

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



**"AUDITORÍA TRIBUTARIA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A  
UN SUPERMERCADO PROPIEDAD DE UNA PERSONA INDIVIDUAL,  
POR DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO, Y SU  
EFECTO EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA"**

**CINTHYA PAMELA LÓPEZ GIRÓN**

**CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA**

**GUATEMALA, AGOSTO DE 2012**

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

**“AUDITORÍA TRIBUTARIA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A  
UN SUPERMERCADO PROPIEDAD DE UNA PERSONA INDIVIDUAL,  
POR DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO, Y SU  
EFECTO EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA”**

**Tesis**

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

**Por**

**CINTHYA PAMELA LÓPEZ GIRÓN**

Previo a conferírsele el Título de

**CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA**

En el grado académico de

**LICENCIADA**

**Guatemala, agosto de 2012**

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

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

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

ÁREA MATEMÁTICA-ESTADÍSTICA	Lic. Oscar Noé López Cordón
ÁREA CONTABILIDAD	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales
ÁREA AUDITORÍA	Lic. Jorge Luis Monzón Rodríguez

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

PRESIDENTE	Lic. Hugo Vidal Requena Belteton
SECRETARIO	Lic. Moisés Mardoqueo Sapón Ulin
EXAMINADOR	Lic. Luis Alfredo Guzmán Maldonado

Guatemala, 23 de Febrero de 2012

Lic. José Rolando Secaida Morales  
Decano Facultad Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Su despacho  
Ciudad

Estimado señor Decano:

Por este medio me permito informar a usted, el agrado de haber concluido la revisión del trabajo de tesis denominado; "Auditoría Tributaria del Impuesto al Valor Agregado a un supermercado propiedad de una persona individual, por destrucción de inventario no perecedero, y su efecto en el impuesto sobre la renta"; y asesorar a la estudiante Cinthya Pamela López Girón, para lo cual fui asignado en nombramiento de esta decanatura el 25 de febrero del año 2010.

Así mismo manifiesto al señor Decano que el trabajo de tesis antes descrito, llena los requisitos técnicos y académicos suficientes que permite, en mi opinión se acepte para una discusión en el examen privado de tesis, como para el proceso de evaluación final que posee esta casa de estudios, previo a conferir el título de Contador Público y Auditor, en el grado académico de Licenciada a la estudiante Cinthya Pamela López Girón.

Sin otro particular, es grato suscribirme en la plena disposición de ampliar cualquier duda al respecto del señor Decano.

Atentamente,



Lic. