que corresponda, debe tener registros contables de sus operaciones, con la finalidad de que pueda producir informes financieros que reflejen el comportamiento que tuvo durante cierto período de tiempo, estos informes se denominan “estados financieros”; la información mostrada en estos reportes es de suma importancia, pues es una herramienta indispensable en la toma de decisiones de cualquier entidad.

1.5.1 Normas Internacionales de Contabilidad

Las NIC, como se le conoce popularmente, son un conjunto de normas que establecen la información que debe presentarse en los estados financieros y la forma en que esa información debe aparecer, en dichos estados. Las NIC no son leyes físicas o naturales que esperaban su descubrimiento, sino más bien normas que el hombre de acuerdo con sus experiencias comerciales ha considerado de importancia en la presentación de la información financiera.

Son normas de alta calidad, orientadas al inversor, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa. Las NIC son emitidas por el International Accounting Estándar Board, las vigentes son las siguientes:

- NIC 1- Presentación de estados financieros
- NIC 2- Inventarios
- NIC 7- Estado de flujo de efectivo
- NIC 8- Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores
- NIC 10- Hechos ocurridos después de la fecha del balance
- NIC 11- Contratos de construcción
- NIC 12- Impuesto a las ganancias
- NIC 16- Propiedad planta y equipo
- NIC 17- Arrendamientos
- NIC 18- Ingresos ordinarios
- NIC 19- Beneficios a los empleados
- NIC 20- Contabilización de las subvenciones del gobierno e información a revelar sobre ayudas gubernamentales
- NIC 21- Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera
- NIC 23- Costos por intereses
- NIC 24- Información a revelar sobre partes relacionadas
- NIC 26- Contabilización e información financiera sobre planes de beneficios por retiro.
- NIC 27- Estados financieros consolidados y separados
- NIC 28- Inversiones en empresas asociadas
- NIC 29- Información financiera en economías hiperinflacionarias
- NIC 31- Participaciones en negocios conjuntos
- NIC 32- Instrumentos financieros, presentación e información a revelar
- NIC 33- Ganancia por acción
- NIC 34- Información financiera intermedia

- NIC 36- Deterioro de valor de los activos
- NIC 37- Provisiones activos contingentes y pasivos contingentes
- NIC 38- Activos intangibles
- NIC 40- Propiedades de inversión
- NIC 41- Agricultura

1.5.2 Normas Internacionales de Información Financiera

Las NIIF son estándares contables internacionales. El término Normas Internacionales de Información Financiera –NIIFs. se refieren a la nueva serie numerada de pronunciamientos que la Internacional Accounting Estándar Board esta emitiendo como distintas de la serie de Normas Internacionales de Contabilidad. las normas vigentes son las siguientes:

- NIIF 1- Adopción por primera vez de las NIIF
- NIIF 2- Pagos basados en acciones
- NIIF 3- Combinación de empresas
- NIIF 4- Contratos de seguros
- NIIF 5- Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuas
- NIIF 6- Exploración y evaluación de recursos minerales
- NIIF 7- Instrumentos Financieros, Información a revelar
- NIIF 8- Segmentos de operación

1.5.3 Aplicación de las NIC y NIIF

Las NIC y NIIFs se encuentran vigentes en Guatemala, la vigencia de dichas normas fue en base a la resolución emitida por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG) actualmente es la entidad rectora de la profesión de la contaduría pública y auditoria en Guatemala, el 20 de diciembre del 2007, la junta

directiva de dicho colegio, público en el Diario de Centro América, dos resoluciones, producto de la aprobación de la asamblea general extraordinaria del 11 de diciembre del 2007, para adoptar el marco conceptual, las NIIF y sus interpretaciones.

La junta directiva del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, publicó en el diario oficial el 5 de febrero del 2008, la resolución de adoptar como los principios de contabilidad generalmente aceptados en Guatemala a que se refiere el Código de Comercio, el marco conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros y las normas internacionales de información financiera, normas internacionales de contabilidad y sus interpretaciones.

En virtud de lo anterior, la aplicación de las normas internacionales de contabilidad NIC/NIIF, para Guatemala surten efecto optativo a partir del 1 de enero del 2008 y obligatoria a partir de enero del 2009, para la preparación y presentación de los estados financieros de las empresas con base a dichas normas.

El artículo 368 del Código de Comercio, establece que los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada , usando principios de contabilidad generalmente aceptados, también lo es que dichos principios de contabilidad fueron emitidos en su oportunidad por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, los cuales ya fueron sustituidos por las normas internacionales de contabilidad NIC y por las normas internacionales de información financiera NIIF, según las resoluciones emitidas por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG) y por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, y se encuentran vigentes en su aplicación para Guatemala en la presentación de su información financiera de los contribuyentes que están obligados a llevar contabilidad completa conforme lo estipula el Código de Comercio.

Actualmente no existe disposición legal o criterio por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, que obligue a los contribuyentes y/o responsables a que presenten sus estados financieros en acuerdo con las NIC/NIIF, en todo caso lo que si verifica la Administración Tributaria , es que la información que presentan los

contribuyentes en sus estados financieros, cumplan con las disposiciones legales que regula la legislación tributaria, y que coincidan con los registros contables, con las declaraciones de impuestos presentados y con los estados financieros.

No obstante lo indicado, si un contribuyente de conformidad con el Código de Comercio esta obligado a llevar contabilidad completa, deberá observar las normas contables vigentes, en este caso las disposiciones actuales emitidas por el ente rector de la contaduría pública y auditoría en Guatemala, que actualmente es el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG), que en sus resoluciones emitidas y publicadas en el diario de centro america con fecha 20 de septiembre del 2007, adopta como principios de contabilidad generalmente aceptados en Guatemala, a que se refiere el Código de Comercio, para la preparación y presentación de estados financieros, las normas internacionales de información financiera NIIF.

No obstante lo indicado, es preciso indicar que la Administración Tributaria acepta las normas de contabilidad que apliquen los contribuyentes, para la preparación y presentación de sus estados financieros, siempre y cuando no contravenga las disposiciones legales de Guatemala. En todo caso lo que la Administración Tributaria verifica es que los contribuyentes cumplan con lo regulado en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

1.5.4 Impuesto Sobre la Renta Diferido

La aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de Información Financiera para los efectos fiscales presentan diferencias con varios de los artículos establecidos en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, las diferencias se crean en:

- “Reconocimiento de los ingresos
- Ventas de suscripciones
- Límites de gastos en el estado de resultados
- Provisión para garantías

- Provisión para inventarios obsoletos
- Valor neto de realización de los inventarios
- Provisión para cuentas incobrables
- Reconocimiento de pasivos
- Contratos de construcción
- Registro de depreciaciones
- Arrendamiento financiero
- Provisión prestaciones laborales
- Valuación de cuentas en moneda extranjera
- Deterioro del valor de los activos
- Costo de desarrollo
- Amortización de activos intangibles” (18-165)

Las empresas que presentan su información financiera aplicando las NIIF y NIC deben realizar una conciliación y tener una integración de las diferencias que se presentan en la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta, para tener un soporte y evidencia del cumplimiento de lo establecido en la ley del Impuesto Sobre la Renta.

1.6 Estados Financieros

“Los estados financieros constituyen una representación financiera estructurada de la situación financiera y de las transacciones llevadas a cabo por la empresa. El objetivo de los estados financieros, es suministrar información acerca de la situación y desempeño financiero, así como de los flujos de efectivo, que sea útil a un amplio espectro de usuarios al tomar sus decisiones económicas. Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión que los administradores han hecho de los recursos que se les han confiado.” (15:45)

Los estados financieros son elaborados para presentar la información financiera de la empresa para la administración, pero para las autoridades fiscales de Guatemala, los estados financieros presentan las bases sobre las cuales se elaboran los principales

cálculos de impuestos, como lo son el Impuesto Sobre la Renta, Impuesto de Solidaridad .

1.6.1 Balance General.

El balance general está conformado por las cuentas de activo, pasivo y capital, las cuentas de activo representan todos los derechos y propiedades que posee la empresa a una fecha determinada, y sus pasivos representan las obligaciones u operaciones que debe pagar. Con respecto a la sección de capital, en ella se detallan las operaciones con las cuales inició labores la empresa y sobre todo la cantidad aportada por lo socios o propietarios de las empresas.

1.6.2 Estado de resultado.

El principal objetivo es presentar el resultado de la empresa durante un período, utilizando las cuentas que generaron ingresos o gastos, para determinar si existe una pérdida o ganancia en las operaciones.

1.6.3 Flujo de efectivo.

El objetivo principal de este informe es presentar una conciliación de los movimientos de efectivo de la empresa durante un período determinado con los saldos iniciales y finales de las cuentas que representan el efectivo de la empresa.

1.6.4 Estado de cambios en el patrimonio.

Este informe presenta de una forma más detallada las cuentas que integran el capital de la empresa, realizando una conciliación del saldo inicial y sus movimientos del período para determinar el saldo final.

1.6.5 Notas explicativas a los estados financieros

Son los principios, métodos, reglas y procedimientos adoptados por la empresa en la preparación y presentación de sus estados financieros, de igual manera se pueden explicar acontecimientos extraordinarios ocurridos en un período determinado.

1.6.6 Estado de costo de producción

Esta información es elaborada por las empresas que se dedican a la producción o fabricación de bienes, utilizan la información de consumo de materia prima, mano de obra y gastos de fabricación con lo cual se obtienen los datos sobre los valores utilizados para la producción de determinados productos.

CAPÍTULO II

El Contador Público y Auditor como asesor fiscal

2.1 Definición Contador Público y Auditor

“Es el elemento humano encargado de realizar el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas actuando en forma independiente”. (16:13)

El Contador Público y Auditor, es la persona que puede realizar diversos trabajos en el área financiera, la preparación académica adquirida durante sus años de estudio y la experiencia de su trabajo, lo hacen la persona adecuada para tener cargos de importancia en las empresas, entre los cuales están.

- Contador general
- Gerente financiero
- Auditor externo
- Auditor interno
- Gerente del área de costo de producción en empresas industriales
- Asesor o encargado de impuesto
- Otros puestos a nivel financiero o administrativo.

El Contador Público y Auditor como contador general tiene la responsabilidad del registro correcto de todas las operaciones financieras de la empresa para la preparación de los estados financieros.

Al desempeñarse como Auditor independiente su principal trabajo es determinar la situación financiera de la empresa, evaluar el control interno para las principales

operaciones que realiza la empresa y presentar sus resultados a la administración o a la persona que ha contratado sus servicios.

Existen empresas que han optado por tener los servicios de un experto para la determinación y presentación de los impuestos a entregar al Estado de Guatemala, estas entidades pueden realizar operaciones especiales por lo cual la aplicación y determinación de la base impositiva para cada impuesto presenta cualidades especiales en la legislación aplicable, período impositivo, fechas de presentación, reportes adjuntos a las declaraciones de impuestos, etc., debido a estas cualidades es necesaria la participación de un profesional en el área, puesto que puede ser desempeñado por el Contador Público y Auditor.

2.2 Importancia del Contador Público y Auditor

El Contador Público y Auditor desempeña un papel de suma importancia para las empresas, es la persona que cuenta con los conocimientos en el área financiera, fiscal y de contabilidad, usualmente su trabajo es determinar la razonabilidad de la situación financiera de una empresa, y para ello utiliza las técnicas y procedimientos establecidos para realizar una auditoría de estados financieros.

Actualmente con las modificaciones a las leyes tributarias y métodos de recaudación fiscal establecidos por el Estado, el Contador Público y Auditor es la persona adecuada para analizar las leyes aplicables a las empresas, tomando en cuenta que la base principal para el pago de impuestos es la información financiera de la empresa.

En las empresas hay personal encargado de elaborar las declaraciones de impuestos, recae en ellos la responsabilidad de prepararlos adecuadamente y cumpliendo con la ley establecida para dichas declaraciones, los desembolsos de efectivo para el pago de impuestos representan recursos que la empresa pudo haber invertido en compra de mercadería, pagos a proveedores, compra de activos fijos, etc, por ejemplo, se determinó un impuesto por pagar de Q 10,000.00 y la empresa realiza el pago, pero al realizar una revisión a dicha declaración se determinó que el impuesto a pagar era de Q

6,000.00 , la empresa utilizó incorrectamente su recursos, entregando Q 4,000.00 de más al Estado o puede ser el caso contrario de dejar de pagar cierta cantidad de impuesto lo que recae en pago de multas e intereses, es por esta clase de motivos que en la actualidad existen firmas de auditores que prestan los servicios de revisión de las declaraciones a ser presentadas, lo fundamental de estos servicios es la confianza que otorga el Contador Público y Auditor especializado en impuestos en los siguientes aspectos:

- Determinación del valor correcto a pagar.
- Cumplimiento de todos los requisitos para la determinación del impuesto.
- Fortalecimiento del control administrativo para el pago de impuestos.
- Aprovechar los beneficios fiscales aplicables a la empresa.

Un elemento fundamental en el trabajo que realiza el Contador Público y Auditor es dar confianza a la administración de la empresa ante una revisión fiscal realizada por la Superintendencia de Administración Tributaria, entidad que tiene la facultad de realizar las revisiones que considere pertinentes a las declaraciones de impuestos presentadas por los contribuyentes, y si en dicha revisión se determina que los impuestos presentados tienen errores o irregularidades, tienen la facultad de cobrar el impuesto, multa, intereses, lo que representa para las empresas desembolsos de efectivo innecesarios, tomando en cuenta que la multa a pagar puede ser del cien, cincuenta o veinticinco por ciento sobre el impuesto no pagado y el cobro de intereses dependerá de la tasa impositiva que utiliza la Administración Tributaria.

2.3 Características del Contador Público y Auditor

El Contador Público y Auditor realiza su trabajo de acuerdo a las normas establecidas para su profesión que abarcan aspectos técnicos y de comportamiento profesional, en Guatemala existe el Colegio de Contadores Públicos y Auditores (CCPA) y el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA), organismos que han adoptado para regular el trabajo de Auditor en Guatemala la aplicación de las Normas

Internacionales de Auditoría emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IFAC), dichas normas presentan todos los aspectos que debe cumplir el Auditor al realizar una auditoría, todas las normas van en caminadas a desarrollar cualidades en el Contador Público y Auditor, como lo son:

- Preparación técnica y capacitación profesional
- Diligencia profesional en la ejecución del trabajo
- Actitud independiente

2.3.1 Preparación técnica y capacitación profesional

La preparación académica del Contador Público y Auditor es fundamental para el desarrollo de su trabajo, y en temas financieros y económicos debe existir una constante actualización, además por ser una profesión en la cual la implementación de normas y técnicas de carácter nacional o internacional cambian constantemente para cubrir todos los aspectos importantes de la información financiera aplicable a las empresas, de igual manera la práctica de la profesión hace que el Auditor posea la preparación técnica y teórica para realizar su trabajo.

La preparación y actualización en materia tributaria para el Contador Público y Auditor es fundamental por ser un tema de interés para las empresas en Guatemala que deben presentar y pagar impuestos al Estado, para lo cual se debe realizar una correcta interpretación de las leyes tributarias a las cuales está afecta la empresa a la cual presta su servicio, y realizar las pruebas, cálculos o análisis correcto en beneficio del cliente basado en el respeto a las leyes vigentes en el país.

La información respecto a las leyes aplicables a las empresas es de fácil acceso, un medio de mucha utilidad es la pagina web de la Superintendencia de Administración Tributaria en la cual se encuentran todas la leyes, reformas y criterios presentados por el directorio de SAT, las publicaciones realizadas en el Diario de Centro América con respecto a leyes, reformas o disposiciones para el pago de impuestos son un medio de gran utilidad para estar actualizado con la legislación fiscal, de igual manera se

imparten curso por entidades privadas las cuales analizan más a fondo cada ley aplicable a los impuestos a pagar por el contribuyente, y un elemento importante es el interés del Contador Público y Auditor para el aprendizaje y especialización en la área de impuestos.

2.3.2 Diligencia profesional en la ejecución del trabajo

El trabajo del Contador Público y Auditor debe ser elaborado con sumo cuidado y calidad de una manera profesional lo cual quedara plasmado en sus papeles de trabajo los cuales servirán de base para comunicar los resultados, en el tema de impuestos, la interpretación y aplicación de la ley y las pruebas realizadas deben presentar la forma correcta sobre los cuales se determinarán los riesgos fiscales que tiene la empresa, considerando que la mala aplicación o interpretación de la ley puede ocasionar el pago de multas, intereses, impuestos omitidos o sanciones para la empresa.

2.3.3 Actitud independiente

El trabajo que realiza el Contador Público y Auditor al prestar sus servicios profesionales debe ser realizado de una manera independiente, la reputación profesional para realizar su trabajo y determinar la razonabilidad de la información financiera que presenta la situación de la empresa es fundamental para los usuarios de su trabajo, esto desde el punto de vista de una auditoría externa.

Considerando la independencia del Contador Público y Auditor en el aspecto tributario al realizar su trabajo de revisión de impuestos o asesoría en planeaciones fiscales, se debe velar por que el cliente o la empresa para la cual trabaja realice y determine la forma correcta para el pago y presentación de los impuestos ante el Estado.

El Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala en su Código de Ética ha incluido en su capítulo cuatro titulado “El Contador Público y Auditor como Consultor Tributario” en el cual se establecen los lineamientos que se deben seguir al prestar los servicios de asesor fiscal, siendo los siguientes:

- “Artículo 39. Cuando se presten servicios profesionales de naturaleza tributaria, se deberán evaluar y presentar las opiniones al cliente, las cuales deberán ser congruentes con las leyes de Guatemala y no han de obstruir de ninguna manera la integridad y objetividad profesional.
- Artículo 40. El Contador Público y Auditor no deberá asegurar a su cliente que las soluciones tributarias propuestas son incuestionables; por el contrario, deberá señalar las limitaciones y consecuencias posibles derivadas de la aplicación de sus recomendaciones, de tal forma que el cliente pueda interpretar apropiadamente que lo propuesto es una opinión, y no la afirmación de un hecho.
- Artículo 41. Se deberá ser cuidadoso en dejar historial documental, de acuerdo a la naturaleza del servicio profesional que se preste.
- Artículo 42. Después de analizar detenidamente los preceptos legales aplicables a la propuesta, se deberán sustanciar las interpretaciones dadas a las leyes tributarias analizadas y, cuando se considere necesario, se deberá recomendar al cliente la consultoría de un profesional de otra rama, si con esto queda mejor sustentado el apoyo al cliente.
- Artículo 43. El asesor tributario rechazará la ejecución de aquellos trabajos que puedan suponer un menoscabo en la calidad del servicio que presta, o que contravengan la ética profesional y los principios deontológicos recogidos en el código”

2.4 Asesor

El asesor se define como la persona que dictamina o emite una opinión técnica o profesional sobre una materia en que está especializado, con el objeto de ayudar o asistir a una entidad o persona individual sobre un tema específico. Existen varias clases de asesoría dentro de las cuales están:

- Asesoría en implementación de procesos de producción.
- Asesoría en áreas de salud y manejo de medicamentos.

- Asesoría en aspectos legales.
- Asesoría en proyectos educativos, deportivos o culturales.
- Asesoría fiscal.

“El asesor fiscal es un especialista en el campo de la tributación, con capacidad de diseñar y programar su plan de trabajo y estrategias fiscales, y de analizar las circunstancias de los diferentes sistemas tributarios de las empresas, que dependerán de su dictamen para ejecutar los cambios requeridos” (19:14)

La función del Contador Público y Auditor se ha asociado a la detección de errores, fraudes y cuadro de cuentas pero conforme ha pasado el tiempo se ha ampliado el ámbito de aplicación de sus conocimientos, en la actualidad las necesidades de los negocios lo han llevado a orientarse y especializarse en el ámbito fiscal, en la legislación guatemalteca, la ley del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto de Solidaridad, Código Tributario; son algunas de las leyes sobre las cuales la interpretación y aplicación en las empresas presenta la oportunidad para prestar el servicio de asesoría fiscal por parte del Contador Público y Contador.

2.4.1 Tipos de asesoría fiscal

La asesoría fiscal puede ser realizada dependiendo de las operaciones que esté realizando la empresa o para determinar el cumplimiento de la legislación tributaria actual, entre las más comunes se tienen:

2.4.1.1 Asesoría en defensa fiscal

Derivado a las revisiones de la Superintendencia de Administración Tributaria a los contribuyentes, y teniendo como resultado notificaciones de reparos fiscales, los empresarios solicitan el servicio de defensa fiscal, en la cual el Contador Público y Contador realiza un análisis de la notificación y basado en las leyes iniciar el proceso para determinar si es posible impugnar dicho reparo o si esta correcto y proceder con las rectificaciones, pago de multas, intereses o impuestos no pagados.

2.4.1.2 Asesoría de importaciones y exportaciones

En Guatemala se han creado regímenes especiales para realizar operaciones de compra o venta en el extranjero, las leyes que amparan a estas empresas son; decreto 29-89 Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, decreto 65-89 Ley de Zonas Francas, las empresas amparadas en cualquiera de los mencionados decretos debe que cumplir con requisitos especiales y sus declaraciones de impuestos deben ser elaboradas cumpliendo con lo establecido en ley.

2.4.1.3 Asesoría en declaraciones de impuestos

La finalidad de esta asesoría radica en establecer los procedimientos adecuados en la elaboración de la información contable y fiscal, es decir, orientar a la empresa al debido cumplimiento de sus obligaciones tributarias y una adecuada aplicación de lo establecido en la ley, se pueden integrar a la función de asesoría la revisión de las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado o el Impuesto Sobre la Renta para determinar si fueron elaboradas correctamente, de igual manera a los impuestos trimestrales como el Impuesto de Solidaridad, sin olvidar la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta.

2.4.1.4 Asesoría fiscal en apertura de empresas.

Tiene como fin instruir y guiar a toda nueva empresa en el marco fiscal y tributario, para que desde su inicio utilice los beneficios fiscales y cumpla con los requisitos establecidos en la ley de acuerdo al régimen que se escoja al iniciar sus actividades comerciales.

CAPÍTULO III

Impuesto Sobre la Renta.

3.1 Impuesto Sobre la Renta

La renta se define como los ingresos que obtienen las personas individuales o jurídicas en Guatemala, la Ley del Impuesto Sobre la Renta presenta la siguiente definición.

“Artículo1. Se establece un Impuesto Sobre la Renta que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país. (3:1)

Para el pago del Impuesto Sobre la Renta es necesario determinar una base imponible sobre la cual se aplica el porcentaje establecido en la ley, dentro de los cuales se pueden encontrar:

- Renta imponible mensual por la tasa imponible del 5%.(art. 44 y 44A)
- Ganancia en ventas de bienes de capital multiplicados por el 10% para los contribuyentes inscritos en el régimen general o el 31% para los inscritos en el optativo (art. 29)
- Renta imponible del período multiplicada por el 31 % (art. 72)
- Ingresos mensuales por servicios de transporte de carga de fuente guatemalteca multiplicado por el 5% (art. 33)
- Renta mensual obtenida por personas no domiciliadas en el país multiplicada por el 10% ó 31% (art. 45).
- Renta imponible equivalente al 10% de los ingresos de empresas domiciliadas en el exterior por concepto de seguros, reaseguros, reafinanzamiento, multiplicada por el 31% (art. 34).
- Renta imponible del 60% sobre el total de ingresos por concepto de películas, cinematográficas y similares multiplicada por el 31%(art. 35)
- Renta imponible del 60% sobre el total de ingresos por noticias internacionales suministradas a Guatemala multiplicada por el 31%(art. 35)

- Rentas provenientes de loterías, rifas, sorteos, bingos, multiplicada por el 10% (art. 62).
- Las renta imponible a asalariados multiplicada de acuerdo a una escala progresiva de tarifas las cuales son 15%, 20%, 25% y 31% además de un importe fijo (art. 43).

3.1.1 Creación de la ley del Impuesto Sobre la Renta.

“El 1 de julio del 1938 se creó el impuesto sobre utilidades a empresas lucrativas decreto 2099 siendo esta la primera aplicación a las ganancias, pero específicamente en el año 1963 se aprobó la primera Ley del Impuesto Sobre la Renta con el decreto 1559 reformada posteriormente por el decreto 229, en octubre de 1987 entró en vigencia el decreto 59-87 vigente hasta el año 1992, actualmente se encuentra en vigencia el decreto 26-92 el cual entró en vigencia el 1 de julio de 1992.”(16:19)

3.1.2. Beneficios en la recaudación del Impuesto Sobre la Renta en los últimos años.

La recaudación de impuestos en Guatemala durante los últimos 10 años ha aumentado, la implementación de mejores controles a los contribuyentes y la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) han colaborado para que la recaudación tributaria aumente de Q 13,178.11 millones en 1998 a Q 19,819.18 millones en el año 2009 según la información publicada en la pagina WEB de la Administración Tributaria.

El Impuesto Sobre la Renta es el principal impuesto directo que genera ingresos para el Estado, según información publicada en la página WEB de la Administración Tributaria; durante los últimos 10 años el acumulado por impuestos directos es el siguiente:

- ISR Q 43,850.2 millones
- IETAAP Q 10,131.10 millones
- ISO Q 1,828.6 millones

De igual manera la recaudación por concepto del ISR anualmente ha aumentado pero específicamente hay que analizar el aumento gradual que aparece desde el año 2004, año en el cual se realizaron reformas a la ley con la implementación de los dos regímenes para pago de ISR.

Años	Millones de quetzales
2004	3,286.74
2005	4,375.14
2006	5,433.69
2007	6,597.30
2008	7,351.89
2009	7,198.82

Por la importancia que representa en ingresos tributarios el pago del Impuesto Sobre la Renta la Administración Tributaria y la legislación aplicable han establecido mejoras para su recaudación, por lo cual el cumplimiento por parte del contribuyente para el pago del impuesto es fundamental.

3.2 Concepto de declaración jurada

Una declaración es proporcionar información sobre un tema específico y el concepto de jurar representa decir la verdad la cual puede ser comprobada. La Superintendencia de Administración Tributaria presenta en su página Web el siguiente concepto “declaración Jurada: Declaración presentada a la Administración bajo juramento de veracidad”.

El Código Tributario en el artículo 68 establece la responsabilidad de los sujetos pasivos tributarios o sus representantes al presentar declaraciones de impuestos. “los sujetos tributarios o sus representantes que deban presentar declaración, lo harán de conformidad con las normas de este código y serán responsables, de conformidad con la ley”. (2:32)

En el aspecto fiscal la declaración jurada representa la información del contribuyente ante el organismo fiscalizador, en el caso del pago de impuestos se utilizan los formularios proporcionados por la Superintendencia de Administración Tributaria.

Los formularios son fundamentales para la presentación y pago de los impuestos, pero existen formularios especiales los cuales especifican que son una declaración jurada ante la Superintendencia de Administración Tributaria la cual ha incluido el párrafo siguiente “declaro y juro que son verdaderos los datos contenidos en este formulario y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio”.

El delito de perjurio esta tipificado en el Código Penal artículo 459 el cual dice textualmente “comete perjurio quien, ante autoridad competente jure decir la verdad y faltare a ella con malicia, el responsable de este delito será sancionado con prisión de seis meses a tres años y una multa de cincuenta a un mil quetzales”.(6:90)

En la presentación de impuesto el responsable es el propietario o el representante legal, de igual manera puede ser responsable la persona que ha determinado el pago de impuestos para la empresa.

3.2.1 Declaración jurada para el pago del Impuesto Sobre la Renta.

Las declaraciones tiene sus características especiales dependiendo del régimen en el cual está inscrito el contribuyente para realizar el pago del Impuesto Sobre la Renta, en su artículo 54 establece “ los contribuyentes que obtengan rentas por cualquier monto, excepto los no obligados de acuerdo al artículo 56 de esta ley , deberán presentar ante la Administración Tributaria, dentro de los primeros tres meses del año calendario, una declaración jurada de la renta obtenida durante el año anterior”.(3:25)

Las declaraciones específicas son las siguientes:

- Declaración jurada anual y recibo de pago ISR régimen general

- Declaración jurada anual y recibo de pago ISR régimen optativo.
- Declaración jurada anual para los empleados en relación de dependencia a quienes no se halla retenido o que al realizar su liquidación anual el impuesto determinado es superior a lo retenido por el patrono.

3.3 Regímenes para el pago del Impuesto Sobre la Renta

3.3.1 Régimen general

La modalidad de este régimen es la presentación y pago del impuesto mensualmente, la base de cálculo son las rentas netas, y puede ser cancelado directamente por el contribuyente o a través de retenciones.

Para el pago directo se totalizan todas las rentas del mes y se restan las no afectas multiplicando el resultado por el cinco por ciento (5%) establecido por el artículo 44 y 44A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El pago de impuesto a través de retenciones de Impuesto Sobre la Renta, el comprador debe emitir al vendedor una constancia de retención y realizar el pago ante el fisco. El contribuyente debe presentar su declaración totalizando sus ingresos mensuales y restando los ingresos a los cuales ya fue efectuada la retención. Al momento de obtener el pago del cliente será el total de la factura menos la retención efectuada.

Este régimen no presenta un alto grado de complicación para determinar la base imponible y de igual manera los registros contables del contribuyente tienen mayor grado de libertad de registro de costos y gastos.

En la declaración jurada anual para este régimen se presenta información de la empresa con respecto a:

- Datos generales de identificación del contribuyente

- Información financiera global de las cuentas de activos, pasivos y costos y gastos.
- Ingresos del período, es la parte fundamental del formulario, en la cual hay que clasificar los ingresos obtenidos por la empresa, para posteriormente totalizarlos y multiplicar el resultado por la tasa imponible del cinco por ciento, al resultado obtenido se compara con la suma de las declaraciones mensuales de enero a diciembre, para determinar si existe impuesto no enterado durante el año o impuesto pagado en exceso.

3.3.2 Régimen optativo.

Este régimen es la opción que posee el contribuyente para realizar el pago del Impuesto Sobre la Renta tomando como base el resultado del período, para estar en este régimen el contribuyente debe solicitar autorización ante la Administración Tributaria.

Este régimen presenta un grado de complicación mayor para la determinación de la base imponible sobre la cual se calculará el impuesto, como se establece en la ley la tasa a aplicar es mayor a la del régimen general, este régimen esta basado a lo establecido en los artículos:

- Art. 38 Renta imponible régimen optativo previsto en el artículo 72
- Art. 39 Costos y gastos no deducibles
- Art. 54 Declaración jurada y anexos
- Art. 61 Pagos trimestrales
- Art. 72 Régimen optativo de pago de impuesto

La información a presentar ante la Administración Tributaria en la declaración jurada anual es más completa, teniendo que incluir información del balance general, estado de resultados, flujo de efectivo, costo de producción para las empresas industriales.

Los contribuyentes inscritos en este régimen están afectos actualmente al pago del Impuesto de Solidaridad a partir del 1 de enero del 2009, con anterioridad al Impuesto

Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz, estos impuestos tiene relación al poder acreditarse a los pagos de Impuesto Sobre la Renta.

La base para el pago de Impuesto Sobre la Renta es el resultado del período, los contribuyentes deben realizar una adecuada interpretación de la ley y tener su información financiera correctamente ya que está afecta a cálculos especiales para determinar la base imponible.

Los contribuyentes inscritos en este régimen deben tomar en cuenta varios aspectos para cumplir con lo establecido en la ley, los cuales se mencionan a continuación.

3.4 Aspectos a considerar para los contribuyentes inscritos en el régimen optativo.

3.4.1 Pagos trimestrales de Impuesto Sobre la Renta

Los contribuyentes inscritos en el régimen optativo deben realizar pagos anticipados al Impuesto Sobre la Renta a determinar al final del período, dichas declaraciones se deben presentar los primeros 10 días hábiles de los meses de abril, julio y octubre, con los cuales se cubren los siguientes trimestres:

- Enero a marzo.
- Abril a junio.
- Julio a septiembre.

Para el último trimestre, de octubre a diciembre se presenta la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta, esta declaración debe ser elaborada y presentada dentro de los primeros tres meses del año siguiente.

El artículo 61 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece tres opciones para realizar los pagos a cuenta:

- Renta imponible del trimestre por el cinco por ciento
- Cierres contables parciales
- Impuesto determinado período anterior dividido cuatro

3.4.1.1. Renta imponible del trimestre.

Para determinar el impuesto a pagar se suman las ventas de los meses a los cuales corresponde el pago del impuesto multiplicándolo por el cinco por ciento y al resultado se multiplica por el treinta y uno por ciento (31%).

Rentas netas del trimestre		Valores
Enero	Q	10,000.00
Febrero	Q	12,000.00
Marzo	Q	5,000.00
Total	Q	27,000.00
Factor a aplicar		5%
Base imponible	Q	1,350.00
Renta imponible		31%
Impuesto a pagar	Q	418.50

3.4.1.2 Cierres parciales

Cierres parciales: La base de cálculo para el pago del impuesto se determina con el resultado del trimestre, si se determina utilidad se aplica la tasa impositiva del treinta y uno por ciento y si el resultado es pérdida no se realiza ningún pago, esta opción tiene la particularidad de compensar el impuesto determinado en el primer trimestre con el determinado en el segundo, y para el pago del tercer trimestre se compensan lo pagado en el primero y en el segundo.

	enero/marzo	abril/junio	julio/septiembre
Renta imponible acumulada al término de este trimestre	Q5,000.00	Q9,000.00	Q15,000.00
Impuesto sobre la renta (31%)	Q1,550.00	Q 2,790.00	Q4,650.00
(-) ISR determinado trimestre anterior	-	-Q1,550.00	-Q2,790.00
Impuesto determinado del trimestre	Q1,550.00	Q1,240.00	Q1,860.00

3.4.1.3 Impuesto determinado período anterior.

Impuesto Sobre la Renta determinado en el período anterior dividido cuatro; se toma como base la declaración jurada anual anterior presentada ante la Superintendencia de Administración Tributaria, por ejemplo:

Impuesto determinado		
período anterior	Q	10,000.00
Dividido 4		4
Impuesto a pagar	Q	2,500.00

3.4.2 Principales artículos aplicables para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta régimen optativo.

La ley del Impuesto Sobre la Renta y su reglamento incluyen artículos que los contribuyentes que están inscritos en el régimen optativo necesitan dar una correcta interpretación para su aplicación en las operaciones que realiza la empresa los cuales se analizan a continuación.

3.4.2.1 Ingresos afectos

Son todos los ingresos por concepto de ventas de mercadería, servicios prestados, derechos, etc. los cuales serán tomados en cuenta para la determinación del resultado del período, todo dependerá de la naturaleza de las operaciones que realiza la empresa, los artículos 4 y 5 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establecen cuáles son los ingresos afectos.

3.4.2.2 ingresos exentos y no afectos

El artículo 6 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece una clasificación de ingresos exentos, también indica cuales contribuyentes o instituciones se le consideran exentos los ingresos que perciban para mantener su funcionamiento.

Los intereses bancarios devengados por los contribuyentes están exentos al pago del Impuesto Sobre la Renta, la base legal se encuentra en el artículo 10 del decreto 26-95 Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros.

Los contribuyentes afectos pueden recibir ingresos los cuales están exentos del pago del Impuesto Sobre la Renta, con una adecuada clasificación se evitará que se incluyan

mayores ingresos para la determinación de la base imponible, la clasificación puede ser efectuada de la siguiente manera.

Ingresos	Totales	Ingresos	
		Afectos	Exentos
Ventas	Q100,000.00	Q100,000.00	
Servicios	Q 50,000.00	Q 50,000.00	
Exportaciones	Q 20,000.00	Q 20,000.00	
Intereses bancarios	Q 1,000.00		Q 1,000.00
Dividendos percibidos	Q 1,000.00		Q 1,000.00
Reembolso de seguros	Q 24,000.00		Q24,000.00
Total ingresos	<u>Q196,000.00</u>	Q170,000.00	Q26,000.00

Si no existe una adecuada clasificación de ingresos se puede estar calculando un treinta y uno por ciento sobre Q 26,000.00 equivalente a un impuesto por pagar de Q 8,060.00 lo que representa un desembolso mayor para la empresa.

3.4.2.3 Venta de bienes de capital

Los bienes de capital son todos aquellos activos muebles que la empresa posee para realizar sus actividades, estos activos pueden ser vendidos y como resultado de la operación se obtiene una pérdida o ganancia, en base al régimen en el cual está inscrito el contribuyente se debe realizar el pago del Impuesto Sobre la Renta en caso de existir ganancia, las dos formas son:

Régimen general: pago del diez por ciento sobre la ganancia obtenida, dicho impuesto lo entregará al fisco al realizar el pago mensual del Impuesto Sobre la Renta.

Régimen optativo: las ganancias se pueden compensar con pérdidas de capital con lo cual se determina la base imponible sobre la cual se aplicará la tasa del treinta y uno por ciento, dicho resultado se incluye en la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta.

En los artículos del número 25 al 29 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta indican los conceptos y métodos para realizar el registro y pago del impuesto sobre el resultado de la venta de bienes de capital.

3.4.2.4 Gastos deducibles

En el artículo 38 se establecen los gastos que puede deducir el contribuyente para la determinación de la renta imponible, dichos gastos son considerados como los necesarios para que el contribuyente obtenga los beneficios esperados y pueda conservar su fuente productora de ingresos, de igual manera en el artículo 39 se indican los costos y gastos que no pueden ser considerados deducibles.

La empresa realiza y registra una diversidad de gastos a los cuales la ley ha establecido límites y porcentajes para su determinación y deducción, pero uno de los principales es el establecido en el artículo 39 literal j) el cual establece que para las deducciones del período fiscal únicamente se debe considerar el noventa y siete por ciento del total de costos y gastos deducibles.

3.4.2.5 Toma de inventario físico de mercadería.

Los artículos 48 y 49 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establecen la obligación de practicar inventarios y la forma en la cual se debe realizar su valuación, esto es fundamental para las empresas que su principal actividad económica es la venta de mercaderías, los inventarios iniciales y finales son básicos para la determinación del costo de ventas y sobre todo el método sobre el cual serán valuados, los contribuyentes inscritos en el régimen optativo deben informar a la Superintendencia de Administración Tributaria el método de valuación de inventarios, el cual no puede ser cambiado sin autorización.

La Superintendencia de Administración Tributaria tiene la facultad para solicitar al contribuyente información sobre la integración y valuación de su inventario de mercadería el cual será utilizado para la elaboración de la declaración anual del

Impuesto Sobre la Renta, esta información es fundamental para que no exista una alteración en la existencia o valuación de productos con el objetivo de manejar la ganancia bruta en ventas.

Hay que considerar que la Superintendencia de Administración Tributaria ha optado por participar en la toma física de inventario de fin año para aquellos contribuyentes que considera especiales.

3.4.2.6 Registros contables

Los artículos 46 y 47 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se establecen que los contribuyentes están obligados a llevar contabilidad completa y realizar sus registros contables en libros debidamente habilitados ante la Superintendencia de Administración Tributaria y el Registro Mercantil.

Para la determinación de la base imponible en el régimen optativo se consideran las ventas, costos, gastos, y para determinados cálculos es necesaria la información con respecto a cuentas por cobrar, activos fijos, inventarios, cuentas por pagar, la contabilidad presenta la información necesaria en caso de una revisión por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

3.4.3 Principales estimaciones fiscales

Una estimación es sinónimo de cálculo, el cual no puede ser medido con exactitud con respecto a la realidad, la ley del Impuesto Sobre la Renta ha normado determinados gastos para los cuales considera como deducibles porcentajes aplicados al valor de una cuenta de gastos, activos fijos o derechos de cobro, los cuales se analizan a continuación:

3.4.3.1 Depreciaciones.

La depreciación es el desgaste que sufre un activo fijo propiedad del contribuyente el cual es utilizado para de obtención de rentas, la integración de estos activos dependerá de la actividad económica que realiza la empresa, en la ley se han clasificado los activos fijos de acuerdo a sus características y se han establecido porcentajes aplicables a cada uno, los artículos 16,17 y 19 son aplicables para el tema de depreciación, es importante que el contribuyente tenga una integración de sus activos fijos, con los datos de fecha de compra, valor neto y descripción, el principal objetivo es la determinación del valor correcto a registrar como gasto, para tener una distribución proporcional al tiempo establecido para depreciación.

3.4.3.2 Amortizaciones

Las amortizaciones son disminuciones periódicas a un saldo determinado, para efectos fiscales se basan en porcentajes establecidos determinados por un período de tiempo.

Dentro de las operaciones normales la empresa realiza desembolsos destinados para la inscripción ante SAT, Registro Mercantil, honorarios por la elaboración de escrituras y otros desembolsos, contablemente estos desembolsos representan gastos, pero la ley permite que se pueda registrar anualmente una porción del total de dicho gastos en un período no menor a 5 años.

De las operaciones comerciales que realiza la empresa se pueden generar desembolsos de efectivo para obtener licencias para el uso de marcas, procesos de fabricación, patentes de fabricación, formulas y otros activos que se consideren intangibles, la Ley del Impuesto Sobre la Renta no les establece un porcentaje aplicable, únicamente indica que las amortizaciones deben ser efectuadas por lapso mayor a cinco años.

Existe el tratamiento especial para los costos de derechos de llave al conceder diez años como mínimo para realizar la amortización, en ambos casos las cuotas establecidas deben ser iguales cada año.

3.4.3.3. Cuentas incobrables

Al realizar ventas al crédito la empresa corre el riesgo de no recibir pago alguno sobre los bienes entregados a los clientes convirtiéndose en una pérdida para la empresa, la Ley de Impuesto Sobre la Renta tiene contemplado el registro de las cuentas por cobrar a clientes que se consideran incobrables. En el artículo 38 literal q) se establece que existen dos formas para realizar el registro de las cuentas incobrables:

- Método directo de registro de la cuenta incobrable.
- Método indirecto a través de la creación de una estimación.

Se debe tener en cuenta que si el contribuyente ha elegido uno de estos métodos se debe tener consistencia en los registros para la preparación de la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta además de ser aplicable sólo para cuentas por cobrar creadas por la venta de mercaderías o prestación de servicios que generaron rentas gravadas.

3.4.3.3.1 Método directo

En el método directo los contribuyentes registran a la cuenta de gastos por concepto de cuentas incobrables el total del saldo debido por el cliente a la empresa, para ello se deben justificar que se ha solicitado al cliente durante más de dos años que realice el pago de la deuda o que se ha optado por proceder judicialmente para exigir el pago sin tener un resultado satisfactorio, la base legal para ello esta en el siguiente artículo del Código Civil:

“Artículo 1514.- Prescriben en dos años:

1- Los honorarios, sueldos, salarios, jornales y otras retribuciones por prestación de cualquier servicio.

2- La acción de cualquier comerciante para cobrar el precio de los objetos vendidos.

3- La acción de los dueños de hoteles y toda clase de casas de hospedaje para cobrar el importe de las pensiones y de los fondistas y demás personas que suministran alimentos, para cobrar el precio de éstos.

4- Las pensiones, rentas, alquileres y cualquiera otra prestación periódica no cobrada a su vencimiento, ya se haga el cobro en virtud de acción real o de acción personal.

En estos casos la prescripción corre desde el día en que el acreedor puede exigir el pago.”(14:235)

En este método el saldo de la cuenta por cobrar a clientes se presenta en el balance general sin ninguna deducción, por ejemplo:

La cuenta por cobrar clientes presenta el saldo de Q 100,000.00 al 31 de diciembre del 2008, y el abogado de la empresa informa que uno de los procesos de cobro judicial se puede considerar incobrable por que nuestro cliente se declaró en quiebra y se encuentra en proceso de liquidación, dicho saldo es de Q 5,000.00, se procede a dejar registro del gasto por concepto de cuenta incobrable.

	Debe	Haber
Cuentas incobrables	Q5,000.00	
Clientes		Q5,000.00
	<u>Q5,000.00</u>	<u>Q5,000.00</u>

El anterior registro está realizado de acuerdo a lo establecido en la ley, de igual manera se establece que al recuperar total o parcialmente una cuenta incobrable que fuera registrada como gasto se debe registrar como ingreso gravable, registrándolo de la siguiente manera.

	Debe	Haber
Caja o Bancos	Q1,000.00	
Otros Ingresos (cuentas incobrables)		Q1,000.00
	<u>Q1,000.00</u>	<u>Q1,000.00</u>

En un año puede ser considerado como gasto y en otro se puede registrar como ingreso.

3.4.3.3.2 Método Indirecto

El método indirecto está basado en la creación de una estimación para cuentas incobrables, la base de cálculo es el total de la cuenta por cobrar comerciales multiplicadas por un porcentaje que no puede ser mayor al tres por ciento, esta opción puede ser utilizada como un beneficio fiscal, se puede deducir como gasto un valor que es solo una estimación, al presentar los saldos de clientes o cuentas por cobrar comerciales en el balance general se presenta la estimación para cuentas incobrables.

Al realizar el cálculo de la estimación, hay que tener en cuenta que el único saldo que permite la ley es el creado por la venta de mercaderías o prestación de servicios que generaron rentas gravadas, ejemplo:

El total de cuentas por cobrar al 31 de diciembre según balance general es de Q 250,000.00 el cual está integrado de la siguiente manera:

Cuentas.	Saldos
Documentos por cobrar	Q 50,000.00
Cuentas por cobrar clientes	Q 100,000.00
Cuentas por cobrar empleados	Q 10,000.00
Cuentas por cobrar compañías afiliadas	Q 90,000.00
Total	Q 250,000.00

Si se multiplica el total de las cuentas por cobrar por el porcentaje máximo permitido por la ley se determina un gasto de Q 7,500.00. lo correcto es realizar el cálculo sobre la base de Q 100,000.00 que es el total por cobrar a clientes, el resultado es una estimación de Q 3,000.00 si en algún caso el contribuyente registrara como gasto Q 7,500.00 y posteriormente fuera revisada por la Administración Tributaria su declaración de Impuesto Sobre la Renta , se determinara como gasto no deducible el excedente de Q 4,500.00.

En caso de optar por el régimen de estimaciones comúnmente se realiza dicho cálculo al final del período fiscal, la ley establece un límite del tres por ciento sobre el saldo de la cuenta por cobrar y en caso de existir una diferencia se puede considerar como gasto o ingreso gravado, por ejemplo:

	Períodos fiscales		
	2007	2008	2009
Cuentas por cobrar clientes	Q 100,000.00	Q 120,000.00	Q 90,000.00
Estimación para cuentas incobrables utilizando el porcentaje máximo	3%	3%	3%
Cuentas incobrables estimadas	Q 3,000	Q 3,600	Q 2,700

Las pólizas a registrar en cada período serían las siguientes.

Período 2007.	Debe	Haber
Cuentas incobrables (gastos)	Q3,000.00	
Provisión cuentas incobrables (reguladora de activos)		Q3,000.00
Primer registro de la provisión	<u>Q3,000.00</u>	<u>Q3,000.00</u>

Período 2008	Debe	Haber
Cuentas incobrables (gastos)	Q600.00	
Provisión cuentas incobrables (reguladora de activos)		Q600.00
Ajuste al saldo	<u>Q600.00</u>	<u>Q600.00</u>

Se adicionan a la provisión y se registra como gastos deducible Q 600.00, con lo cual se presenta el porcentaje máximo que permite la ley.

Período 2009	Debe	Haber
Provisión cuentas incobrables (reguladora de activos)	Q900.00	
Otros ingresos (estimación incobrables)		Q900.00
Ajuste al saldo	<u>Q900.00</u>	<u>Q900.00</u>

Como se puede observar, en el período 2009 hay un excedente de Q 900.00, por lo cual se debe disminuir el saldo de la estimación de cuentas incobrables contra una cuenta de ingresos.

3.4.3.4 Reservas matemáticas para empresas aseguradoras

Las reservas matemáticas son específicas para compañías aseguradoras, dichas reservas son para cubrir los posibles pagos de pólizas por siniestros, la ley del ISR establece que son deducibles para la determinación de la base imponible siempre y cuando sean calculadas basadas en el decreto número 854 Ley de Inversiones de reservas técnicas o matemáticas de las compañías de seguros y el decreto 73-90 en el cual se establece en

el artículo 1 “Determinación de reservas, seguro de daños y otros ramos. La reserva de riesgos en curso para seguros de daños y otros ramos se constituirá con los siguientes porcentajes máximos del monto neto de las primas de seguros que se emitan o renueve durante el año:

- a) El diez por ciento (10%) para los seguros de transportes, marítimo, aviación, técnicos de construcción, montaje y roturas de maquinaria, represas, plantas, hidroeléctricas u otros similares, accidentes personales, seguros obligatorios y seguros especiales; y
- b) El veinticinco por ciento (25%) para los restantes seguros de daños.”(5:3)

3.4.3.5 Prestaciones laborales

Las principales prestaciones laborales que poseen los trabajadores son el bono 14, el aguinaldo, el pago de indemnización por despido y, goce de un período de vacaciones anual.

El Código de Trabajo decreto 1444 establece en el artículo 82 la obligación de realizar el pago de una indemnización por el tiempo laborado en la empresa, de igual manera la Ley de Impuesto Sobre la Renta contempla la creación de una reserva para el pago de indemnizaciones la cual no debe ser mayor al 8.33% sobre el total de sueldos y salarios.

La bonificación anual denominada bono 14 creada en el decreto 42-92 es deducible según lo establecido en el artículo 38 literal d) de la ley del Impuesto Sobre la Renta , esta bonificación debe ser equivalente a un salario anual por lo cual se puede crear una reserva mensualmente del 8.33 % lo que equivale a una doceava parte del salario.

El decreto número 76-78 ley del aguinaldo establece en su artículo 4 que el pago del aguinaldo es deducible para la determinación del Impuesto Sobre la Renta.

El registro de gastos por concepto de indemnización posee la opción de realizar una reserva mensual o registrar el gasto por indemnización cuando efectivamente fue pagada al trabajador, la ley del Impuesto Sobre la Renta establece que el contribuyente debe optar únicamente por uno de ambos métodos y no podrá cambiar su forma de aplicación a los gastos del período sin la autorización de la Administración Tributaria.

La determinación del gasto por concepto de indemnización a través del método de la reserva puede ser utilizada como un beneficio fiscal, al registrar un gasto al cual el trabajador al momento de renunciar pierde el derecho al pago de la indemnización.

La ley del bono 14 y la del aguinaldo establecen que para el pago de las indemnización se debe tomar en cuenta ambas prestaciones con lo cual se aumenta el porcentaje para el cálculo de pago de un 8.33% a un 9.72%, la ley del Impuesto Sobre la Renta establece que si en caso la reserva registrada fuera menor a la indemnización real a pagar, la diferencia puede ser considerada como gasto deducible del período en el cual se realizó el pago.

3.4.3.6 Pérdida o ganancia cambiaria.

Toda empresa que realiza compra de mercadería en moneda extranjera debe realizar el registro contable en moneda nacional, de acuerdo a lo establecido en el artículo 53 de la ley del Impuesto Sobre la Renta en el cual indica que las importaciones no pueden ser registradas a un precio mayor al costo FOB (free on bord) más los costos de transporte de la mercadería y su respectivo seguro, pero no indica qué tipo de cambio se debe utilizar para realizar dicho registro, por lo cual las políticas contables de la empresa deben ser analizadas pues se debe tener una consistencia en los registros contables, se puede utilizar el tipo de cambio establecido en la póliza aduanera de importación, el tipo de cambio según el Banco de Guatemala o un tipo de cambio promedio mensual, sea cual fuera el tipo de cambio el valor registrado contra el pago de la mercadería comprada creará una pérdida o ganancia cambiaria.

Ejemplo; la política de la empresa es registrar sus importaciones al tipo de cambio de la póliza aduanera de importación por lo cual se realiza la siguiente partida:

	Debe	Haber
Compras de mercadería (\$25,600 x 7.45)	Q190,720.00	
IVA crédito fiscal (pagado en declaración aduanera)	Q22,886.40	
Proveedores del exterior (\$25,600 x 7.45)		Q190,720.00
Bancos (impuestos pagados)		Q22,886.40
Totales	Q213,606.40	Q213,606.40

En caso de expresar la obligación contraída de \$ 25,600.00 al tipo de cambio del cierre fiscal el resultado no se considera como deducible, por no cumplir con el requisito principal establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual especifica que se tomará como deducible el tipo de cambio cuando se realiza el pago, por ejemplo, se envía el giro al proveedor y el tipo de cambio autorizado por el banco es del Q 7.55 por cada dólar, lo cual crea una pérdida de Q 0.10 quedando de la siguiente manera:

	Debe	Haber
Proveedores del exterior (\$25,600 x 7.45)	Q190,720.00	
Pérdida cambiaria (\$25,600 X 0.10)	Q2,560.00	
Bancos (\$25,600 X 7.55)		Q193,280.00
Totales	Q193,280.00	Q193,280.00

El diferencial cambiario creado por exportaciones se puede trabajar de la siguiente manera.

	Debe	Haber
10 de noviembre del 2009		
Clientes del exterior (15,600 X 7.35)	Q114,660.00	
Ventas (exportaciones)		Q114,660.00
	Q114,660.00	Q114,660.00

Cuando existe un aumento del tipo de cambio la diferencia se considera ganancia afecta al pago de ISR, se utilizará el 7.55:

	Debe	Haber
20 de enero 2010		
Bancos (15,600 X 7.55)	Q117,780.00	
Clientes del exterior (15,600 X 7.35)		Q114,660.00
Ganancia cambiaria (15,600 X 0.20)		Q3,120.00
Totales	<u>Q117,780.00</u>	<u>Q117,780.00</u>

Cuando en los pagos recibidos de los clientes del exterior el resultado es una pérdida por diferencial cambiario, se considera deducible aunque no fue originada en pago a los proveedores, pero fue creada por la generación de rentas gravadas, ejemplo:

	Debe	Haber
Cobros a clientes 20 de enero 2010		
Bancos (15,600 X 7.30)	Q113,880.00	
Clientes del exterior (15,600 X 7.35)		Q114,660.00
Pérdida cambiaria (15,600 X 0.05)	Q780.00	
Totales	<u>Q114,660.00</u>	<u>Q114,660.00</u>

En el caso de necesitar expresar las cuentas por cobrar o pagar en dólares al tipo de cambio corriente, se puede optar por crear una cuenta reguladora de activo o pasivo en la cual se registra el diferencial cambiario, y cuando se realice el pagó o cobro se regulariza el resultado contra la cuenta reguladora.

3.4.4 Operaciones especiales en cuentas de inventario o almacén de mercadería

Para la determinación de costo de ventas los inventarios de productos son de gran importancia, mensualmente se pueden registrar los consumos y ventas de mercaderías creadas por las operaciones normales de la empresa, pero existen acontecimientos extraordinarios como por ejemplo pérdida, extravío, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción para las cuales se debe realizar los siguientes procedimiento establecido en la ley para que pueden ser considerados deducibles.

3.4.4.1 Descomposición de bienes percederos o evaporación.

Las empresas que venden productos percederos pueden deducir del Impuesto Sobre la Renta el total de los productos que han caducado los cuales serán desechados, pero para ello se deben cumplir con los siguientes requisitos.

- Notificar a SAT de la fecha en la cual se realiza la destrucción de los productos para que un delegado pueda ser acto de presencia y elaborar el acta respectiva.
- En caso de no asistir un delegado de SAT se puede elaborar un acta por medio de abogado.
- Registrar la destrucción del producto en la fecha en la cual efectivamente ocurrió.

Hay que considerar si la destrucción del producto se registra por variación del inventario o almacén de mercaderías al final del período no se considerara como deducible y debe ser presentado en el estado de resultado en la cuenta de otros gastos de ventas y posteriormente incluirlos como gastos no deducibles.

La evaporación a la cual esta sujeta determinado producto para que sea deducible debe ser registrada en la fecha en la cual se ha determinado técnicamente, las empresas que se dedican a la venta de combustibles deben dejar registro mensual de la evaporación acumulada y dejar registro de su respectiva valuación.

3.4.4.2 Pérdida, extravío, rotura, daño.

En los casos de delitos contra el patrimonio, rotura o daños de bienes, extravío de productos el contribuyente debe registrar dicho suceso con la documentación siguiente:

- Acta notarial firmada por el propietario o representante legal con fecha en la cual sucedió el acontecimiento.
- Certificación sellada por la fiscalía o el tribunal correspondiente de la querrela o denuncia presentada.

- Documentación de prueba del hecho en contra de la empresa.
- Ambos documentos deben ser legalizados y adjuntados a la declaración anual del ISR.
- Comprobar que los bienes afectados por el robo o rotura no fueron compensados por empresas aseguradoras.

De igual manera que los productos perecederos se debe solicitar la presencia de un representante de SAT o realizar el proceso de elaboración de acta notarial y dejar el registro de la destrucción de los productos en la fecha en la cual fue realizada.

3.4.5 Límites establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta para la deducción de costos y gastos.

Existen gastos que la Ley del Impuesto Sobre la Renta ha establecido límites para la deducción en la determinación de la base imponible para el pago de impuesto, dentro de los cuales están:

- Sueldos a socios o familiares de socios
- Gastos por concepto de viáticos
- Donaciones
- Intereses sobre créditos y gastos financieros
- Honorarios , comisiones o reembolsos por servicios profesionales
- Pago por concepto de regalías

Límite en sueldos y salarios, artículo 38 literal d)

Se establece un límite del 10 % en concepto de pago de sueldos a socios de sociedades anónimas sobre el total de ventas o ingresos brutos, lo establecido en este artículo no es una limitante para el sueldo, únicamente establece que el excedente se considera no deducible.

Al realizar una revisión para determinar los sueldos a considerar deducibles es aconsejable observar las planillas para identificar el pago de sueldos a socios, si el total pagado durante el año es más del 10 % se considera no deducible el excedente, por ejemplo:

	Valores	Porcentaje
Total ingresos brutos del período	Q956,000.00	
Porcentaje deducible del período		10%
<u>Límite establecido</u>	<u>Q95,600.00</u>	
Determinación del exceso de gasto deducible		
Total sueldos a socios	Q125,000.00	
<u>Límites establecido sobre base de ingresos</u>	<u>Q95,600.00</u>	
Gasto a considerar no deducible	Q29,400.00	3%

Existe límite para la deducción de los sueldos de empleados que tiene un grado de consanguinidad con los socios, consejeros o administradores, esto no significa una limitante al sueldos a pagar, únicamente indica que su sueldo será comparado con el sueldo retribuido en la nomina de empleados sin ninguna vinculación de parentesco, la revisión de la planilla será el apoyo para la determinación del gasto no deducible de la siguiente manera.

	Sueldo mensual	Total anual
Sueldos pagados a cónyuge de socios	Q10,000.00	Q120,000.00
<u>Sueldo mayor pagado a empleado común</u>	<u>Q5,600.00</u>	<u>Q67,200.00</u>
	Pago de sueldo no considerado deducible	Q52,800.00

Límite en gastos de viaje, artículo 38 literal v)

Establece un límite del 5 % del total de gastos por concepto de viáticos los cuales deben tener la respectiva documentación de soporte ya sean documentos nacionales o emitidos en el extranjero siempre y cuando sean necesarios para obtener rentas gravadas, los gastos más comunes son por concepto de alimentación, hospedajes, peajes, utilizados por los vendedores, repartidores, operarios que viajan a los distintos

departamentos del país, los viajes pueden ser al exterior para realizar negociaciones de compras o ventas de mercaderías, se presenta un ejemplo del cálculo con las cuentas que se pueden incluir en este concepto:

Concepto de las cuentas	Valores ejemplo 1	Valores ejemplo 2
Alimentación	Q8,000.00	Q26,500.00
Servicios de hospedaje	Q13,000.00	Q22,500.00
Capacitación del personal	Q8,500.00	Q18,500.00
Total gastos clasificados como viáticos	Q29,500.00	Q67,500.00
Límite establecido	Q49,000.00	Q49,000.00
Gastos no deducible	Q0.00	Q18,500.00
Total ingresos del período	Q980,000.00	
Porcentaje máximo a deducir 5%	5%	
Valor máximo a deducir	Q49,000.00	

En el ejemplo 1 los gastos a clasificar como viáticos no sobre pasan el 5% del las rentas netas, pero en el segundo caso existe un excedente de Q 18,500.00, dentro de la distribución de gasto en el formulario de la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta se establece una casilla específica para los gastos por conceptos de viáticos, por lo cual se debe tener en cuenta que la Administración Tributaria puede realizar el cálculo si existe un excedente en los gastos efectuados por este concepto.

Límite en donaciones, artículo 38 literal s)

La Constitución Política de la República de Guatemala establece en el artículo 88 segundo párrafo “Serán deducibles de la renta neta gravada por el Impuesto Sobre la Renta las donaciones que se otorguen a favor de las universidades, entidades culturales o científicas”, la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece varios conceptos de entidades y asociaciones a quienes las donaciones que realizan los contribuyentes las pueden incluir como gasto deducible, pero, de igual manera establece un porcentaje el cual no puede ser mayor al 5% de su renta neta o un máximo de Q 500,000.00, al excedente se considerara como no deducible.

En caso de realizar una donación de derechos o bienes el único límite es el valor de adquisición menos sus respectivas deducciones de depreciación o amortización, dentro de los cuales podrían estar la donación de vehículos al cuerpo de bomberos, entrega de terrenos para la instalación de una fundación de beneficencia, etc.

La documentación de soporte que emita la entidad o fundación debe cumplir con los requisitos fiscales establecidos por la Superintendencia de Administración Tributaria y la Contraloría General de Cuentas de la Nación, de igual manera el contribuyente que realice la donación debe documentar lo mejor posible que efectivamente el valor que registra el recibo emitido por la entidad es el correcto, para ello es ideal tener fotocopia de la boleta de depósito a las cuentas de la fundación o asociación, cheque emitido por la empresa, recibo que cumpla con todos los requisitos y de ser posible solicitar información del destino del dinero y fotocopias de facturas, todo esto es necesario por el motivo que la ley establece que si en una revisión fiscal a la entidad beneficiaria los valores no coinciden, no se considerara gastos deducible la donación para el contribuyente que otorgó la donación.

En la declaración jurada se establece una casilla específica para las donaciones realizadas en el período, hay que tener en cuenta que existen empresas que realizan la compra de alimentos, materiales, utensilios, medicamentos, etc., los cuales posteriormente entregan a asociaciones o instituciones benéficas y pretenden soportar el gasto de la donación con la factura de la compra, esta clase de donación no se considera deducible por no cumplir con los requisitos establecidos en la ley.

Intereses gasto, artículo 38 literal m)

Los intereses pagados deben ser originados por préstamos los cuales fueron utilizados para la creación de rentas gravadas, siempre y cuando sean pagados a instituciones que se encuentran reguladas por la Superintendencia de Bancos, operaciones realizadas con títulos valores inscritos en el Registro de Mercado de Valores y Mercancías, y créditos concedidos por Cooperativas de ahorro o crédito. La ley establece que el porcentaje

máximo a deducir por concepto de intereses será el utilizado por la Administración Tributaria para el cálculo del pago de la mora por concepto de impuestos, anualmente se tiene un listado de las tasas de interés aplicables por la Administración Tributaria en su pagina de internet.

Límite en honorarios profesionales, artículo 38 literal t)

Los gastos registrados por concepto de honorarios, comisiones, servicios profesionales, asesoramientos técnico o financieros que fueran prestados por personas no domiciliadas en el país, se establece un límite deducible de un 1% sobre el total de ingresos o 15 % del monto de los salarios a guatemaltecos, se tomará como deducible el mayor de ambos, por ejemplo:

Honorarios y asesoramientos del exterior	Q	29,600.00
Determinación de porcentaje máximo deducible		
1- Ingresos del período	Q	980,000.00
Porcentaje		1%
<hr/>		
Límite deducible	Q	9,800.00
2- Salario del período	Q	480,000.00
Porcentaje		15%
<hr/>		
Límite deducible	Q	72,000.00 (máximo)

De igual manera hay que realizar el pago del Impuesto Sobre la Renta retenido por concepto de pagos realizados a no domiciliados, el cual se establece actualmente a un 31% (artículo 45 literal b) sobre el total cobrado por el profesional o empresa que realizó dicho asesoramiento.

Regalías, artículo 38 literal w)

El pago de regalías por el derecho de uso de marcas y patentes de invención los cuales son utilizados para generar rentas gravadas se consideran deducible hasta un monto máximo de un 5 % del total de la renta bruta del período, de igual manera en caso de ser pagadas las regalías a personas no domiciliadas se debe realizar la retención

respectiva, para que las regalías sean deducibles se debe demostrar que la empresa ha realizado y cuenta con la documentación siguiente:

- 1- Existe un contrato establecido entre el contribuyente y la entidad propietaria de la franquicia.
- 2- La marca utilizada debe estar inscrita en el registro de la propiedad industrial
- 3- El contrato de la franquicia establece que porcentaje se pagará sobre el total de las ventas o servicios prestado.
- 4- Si se trata de una marca a nivel internacional, para los pagos efectuados al extranjero se debe efectuar la respectiva retención del ISR.

3.4.6 Deducción del noventa y siete por ciento de costos y gastos

Una de las principales reformas a la ley del Impuesto Sobre la Renta se encuentra en el artículo 39 literal j), en el cual se establece que para la declaración anual se reconocerán como gastos deducibles un noventa y siete por ciento del total de ingresos gravados, el excedente podrá ser deducible para el período fiscal siguiente, estos cálculos quedan registrados únicamente en el formulario de la declaración jurada anual del ISR, la interpretación y aplicación para el cálculo del porcentaje a declarar como deducibles es fundamental.

En la Ley del ISR y en su reglamento se establece que para el cálculo del límite de gastos se tomará como base únicamente los ingresos gravados, los cuales para nuestro caso se clasifican de la siguiente manera:

Ingresos	Valores a considerar en regla del 97%		
	Totales	Si	Exentos
Ventas afectas	Q 1,000,000.00	Q 1,000,000.00	
Servicios prestados	Q 45,000.00	Q 45,000.00	
Exportaciones	Q 200,000.00	Q 200,000.00	
Intereses ganados	Q 5,000.00		Q 5,000.00
Ingresos exentos (reembolso de seguro)	Q 10,000.00		Q 10,000.00
Dividendos recibidos	Q 10,000.00		Q 10,000.00
Total	Q 1,270,000.00	Q 1,245,000.00	Q 25,000.00
Porcentaje de aplicación		97%	
Límites deducible		Q 1,207,650.00	Q 25,000.00

De acuerdo a la distribución el límite de gastos a deducir es de Q 1, 207,650.00, y los costos y gastos se distribuirán de acuerdo a los ingresos a los cuales pertenecen:

Costos y gastos	Valores a considerar en regla del 97%		
	Totales Q	a considerar	Exentos
Costo de ventas	900,000.00	900,000.00	
Gastos de operación	325,000.00	325,000.00	
Costo rentas exentas	10,000.00		10,000.00
Total	1,235,000.00	1,225,000.00	10,000.00
Ganancia del período	35,000.00	20,000.00	15,000.00
Porcentajes de ganancia	3%	2%	

El total de gastos afectos es Q 1,225.000 que representan un 98% de total de ingresos afectos, el excedente de gastos es $Q 1,225,000 - Q 1,207,650.00 = Q 17,350.00$, la forma de registrar esta distribución en el formulario del ISR es la siguiente:

TOTAL RENTA NETA	Q35,000.00	(+)
PÉRDIDA NETA	Q0.00	
Costos y gastos de rentas exentas (no incluir costos y gastos de "rentas no afectas")	Q10,000.00	(+)
Costo y gastos no deducibles	Q0.00	(+)
Exceso de costos y gastos del 97% de ingresos gravados de conformidad con Art. 39 literal J de la Ley ISR reformada	Q17,350.00	(+)
Rentas exentas (no incluir "rentas no afectas")	Q25,000.00	(-)
Deducción única personas individuales	Q0.00	(-)
Pérdida de operación de períodos anteriores por compensar	Q0.00	(-)
Deducción de costo y gastos que exceden el 97% de ingresos, declarados en el período anterior	Q0.00	(-)
RENDA IMPONIBLE	Q37,350.00	(=)

Determinando una base imponible que representa el 3% del total de rentas gravadas
 $Q\ 1,245,000.00 \times 3\% = Q\ 37,350.00$

La ley establece que el excedente de gastos declarado en un período puede ser deducido en el próximo con lo cual se compensará el gasto no utilizado para la determinación de la renta imponible, la compensación de los gastos sería de la siguiente manera:

Escenario 1, cuando los resultados son pérdidas

	Período 2007		Período 2008	
	Valores Q		Valores Q	
Total ingresos gravados	1,400,000.00	100%	1,100,000.00	100%
Costo de ventas	1,350,000.00		1,050,000.00	
Gastos de operación	139,000.00		124,000.00	
Total costos y gastos	<u>1,489,000.00</u>	106%	<u>1,174,000.00</u>	107%
Pérdida del período	-89,000.00	-6%	-74,000.00	-7%
(+) Excedente del 97% de costos y gastos	131,000.00	9%	107,000.00	10%
(-) Excedente período anterior (2007)	0.00		-131,000.00	
Base imponible	<u>42,000.00</u>	3%	<u>-98,000.00</u>	
Impuesto por pagar 31 %	<u>13,020.00</u>		<u>0</u>	
<hr/>				
Determinación del 97 % de los ingresos	<u>Período 2007</u>		<u>Período 2008</u>	
Total ingresos gravados	1,400,000.00		1,100,000.00	
	97%		97%	
97% de los ingresos	<u>1,358,000.00</u>		<u>1,067,000.00</u>	
Total costos y gastos	1,489,000.00		1,174,000.00	
Cantidad máxima a deducir	<u>1,358,000.00</u>		<u>1,067,000.00</u>	
Exceso de costo y gastos a colocar en formulario del ISR anual	131,000.00		107,000.00	

En el primer período hay pérdida para las operaciones de la empresa, pero se aplicó lo establecido en la ley y se determinó una base imponible con la cual se pagó Impuesto Sobre la Renta, de igual manera en el período 2008 se determinó nuevamente pérdida con la cual se compensaron los gastos no aplicados en el período 2007 teniendo como resultado una base imponible negativa por lo cual no se pagará ISR.

3.4.7 Presentación de excepción de lo establecido en el artículo 39 literal j).

Según lo establecido en la ley los contribuyentes que presenten un margen bruto menor al 4% ó que obtengan pérdidas durante dos períodos fiscales continuos no les es aplicable el límite de costos y gastos establecido, para ello deben informar a la Superintendencia de Administración Tributaria sobre dicha situación a través de un memorial, el cual puede ser de la siguiente manera:

Señor Superintendente.

Superintendencia de Administración Tributaria.

Asunto: Agrotec, Sociedad Anónima, con el número de identificación tributaria 5385184-3 , comparece a presentar declaración jurada de conformidad con la literal j) del artículo 39 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Expongo:

David Alejandro Vásquez, mayor de edad, casado, guatemalteco, Ingeniero, de este domicilio.

A) De la calidad con que actuó.

Actuó en mi calidad de representante legal de la entidad Agrotec, Sociedad Anónima, de la cual acompaño fotocopia legalizada.

B) De lugar señalado para recibir notificaciones.

Señalo como lugar para recibir notificaciones la oficina profesional ubicada en la 5ª. Avenida 6-04 zona 7 ciudad de Guatemala.

Razón de mi gestión

En cumplimiento de lo que para el efecto establece la ley, es conveniente a los intereses de mi representada, presentar ante la Administración Tributaria la declaraciones jurada contenida en acta notarial que se adjunta, por medio de la cual se hace constar que mi representa, por el período fiscal de enero a diciembre del año dos mil nueve registro un margen bruto inferior al cuatro por ciento (4%) del total de sus ingresos gravados.

Derecho

I) Del derecho de petición

El artículo 28 de la Constitución Política de la República de Guatemala garantiza a los habitantes el derecho de dirigir individual o colectivamente peticiones a la autoridad, la que está obligada a tramitarlas y resolver conforme a la ley.

II) Presentación de acta notarial

Conforme la literal j) del artículo 39 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta a partir del primer período de imposición ordinario inmediato siguiente al de inicio de actividades, el monto de costos y gastos del período que exceda al noventa y siete por ciento (97%) de total de los ingresos gravados. Este monto excedente podrá ser trasladado exclusivamente al período fiscal siguiente, para los efectos de su deducción. Esta disposición no será aplicable a los contribuyentes que, a partir de la vigencia de esta ley, tuvieran pérdidas durante dos períodos de liquidación definitiva anual consecutivos o que tengan un margen bruto inferior al cuatro por ciento (4%) del total de sus ingresos gravados.

Para que no les sea aplicable esta disposición en el período impositivo en curso, los contribuyentes a que se refiriere el párrafo anterior deberán, como mínimo dos meses previo a que venza el plazo para la presentación de la declaración jurada anual y los anexos a que se hace referencia en el artículo 54 de la presente ley, informar a la Administración Tributaria, mediante declaración jurada presentada ante notario de sus

circunstancia particular. La Administración Tributaria podrá realizar las verificaciones que estime pertinentes.

Para efectos de la aplicación del párrafo anterior, se entiende como margen bruto a la sumatoria del total de ingresos por servicios prestados más la diferencia entre el total de ventas y su respectivo costo de ventas.

Petición

I. De trámite

A) Que se admita para su trámite el presente memorial, y que se agregue a sus antecedentes

B) Que se tome nota de la calidad con que actuó y de la dirección señalada para recibir notificaciones

C) Que se tenga por presentada la declaración que en acta notarial se adjunta, en la cual consta que mi representada, por el período fiscal de enero a diciembre del año dos mil nueve registró un margen bruto inferior al cuatro por ciento (4%) del total de sus ingresos gravados.

Fecha y firma del representante legal.

Como Contadores Públicos y Auditores debemos estar preparados para identificar si existe la documentación de soporte en casos especiales como el informar ante la Superintendencia de Administración Tributaria sobre la no aplicación de la regla del 97% de costos y gastos, motivo por el cual se incluyó el anterior ejemplo, al cual hay que adjuntar la declaración jurada del representante legal la cual incluye todos los datos generales, se indica de igual manera el motivo de la petición, que en el ejemplo es el margen bruto inferior al 4%.

3.4.8 Obligaciones formales en la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta.

Los contribuyentes inscritos en el régimen general y optativo deben cumplir con los siguientes requisitos para su presentación de la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta.

- Incluir todos los datos generales del contribuyente
- Ser presentado a más tardar el día 31 de marzo del año siguiente al período que se declara.
- La declaración debe ser firmada por el representante legal y el contador registrado ante la Administración Tributaria.
- Adjuntar estados financieros certificados a la declaración jurada.
- Adjuntar copias de las declaraciones de impuestos mensuales pagadas en caso de estar bajo el régimen general
- Adjuntar copias de los pagos trimestrales de Impuesto Sobre la Renta, IETAAP o ISO a ser acreditados al impuesto determinado para los contribuyentes inscritos en el régimen optativo.
- Los contribuyentes inscritos bajo el régimen optativo y calificados como especiales por la Superintendencia de Administración Tributaria, así como todos los contribuyentes amparados en el decreto 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo de la actividad Exportadora y de Maquila, las empresas amparadas bajo el decreto 65-89, Ley de Zonas Francas, deberán presentar sus estados financieros auditados por un profesional o empresa de auditoría independiente.

3.5 Efecto de la aplicación de las NIIF y NIC con respecto a la ley del Impuesto Sobre la Renta.

Las Normas Internacionales de Información Financiera y las Normas Internacionales de Contabilidad ya vigentes para Guatemala tienen varios efectos al ser aplicados en la presentación y registro de operaciones financieras de las empresas, aunque en dichas normas se ha establecido el procedimiento para el manejo de diferencias entre conceptos y criterios establecidos por las autoridades fiscales de cada país, en el caso

de Guatemala existen empresas que toman parcialmente la aplicación de estas normas, considerando que uno de los principales objetivos que analizan las empresas es evitar presentar diferencias en sus registros contables al ser revisados por la Superintendencia de Administración Tributaria, por lo cual se prefiere dar cumplimiento a lo establecido en la ley del Impuesto Sobre la Renta en el reconocimiento de ingresos, costo y gastos.

La norma internacional de contabilidad número 12 Impuesto a las ganancias, establece como se deben manejar las diferencias, sobre este tema hay gran cantidad de información, pero siendo el objetivo principal de la presente tesis identificar los aspectos que debe considerar el Contador Público y Auditor para prestar sus servicios de asesoría en la preparación de la declaración jurada anual del impuesto sobre la renta para una empresa que tiene como política cumplir y aplicar todo lo establecido en las leyes del país, no entrare a más detalles sobre el Impuesto Sobre la Renta diferido.

Normas Internacionales de Información Financiera y las Normas Internacionales de Contabilidad no presentan una sanción para las empresas que actualmente no aplican los criterios y lineamientos en ellas descritos para los registros contables, motivo por lo cual aunque como Contadores Públicos y Auditores estamos obligados a acatar lo establecido por el órgano rector de la profesión contable, la decisión la toman en su mayoría de ocasiones los propietarios o socios de las empresas sobre la forma en la cual se deben llevar sus registros, y como se indicaba anteriormente lo común es presentarlo en base a lo establecido en el Ley del Impuesto Sobre la Renta para el reconocimiento de ingresos, costos y gastos.

CAPÍTULO IV

El Contador Público y Auditor como Asesor Fiscal Independiente en la Elaboración de la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta Régimen Optativo para una Empresa que Vende Maquinaria Agrícola (caso práctico)

El desarrollo del caso práctico consta de varios pasos.

Primero el conocimiento de las operaciones que realiza la empresa, tipos de productos que venden, número de empleados , contratos especiales que poseen con sus socios de negocios, obtener información sobre el régimen inscrito ante la Superintendencia de Administración Tributaria, etc. Dicha información puede ser recabada en la plática preliminar con el cliente.

El segundo paso es realizar la propuesta de servicios profesionales, que en este caso es para realizar la revisión de la declaración del Impuesto Sobre la Renta anual.

Tercer paso, desarrollar el programa de trabajo a la medida de las operaciones del cliente, en dicho programa debe incluir todos las pruebas necesarias para obtener un resultado satisfactorio.

Cuarto paso, realizar una revisión de la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta presentada por el cliente junto con sus respectivos estados financieros, en base a esta información se puede iniciar con las pruebas establecidas en el programa de trabajo.

El quinto paso es desarrollar las pruebas establecidas en el programa, para lo cual se solicitara información al cliente, como un balance de saldos detallado, declaraciones de IVA, pagos a cuenta trimestrales, Impuesto de Solidaridad, integraciones, reportes de valuación de inventario, movimientos de cuentas.

Como sexto paso se determina el Impuesto Sobre la Renta del período, procediendo a compararlo con el presentado por el cliente antes de realizar nuestra revisión. Dicha comparación debe ser presentada al cliente haciendo las observaciones de las deficiencias identificadas y corregidas en base a las pruebas.

Séptimo paso, observar que la nueva declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta sea preparada en base a nuestras observaciones.

Para finalizar se debe desarrollar un informe al cliente con deficiencias identificadas durante nuestra revisión, considerando que el trabajo es realizado por un especialista en impuesto, el resultado final que espera el clientes es, una declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta la cual cumpla con todo lo establecido en la Ley, y hallazgos sobre debilidades que han sido identificadas durante la revisión, para lo cual un informe emitido al cliente es de gran importancia para cumplir con sus expectativas.

Todos los puntos descritos, se presentan más a detalle en el presente caso práctico.

4.1 Conocimiento de las operaciones del cliente

La empresa Agrotec S.A. fue constituida en el mes de agosto del 2006, fue creada con el objeto de vender maquinaria y equipo agrícola, por lo cual los socios fundadores y su administración determinaron que fuera inscrita en el régimen optativo para el pago del Impuesto Sobre la Renta y que sus registros contables serán realizados con base a las leyes vigentes en el país.

La empresa cuenta con la representación de la marca internacional Hoosbastank, sus principales productos son equipos para riego, bombas fumigadoras manuales, chapeadoras, motosierras, los cuales son producidos en Estados Unidos por lo cual toda la mercadería es importada.

Para realizar sus ventas cuenta con un local comercial ubicado en la ciudad de Guatemala y una sucursal en Quetzaltenango, tiene un total de 47 empleados distribuidos en los departamentos de ventas y administración, además cumple con todos los requisitos laborales establecidos en el país.

La administración de la empresa identificó que en la declaración del período 2010 existen problemas en la interpretación y aplicación de la ley del Impuesto Sobre la Renta entre los que se pueden mencionar:

- Incorrecta identificación de los ingresos exentos
- Incorrecta aplicación de la deducción máxima del noventa y siete por ciento de gastos deducibles

- Cálculos incorrectos para la estimación para cuentas incobrables, depreciaciones y amortizaciones
- Distribución incorrecta de los gastos registrados en las declaraciones juradas del Impuesto Sobre la Renta.

Considerando que la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) tiene la facultad para realizar las revisiones que considere pertinente sobre las declaraciones presentadas por los contribuyentes, la administración de la empresa ha solicitado la asesoría de un Contador Público y Auditor para la revisión la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta del período impositivo del 1 de enero al 31 de diciembre del 2011 con lo cual se pretende minimizar los errores y cumplir con lo establecido en la ley.

Para realizar el trabajo de asesoría se utilizará el siguiente programa con el cual se dará cumplimiento a lo establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta para posteriormente indicarle a Agrotec, S.A. cuales son las diferencias que debe corregir para presentar adecuadamente la declaración jurada anual del ISR.

Los principales datos que presentan en el desplegado del Registro Tributario Unificado actualizado a la fecha del 10 de noviembre del 2011 son los siguientes:

- Nit : 5385184-3
- Nombre o razón social: Agrotec, S.A.
- Domicilio fiscal: 7 avenida 7-78 zona 4 , Guatemala
- Constitución: 2 de agosto del 2006
- Organización Legal: Sociedad Anónima
- Actividad Económica: Compra y venta de maquinaria, equipos agrícolas y similares
- Número de escritura : 19
- Fecha de escritura: 2 de agosto 2006
- Inscripción en registro mercantil: 14 de agosto 2006
- Inscripción RTU: 1 de septiembre 2006

- Estatus: Activo
- Representante legal: David Alejandro Vásquez
- Fecha de nombramiento: 15 de agosto 2006
- Estatus: Activo
- Contador: Leonel Campollo
- Fecha de nombramiento: 1 de septiembre 2006
- Estatus: Activo
- Sistema de inventario: Costo de adquisición ultima compra
- Sistema contable: Devengado
- Régimen del ISR anual : Optativo
- Régimen pago trimestral: Período determinado anterior dividido cuatro
- Período fiscal : del 1 de enero al 31 de diciembre
- Impuesto al valor agregado: Régimen general 12%
- Impuesto de Solidaridad: acreditable al ISR
- Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz: acreditable a ISR
- Numero de establecimientos : 2
- Establecimiento 1: Agrotec S.A. 7ª avenida 7-78 zona 4 Guatemala, Guatemala
- Establecimiento 2: Agrotec, S.A. 3ª calle 8-90 zona 1 Quetzaltenango, Guatemala

4.2 Propuesta de servicios

CONTENIDO DE PROPUESTA DE SERVICIOS

	<u>PAGINA</u>
I. CARTA INTRODUCTORIA	1
II. SERVICIOS DE AUDITORIA	2 – 3
III. VALOR DE NUESTROS SERVICIOS	3
IV. INFORMES	3

2 de febrero del 2012

Ingeniero
David Alejandro Vásquez
Gerente General
Agrotec, S.A.

Estimado ingeniero:

Hemos elaborado nuestra propuesta de los servicios que como firma podemos proporcionarles y, además, para comunicarles nuestro firme deseo de proporcionarles servicios de calidad y con valor agregado.

Existe un fuerte compromiso por parte de cada miembro de nuestro equipo para proveer a Agrotec, S.A. de los servicios que ustedes esperan y desean. Nuestros profesionales están reconocidos dentro de la comunidad guatemalteca por su demostrada experiencia, en cada uno de los campos de su especialización.

Por otra parte, comprendemos que los servicios profesionales de todo tipo son un costo importante para las empresas que usted dirige, en tal sentido, deseamos reiterarle nuestro interés de ayudarle a alcanzar sus objetivos de rentabilidad y crecimiento. Una de las formas de hacerlo es proporcionarles un servicio efectivo a un costo razonable.

Una vez más, permítanos expresarle nuestro sincero agradecimiento por la oportunidad que nos brinda para presentarle nuestra propuesta de servicios. Estamos a su completa disposición de proveerle cualquier información adicional que estime conveniente.

Atentamente,

América Abigail Méndez
Socia directora.

II. Servicio de asesoría en impuestos.

A) Proceso de planeación:

Inmediatamente después de nuestro nombramiento iniciaremos el proceso de planeación de nuestro trabajo. Este proceso comienza con la preparación de un plan de revisión completa a la declaración jurada anual del impuesto sobre la renta, detallado y a la medida de las operaciones, mediante el desarrollo de un entendimiento completo de las necesidades de las compañías, para estructurar nuestro enfoque que responda a todas esas necesidades.

B) Plan de revisión en impuestos:

Conforme al conocimiento que documentemos de sus operaciones, realizaremos nuestro plan de revisión a la declaración de la declaración jurada anual del impuesto sobre la renta, tomando en cuenta los componentes más significativos. Una vez que el proceso de planeación ha sido apropiadamente completado iniciaremos el proceso de la revisión.

C) Enfoque de la revisión:

El personal que asignaremos a la revisión será el que más entrenamiento y el que ha acumulado la mayor experiencia con éxito en la aplicación de esta nueva estrategia y metodología, motivo por el cual la revisión será efectuada por el licenciado Luis Alberto Alonso Méndez.

D) Entendimiento del trabajo a ser desarrollado:

1. Objetivo de revisión:

Nuestro trabajo esta dirigido a la revisión de la declaración jurada anual del impuesto sobre la renta de Agrotec, S.A., nuestros servicios tendrán

un enfoque integrado y serán diseñados de acuerdo a los factores de riesgo y éxito de la Compañía.

2. Plan de Visitas:

- Hemos programado efectuar la revisión los días 15 y 16 de febrero del año 2012

3. Alcance del Trabajo:

Estamos convencidos que la revisiones de carácter fiscal no son todas iguales. Aun cuando utilizamos técnicas de auditoria asistidas por computadoras, muestreo estadístico, nuestro enfoque se basa principalmente en el juicio y experiencia del equipo de asesores asignados al trabajo.

Le recordamos que la responsabilidad por la preparación de la declaración jurada anual de impuesto sobre la renta, corresponde a la administración de la empresa. Como parte del proceso de auditoria pediremos de la administración confirmación escrita referente a las representaciones hechas a nosotros en conexión con la revisión. Esperamos una cooperación total con su personal y confiamos en que ellos pondrán a nuestra disposición todos los registros, documentación y otra información requerida en relación con nuestra auditoria.

III VALOR DE NUESTROS SERVICIOS:

Nuestra filosofía es brindar servicios profesionales de la más alta calidad. Nuestros clientes esperan que desarrollemos nuestro trabajo en forma eficiente y efectiva. El valor de nuestros servicios se fija con base en el tiempo invertido por nuestro personal. Conforme a lo anterior hemos estimado el valor de nuestros honorarios para la revisión de la declaración jurada anual del impuesto sobre la renta de Agrotec, S.A., por el año terminado al 31 de diciembre de 2011 en Q. 15,000.00.

IV INFORMES:

Como resultado de nuestro trabajo emitiremos los siguientes informes:

- Cálculo del impuesto sobre la renta determinado para el período 2011.
- Informe de las deficiencias identificadas en el área del impuesto sobre la renta emitido por el profesional Luis Alberto Alonso Méndez.

Nuevamente agradecemos la oportunidad que nos brinda de presentar nuestra propuesta de servicios profesionales. Cualquier informaron adicional con mucho gusto le atenderemos.

América Abigail Méndez

Socia Directora

Guatemala 7 de febrero del 2012

Licda. América Abigail Méndez

Lic. Luis Alberto Alonso

En respuesta a su solicitud de confirmación de aceptación del servicio de asesoría en la declaración jurada anual del impuesto sobre la renta de Agrotec, S.A. para el período 2011, me es grato confirmar dicha aceptación, motivo por el cual quedamos en espera de la fecha ya programada para realizarla, por lo cual ya se contará con un borrador de la declaración jurada anual del impuesto sobre la renta.

Atentamente

Ing. David Alejandro Vásquez
Agrotec, S.A.

Programa de trabajo

Empresa: Agrotec, S.A.

Período a revisar: del 1 de enero al 31 diciembre del 2011

Régimen inscrito ante SAT: Optativo

Revisión realizada por : Luis Alonso Méndez (L.A.M)

Programa de trabajo para realizar revisión de la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta régimen optativo.

Objetivos:

- 1- Determinar el impuesto sobre la renta a pagar
- 2- Verificar que el cliente cumpla con los requisitos formales
- 3- Identificar las posibles áreas de riesgo en caso de una revisión efectuada por SAT.

Procedimiento Número.	Descripción del procedimiento	Referencia del papel de trabajo
1-	Obtenga copia de la declaración del Impuesto Sobre la Renta a presentar	A
2-	Obtener balance general al 31 de diciembre del 2011, con el fin de identificar las cuentas de propiedad planta y equipo, cuentas por cobrar, gastos de organización, inventarios, depreciaciones, y los créditos fiscales a ser utilizados en caso de determinar ISR a pagar	B
3-	Obtener el estado de resultados al 31 de diciembre del 2011, e identificar las cuentas de ingresos, costos, gastos de operación, e identificar si existe un cálculo preliminar del Impuestos Sobre la Renta del período.	C
4-	Realice una integración de las cuentas de ingresos correspondientes al período en revisión	1
5-	Realice una integración de las declaraciones de IVA correspondientes al período del 1 de enero al 31 diciembre del 2011 y coteje los totales con los ingresos presentados en el Estado de Resultados.	2
6-	Realice una integración de las cuentas de gastos de operación en el cuál se puedan identificar con la clasificación de gastos deducibles según el artículo 38 de la ley del Impuesto Sobre la Renta.	3
7-	Realice los cálculos de las depreciaciones, amortizaciones , reserva para cuentas incobrables y prestaciones laborales registradas como gasto para el presente período	4, 5 , 6, 7
8-	Determine si existen cuentas de gastos que sobrepasan los límites establecidos para gastos deducibles según la ley del Impuesto Sobre la Renta.	8, 9
9-	Determine la existencia de gastos no deducibles.	10
10-	Si existen cuentas de gastos o ingresos por diferencial cambiario realizar las pruebas para identificar que efectivamente fueron creadas por la compra de mercadería.	11 , 12

11-	Determinar el costo de ventas, solicitando el inventario inicia y final más un resumen de compras o importaciones del período.	13
12-	En caso de existir faltantes de inventario por robo de mercadería o por la destrucción de productos perecederos identificar que se cumpla con lo establecido en la ley del ISR y con la documentación de soporte respectiva en base a la ley del IVA.	14
13-	Realizar un cálculo global de interés sobre préstamos bancarios cotejando que exista la documentación de soporte legal.	15 , 16
14-	Realice un resumen de las diferencias identificadas con base a las anteriores pruebas enlistadas, en el cual se observe el efecto en las cuentas de ingresos, costos y gastos.	17
15-	Determine el resultado del período al realizar el ajuste de las diferencias y compárelo con el presentado como preliminar elaborado por el cliente.	18
16-	Determinación de exceso del 97% de costos y gastos deducibles del período.	19, 20
17-	Determine la base imponible para el presente período	21, 22
18-	Identificar si en el presente período se obtuvo ganancia en venta de bienes de capital.	D
19-	Solicitar una integración de los impuestos disponibles a ser acreditados al impuesto sobre la renta determinado para el presente período.	23, 24,25
20-	Verifique si existen cuentas por pagar mayores a 1 año considerando el efecto de la Bancarización.	26
21-	Presentar el resultado neto del valor a pagar en base a la revisión efectuada.	27
22-	Proporcione una copia de archivos Excel utilizados para integrar y totalizar las cuentas de balance general y estados de resultados en el formulario de la declaración jurada anual del impuesto sobre la renta.	E
23-	Presentar nueva declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta en base a la distribución proporcionada y incluyendo las observaciones realizadas durante la revisión, incluir nota sobre lo deberes formales a cumplir para dicha presentación del impuesto	F

Borrador de declaración del ISR período 2011

<h1 style="margin:0;">SAT</h1> <p style="margin:0;">Superintendencia de Administración Tributaria</p>	<h2 style="margin:0;">ISR REGIMEN OPTATIVO</h2> <p style="margin:0;">Declaración Jurada Anual y Recibo de Pago</p>	<h2 style="margin:0;">SAT- 1197</h2> <p style="margin:0;">Release 1.4</p> <p style="margin:0;">No. 21305281</p>															
Autorizado según resolución Bk./00381 Clas.: 5315-20000-A-17-2004 de fecha veintiocho de enero de dos mil diez.																	
NIT del contribuyente 9847715	Apellidos y Nombres, Razón o Denominación Social AGROTEC, S.A.																
<table border="1" style="width:100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width:30%;"></td> <td style="width:10%; text-align: center;">Día</td> <td style="width:10%; text-align: center;">Mes</td> <td style="width:10%; text-align: center;">Año</td> <td style="width:40%;"></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">PERIODO DE IMPOSICION</td> <td style="text-align: center;">Del</td> <td colspan="2" style="text-align: center;">01/01/2011</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">Al</td> <td colspan="2" style="text-align: center;">31/12/2011</td> <td></td> </tr> </table>				Día	Mes	Año		PERIODO DE IMPOSICION	Del	01/01/2011				Al	31/12/2011		
	Día	Mes	Año														
PERIODO DE IMPOSICION	Del	01/01/2011															
	Al	31/12/2011															
No. De Calle o Avenida	No. de Casa	Apto. o Similar	Zona	Colonia o Barrio	Departamento												
7 AVENIDA	7-78	N/A	04	CIUDAD	Guatemala												
Municipio		Teléfono	Fax	Apdo. Postal	Correo Electrónico												
Guatemala		24454040	24454242	N/A	N/A												
Actividades Económicas																	
Actividad Economica Principal 7290.00																	
INFORMACIÓN FINANCIERA																	
Efectivo, Inventarios, Cuentas por Cobrar a Funcionarios y Empleados	10994001	Otros Activos															
Cuentas y documentos por cobrar del giro habitual		Depreciaciones acumuladas															
Reserva para cuentas Incobrables		Amortizaciones acumuladas															
Créditos liquidados y exigibles pendientes de reintegro		Proveedores		3706925													
Inmuebles		Préstamos bancarios o financieros		5000000													
Mobiliario y equipo	385842	Préstamos con compañías vinculadas															
Maquinaria		Otros pasivos		322220													
Vehículos		Utilidad del período		405819													
Equipo de computación		Pérdida del período															
Otros activos depreciables		Reserva legal															

Otros activos amortizables	14624	Capital	1909503
Inversiones		Rentas no afectas	
INGRESOS			
Rentas Exentas (no incluir 'rentas no afectas')			
Venta de bienes en el mercado local			14632275
Prestaciones de servicios en el mercado local			3026452
Exportaciones			
Donaciones			
Rentas derivadas de inversión financiera en actividades de fomento de vivienda			
Intereses y rendimientos financieros			2327
Arrendamientos			
Dietas			
Servicios profesionales prestados en forma independiente			
Resarcimiento de pérdidas patrimoniales			
Otros ingresos (Incluyendo cuentas incobrables recuperadas, dividendos)			
TOTAL RENTA BRUTA			17661054
COSTOS Y GASTOS			
Inventario inicial			5021973
Compras netas			
Importaciones			12515950
Costo de producción de productos terminados			
Inventario final			6065075
COSTO DE VENTAS			11472848
Cuentas Incobrables del giro habitual			1776
Viáticos y gastos de transporte			
Sueldos socios o consejeros de Sociedades Anónimas			
Sueldos, salarios y bonificaciones			1411210
Depreciaciones			114632
Amortizaciones			5484
Indemnizaciones			
Honorarios por servicios desde el exterior			

Honorarios por servicios en el país y gastos de mantenimiento y reparación	
Regalías	
Arrendamientos	
Intereses y otros gastos sujetos a retención de Impuesto sobre Productos Financieros	
Gastos financieros con origen en inversiones financieras en actividades de fomento de vivienda	
Donaciones	
Cuotas patronales	
Reaseguros y reaflanzamientos	
Impuestos y contribuciones	
Otros gastos	4249285
Costos y gastos de rentas exentas (no incluir costos y gastos de 'rentas no afectas')	
TOTAL COSTOS Y GASTOS	17255235
TOTAL RENTA NETA	405819
PÉRDIDA NETA	0
Costos y gastos de rentas exentas (no incluir costos y gastos de 'rentas no afectas')	
Costo y gastos no deducibles	59346
Exceso de costos y gastos del 97% de Ingresos gravados de conformidad con Art.39 literal j) de la Ley ISR reformada	126270
Rentas exentas (no incluir 'rentas no afectas')	2327
Deducción única personas individuales	
Pérdidas de operación de periodos anteriores por compensar	
Deducción de costos y gastos que exceden del 97% de ingresos, declarados en el periodo anterior	104850
RENDA IMPONIBLE	484258
PÉRDIDA FISCAL	0
Ganancia de capital período actual	
Pérdida de capital período actual	
Saldo de pérdidas de capital de periodos anteriores por compensar	
Saldo de pérdidas de capital para el siguiente período	0
Ganancia de capital imponible	0
DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO	

IMPUESTO SOBRE LA RENTA		150120
IMPUESTO SOBRE LA RENTA GANANCIAS DE CAPITAL		0
Crédito por IVA (Según planilla presentada, aplicable únicamente para personas individuales que realizan actividades no mercantiles)		
SALDO DEL IMPUESTO		150120
DESCRIPCIÓN DE ACREDITAMIENTOS	SALDO NO ACREDITADO	VALOR A ACREDITAR EN ESTE PERÍODO (ANOTAR MONTO HASTA EL IMPUESTO A CUBRIR)
IETAAP pagado en el año calendario anterior y no aplicado a pagos trimestrales		
IEMA Pagado en año calendario anterior o según Decretos 32-95 y 116-97		
IS pagado en año calendario anterior, según Decreto 73-2008	107587	107587
Incentivos por Inversión en Fuentes Nuevas y Renovables de Energía		
ISET		
Incentivos por Inversiones forestales		
OTROS Especifique No. de Resolución		
SALDO DEL IMPUESTO		42533
Pagos trimestrales del ISR		24758
Pago en exceso de ISR de este período		0
Saldo de ISR pagado en exceso de periodos anteriores, no acreditado		
IMPUESTO A PAGAR CON ESTA DECLARACIÓN		17775
ISR Pagado en exceso, solicito: 1) Devolución ó 2) Acreditamiento (Anote 1 ó 2 según corresponda, de lo contrario dejara casilla en blanco)		
RECTIFICACIONES Y VALORES A PAGAR		
Número de declaración que se rectifica		
Impuesto pagado con declaración que se rectifica		
Impuesto		17775
Multa		
Mora		
Intereses		
TOTAL A PAGAR		17775

ANEXO

BALANCE GENERAL			FLUJO DE EFECTIVO		
CUENTAS	Saldo Inicial (A)	Saldo Final (B)	Diferencia B-A	Origen de Recursos	Destino de Recursos
Otros Activos Corrientes (efectivo inventario etc.)	8995577	10958624	1963047	0	1963047
Cuentas y documentos por cobrar del giro habitual			0	0	0
Créditos Fiscales			0	0	0
Inmuebles (Netos)			0	0	0
Otros activos depreciables (Netos)	500474	385842	-114632	114632	0
Activos amortizables (Netos)			0	0	0
Otros Activos			0	0	0
TOTAL ACTIVO	9496051	11344466			
Proveedores			0	0	0
Pasivos bancarios			0	0	0
Otros pasivos financieros	7586548	9029145	1442597	1442597	0
Otros pasivos			0	0	0
Total Capital	1909503	2315321	405818	405818	0
TOTAL PASIVO Y CAPITAL	9496051	11344466			
			TOTALES	1963047	1963047

ESTADO DE COSTO DE PRODUCCIÓN	
Inventario Inicial de Materia Prima	
Compras de Materia Prima	
Importaciones de Materia Prima	
Inventario final de Materia Prima	
Mano de obra directa	
Costo primo	0
Inventario inicial de productos en proceso	
Inventario final de productos en proceso	
Gastos Indirectos de producción	

Costos de producción de productos terminados	0
COSTO DE VENTAS	
Inventario inicial de productos terminados	5021973
Compras	
Importaciones	12515950
Costo de producción de productos terminados	0
Inventario final de productos terminados	6065075
Costo de ventas	11472848
ESTADO DE RESULTADOS	
Ingresos netos (ventas, servicios y otros)	17658726
Rentas exentas	2327
Costo de ventas	11472848
Margen bruto	6188205
Comisiones	0
Cuentas Incobrables	
Viáticos y gastos de transporte	
Sueldos y bonificaciones de socios	
Sueldos, salarios y bonificaciones	
Cuotas patronales	
Indemnizaciones	
Honorarios por servicios prestados en Guatemala	
Honorarios por servicios prestados en el Exterior	
Impuestos y contribuciones	
Arrendamientos	
Seguros, reaseguros, retrocesiones y reafianzamientos (pagos al exterior)	
Uso de películas cinematográficas y similares (pagos al exterior)	
Suministro de noticias internacionales (pagos al exterior)	
Depreciaciones	
Amortizaciones	
Papelería y útiles	
Intereses sujetos a retención Impuesto sobre productos financieros	

Otros intereses y gastos financieros	
Regalias	
Donaciones	
Otros gastos	5782387
Costos y gastos de rentas exentas y no afectas	
TOTAL GASTOS	5782387
Otros ingresos	
Resultado financiero del periodo	405818
El infrascrito Contador registrado ante la Superintendencia de Administracion Tributaria con el número	111000
CERTIFICA que los Estados Financieros que anteceden, fueron elaborados conforme los registros contables del Contribuyente (NIT)	AGROTEC, S.A.
Y que los mismos reflejan sus resultados de operación por el período de Imposición que terminó el	31/12/2011
<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. B) Declaro y juro que son verdaderos los datos contenidos en esta declaración y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio.</p>	

4.4 Análisis de Estados Financieros

La administración de la empresa elabora sus estados financieros en base a lo establecido en la ley del Impuesto Sobre la Renta para el reconocimiento de sus ingresos, costos y gastos, motivo por el cual la revisión de la información financiera que se realiza será en base a la aplicación de la ley del Impuesto Sobre la Renta, por el motivo expuesto no se crea impuesto sobre la renta diferido.

Al observar del balance general y el estado de resultados se presenta una imagen de la situación financiera de la empresa al 31 de diciembre de 2011 sobre la cual se determinará el Impuesto Sobre la Renta en caso de existir ganancia en el período, o al presentar una pérdida analizar si es por segundo año consecutivo o el margen bruto es inferior al 4% con lo cual se cumple con lo establecido en el artículo 39 literal j).

El observar los estados financieros de la empresa es de gran ayuda para dar una idea sobre la magnitud de las operaciones que se realizan.

Agrotec Sociedad Anónima
Balance General
Al 31 de diciembre del 2011
(Expresado en quetzales)

Ref. B

Activo circulante	PT-A 1/7 →	10,944,000.70
Bancos	3,274,869.31	
Clientes	1,307,355.79	
(-) Estimación para cuenta incobrables	-39,621.27	
IVA crédito fiscal	157,877.60	
Pagos a cuenta ISR	24,758.30	
Impuesto de Solidaridad	107,587.27	
Anticipos a funcionarios y empleados	13,353.29	
Gastos pagados por anticipado	32,745.67	
Inventario	<u>6,065,074.74</u>	PT-A 2/7 →
Activo Fijo	PT-A 1/7 →	85,842.45
Costo activos fijos	551,166.20	
Depreciación acumulada activos fijos	<u>-165,323.75</u>	
Otros activos	PT-A 2/7 →	14,623.66
Gastos de organización	27,419.35	
(-) Amortización acumulada gastos de organización	<u>-12,795.69</u>	
Total activos		<u><u>11,344,466.81</u></u>
Pasivos circulante		4,029,144.95
Proveedores	3,706,924.74	
Prestaciones laborales por pagar	240,787.30	
Cuentas por pagar	68,896.34	
Cuotas IGSS por pagar	<u>12,536.57</u>	PT-A 1/7
Pasivo a largo plazo	PT-A 1/7 →	5,000,000.00
Préstamo Banco Agromercantil	5,000,000.00	
Patrimonio de los accionistas	PT-A 2/7 →	1,909,503.35
Capital pagado	1,500,000.00	
Utilidades y reservas	<u>409,503.35</u>	
Utilidad del Período	PT-C →	405,818.51
Total pasivo y capital		<u><u>11,344,466.81</u></u>

Agrotec Sociedad Anónima.
Estado de resultados
del 1 de enero al 31 de diciembre del 2011
(Expresado en quetzales)

Ref. C

Ingresos		
Ventas de mercadería	14,724,968.32	} PT-A 2/7
Servicios de mantenimiento	3,026,451.70	
Devoluciones y rebajas sobre ventas	-92,693.80	
Total ingresos	<u>17,658,726.22</u>	
Costo de ventas		<u>11,472,847.87</u>
Ganancia bruta en ventas		6,185,878.35
Gastos de operación		5,284,847.60
Sueldos y prestaciones laborales	1,411,209.59	← PT-3 1/2
Gastos de distribución	2,737,131.62	} PT-3 2/2
Gastos de administración	<u>1,136,506.39</u>	
Ganancia en operación		901,030.75
Otros ingresos y gastos financieros		
(-) Gastos		497,539.17
Intereses sobre prestamos	445,000.00	} PT-3 2/2
Diferencial cambiario	<u>52,539.17</u>	
(+) Ingresos		2,326.93
Intereses bancarios devengados	2,326.93	
Ganancia del período	<u>405,818.51</u>	← PT-B
<hr/>		
Ganancia neta del período despues del impuesto y reserva		
(-) Impuestos Sobre la Renta		150,120.00
(-) Reserva legal		<u>12,784.93</u>
Ganancia neta		242,913.59

Análisis preliminar del balance general:

- Se presenta el resultado del período, una ganancia de Q 405,818.51
- Las principales cuentas de activos son; cobrar a clientes por Q 1,307,355.79, inventario con Q 6,065,074.74, para las empresas comerciales este rubro es fundamental para la determinación del costo de ventas.
- Se presenta la reserva para cuentas incobrables por Q 39,621.27
- Depreciaciones acumuladas por Q 165,323.75 y amortizaciones acumuladas por Q 12,795.69
- Se presentan los saldos de los impuestos que se pueden acreditar al pago del Impuesto Sobre la Renta determinado en el cierre del período, el Impuesto de Solidaridad con Q 107,587.60 y pagos trimestrales a cuenta con Q 24,758.30, estos impuestos totalizan Q 132,345.57
- Se verifica que las cuentas de activos , pasivos más capital son iguales por un total de Q 11,344,466.81

Del estado de resultados se obtiene la siguiente información:

- Total de ingresos y su principal clasificación de ventas de mercadería y prestación de servicios de mantenimiento.
- Total de costo de ventas
- Clasificación de cuentas de gastos de personal, distribución, administración
- Se verifica la ganancia del período presentada en el Balance General y el primer dato del Impuesto Sobre la Renta del período.

La empresa presenta ganancia sobre la cual se determina un Impuesto Sobre la Renta de Q 150,120.00, se pueden acreditar impuestos por valor de Q 132,345.57. A primera vista no hay problema en la presentación del Impuesto Sobre la Renta anual al realizar un desembolso de Q 17,774.43, pero hay que realizar un análisis más detallado sobre las cuentas del Estado de Resultado para determinar si son correctos los saldos o gastos a deducir, para ello se utilizará un balance de saldos detallado con el cual se realizan las cédulas de trabajo.

Agrotec, S.A.

Nit. 5385134-3

Período de enero a diciembre 2011

Base: Artículo 4 de la ley del ISR y No. 10 de la ley del IPF

Procedimiento: Realice una integración de las cuentas de ingresos correspondientes al período en revisión

Fuente: Balance de saldos Agrotec, S.A. al 31/12/2011

PT:

1

Hecho por:

L.A.M

Revisado por: O.A.C

Fecha:

15/02/2012

Fecha: 20/02/2012

Cuentas	Nombre de la cuenta	Saldos	Ref. PT
4110101	Venta de maquinaria sucursal Guatemala	8,710,327.35	
4110102	Venta de servicios de reparaciones sucursal Guatemala	1,717,257.75	
4120101	Venta de maquinaria sucursal Quetzaltenango	6,014,640.97	
4120102	Venta de servicios de reparaciones sucursal Quetzaltenango	1,309,193.95	
4130102	Dev. y reb. Sobre ventas sucursal Guatemala	-60,250.97	
4130102	Dev. y reb. Sobre ventas sucursal Quetzaltenango	-32,442.83	
	Sub total 1	17,658,726.22	>✓ PT-C
	Ingresos afectos no habituales.		
71102	Diferencial cambiario	32,195.02	PT. 12.
	Sub-total 2	17,690,921.24	
	Ingresos no afectos		
71101	Intereses en Moneda Nacional	2,326.93	PT-C
	Total ingresos del período	17,693,248.17	

Conclusión: Al realizar la sumatoria de las cuentas que representan los ingresos y se comprobó que totalizan los saldos presentados en la declaración de ISR

>✓ Sumado

Agrotec, S.A.
Nit. 5385134-3
Período de enero a diciembre 2011

PT: 2
Hecho por: L.A.M
Fecha: 15/02/2012
Revisado por: O.A.C
Fecha: 20/02/2012

Procedimiento: realice una integración de las declaraciones de IVA correspondientes a los meses de enero a diciembre del 2011 y coteje los totales con los ingresos presentados en el Estado de Resultados.

Fuente: Declaraciones de IVA de enero a diciembre 2011 Agrotec, S.A.

Mes	Formulario	Bienes		Servicios gravados	
ene-11	2159-19391368	1,170,785.00		288,561.00	
feb-11	2159-16105196	1,081,262.00		274,238.00	
mar-11	2159-07033623	1,341,175.00		215,824.00	
abr-11	2159-14361157	1,270,776.00		254,560.00	
may-11	2159-15215128	1,383,075.00		210,428.00	
jun-11	2159-17270273	1,382,981.00		322,513.00	
jul-11	2159-15315498	1,303,171.00		209,743.00	
ago-11	2159-11020420	1,026,843.00		265,531.00	
sep-11	2159-13295268	1,226,948.00		297,548.00	
oct-11	2159-12095732	1,183,040.00		290,522.00	
nov-11	2159-16355673	1,297,172.00		208,783.00	
dic-11	2159-10583478	965,046.00		188,200.00	
Total en declaraciones		14,632,274.00	ΣΣ	3,026,451.00	ΣΣ
Saldos en balance al 31/12/2011					
4110101	Venta de maquinaria sucursal Guatemala	8,710,327.35			
4120101	Venta de maquinaria sucursal Quetzaltenango	6,014,640.97			
4130102	Dev. y reb. Sobre ventas sucursal Guatemala	-60,250.97			
4130102	Dev. y reb. Sobre ventas sucursal Quetzaltenango	-32,442.83			
4110102	Venta de servicios de reparaciones sucursal Guatemala			1,717,257.75	
4120102	Venta de servicios de reparaciones sucursal Quetzaltenango			1,309,193.95	
Total ingresos en balance de saldos		14,632,274.52	ΣΣ	3,026,451.70	ΣΣ
Diferencia total balance de saldos menos total declaraciones		-0.52		-0.70	

Conclusión: No se presentan diferencias considerables al totalizar las declaraciones del IVA de enero a diciembre 2011 comparado los totales con los saldos presentados en el balance de saldos al 31/12/2011, por lo cual se concluye que el total de ventas reportadas en la declaración del ISR anual es razonable

ΣΣ Sumado vertical

Agrotec, S.A.

Nit. 5385184-3

Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011

PT: 3 1/2..

Hecho f L.A.M

Fecha: 15/02/2012

Revisad O.A.C

Fecha: 20/02/2012

Procedimiento: Realice una integración de las cuentas de gastos de operación en el cual se puedan identificar con la clasificación de gastos deducibles según el artículo 38 de la ley del Impuesto Sobre la Renta.

Fuente: Balance de saldos Agrotec, S.A. al 31/12/2011

Código **Sueldos y prestaciones laborales**

61101	Sueldos		Q859,651.37	Art. No. 38 literal D
61102	Bonificaciones		153,210.95	Art. No. 38 literal D
61103	Aguinaldo		84,371.43	Art. No. 38 literal D
61104	Indemnización	PT-7 1/2	98,450.22	Art. No. 38 literal F
61105	Bonificación anual (Bono 14)		84,371.43	Art. No. 38 literal D
61106	Vacaciones		22,236.36	Art. No. 38 literal D
61107	Cuota Patronal IGSS		108,917.83	Art. No. 38 literal E
	Total		<u>Q1,411,209.59</u> ✘	PT-C

Código **Gastos de distribución**

61201	Mantenimiento de Edificio Arrendado		Q53,295.53	Art. No. 38 literal O
61202	Alquiler de Bodega		303,062.53	Art. No. 38 literal K
61203	Combustibles y Lubricantes	PT-8	105,369.64	Art. No. 38 literal B
61204	Depreciación vehículos	PT-4	64,403.27	Art. No. 38 literal P y art. 19
61205	Energía Eléctrica, Teléfono		89,171.35	Art. No. 38 literal U
61206	Seguridad y Vigilancia		38,860.83	Art. No. 38 literal U
61207	Gastos de Transportes y Fletes		139,878.09	Art. No. 38 literal B
61208	Viáticos, hospedajes, peaje y parqueos	PT-8	146,807.66	Art. No. 38 literal V
61209	Publicidad	PT-26	940,176.77	Art. No. 38 literal X
61210	Regalías	PT-9	662,623.57	Art. No. 38 literal W
61211	Gastos con recibos corrientes		59,346.27	Art. No. 39 literal B
61212	Reparación de Vehículos		134,136.11	Art. No. 38 literal U
	Total		<u>Q2,737,131.62</u> ✘	PT-C

✘ Sumado vertical

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3

Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011

PT: 3 2/2.

Hecho por: L.A.M

Fecha: 15/02/2012

Revisado por: O.A.C

Fecha: 20/02/2012

Procedimiento: Realice una integración de las cuentas de gastos de operación en el cual se puedan identificar con la clasificación de gastos deducibles según el artículo 38 de la ley del Impuesto Sobre la Renta.

Fuente: Balance de saldos Agrotec, S.A. al 31/12/2011

Código	Gastos de administración		
61301	Depreciación equipo de computación	Q19,518.11	Art. No. 38 literal P y art. 19
61302	Depreciación herramientas	11,182.85	Art. No. 38 literal P y art. 19
61303	Depreciación mejoras a propiedad arrendada	1,881.43	Art. No. 38 literal P y art. 19
61304	Depreciación mobiliario y equipo	15,215.97	Art. No. 38 literal P y art. 19
61305	Depreciación equipo de comunicación	2,429.94	Art. No. 38 literal P y art. 19
61306	Amortización gastos de organización	5,483.87	Art. No. 38 literal P , Y y art. 23
61307	Cuentas incobrables	1,776.26	Art. No. 38 literal Q
61308	Compras y servicios con factura especial	56,121.37	Art. No. 38 literal U
61309	Gastos Generales	28,414.02	Art. No. 38 literal U
61310	Honorarios profesionales	956,783.51	Art. No. 38 literal T
61311	Impuestos y Contribuciones	18,645.54	Art. No. 38 literal LL
61312	Papelería y Útiles de Oficina	19,053.52	Art. No. 38 literal U
	Total	Q1,136,506.39	✘ Cotejado con PT-C
Código	Otros ingresos y gastos financieros		
61401	Intereses sobre préstamo	Q445,000.00	Art. No. 38 literal M
61402	Diferencial cambiario	52,539.17	Art. No. 38 literal Z
71101	Intereses en Moneda Nacional	-2,326.93	Art. No 10 Decreto 95-92
		Q495,212.24	✘ Cotejado con PT-C

Conclusión: En base al balance de saldos presentado se procedió a totalizar las cuentas que representan los gastos de operaciones de la empresa comparando los totales con los saldos presentados en el estado de resultados no identificando diferencias a reportar

✘ Sumado vertical

Observaciones:

3.1 Se observa que existe una cuenta "61211 Gastos con recibos corrientes" la cual totaliza Q 59,346.27, y de acuerdo a lo establecido en el artículo 39 literal b) no se consideran deducibles los costos y gastos que no poseen la documentación de soporte respectiva.

3.2 En base al balance de saldos y la clasificación de cuentas presentada se iniciara a realizar las pruebas para determinar costos y gastos deducibles del período.

Agrotec, S.A.
Diario Mayor General

C.P.C

movimientos del 1 de enero del 2011 al 31 de diciembre del 2011

PT: 4 -1/2.

	Saldo inicia	Cargo	Abonos	Saldo final
1310101 Mobiliario y Equipo Central	68,823.93			
Saldo final	68,823.93	0	0	68,823.93
1310102 Mobiliario y Equipo Quetzaltenango	890			
3 Mostradores para herramientas. Fac.				
23/04/2011 2345 Cofisa		6,365.92		
Saldo final	890	6,365.92	0	7,255.92
1310103 Vehículos	72,016.35			
Camión marca Hino. Fac. 8902 C .				
26/06/2011 Codisa		250,000.00		
Saldo final	72,016.35	250,000.00	0	322,016.35
1310104 Equipo de Computación	58,560.19			
Saldo final	58,560.19	0	0	58,560.19
1310105 Equipo de Comunicación	7,540.17			
29/03/2011 2 Black Berry, Fac. 34788. Corcel		4,609.55		
Saldo final	7,540.17	4,609.55	0	12,149.72
	Saldo inicial	Cargo	Abonos	Saldo final
1310106 Herramientas	44,731.41			
Saldo final	44,731.41	0	0	44,731.41
1310107 Mejoras Local Arrendado	37,628.68			
Saldo final	37,628.68	0	0	37,628.68

Total activo fijos 551,166.20 PT-B

sumado vertical

C.P.C Copia proporcionada por el cliente

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3

Período del 1 de enero al 31 diciembre 2011

Artículo de referencia: No. 19 literales de la a) a la g) ley del ISR

PT 4 2/2.
Hecho por: L.A.M
Fecha: 15/02/2012

Revisado por: O.A.C
Fecha: 20/02/2012

Procedimiento: Realice el cálculo global de depreciación a los saldos iniciales en base a los porcentajes de ley. Posteriormente realice el cálculo a las adiciones del período considerando la fecha de adquisición

Fuente: Movimientos de libro mayor de enero a diciembre 2011 Agrotec, S.A.

Adiciones	Valor adiciones	Porcentajes	Depreciación
Mobiliario y Equipo Quetzaltenango (8 meses)	6,365.92	20.00%	848.79
Vehículos (6 meses)	250,000.00	20.00%	25,000.00
Equipo de Comunicación (9 meses)	4,609.55	20.00%	691.43
Total			26,540.22

Activos fijos al inicio del período	saldo inicial	Porcentajes a depreciar.	Depreciación del período	Depreciacion adiciones	Total deprecacion gasto	Depreciacion gastos registrada	Diferencias + /
Mobiliario y Equipo Central	68,823.93	20.00%	13,764.79		13,764.79	13,764.79	0.00
Mobiliario y Equipo Quetzaltenango	890.00	20.00%	178.00	848.79	1,026.79	1,451.18	424.39
Vehículos	72,016.35	20.00%	14,403.27	25,000.00	39,403.27	64,403.27	25,000.00
Equipo de Computación	58,560.19	33.33%	19,518.11		19,518.11	19,518.11	0.00
Equipo de Comunicación	7,540.17	20.00%	1,508.03	691.43	2,199.46	2,429.94	230.48
Herramientas	44,731.41	25.00%	11,182.85		11,182.85	11,182.85	0.00
Mejoras propiedad arrendada	37,628.68	5.00%	1,881.43		1,881.43	1,881.43	0.00
Total			62,436.48	26,540.22	88,976.70	114,631.57	25,654.87

Conclusion: Se determino que existen Q 25,654.87 de depreciacion gastos de mas en las cuentas de vehículos, mobiliario y equipo quetzaltenango y equipo de comunicación, motivo por el cual se debe realizar el ajuste correspondiente para reflejar el gasto

Sumado vertical

Agrotec, S.A.
 Nit. 5385184-3
 Período del 1de enero al 31 de diciembre 2011
 Artículo de referencia: 38 literal p) ley del ISR

PT	5
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	15/02/2012
Revisado por:	O.A.C
Fecha:	20/02/2012

Procedimiento: Identificar las cuentas que son motivo de amortización según lo establecido en la ley del ISR y proceder a realizar el cálculo de amortización gastos del período en base a los porcentajes de ley

Fuente: Balance general al 31 de diciembre del 2011

Código de cuenta	Nombre de cuenta	Saldo
140101	Gastos de organización	Q27,419.35
	porcentaje a aplicar (x)	20.00%
	Gastos a deducir según auditoría =	Q5,483.87
61306	Amortización gastos de organización	Q5,483.87
	Diferencia	Q0.00

Conclusión: se multiplico el saldo presentado en gastos de organización por el 20% teniendo como resultado Q 5,483.87 siendo el resultado el mismo presentado en la cuenta de gastos presentado contablemente

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3
Período del 1 enero al 31 de diciembre 2011
Artículo de referencia: 38 literal q) ley del ISR

PT	6
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	15/02/2012
Revisado por:	O.A.C
Fecha:	20/02/2012

Procedimiento: Realizar el cálculo del máximo de reserva para cuentas incobrables en base al porcentaje máximo establecido en la ley, se debe tomar en cuenta que unicamente se toma como base de cálculo las cuentas por cobrar y documentos por cobrar creado al generar rentas

Fuente: Balance general al 31 de diciembre del 2011

Código de cuenta	Nombre de cuenta	Saldo al 31 dic. 2011	Ref.
1130101	Clientes	Q1,307,355.79	PT-B
	Porcentaje máximo a aplicar (x)	3.00%	
	Estimación cuentas incobrables según auditoría =	Q39,220.67	
	Saldo de estimación según balance saldos	Q39,621.27	PT-B
	Valor registrado de más	<u>(Q400.60)</u>	

Conclusión: Se identifico que existe un exceso de Q 400.60 en la reserva para cuentas incobrables, el motivo es por que contabilidad considero para realizar el cálculo los anticipos a empleados que representan Q 13,353.25 por el 3% igual a los Q 400.60 de exceso, por no ser cuentas por cobrar del giro generador de rentas para la empresa no se considera deducible dicho exceso motivo por el cual se debe disminuir la reserva

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3

Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011

Artículo de referencia: 38 literal d) y e) ley del ISR

PT	7 1/2
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	15/02/2012
Revisado por:	O.A.C
Fecha:	20/02/2012

Procedimiento1: Realizar la revisión de las planillas de sueldos para identificar salarios pagados a socios o parientes de los accionistas que sobrepasen el límite establecido en el artículo 38 literal d) numeral ii) y iii)

Procedimiento 2: Realizar un resumen de las planillas de sueldos y de las declaraciones de pago de IGSS

Fuente: Planillas de sueldos y IGSS de enero a diciembre,

Mes	Sueldos	Bonificaciones	Cuota patronal IGSS
ene-11	68,394.64	11,890.54	8,528.81
feb-11	69,820.90	11,630.30	8,706.67
mar-11	69,450.25	11,700.35	8,660.45
abr-11	71,213.30	12,890.00	8,880.30
may-11	71,300.80	12,850.00	8,891.21
jun-11	71,300.00	12,850.00	8,891.11
jul-11	71,300.00	12,850.00	8,891.11
ago-11	69,450.25	11,700.35	8,660.45
sep-11	72,689.00	15,825.00	9,064.32
oct-11	74,320.95	12,500.00	9,267.82
nov-11	74,750.50	12,500.00	10,321.38
dic-11	75,660.80	14,024.41	10,154.20
Totales	859,651.39	153,210.95	108,917.82

Saldo contables

61101	Sueldos	Q859,651.37		
61102	Bonificaciones		153,210.95	
61107	Cuota Patronal IGSS			108,917.83
	Diferencias	Q0.02	Q0.00	(Q0.01)

Conclusión: no se presentan diferencias entre el total de las planillas de enero a diciembre 2011, de igual manera del total de las cuotas IGSS de enero a diciembre 2011. Se observó que uno de los socios de Agrotec, S.A. se encuentra incluido en la planilla y que su salario no sobrepasa al sueldo retribuido en la nomina de empleados sin ninguna vinculación de parentesco

>< Sumado vertical

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3
Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011
Artículo de referencia: 38 literal d) y f) ley del ISR

PT 7 2/2
 Hecho por: L.A.M
 Fecha: 15/02/2012
 Revisado por: O.A.C
 Fecha: 20/02/2012

Procedimiento: realizar el cálculo de las provisiones de bono 14, aguinaldo, indemnización, considerando los máximos establecidos en la ley, tomando en cuenta los sueldos pagados en el período incluyendo la bonificación.

Fuente: Sueldos según estado de resultados de enero a diciembre 2011

Cuenta	Nombre de cuenta	Saldo		Bono 14 8.33%	Aguinaldo 8.33%	Ref
61101	Sueldos	Q859,651.37	X	Q71,608.96	Q71,608.96	
61102	Bonificaciones	Q153,210.95	X	Q12,762.47	Q12,762.47	
	Provisión según auditoría			Q84,371.43	Q84,371.43	
	Gastos contabilizados			Q84,371.43	Q84,371.43	PT-3
	Diferencias			Q -	Q -	

Cuenta	Nombre de cuenta	Saldo		Indemnización 8.33%	Ref
61101	Sueldos	Q859,651.37	X	Q71,608.96	
61102	Bonificaciones	Q153,210.95	X	Q12,762.47	
	Provisión según auditoría			Q84,371.43	
	Gastos contabilizados			Q98,450.22	PT-3
	Exceso de gastos a considerar deducible			(Q14,078.79)	

Conclusión: los valores registrados como gastos del período por concepto de bono 14 y aguinaldo se consideran razonables considerando que no hay diferencias entre el saldo determinado por auditoría y el presentado por contabilidad, pero, la empresa realizó el cálculo de la provisión para indemnizaciones sobre el porcentaje del 9.72% que incluye una doceava parte del bono 14 y el aguinaldo, pero de acuerdo a la ley el máximo deducible por este concepto es el 8.33%. Según las políticas de la administración de Agrotec, S.A. se tiene establecido el pago de indemnización universal por lo cual se decidió realizar la reserva de indemnización sobre el porcentaje del 9.72%

X Cotejado con estado de resultados

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3
Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011
Artículo de referencia: 38 literal v) ley del ISR

PT	8
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	15/02/2012
Revisado por:	O.A.C
Fecha:	20/02/2012

Procedimiento: Identificar las cuentas que correspondan por su naturaleza a gastos de viaje o viáticos

Fuente: Balance de saldos al 31 de diciembre del 2011

Cuenta	Nombre de cuenta	Saldo	Ref
61207	Gastos de transportes y fletes	139,878.09	PT-3
61208	Viáticos, hospedajes, peaje y parqueo	146,807.66	PT-3
61203	Combustibles y lubricantes	105,369.64	PT-3
	Total contabilidad	392,055.39	∑

Cálculo de limite a deducir

Total renta brutas	17,693,247.17
Porcentaje aplicable de deducción	5.00%
Límites establecido para viáticos =	<u>884,662.36</u>

Conclusión: Los gastos fueron ocasionados por las visitas realizadas a los clientes ubicados en los diferentes departamentos del país y no sobrepasan el límite establecido del 5% sobre la renta bruta, el límite determinado es de Q 884,662.36 y el total del gastos es Q 392,055.39.

∑ Sumado vertical

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3
Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011
Artículo de referencia: 38 literal w) ley del ISR

PT	9
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	15/02/2012
Revisado por:	O.A.C
Fecha:	20/02/2012

Procedimiento: Realizar el cálculo del porcentaje máximo deducible del 5% sobre el total de la cuenta de gastos por regalías

Fuente: Balance de saldos al 31 de diciembre 2011, contrato de pago de regalías entre Agrotec, S.A. y Hoosbastank Inc.

Código	Cuenta	Saldos	Ref
4110101	Venta de maquinaria sucursal Guatemala	Q8,710,327.35	PT-1
4120101	Venta de maquinaria sucursal Quetzaltenango	Q6,014,640.97	PT-1
	Total venta de maquinaria y equipo	Q14,724,968.32	↗
	Porcentaje según contrato	5.00%	
	Limite establecido	Q736,248.42	

Saldo contable

61210 Regalías	Q662,623.57	PT-3
----------------	-------------	------

Conclusión: El total de los gastos de regalías no sobre pasa el 5% del total de los ingresos brutos, el límite es de Q 736,248.42 y el gasto registrado es Q 662,623.57, y se ha cumplido con los requisitos establecidos para mostrar el derecho del uso de la marca, los documentos observados fueron; contrato entre Agrotec, S.A. y Hoosbastank Inc, documentos que soportan la inscripción de la marca Reason en el registro de la propiedad industrial, por ser pagos efectuados a una entidad no domiciliada en Guatemala se procedió a observar los formularios de retención del Impuesto Sobre la Renta a no domiciliados.

↗ Sumado vertical

Agrotec, S.A.

Nit. 5385184-3

Período de enero a diciembre 2011

Artículo de referencia: 39 literal b) ley del ISR

PT	10		
Hecho por:	L.A.M	Revisado por:	O.A.C
Fecha:	15/02/2012	Fecha:	20/02/2012

Procedimiento: Observar los libros de compras de los meses de enero y febrero del 2011 con el objetivo de identificar facturas del período anterior, y solicitar los libros de enero y febrero del 2012 identificar facturas que correspondan al período 2011.

Fuente: Libros de compras

Facturas pertenecientes al período 2010.

No. factura y proveedor	Fecha	Valor	Fecha de regist	Cuenta afectada
3289 .- Inversiones Odolo, S.A.	16/12/2010	Q 1,260.00	05/01/2011	61208 Viáticos, hospedajes, peaje y parqueos
23647.- Risorse Umame, S.A.	27/12/2010	Q 1,810.00	05/01/2011	61208 Viáticos, hospedajes, peaje y parqueos
890304.- Autotanques, S.A.	30/12/2010	Q 2,370.00	05/01/2011	61203 Combustible y Lubricante
		<u>Q 5,440.00</u>		

Facturas pertenecientes al período 2011

No. factura y proveedor	Fecha	Valor	Fecha de regist	Cuenta afectada
940328 .-Restaurante Doña Katia	26/12/2011	Q 520.00	05/01/2012	61208 Viáticos, hospedajes, peaje y parqueos
58349 .- Hotel La Posada	28/12/2011	Q 1,200.00	04/01/2012	61208 Viáticos, hospedajes, peaje y parqueos
4300.- Central de Multimantenimientos,S	27/12/2011	Q 5,900.00	06/01/2012	61212 Reparación vehículos
100394 .- Autotanques, S.A.	29/12/2011	Q 3,580.00	04/01/2012	61203 Combustible y Lubricante
543820 .- Servicios y perecederos,S .A.	29/12/2011	Q 5,090.00	06/01/2012	61207 Gastos de transportes y fletes
		<u>Q 16,290.00</u>		

Conclusión 1: Se determino que en el 2011 se han registrado 3 facturas que pertenecen al período 2010, dichas facturas fueron incluidas en la declaracion del IVA del mes de enero 2011 pero se deben consideran como no deducibles para el 2011.

Conclusión 2.- Se identificaron 5 facturas que pertenecen al año 2011, por lo cual se debe realizar el registro de la provisión de los gastos para considerarlos deducibles para el 2011.

Sumado vertical

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3
Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011
Artículo de referencia: 38 literal z) ley del ISR

PT	11
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	16/02/2012
Revisado por:	O.A.C
Fecha:	20/02/2012

Procedimiento: Solicitar las compras de mercaderías realizadas durante el período 2011 y sus respectivas declaraciones aduaneras, de igual manera se consultar la política para el registro del tipo de cambio en la compra de mercadería

Fuente: Libros de compras y polizas aduaneras de importación

Datos según declaración aduanera				Datos para registro contable	
No de declaración aduanera de importación	Fecha	Valor factura \$	FOB	T/C utili	Total importaciones Q
272-7994523	02/01/2011	269,860.00		8.300	2,239,838.00
272-8002569	15/01/2011	305,890.00		8.300	2,538,887.00
272-8003198	30/03/2011	374,908.00		8.400	3,149,227.20
272-8003839	03/06/2011	334,320.00		8.500	2,841,720.00
272-8004115	08/12/2011	211,670.00		8.250	1,746,277.50
					12,515,949.70

Conclusión: la empresa utiliza el tipo de cambio de la declaración aduanera de importación, con el proveedor se tiene crédito de 60 días de pago después del desembarque de la mercadería en muelles guatemaltecos.

Distribución de las importaciones

Valor de las mercaderías enviadas a sucursal ciudad de Guatemala	7,266,047.29
Valor de mercaderías enviadas a sucursal Quetzaltenango	5,249,902.41
Total	12,515,949.70

Ⓢ Cotejado con libro de compras

>> Sumado

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3

Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011
Artículo de referencia: 38 literal z) ley del ISR

PT	12		
Hecho por:	L.A.M	Revisado por:	O.A.C
Fecha:	16/02/2012	Fecha:	20/02/2012

Procedimiento: Solicitar integración de los pagos efectuados a proveedores del exterior durante el período para identificar el diferencial cambiario, gastos o producto.

Fuente: Integración proporcionada por contabilidad.

Declaración aduanera	Fecha de pago	T/C compra de dólares	Dólares a pagar	Valor quetzales pagados	Saldo pagar Q	Diferencial cambiario Q	Ref	Clasificación del diferencial	
								Gasto	Producto
6893120	05/01/2011	7.9547	192,500.00	1,531,279.75	1,501,500.00	29,779.75		29,779.75	
7994523	06/03/2011	8.3377	269,860.00	2,250,011.72	2,239,838.00	10,173.72		10,173.72	
8002569	01/04/2011	8.3883	305,890.00	2,565,897.08	2,538,887.00	27,010.08		27,010.08	
8003198	30/06/2011	8.4474	374,908.00	3,166,997.84	3,149,227.20	17,770.64		17,770.64	
8003839	10/10/2011	8.4037	334,320.00	2,809,524.98	2,841,720.00	-32,195.02			32,195.02
Total diferencial cambiario del período reportado en el balance de saldos						52,539.17	PT-3 2/2.	84,734.19	32,195.02

Conclusión: Se identificó que se debe reclasificar a otros ingresos la ganancia cambiaria producida al pagar la declaración aduanera 272-8003839, considerando lo establecido en el artículo 4 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que incluye como rentas de fuente guatemalteca los diferenciales cambiarios

- 1- Reclasificar Q 32,195.02 a cuenta de otros ingresos (declaración aduanera de importación 272-8003839)
- 2- Total de gasto por diferencial cambiario Q84,734.19

>< Sumado

Agrotec, S.A.	PT	13
Nit. 5385184-3	Hecho por:	L.A.M
Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011	Fecha:	16/02/2012
Artículo de referencia: 38 literal a) ley del ISR	Revisado por:	O.A.C
	Fecha:	20/02/2012

Procedimiento: Determina el costo de ventas, solicitando el inventario inicia y final del período y utilizando el resumen de compras o importaciones del período.

Fuente: balance de saldos inicial y final, distribución de compras del período por sucursal

	Saldos	Ref.
(+) Inventario inicial sucursal Guatemala	2,726,292.91	
(+) Importaciones	7,266,047.29	PT 11- 1/2.
(-) Inventario final sucursal Guatemala	- 3,354,776.73	
(=) 51101 Costo de venta mercadería Guatemala	<u>6,637,563.47</u> ><	
(+) Inventario inicial sucursal Quetzaltenango	2,295,680.00	
(+) Importaciones	5,249,902.41	PT 11- 1/2.
(-) Inventario final sucursal Quetzaltenango	- 2,710,298.01	
(=) 51201 Costo de venta mercadería Quetzaltenango	<u>4,835,284.40</u> ><	
Suma de costos por sucursal		
Costo de ventas sucursal Guatemala	6,637,563.47	
Costo de ventas sucursal Quetzaltenango	4,835,284.40	
Total cotejado con E/R	<u>11,472,847.87</u> ><	PT- A 1/6

Conclusión: Para determinar el costo de ventas se utilizó la siguiente información; método de valuación de sus inventarios en base al RTU actualizado el cual indica que es el precio de ultima compra, inventario final por sucursal para cotejar con el saldo reflejado en el balance general, las importaciones fueron distribuidas de la siguiente manera Q 7,266,047.29 para la sucursal en Guatemala y Q 5,249,902.41 para la sucursal en Quetzaltenango totalizando Q 12,515,949.70, total que se puede cotejar en el resumen de las importaciones realizadas durante el período 2011

>< Sumado

Robo de mercadería

En el mes de diciembre del 2011 se realizó un traslado de mercadería de la tienda ubicada en ciudad de Guatemala a la sucursal en Quetzaltenango, consistente en 20 bombas fumigadoras y 2 máquinas para elaboración de leche, desafortunadamente fueron victimas de un robo, la mercadería fue valuada por un monto de Q 45,609.00, pero Agrotec, S.A. no contaba con un seguro contra robo por lo cual se verificó que se cumpliera con todos los requisitos fiscales para el registro correcto de este imprevisto.

- Se observó que la empresa presentó la denuncia en la comisaría 17 correspondiente a la jurisdicción de Mixco el día 2 de diciembre lugar donde ocurrió el siniestro.
- Se verificó que la empresa no pagaba un seguro contra robo.
- Se presentaron las boletas de despacho de bodega en la cual se detallan los productos a ser trasladados.
- Se elaboró acta notarial firmada por el representante legal con fecha en la cual sucedió el siniestro en la cual se detallan los números de serie que posee cada equipo, una copia de la factura de importación en la cual se adquirieron los productos junto con su debido prorrateo, un resumen de los movimientos de inventario en los cuales estaban incluidos los productos, nombres completos del personal que trasportaba la mercadería, y un resumen de los acontecimientos.

Contablemente no se realizó el registro del robo en una póliza específica con la cual se cumpliría con lo establecido en el artículo 38 literal ñ) de la ley del Impuesto Sobre la Renta. al consultarle al contador de la empresa sobre dicho registro informó que el siniestro se incluyó en la póliza de costo de ventas del mes de diciembre.

El registro que se debe hacer para dar cumplimiento al artículo indicado se presenta la siguiente póliza la cual será propuestas al cliente para su registro respectivo.

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3
Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011
Artículo de referencia: 38 literal ñ) ley del ISR

PT	14
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	16/02/2012
Revisado por:	O.A.C
Fecha:	20/02/2012

Pd.	Fecha 02/12/2011	Debe	Haber
	61212 Robo de mercadería	Q45,609.00	
	1140101 Inventario		Q45,609.00
Registro de robo de mercadería a ser trasladada a sucursal Quetzaltenango, según denuncia y acta notarial realiza con fecha 2 de diciembre del 2011			
		Q45,609.00	Q45,609.00

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3
Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011
Artículo de referencia: 38 literal m) ley del ISR

PT	15
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	16/02/2012
Revisado por:	O.A.C
Fecha:	20/02/2012

Procedimiento: Realizar un cálculo global de intereses sobre prestamos bancarios cotejando que exista la documentación de soporte legal.

Fuente: Balance de general al 31-12-2011 y notas de debito del Banco Agromercantil

		Ref:
Préstamos Banco Agromercantil	Q5,000,000.00	PT-B
Tasa de interés según escritura y convenio (X)	8.90%	
Intereses gasto (=)	Q445,000.00	PT-3

Conclusión: El cálculo global de intereses representa el valor registrado en la cuenta de intereses gastos, pero se ha identificado que no existe la política de provisión de intereses por pagar, motivo por el cual se realizara el cálculo de los intereses

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3
Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011
Artículo de referencia: 38 literal m) ley del ISR

PT	16
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	16/02/2012
Revisado por:	O.A.C
Fecha:	20/02/2012

Préstamos Banco Agromercantil	Q5,000,000.00	PT-A
Tasa de interés según escritura y convenio (X)	8.90%	
Intereses gasto (=)	Q445,000.00	
Dividido 360 días (/)	365	
Intereses diarios (=)	Q 1,219.18	
multiplicados por los días del 24 al 31 de Dic. 2011	8	
Intereses provisionar (=)	Q 9,753.42	

Pd. 30 .	Fecha 31/12/2011	Debe	Haber
61401	Intereses sobre préstamo	Q 9,753.42	
2110203	Intereses por pagar		Q 9,753.42
Registro de intereses correspondientes a los días del 24 al 31 de diciembre del 2011		Q 9,753.42	Q 9,753.42

El pago de los intereses se realiza el día 23 de cada mes, pero Agrotec, S.A. no tiene la política de dejar provisionado los intereses gasto mensualmente, es por ello que se identificó que los intereses de 8 días pertenecientes al período 2010 fueron registrados como gastos al momento de realizar el pago, y los intereses correspondientes a los días del 24 a 31 de diciembre del 2011 no fueron provisionados, por lo cual se propone registrar los intereses que correspondan al 2011 y para los del período anterior incluirlos como no deducibles, motivo por el cual hay Q 9,753.42 que se consideraran como no deducibles para el presente período.

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3
Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011
Resumen de diferencias

PT	17
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	16/02/2012
Revisado por:	O.A.C
Fecha:	20/02/2012

Gastos deducibles a aumentar

			Ref.
61401 Intereses sobre préstamo	Q	9,753.42	PT-16
61402 Diferencial cambiario	Q	32,195.02	PT-12
61208 Viáticos, hospedajes, peaje y parqueos	Q	520.00	PT-10
61208 Viáticos, hospedajes, peaje y parqueos	Q	1,200.00	PT-10
61212 Reparación vehículos	Q	5,900.00	PT-10
61203 Combustible y Lubricante	Q	3,580.00	PT-10
61207 Gastos de transportes y fletes	Q	5,090.00	PT-10
	<u>Q</u>	<u>58,238.44</u>	><

Gastos a disminuir

61204 Depreciación vehículos	Q	25,000.00	PT-4
61304 Depreciación mobiliario y equipo	Q	424.39	PT-4
61305 Depreciación equipo de comunicación	Q	230.48	PT-4
61307 Cuentas incobrables	Q	400.60	PT-6
	<u>Q</u>	<u>26,055.47</u>	><

Ingresos afectos a aumentar

71101 Diferencial cambiario producto	<u>Q</u>	<u>32,195.02</u>	PT-12
--------------------------------------	----------	------------------	-------

Gastos contabilizados en el período 2011 los cuales no se consideran deducibles

			Ref.
Provisión indemnización	Q	14,078.79	PT-7
Intereses gastos período 2010	Q	9,753.42	PT-16
Gastos del período 2010	Q	5,440.00	PT-10
	<u>Q</u>	<u>29,272.21</u>	><

>< Sumado vertical

Agrotec, S.A.
 Nit. 5385184-3
 Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011

PT	18 1/2.
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	16/02/2012
Revisado por:	O.A.C
Fecha:	20/02/2012

Comparación de gastos presentados por contabilidad contra el determinado en la revisión especial

Código	Gastos de distribución	Saldo preliminar	Aumento disminución	Saldos ajustados
61201	Mantenimiento de Edificio Arrendado	Q53,295.53		Q53,295.53
61202	Alquiler de Bodega	303,062.53		303,062.53
61203	Combustibles y Lubricantes	105,369.64	3,580.00	108,949.64
61204	Depreciación vehículos	64,403.27	-25,000.00	39,403.27
61205	Energía Eléctrica, Teléfono	89,171.35		89,171.35
61206	Seguridad y Vigilancia	38,860.83		38,860.83
61207	Gastos de Transportes y Fletes	139,878.09	5,090.00	144,968.09
61208	Viáticos, hospedajes, peaje y parqueos	146,807.66	1,720.00	148,527.66
61209	Publicidad	940,176.77		940,176.77
61210	Regalías	662,623.57		662,623.57
61211	Gastos con recibos corrientes	59,346.27		59,346.27
61212	Reparación de Vehículos	134,136.11	5,900.00	140,036.11
	Total	Q2,737,131.62	>>>	Q2,728,421.62 >>>
Código	Gastos de administración			
61301	Depreciación equipo de computación	Q19,518.11		Q19,518.11
61302	Depreciación herramientas	11,182.85		11,182.85
61303	Depreciación mejoras a propiedad arrendada	1,881.43		1,881.43
61304	Depreciación mobiliario y equipo	15,215.97	-424.39	14,791.58
61305	Depreciación equipo de comunicación	2,429.94	-230.48	2,199.46
61306	Amortización gastos de organización	5,483.87		5,483.87
61307	Cuentas incobrables	1,776.26	-400.60	1,375.66
61308	Compras y servicios con factura especial	56,121.37		56,121.37
61309	Gastos Generales	28,414.02		28,414.02
61310	Honorarios profesionales	956,783.51		956,783.51
61311	Impuestos y Contribuciones	18,645.54		18,645.54
61312	Papelera y Útiles de Oficina	19,053.52		19,053.52
	Total	Q1,136,506.39	>>>	Q1,135,450.92 >>>
Código	Otros ingresos y gastos financieros			
61401	Intereses sobre préstamo	Q445,000.00	9,753.42	Q454,753.42
61402	Diferencial cambiario	52,539.17	32,195.02	84,734.19
71101	Intereses en Moneda Nacional	-2,326.93		-2,326.93
	Total	Q495,212.24	>>>	Q537,160.68 >>>

>>> Sumado vertical

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3

Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011

PT 18 2/2.

Hecho por: L.A.M

Fecha: 16/02/2012

Revisado por: O.A.C

Comparación de resultados al aplicar los ajustes y reclasificaciones

Fecha: 20/02/2012

	Saldo preliminares	Saldos ajustados y reclasificados	Variaciones
Ventas de mercadería	14,724,968.32	14,724,968.32	
Servicios de mantenimiento	3,026,451.70	3,026,451.70	
Dev. y reb. Sobre ventas de mercadería	-92,693.80	-92,693.80	
Total ingresos	17,658,726.22	17,658,726.22	
(-)Costo de ventas	11,472,847.87	11,427,238.87	-45,609.00
= Ganancia bruta en ventas	6,185,878.35	6,231,487.35	
Gastos de operación			
(-) Sueldos y prestaciones laborales	1,411,209.59	1,411,209.59	0.00
(-) Gastos de distribución	2,737,131.62	2,728,421.62	-8,710.00
(-) Gastos de administración	1,136,506.39	1,135,450.92	-1,055.47
= Ganancia en operación	901,030.75	956,405.22	
Otros ingresos y gastos			
(-) Delitos contra el patrimonio		45,609.00	45,609.00
(-) Intereses sobre préstamo	445,000.00	454,753.42	9,753.42
(-) Diferencial cambiario	52,539.17	84,734.19	32,195.02
(+) Ganancia cambiaria		32,195.02	-32,195.02
(+) Intereses bancarias devengados	2,326.93	2,326.93	0.00
Ganancia neta del período	405,818.51	405,830.56	-12.05

Conclusión: El resultado al compararlo con el dato presentantado por contabilidad tiene una pequeña diferencia de Q 12.05 de menos, pero se debe tener en cuenta que se han disminuido gastos de depreciación, reclasificados los diferenciales cambiarios, registrados gastos que se encontraban fuera del período, intereses, todos reportados en el papel de trabajo PT- 18 1/2 y el PT-17 . El efecto se reflejara en en el cálculo del ISR anual

>< Sumado vertical

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3
Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011
Artículos de referencia: 39 literal j) ley del ISR

PT	19
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	16/02/2012
Revisado por:	O.A.C
Fecha:	20/02/2012

Revisión de condiciones para la no aplicación de la regla del 97%

Resultados obtenidos durante los últimos dos períodos

Ganancia del período 2009	Q43,289.09
Ganancia del período 2010	Q106,487.29

Determinación de margen bruto

Paso 1

Ventas de mercadería	Q14,724,968.32
(-) Dev. y reb. Sobre ventas de mercadería	Q92,693.80
(-) Costo de ventas	<u>Q11,472,847.87</u>
Ganancia bruta en venta de bienes	Q3,159,426.65
(+) Ingresos por servicios de mantenimiento	<u>Q3,026,451.70</u>
(=) Ganancia Bruta	<u>Q6,185,878.35</u>

Paso 2

Ganancia bruta	<u>Q6,185,878.35</u>	Margen bruto
(/) Total ingresos	<u>Q17,658,726.22</u>	35.03%

Conclusión:

Se procedió a verificar los resultados obtenidos por Agrotec, S.A. durante los períodos 2009 y 2010 se han determinado utilidades, y se verificó si el margen bruto es mayor al 4%, motivo por el cual es aplicable lo establecido en el artículo 39 litera

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3
Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011
Artículo de referencia: 39 literal j) ley del ISR

PT	20
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	16/02/2012
Revisado por:	O.A.C
Fecha:	20/02/2012

Cálculo de exceso de costos y gastos deducibles.

	<u>Cálculo preliminar</u>	<u>Cálculos ajustados y reclasificados</u>	
Total ingresos del período	17,658,726.22	17,690,921.24	PT-1
(x) Porcentaje aplicable	97.00%	97.00%	
Límite establecido 97% de costos y	17,128,964.43	17,160,193.60	
Total costo y gastos	17,255,234.64	17,287,553.08	
(-) Gastos no deducibles	0	-88,618.48	
Total costo y gastos netos	17,255,234.64	17,198,934.60	
Exceso de costo y gastos del período	126,270.21	38,741.00	

Gastos contabilizados en el período 2011 los cuales no

		Ref.
Gastos con recibos corrientes	59,346.27	PT-3
Provisión indemnización	14,078.79	PT-7
Intereses gastos período 2010	9,753.42	PT-16
Gastos del período 2010	5,440.00	PT-10
	<u>88,618.48</u>	><

Conclusión: El total de costos y gastos excedente es de Q 38,741.00 los cuales serán deducibles para el próximo período fiscal. Se observa que el departamento de contabilidad no consideraba el efecto que tienen los gastos no deducibles para la determinación del excedente de 97%

>< Sumado vertical

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3
Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011
Determinación de base imponible

PT 21

Hecho por: L.A.M

Fecha: 16/02/2012

Revisado por: O.A.C

Fecha: 20/02/2012

	Datos preliminares		Datos ajustados y reclasificados	
Ganancia del período operación	Q405,818.51		Q405,830.56	
(+) Gastos no deducibles	59,346.27		88,753.95	
(-) Rentas exentas	(2,326.93)		(2,326.93)	
(+) Exceso del 97% de costos y gastos del 2011	126,270.21		38,741.00	
Base imponible del período	<u>589,108.06</u>	3.34%	<u>530,998.58</u>	3.00%
(-) Exceso del 97% de costos y gastos del 2010	(104,850.00)		(84,390.00)	
Base imponible para pago de ISR del período 2010	484,258.06		446,608.58	
Tasa impositiva	31%		31%	
ISR del período	<u>Q150,120.00</u>		<u>Q138,448.66</u>	

se observa que impuesto a pagar es menor en Q 11,755.33 al determinado por contabilidad

ISR por pagar preliminar	Q150,120.00
ISR por pagar auditoria	<u>Q138,448.66</u>
Disminución de ISR a pagar	Q11,671.34

Conclusión 1- Se observa una rebaja de Q 11,761.34 de ISR por pagar, se debe tener muy en cuenta que todos los ajustes y reclasificaciones que ocasionaron dicha disminución son cumpliendo con lo establecido en el ley del ISR y en base a las pruebas realizadas, por lo cual no hay delito de evasión o elusión fiscal.

Conclusión 2: La base imponible determinada después de la revisión es menor en Q 58,380.42, al realizar la prueba del cumplimiento de la regla del 97% se observa que el cálculo preliminar tiene un renta imponible equivalente a los ingresos del 3.34%, y el cálculo después de los ajustes y reclasificaciones es exactamente del 3%, los porcentajes se determinaron de la siguiente manera:

	PT	22
Agrotec, S.A.	Hecho por:	L.A.M
Nit. 5385184-3	Fecha:	16/02/2012
Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011	Revisado por:	O.A.C
Artículo de referencia: 39 literal j) ley del ISR	Fecha:	20/02/2012
	Contabilidad	Auditoría
Base imponible	Q 589,108.06 =	3.34% Q 530,863.11 =
(/) Total ingresos afecto del período 2011	17,658,726.22	17,690,921.24 PT No.1 pág.73

Conclusión 3- Se observó que en la declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta del período 2010 en el cual se declararon Q 104,850.00 de exceso de costos y gastos. Se verificó si el valor registrado era correcto, determinando que no se habían considerado los gastos no deducibles de dicho período por lo cual se realizó el cálculo del exceso de costos y gastos que correspondería al 2010, el resultado fue de Q 84,390.00

Agrotec, S.A.

Nit. 5385134-3

Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011

Artículo de referencia: artículos 25,28 y 29, ley del ISR

PT	D
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	16/02/2012

Conclusión: Se solicitó el movimiento de las cuentas de activos fijos con el objetivo de identificar si existieron bajas por concepto de venta de activos fijos los cuales originarían ganancia de capital observando que no se han efectuado este tipo de transacciones, se puede verificar al observar diario mayor general de las cuentas de activos fijos que se encuentran en PT-4.

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3

Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011
Artículos de referencia: 61, 70 y 72, ley del ISR

PT	23
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	16/02/2012
Revisado por:	O.A.C
Fecha:	20/02/2012

Procedimiento: Revisar al integración de los pagos a cuenta del período y sus remanentes
Fuente: Declaraciones de pagos a cuenta de ISR.

ISR TRIMESTRAL

Impuesto determinado período anterior dividido cuatro

Impuesto determinado período 2010, formulario 1197-15461326	Q33,011.06
dividido cuatro	4
Valor a pagar cada trimestre	<u>Q8,252.76</u>

Trimestre del 2011	Acreditamientos efectuados		
	Impuesto determinado	Pago en exceso	ISO
Enero/marzo	Q8,252.76	Q792.99	Q7,459.77
abril/junio	Q8,252.77		Q8,187.05
julio/septiembre	Q8,252.77		
Total	<u>Q24,758.30</u>		Q15,646.82

Conclusiones:

1- Se verificó que el saldo de pagos a cuenta de ISR presentado en contabilidad al 31 de diciembre 2011 está integrado por los efectuados durante el presente período los cuales totalizaron Q 24,758.30.

2.-En el primer trimestral se acreditó impuesto sobre la renta pagado en exceso correspondiente al período 2010, por lo cual se revisó el registro del pago y que la declaración fuera presentada ante SAT, el resultado satisfactorio

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3

Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011

Artículos de referencia: No. 11 decreto 73-2008 ley del ISO

PT	24
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	16/02/2012
Revisado por:	O.A.C
Fecha:	20/02/2012

Procedimiento: Verificar los acreditamientos de ISO a pagos a cuenta ISR

Fuente: Declaraciones de ISO

Formulario	Trimestre	Valor pagado en la declaración	Total utilizado en pagos de ISR
1609-07584515	Julio a septiembre 2010	Q15,646.82	Q15,646.82

Conclusión: Se verificó que el Impuesto de Solidaridad acreditado a los pagos a cuenta pertenecen a la declaración 1609-07584515 pagada en el año 2010

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3

Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011


Artículos de referencia: 11 decreto 73-2008, ley de ISO

PT	25
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	16/02/2012
Revisado por:	O.A.C
Fecha:	20/02/2012

Procedimiento: Realizar resumen del Impuesto de Solidaridad disponible para ser acreditado al ISR del período 2011.

Fuente: Declaraciones de Impuesto de solidaridad

Integración del Impuesto de Solidaridad

Formulario	Trimestre	Valores
1609-14230455	Octubre a diciembre 2010	Q15,646.82
1609-18074650	Enero a marzo 2011	Q30,646.81
1609-17152624	Abril a junio 2011	Q30,646.82
1609-13593023	Julio a septiembre 2011	Q30,646.82
	Saldo 31 de diciembre 2011	<u>Q107,587.27</u> 

Conclusión: se verificó el saldo del Impuesto de Solidaridad presentado en el Balance General cotejando la integración con los formularios y los valores pagados.

 Sumado vertical

Agrotec, S.A.
Nit. 5385184-3

Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011

Artículos de referencia: 20 y 21 decreto 20-2006

Disposiciones legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria

PT	26
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	16/02/2012
Revisado por:	O.A.C
Fecha:	20/02/2012

Procedimiento: Realizar una revisión de las cuentas por pagar mayores a 1 año, considerando lo establecido en el decreto 20-2006

Fuente: Integración de proveedores

No. Factura	Fecha de registro	Proveedor	Valor	Código	Cuenta de gasto
16	02/01/2011	X-acta Publicidad/ Enrique Barrientos	Q313,392.26	↓	61209 Publicidad
17	15/01/2011	X-acta Publicidad/ Enrique Barrientos	Q313,392.26		61209 Publicidad
18	14/02/2011	X-acta Publicidad/ Enrique Barrientos	Q313,392.26		61209 Publicidad
56	14/01/2011	José Manuel Yoc	Q199,977.50		61310 Honorarios profesionales
57	31/01/2011	José Manuel Yoc	Q199,977.50		61310 Honorarios profesionales
58	15/02/2011	José Manuel Yoc	Q199,977.50		61310 Honorarios profesionales
59	28/02/2011	José Manuel Yoc	Q199,977.50	61310 Honorarios profesionales	
60	15/03/2011	José Manuel Yoc	Q156,873.51	61310 Honorarios profesionales	
Total gastos no cancelados a la fecha de la revisión			Q1,896,960.28	↘↗	

Conclusión: Se verificó que se han realizado registro de gastos por concepto de publicidad y honorarios profecionales a empresas afiliadas a Agrotec, S.A. dichas empresas son propiedad de los principales socios, dichas facturas no han sido canceladas a la fecha de elaboración de nuestra revisión, motivo por lo cual se debe considerar lo que establece el decreto 20-2006, se consideraran gastos deducibles todos los costos y gastos que se pueda comprobar o individualizar los medios de pago, ó en caso de continuar con la cuenta por pagar con mucha antigüedad se pueden considerar que dichas facturas no canceladas puedan ser reclasificadas a otros ingresos en caso de una revisión efectuada por SAT en proximos períodos en los cuales aun se presenten dichas facturas por pagar.

↘↗ Sumado vertical

Agrotec, S.A.
 Nit. 5385184-3
 Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011

PT	27
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	16/02/2012
Revisado pc	O.A.C
Fecha:	20/02/2012

Procedimiento: Determinar el impuesto a pagar en base al ISR determinado en el período y los pagos a cuenta disponibles a acreditar, de igual manera el Impuesto de Solidaridad disponible.

	Datos auditoria	Ref.	Dato preliminar contabilidad
Impuesto Sobre la Renta determinado	138,406.66	PT 21	150,120.00
(-) pagos a cuenta disponibles	24,758.30	PT 23	24,758.30
(-) Impuesto de solidaridad	107,587.27	PT 25	107,587.27
.= Impuesto sobre la renta a pagar	6,061.09		17,774.43

Conclusión: El valor a cancelar disminuyo en Q 11,713.34 al comparado contra los Q 17,774.43 que habia determinado contabilidad.

4.18 Distribución de cuentas del balance de saldos al formulario de la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta.

Se ha propuesto a la administración de Agrotec, S.A. utilizar un formato para la distribución de las cuentas que conforman los estados financieros al 31 de diciembre del 2011, con lo cual cumplirán los siguientes objetivos:

- Clasificación correcta de las cuentas de acuerdo a su naturaleza.
- Tener una integración de los valores presentados en la declaración jurada anual del ISR.
- Presentar de una manera más técnica la distribución de cuentas.
- Evitar la omisión de cuentas en la declaración jurada anual.

El formato consta de columnas verticales, en la primera se incluye el nombre de la cuenta y en las próximas se colocan los conceptos establecidos en el formulario, la sección de activos, pasivos y capital en el cual se coloca la casilla de resultados, posteriormente se comparan los totales ya distribuidos los cuales deben ser iguales.

Agrotec, S.A. Nit 5385184-3, período del 1 de enero al 31 de diciembre del 2011

Hecho por: L.A.M

Formulario SAT 1197 Distribución de cuentas de activo

Fecha: 16/02/2012 PT- E 1/7

Distribución de cuentas de activos	Saldo	Electivo, inventario, Cuentas por cobrar funcionarios	Cuentas y documentos por cobrar del giro habitual	Reserva para cuentas incobrables	Mobiliario y equipo	Vehículos	Equipo de computación	Otros activos depreciables
Bancos	3,274,869.31	3,274,869.31						
Clientes	1,307,355.79		1,307,355.79					
Estimación para cuenta incobrables	-39,220.67			-39,220.67				
IVA crédito fiscal	157,877.60	157,877.60						
Pagos a cuenta ISR	24,758.30	24,758.30						
Impuesto de Solidaridad	107,587.27	107,587.27						
Cuentas por cobrar funcionarios y empleados	13,353.29	13,353.29						
Gastos pagados por anticipado	32,745.67	32,745.67						
Inventario	6,065,074.74	6,065,074.74						
Mobiliario y Equipo Central	68,823.93				68,823.93			
Mobiliario y Equipo Quetzaltenango	7,255.92				7,255.92			
Vehículos	322,016.35					322,016.35		
Equipo de Computación	58,560.19						58,560.19	
Equipo de Comunicación	12,149.72							12,149.72
Herramientas	44,731.41							44,731.41
Van	11,457,938.82	9,676,266.18	1,307,355.79	-39,220.67	76,079.85	322,016.35	58,560.19	56,881.13

Agrotec, S.A. Nit 5385184-3 período del 1 de enero al 31 de diciembre del 2011

Hecho por: L.A.M

Formulario SAT 1197 Distribución de cuentas de pasivos

Fecha: 16/02/2012 PT-E 2/7

Distribución de cuentas de activos	Saldo	Efectivo, inventario, Cuentas por cobrar funcionarios	Cuentas y documentos por cobrar del giro habitual	Reserva para cuentas incobrables	Mobiliario y equipo	Vehículos	Equipo de computación	Otros activos depreciables	Otros activos amortizables.	Depreciación acumulada	Amortizaciones acumuladas
Vienen	11,457,938.82	9,676,266.18	1,307,355.79	-39,220.67	76,079.85	322,016.35	58,560.19	56,881.13	0	0	0
Mejoras Local Arrendado	37,628.68							37,628.68			
Dep. acumulada Mobiliario y Equipo Central	-36,132.75									-36,132.75	
Dep. acumulada Mobiliario y Equipo Quetzaltenango	-1,026.79									-1,026.79	
Dep. acumulada Vehículos	-30,006.81									-30,006.81	
Dep. acumulada Equipo de Computación	-40,453.38									-40,453.38	
Dep. acumulada Equipo de Comunicación	-4,831.90									-4,831.90	
Dep acumulada Herramientas	-23,297.60									-23,297.60	
Dep. acumulada Mejoras Local Arrendado	-3,919.65									-3,919.65	
Gastos de organización	27,419.35								27,419.35		
Amortización acumuladas gastos de organización	-12,795.69										-12,795.69
Totales	11,370,522.28	9,676,266.18	1,307,355.79	-39,220.67	76,079.85	322,016.35	58,560.19	94,509.81	27,419.35	-139,668.88	-12,795.69

Agrotec, S.A. Nit 5385184-3, período del 1 de enero al 31 de diciembre del 2011

Hecho por: L.A.M

Formulario SAT 1197 Distribución de cuentas de pasivos

Fecha: 16/02/2012 PT-E 3/7

Distribución de cuentas de pasivos	Saldo	Proveedores	Prestamos bancarios	Otros pasivos	Utilidad del periodo	Pérdida del periodo	Reserva legal	Capital
Proveedores	3,706,924.74	3,706,924.74						
Prestaciones laborales por pagar	240,787.30			240,787.30				
Cuentas por pagar	85,186.34			85,186.34				
Cuotas IGSS por pagar	12,536.57			12,536.57				
Intereses por pagar banco agromercantil	9,753.42			9,753.42				
Préstamos Banco Agromercantil	5,000,000.00		5,000,000.00					
Capital pagado	1,500,000.00							1,500,000.00
Utilidades y reservas	409,503.35						409,503.35	
Resultado del período actual	405,830.56				405,830.56			
Totales	11,370,522.28	3,706,924.74	5,000,000.00	348,263.63	405,830.56	0.00	409,503.35	1,500,000.00

Agrotec, S.A. Nit 5385184-3, período del 1 de enero al 31 de diciembre del 2011

Hecho por: L.A.M

Formulario SAT 1197 Distribución de cuentas de ingresos

Fecha: 16/02/2012 PT-E 4/7

Distribución de cuentas de ingresos	Saldo	Venta de bienes el mercado local	Prestación de servicios en el mercado local	Intereses y rendimientos financieros	Otros ingresos
Venta de maquinaria sucursal Guatemala	8,710,327.35	8,710,327.35			
Venta de servicios de reparaciones sucursal Guatemala	1,717,257.75		1,717,257.75		
Venta de maquinaria sucursal Quetzaltenango	6,014,640.97	6,014,640.97			
Venta de servicios de reparaciones sucursal Quetzaltenango	1,309,193.95		1,309,193.95		
Dev. y reb. Sobre ventas sucursal Guatemala	-60,250.97	-60,250.97			
Dev. y reb. Sobre ventas sucursal Quetzaltenango	-32,442.83	-32,442.83			
Intereses en Moneda Nacional	2,326.93			2,326.93	
Diferencial cambiario producto	32,195.02				32,195.02
Total	17,693,248.17	14,632,274.52	3,026,451.70	2,326.93	32,195.02

Agrotec, S.A. Nit 5385184-3, período del 1 de enero al 31 de diciembre del 2011

Hecho por: L.A.M

Formulario SAT 1197 Distribución de cuentas de costo de ventas

Fecha: 12/02/2012 PT-E 5/7

Cuenta	Saldos 31/12/2011	Inventario inicial	Importaciones	Inventario final	Costo de ventas
(+) Inventario inicial sucursal Guatemala	2,726,292.91	2,726,292.91			
(+) Importaciones	7,266,047.29		7,266,047.29		
(-) Robo de mercadería	45,609.00		-45,609.00		
(-) Inventario final sucursal Guatemala	3,354,776.73			3,354,776.73	
(=) 51101 Costo de venta mercadería Guatemala	6,591,954.47				6,591,954.47
(+) Inventario inicial sucursal Quetzaltenango	2,295,680.00	2,295,680.00			
(+) Importaciones	5,249,902.41		5,249,902.41		
(-) Inventario final sucursal Quetzaltenango	2,710,298.01			2,710,298.01	
(=) 51201 Costo de venta mercadería Quetzaltenango	4,835,284.40				4,835,284.40
Totales		5,021,972.91	12,470,340.70	6,065,074.74	11,427,238.87

Se considera el efecto que tiene el robo de mercadería, para que sea deducible el hecho no debe ser contabilizado por simple variación de inventario por lo cual se realizó la póliza que se encuentra PT-14, en este caso se restará de las compras directas de la sucursal Guatemala, al momento de robo esta mercadería pertenecía a dichas compras y como no son dadas de baja por ventas, no se consideran como costo, es decir, ya no fueron compras para la venta, por lo cual se restarán.

Agrotec, S.A. Nit 5385184-3, período del 1 de enero al 31 de diciembre del 2011

Hecho por: L.A.M

Formulario SAT 1197 Distribución de cuentas de gastos de operación

Fecha: 15/02/2012 PT-E 6/7

Distribución de cuentas de gastos de operación	Saldo	Viáticos y gastos de transporte	Sueldos, salarios y bonificaciones	Depreciaciones	Indemnizaciones	Honorarios por servicios en el país, gastos de mantenimiento y reparación	Regalías	Arrendamientos	Cuotas patronales	Otros gastos
Sueldos	859,651.37		859,651.37							
Bonificaciones	153,210.95		153,210.95							
Aguinaldo	84,371.43		84,371.43							
Indemnización	98,450.22				98,450.22					
Bonificación anual (Bono 14)	84,371.43		84,371.43							
Vacaciones	22,236.36		22,236.36							
Cuota Patronal IGSS	108,917.83								108,917.83	
Mantenimiento de Edificio Arrendado	53,295.53					53,295.53				
Alquiler de Bodega	303,062.53							303,062.53		
Combustible y Lubricante	108,949.64	108,949.64								
Depreciación vehículos	39,403.27			39,403.27						
Energía Eléctrica, Teléfono	89,171.35									89,171.35
Seguridad y Vigilancia	38,860.83									38,860.83
Gastos de Transportes y Fletes	144,968.09	144,968.09								
Viáticos, hospedajes, peaje y parqueos	148,527.66	148,527.66								
Publicidad	940,176.77									940,176.77
Regalías	662,623.57						662,623.57			
VAN	3,940,248.83	402,445.39	1,203,841.54	39,403.27	98,450.22	53,295.53	662,623.57	303,062.53	108,917.83	1,068,208.95

Agrotec, S.A. Nit 5385184-3 período del 1 de enero al 31 de diciembre del 2011
Formulario SAT 1197 Distribución de cuentas de gastos de operación

Hecho por: L.A.M
Fecha: 16/02/2012 PT-E 7/7

Distribución de cuentas de gastos de operación	Saldo	Cuentas incobrables del giro habitual	Viáticos y gastos de transporte	Sueldos, salarios y bonificaciones	Depreciaciones	Amortizaciones	Indemnizaciones	Honorarios por servicios en el país, gastos de mantenimiento y reparación	Regalías	Arrendamientos	Intereses y otros gastos sujetos a retención	Cuotas patronales	Impuestos y contribuciones	Otros gastos
VIENEN	3,940,248.83	0	402,445.39	1,203,841.54	39,403.27	0	98,450.22	53,295.53	662,623.57	303,062.53	0	108,917.83	0	1,068,208.95
Gastos con recibos corrientes	59,346.27													59,346.27
Reparación de Vehículos	140,036.11							140,036.11						
Depreciación equipo de computación	19,518.11				19,518.11									
Depreciación herramientas	11,182.85				11,182.85									
Depreciación mejoras a propiedad arrendada	1,881.43				1,881.43									
Depreciación mobiliario y equipo	14,791.58				14,791.58									
Depreciación equipo de comunicación	2,199.46				2,199.46									
Amortización gastos de organización	5,483.87					5,483.87								
Cuentas incobrables	1,375.66	1,375.66												
Compras y servicios con factura especial	56,121.37													56,121.37
Gastos Generales	28,414.02													28,414.02
Honorarios profesionales	956,783.51							956,783.51						
Impuestos y Contribuciones	18,645.54												18,645.54	
Papelería y Útiles de Oficina	19,053.52													19,053.52
Intereses sobre préstamo	454,753.42									454,753.42				
Diferencial cambiario gasto	84,734.19													84,734.19
Robo de mercadería	45,609.00													45,609.00
Total	5,860,178.74	1,375.66	402,445.39	1,203,841.54	88,976.70	5,483.87	98,450.22	1,150,115.15	662,623.57	303,062.53	454,753.42	108,917.83	18,645.54	1,361,487.32

Resumen de distribución de cuentas de resultados

Resumen	Totales
Distribución de ingresos	Q17,693,248.17
(-) Distribución de costo	Q11,427,238.87
(-) Distribución de gastos	<u>Q5,860,178.74</u>
Resultado del período	<u><u>Q405,830.56</u></u>

El resultado es la misma ganancia la cual se presenta en la distribución de cuentas de pasivo y capital, valor que es utilizado para la determinación final del Impuesto Sobre la Renta del período 2011 presentada papel de trabajo PT-18 2/2 .

Declaración definitiva del ISR período 2011

<h1 style="margin:0;">SAT</h1> <p style="margin:0;">Superintendencia de Administración Tributaria</p>	<h2 style="margin:0;">ISR REGIMEN OPTATIVO</h2> <p style="margin:0;">Declaración Jurada Anual y Recibo de Pago</p>	<h2 style="margin:0;">SAT- 1197</h2> <p style="margin:0;">Release 1.4</p> <hr/> <p style="margin:0;">No. 23064365</p>
---	--	--

Autorizado según resolución Bk./00881 Clas.: 5315-20000-A-17-2004 de fecha veintiocho de enero de dos mil diez.

NIT del contribuyente 9847715	Apellidos y Nombres, Razón o Denominación Social AGROTEC,S.A.
---	---

		Día	Mes	Año	
PERIODO DE IMPOSICION	Del	01/01/2011			
	Al	31/12/2011			

No. De Calle o Avenida	No. de Casa	Apto. o Similar	Zona	Colonia o Barrio	Departamento
7A	7-78	N/A	04	N/A	Guatemala
Municipio		Teléfono	Fax	Apdo. Postal	Correo Electrónico
Guatemala		24454040	24454242	N/A	N/A

Actividades Económicas

Actividad Economica Principal 7290.00

INFORMACIÓN FINANCIERA			
Efectivo, Inventarios, Cuentas por Cobrar a Funcionarios y Empleados	9676266	Otros Activos	0
Cuentas y documentos por cobrar del giro habitual	1307356	Depreciaciones acumuladas	139669
Reserva para cuentas incobrables	39221	Amortizaciones acumuladas <i>PF-E 1/4</i>	12796
Créditos líquidos y exigibles pendientes de reintegro	0	Proveedores	3706925
Inmuebles <i>PF-E 1/4</i>	0	Préstamos bancarios o financieros	5000000
Mobiliario y equipo	76080	Préstamos con compañías vinculadas	0
Maquinaria	0	Otros pasivos	348264
Vehículos	322016	Utilidad del período	405831
Equipo de computación	58560	Pérdida del período	0
Otros activos depreciables	94510	Reserva legal	409503

Otros activos amortizables	27419	Capital	1500000
Inversiones	<u>PT-E 3/4</u>	Rentas no afectas	<u>PT-E 3/4</u>
INGRESOS			
Rentas Exentas (no incluir 'rentas no afectas')			
Venta de bienes en el mercado local			14632275
Prestaciones de servicios en el mercado local			3026452
Exportaciones			
Donaciones			
Rentas derivadas de inversión financiera en actividades de fomento de vivienda			
Intereses y rendimientos financieros	<u>PT-E 1/2</u>		2327
Arrendamientos			
Dietas			
Servicios profesionales prestados en forma independiente			
Resarcimiento de pérdidas patrimoniales			
Otros ingresos (Incluyendo cuentas incobrables recuperadas, dividendos)			32195
TOTAL RENTA BRUTA			17693249
COSTOS Y GASTOS			
Inventario Inicial			5021973
Compras netas			
Importaciones	<u>PT-E 3/4</u>		12470341
Costo de producción de productos terminados			
Inventario final			6065075
COSTO DE VENTAS			11427239
Cuentas Incobrables del giro habitual			1376
Viáticos y gastos de transporte			402445
Sueldos socios o consejeros de Sociedades Anónimas			
Sueldos, salarios y bonificaciones			1203842 <u>PT-E 1/2</u>
Depreciaciones			88977
Amortizaciones			5484
Indemnizaciones			98450
Honorarios por servicios desde el exterior			

Honorarios por servicios en el país y gastos de mantenimiento y reparación	1150115
Regalías	662624
Arrendamientos	303063
Intereses y otros gastos sujetos a retención de Impuesto sobre Productos Financieros	454753
Gastos financieros con origen en inversiones financieras en actividades de fomento de vivienda	
Donaciones	
Cuotas patronales	108918
Reaseguros y reafianzamientos	
Impuestos y contribuciones	18646
Otros gastos	1361487
Costos y gastos de rentas exentas (no incluir costos y gastos de 'rentas no afectas')	
TOTAL COSTOS Y GASTOS	17287419
TOTAL RENTA NETA	405830
PÉRDIDA NETA	0
Costos y gastos de rentas exentas (no incluir costos y gastos de 'rentas no afectas')	
Costo y gastos no deducibles	88618
Exceso de costos y gastos del 97% de ingresos gravados de conformidad con Art.39 literal j) de la Ley ISR reformada	38741
Rentas exentas (no incluir 'rentas no afectas')	2327
Deducción única personas individuales	
Pérdidas de operación de períodos anteriores por compensar	
Deducción de costos y gastos que exceden del 97% de ingresos, declarados en el período anterior	84390
RENDA IMPONIBLE	446472
PÉRDIDA FISCAL	0
Ganancia de capital período actual	
Pérdida de capital período actual	
Saldo de pérdidas de capital de períodos anteriores por compensar	
Saldo de pérdidas de capital para el siguiente período	0
Ganancia de capital imponible	0
DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO	

IMPUESTO SOBRE LA RENTA		138406
IMPUESTO SOBRE LA RENTA GANANCIAS DE CAPITAL		0
Crédito por IVA (Según planilla presentada, aplicable únicamente para personas individuales que realizan actividades no mercantiles)		
SALDO DEL IMPUESTO		138406
DESCRIPCIÓN DE ACREDITAMIENTOS	SALDO NO ACREDITADO	VALOR A ACREDITAR EN ESTE PERÍODO (ANOTAR MONTO HASTA EL IMPUESTO A CUBRIR)
IETAAP pagado en el año calendario anterior y no aplicado a pagos trimestrales		
IEMA Pagado en año calendario anterior o según Decretos 32-95 y 116-97		
IS pagado en año calendario anterior, según Decreto 73-2008	107587	107587 → PT-24
Incentivos por inversión en Fuentes Nuevas y Renovables de Energía		
ISET		
Incentivos por inversiones forestales		
OTROS Especifique No. de Resolución		
SALDO DEL IMPUESTO		30819
Pagos trimestrales del ISR		24758 → PT-23
Pago en exceso de ISR de este período		0
Saldo de ISR pagado en exceso de períodos anteriores, no acreditado		
IMPUESTO A PAGAR CON ESTA DECLARACIÓN		6061
ISR Pagado en exceso, solicito: 1) Devolución ó 2) Acreditamiento (Anote 1 ó 2 según corresponda, de lo contrario dejara casilla en blanco)		
RECTIFICACIONES Y VALORES A PAGAR		
Número de declaración que se rectifica		
Impuesto pagado con declaración que se rectifica		
Impuesto	6061	
Multa		
Mora		
Intereses		
TOTAL A PAGAR	6061	

ANEXO

BALANCE GENERAL			FLUJO DE EFECTIVO		
CUENTAS	Saldo Inicial (A)	Saldo Final (B)	Diferencia B-A	Origen de Recursos	Destino de Recursos
Otros Activos Corrientes (efectivo inventario etc.)	8995577	9676266	680689	0	680689
Cuentas y documentos por cobrar del giro habitual		1268135	1268135	0	1268135
Créditos Fiscales			0	0	0
Inmuebles (Netos)			0	0	0
Otros activos depreciables (Netos)	500474	426121	-74353	74353	0
Activos amortizables (Netos)			0	0	0
Otros Activos			0	0	0
TOTAL ACTIVO	9496051	11370522			
Proveedores		3706925	3706925	3706925	0
Pasivos bancarios		5000000	5000000	5000000	0
Otros pasivos financieros	7586548	348399	-7238149	0	7238149
Otros pasivos			0	0	0
Total Capital	1909503	2315198	405695	405695	0
TOTAL PASIVO Y CAPITAL	9496051	11370522			
			TOTALES	9186973	9186973

ESTADO DE COSTO DE PRODUCCIÓN	
Inventario inicial de Materia Prima	
Compras de Materia Prima	
Importaciones de Materia Prima	
Inventario final de Materia Prima	
Mano de obra directa	
Costo primo	0
Inventario inicial de productos en proceso	
Inventario final de productos en proceso	
Gastos indirectos de producción	

Costos de producción de productos terminados	0
COSTO DE VENTAS	
Inventario inicial de productos terminados	5021973
Compras	
Importaciones	12470341
Costo de producción de productos terminados	0
Inventario final de productos terminados	6065075
Costo de ventas	11427239
ESTADO DE RESULTADOS	
Ingresos netos (ventas, servicios y otros)	17658726
Rentas exentas	
Costo de ventas	11427239
Margen bruto	6231487
Comisiones	
Cuentas incobrables	1376
Viáticos y gastos de transporte	402445
Sueldos y bonificaciones de socios	
Sueldos, salarios y bonificaciones	1203842
Cuotas patronales	108918
Indemnizaciones	98450
Honorarios por servicios prestados en Guatemala	956784
Honorarios por servicios prestados en el Exterior	
Impuestos y contribuciones	18646
Arrendamientos	303063
Seguros, reaseguros, retrocesiones y reafianzamientos (pagos al exterior)	
Uso de películas cinematográficas y similares (pagos al exterior)	
Suministro de noticias internacionales (pagos al exterior)	
Depreciaciones	88977
Amortizaciones	5484
Papelería y útiles	

Intereses sujetos a retención impuesto sobre productos financieros	
Otros intereses y gastos financieros	454753
Regalías	662624
Donaciones	
Otros gastos	1554819
Costos y gastos de rentas exentas y no afectas	
TOTAL GASTOS	5860181
Otros Ingresos	34522
Resultado financiero del periodo	405828
El infrascrito Contador registrado ante la Superintendencia de Administracion Tributaria con el número	111000
CERTIFICA que los Estados Financieros que anteceden, fueron elaborados conforme los registros contables del Contribuyente (NIT)	AGROTEC,S.A.
Y que los mismos reflejan sus resultados de operación por el período de imposición que terminó el	31/12/2011
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. B) Declaro y juro que son verdaderos los datos contenidos en esta declaración y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio.	

RECIBO DE DECLARACIÓN

DATOS DEL CONTRIBUYENTE

Nombre: **AGROTEC, S.A.**
NIT: 8083495

DATOS DE LA DECLARACIÓN RECIBIDA

Código de formulario: 1197
Período: 09/01
Número de formulario: 13025188

DATOS DE LA OPERACIÓN BANCARIA

Banco: **Banco Industrial, S.A.**
Número de operación: 0152010040500215808
Número de autorización:
Fecha de la operación: 05/04/2010
Hora de la operación: 13:30:40
Fecha del pago: 05/04/2010
Hora del pago: 18:17:30
Sistema de envío utilizado: BancaSAT
Contrato de adhesión: 178702



808349511972009/1213025188015 1787020000000000000000.00

RECIBO DE PAGO

DATOS DEL CONTRIBUYENTE

Nombre:

AGROTEC, S.A.

NIT:

8083495

DATOS DE LA OBLIGACIÓN

Código de formulario

1197

Período:

09/01

Número de formulario

13025188

DATOS DEL PAGO EFECTUADO

Cuenta utilizada para pagar:

Importe pagado:

Q. 0.00

DATOS DEL PAGO PENDIENTE

Importe pendiente de pago:

Q. 0.00

DATOS DE LA OPERACIÓN BANCARIA

Banco

Banco Industrial, S.A.

Número de operación

0152010040500215808

Número de autorización

Fecha de la operación

05/04/2010

Hora de la operación

13:30:40

Fecha del pago

05/04/2010

Hora del pago

18:17:30

Sistema de envío utilizado

BancaSAT

Contrato de adhesión

178702



808349511972009/1213025188015 1787020000000000000000.00

4.21 Deberes formales a cumplir en la presentación del ISR.

Agrotec, S.A.

Nit. 5385184-3

Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2011

Artículos de referencia: 54,56,59 y 60, Ley del ISR

PT	F-2
Hecho por:	L.A.M
Fecha:	16/02/2011

1- Para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta se utilizará el formulario SAT 1197 en archivo electrónico, puesto que la empresa prefiere utilizar los formularios electrónicos con los cuales se evitan errores de sumatoria o multiplicación.

2- Se realizó la clasificación de cuentas de similar naturaleza de registro de operaciones para incluirlas en las casillas establecidas en el formulario SAT 1197 y su anexo.

3- Como el formulario será presentando vía electrónica los impuesto a acreditar serán adjuntados y la declaración será impresa y firmada por el representante legal de la empresa y el formulario anexo firmado y sellado por el contador general.

4- Se adjuntará a la declaración el acuse de recibidos emitido por la Superintendencia de Administración Tributaria y la boleta de presentación emitida por el Banco habilitado por la empresa para el pago y presentación de impuestos.

6- Incluir en el archivo impreso de la declaración anual del ISR original del acta elaborada por el notario y la denuncia efectuada en la comisaría No. 17 en la cual consta la pérdida de mercadería por motivo de robo.

7- El contador y el representante legal de la empresa deben estar habilitados y inscritos ante la Superintendencia de Administración Tributaria para firmar la declaración jurada anual del ISR.

8-La declaración debe ser presentada antes del 31 de marzo del 2012.

4.22 Carta a la gerencia

Guatemala 21 de febrero del 2012.

Ing. David Alejandro Vásquez
Gerencia General
Agrotec, S.A.

Como resultado de nuestra evaluación y revisión de la declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al período del 1 de enero al 31 de diciembre del 2011 se observaron las siguientes situaciones las cuales a nuestro criterio y con base a nuestra experiencia son considerados riesgos ante una revisión efectuada por la Superintendencia de Administración Tributaria.

1- Gastos documentados con recibos corrientes:

Riesgo:

El contribuyente tiene la obligación de emitir una factura especial para aquellas compras o prestación de servicios adquiridos en las cuales el proveedor del mismo no posee facturas, con la cual se debe retener el IVA y el ISR, se ha hecho el cálculo con base al saldo presentando en el balance de saldo, el siguiente resultado.

	Saldos	Multa 50%	Intereses 13.81% anual	Total a pagar
Impuesto al Valor Agregado				
Gastos con recibos corrientes	59,346.27			
Porcentaje del IVA	12.00%			
IVA no pagado	7,121.55	3,560.78	983.49	11,665.81
Impuesto Sobre la Renta				
Gastos con recibos corrientes	59,346.27			
Porcentaje del ISR (servicios)	6.20%			

IVA no pagado	3,679.47	1,839.73	508.13	6,027.34
Impuesto Sobre la Renta				
Gastos con recibos corrientes	59,346.27			
Porcentaje del ISR (bienes)	3.10%			
IVA no pagado	1,839.73	919.87	254.07	3,013.67

Según lo informado por el departamento de contabilidad son gastos de viáticos que en su mayoría son por compras menores a Q 100.00 sobre los cuales no es fácil obtener información de cuantos representan la compra de bienes o la prestación de servicios, por lo cual se optó a presentar el cálculo con base a ambos criterios.

Recomendación

Tomando en cuentas que ya existe la cuenta de ``61308 compras y servicios con factura especial`` sobre la cual se han registrado algunos de estos gastos, se observó que dichas facturas las realiza el departamento de contabilidad, por lo cual es recomendable que cuando los vendedores y repartidores efectúan gastos con recibos corrientes y presenten dichos documentos en su liquidación de viáticos, se cree un formato en el cual ellos mismos efectúen los cálculos y soliciten al departamento de contabilidad la factura especial para darle inicio a la liquidación de viáticos, con lo cual se obliga al interesado a colaborar con la elaboración de la factura especial y se da apoyo al departamento de contabilidad.

2- Gastos pendientes de pago.

Riesgo

Se observaron gastos por concepto de servicios de publicidad y honorarios profesionales efectuados en enero y febrero 2011 los cuales a la fecha de la revisión no han sido cancelados, lo establecido en el decreto 20-2006 artículo No. 20 el cual indica que para que un gasto sea considerado deducible se debe comprobar que fue pagado por cualquier medio que establezca el sistema bancario que individualice el

beneficiario, distinto al efectivo, el total de los gastos que no han sido cancelado son los siguientes:

Código	Nombre	Saldo al 31/12/2011
61209	Publicidad	940,176.77
61310	Honorarios profesionales	956,783.51
		<hr/>
		1,896,960.28

Recomendación.

Se debe iniciar con efectuar pagos parciales para las facturas emitidas por dichos proveedores, se observó que existe la disponibilidad de efectivo mostrada en el Balance General para darle cumplimiento a lo establecido en la ley y en caso de una revisión efectuada por SAT, ya se pueden dar evidencia del pago de las facturas y validar los gastos del período 2011.

3- Determinación del límite de gastos deducibles del periodo 2010.

Riesgo.

Dentro de las pruebas se realizó el cálculo del límite de gastos deducibles para el período 2010 identificando que el saldo de Q 104,850.00 fue determinado de manera incorrecta, por lo cual en caso de realizar una revisión por parte de SAT puede solicitar la rectificación de dicha declaración.

Recomendación

Realizar una rectificación a dicha declaración en cuanto sea posible, se debe considerar que para la declaración del ISR del período 2011 se han utilizado el saldo de Q 84,390.00 el cual es el exceso de costos y gastos que correspondería al período 2010.

4- Riesgo de inconsistencias en declaraciones de Impuesto Sobre la Renta anual.

Riesgo.

Actualmente la Superintendencia de Administración Tributaria realiza comparaciones entre los saldos de cuentas de activos, pasivos, capital, ingresos, costos y gastos de operación, presentados entre declaraciones del ISR de un año a otro, se corre el riesgo de presentar inconsistencias con la declaración del período 2010 de Agrotec, S.A. sobre la cual realizamos una observación de los saldos que se incluyen en las casillas de la declaración del ISR ya que se identificaron varias clasificaciones incorrectas.

Recomendación

Realizar la distribución de cuentas de activo, pasivo, capital, ingresos, costos y gastos del período 2010 de acuerdo al criterio utilizado en la presente declaración del período 2011.

5.- Efectos de los ajustes propuestos en nuestra asesoría.

5.1 El resultado del período no vario significativamente con el presentado en la declaración preliminar entregada por contabilidad, pero, si la declaración hubiera sido presentada de dicha manera y posteriormente revisada por SAT, se tendría el riesgo de un ajuste por Q 24,901.58 dejado de pagar por impuesto sobre la renta, más las multas y intereses, el cálculo de los Q 24,901.58 fue determinado de la siguiente manera:

	Datos preliminares
Base imponible para pago de ISR del período 2011	484,258.06
Ajustes a la base imponible	
Exceso de depreciación	25,654.87
Exceso de provision de indemnización	14,078.79
Exceso de estimación para cuentas incobrables	400.60
Gastos de periodo anteriores (2010)	5,440.00
Registro de robo de mercaderia en variacion de inventario	25,000.00
<u>Intereses gastos correspondientes a periodo anterior (2010)</u>	<u>9,753.42</u>
Nueva base imponible	564,585.74
Tasa impositiva	31%
ISR del período determinado	<u>Q175,021.58</u>
Impuesto sobre la renta determinado	<u>Q150,120.00</u>
ISR por pagar	<u>Q24,901.58</u>

5.2 Otro efecto de nuestra asesoría fue la disminución del valor a pagar por concepto del Impuesto Sobre la Renta, el preliminar era de Q 150,120.00 y el determinado finalmente fue de Q 138,407.00, disminuyendo Q 11,713.00 cumpliendo con todo lo establecido en la ley del Impuesto Sobre la Renta.

Atentamente.

Lic. Luis Alonso Méndez
 Contador Público y Auditor
 Asesor en Impuestos

CONCLUSIONES

1.- Para realizar una adecuada asesoría en la elaboración de la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta es importante entender las actividades que generan rentas para la empresa para poder determinar cuáles ingresos están afectos o exentos, al igual entender los costos y gastos en los que incurre la empresa para generar rentas, siendo este el principal concepto para que los gastos se consideren deducibles.

2.- El Contador Público y Auditor debe realizar su trabajo de revisión en base a un programa ya establecido el cual cumpla con la ley del Impuesto Sobre la Renta, al llevar a cabo cada punto establecido en el programa de trabajo le dará seguridad y una base sobre la cual dar sus recomendaciones y opiniones.

3.-La declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta para los contribuyentes inscritos en el régimen optativo presenta un grado de complicación mayor que a los que declaran el impuesto en el régimen general, motivo por el cual la interpretación de los artículos aplicables para la determinación de la retención imponible es fundamental para determinar correctamente el impuesto a pagar.

4.-La distribución de la información en el formulario de la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta es fundamental considerando que la Superintendencia de Administración Tributaria actualmente realiza pruebas analíticas de variaciones entre saldos presentados en las casillas del formulario.

5.-El Contador Público y Auditor al realizar su trabajo asesoría en el área de impuesto debe velar por el cumplimiento de los establecido en las leyes del país, por lo cual no debe permitir que sus opiniones o resultados de su trabajo sean modificados para evitar el pago de impuesto.

RECOMENDACIONES

1.- Para tener un entendimiento de las actividades que realiza la empresa es necesario revisar la información contable, visitar las instalaciones del cliente, una descripción de cómo se realizan las ventas, que políticas tiene la empresa para el registro de los costos y gastos.

2.- El programa de trabajo que utilice el Contador Público y Auditor al momento de prestar sus servicios de asesoría debe incluir un entendimiento de las operaciones del cliente, las pruebas a realizar para verificar el cumplimiento de lo establecido por la ley del Impuesto Sobre la Renta para la deducción de costos y gastos, ingresos exentos, impuestos a acreditar y deberes formales a cumplir.

3.- El Contador Público y Auditor debe realizar un estudio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta con el objetivo de analizar y interpretar la aplicación de cada artículo de la mencionada ley, considerando que los contribuyentes inscritos en el régimen optativo presentan un grado mayor de complicación en el tema de determinación de la renta imponible.

4.- Se debe utilizar el formato presentado en la presente tesis para la distribución de las cuentas de activo, pasivo, capital, y del estado resultado, puesto que sirve de ayuda para identificar como está integrado el valor colocado en cada casilla de la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta.

5.- El Contador Público y Auditor desde sus inicios debe realizar su trabajo observando lo establecido en el código de ética y las leyes del país lo cual le dará una posición firme para la toma de sus decisiones las cuales deben ser encaminadas a realizar su trabajo de una manera profesional y objetiva.

BIBLIOGRAFÍA

- 1- Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala. Editorial Arriola, año 2009. 1 a 75 Págs.
- 2- Congreso de la República de Guatemala, Decreto 6-91 Código Tributario. Editorial Arriola, año 2009. 1 a 98 Págs.
- 3- Congreso de la República de Guatemala, Decreto 26-92 Ley del Impuesto Sobre la Renta. Editorial Arriola, año 2009. 1 a 106 Págs.
- 4- Congreso de la República de Guatemala, Decreto 2-70 Código de Comercio. Editorial Arriola, año 2009. 1 a 150 Págs.
- 5- Congreso de la República de Guatemala. Decreto 854 Ley de inversiones de reservas técnicas o matemáticas de las compañías de seguros. Editorial Arriola, año 2009. 1 a 25 Págs.
- 6- Congreso de la República de Guatemala. Decreto 17-73 Código Penal. Editorial Arriola, año 2009. 1 a 80 Págs.
- 7- Congreso de la República de Guatemala. Decreto 76-78 Ley reguladora de la prestación del aguinaldo para los trabajadores del sector privado. Editorial Arriola, año 2009. 1 a 120 Págs.
- 8- Congreso de la República de Guatemala. Decreto 42-92 Ley de bonificación anual para trabajadores del sector privado y público. Editorial Arriola, año 2009. 1 a 120 Págs.
- 9- Congreso de la República de Guatemala. Decreto 1441 Código de Trabajo. Editorial Arriola, año 2009. 1 a 120 Págs.

- 11- Congreso de la República de Guatemala. Decreto 20-2006. Disposiciones legales para el fortalecimiento de la administración tributaria. Editorial Arriola, año 2009. 1 a 86 Págs.
- 12- Congreso de la República de Guatemala. Decreto 19-04. Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz. Editorial Arriola, año 2009. 1 a 19 Págs.
- 13- Congreso de la República de Guatemala. Decreto 73-2008. Ley del Impuesto de Solidaridad. Editorial Arriola, año 2009. 1 a 19 Págs.
- 14- Peralta Azurdía, Enrique. Decreto Ley 106. Código Civil. Editorial Arriola, año 2009. 1 a 316 Págs.
- 15- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), Normas Internacionales de Información Financiera. Guatemala. 2008
- 16- Coyoy Canel Elma Judith, El Contador Público y auditor como asesor en la recuperación de crédito fiscal e impuestos pagados en exceso. Tesis Universidad de San Carlos de Guatemala año 2004.
- 17- Defliese, Philip L. Auditoría Montgomery. Traducido por Rogerio Casas-Alatriste H. Editorial Limusa, S.A. de C. V., México 1985. 1 a 107 Págs.
- 18- Mauricio García, Carlos Roberto. Impuesto sobre la renta diferido. segunda edición. Año 2010. 1 a 245 Págs.
- 19- Rodríguez Hugo René, El Contador Público y Auditor como asesor fiscal de una empresa exportadora de camarón. Tesis Universidad de San Carlos de Guatemala año 2005.

Web grafía

20- <http://www.monografias.com/Auditoría/html>.

21- [http://www.monografias.com/Gestion administrativa/html](http://www.monografias.com/Gestion_administrativa/html)

22- <http://www.sat.gob.gt>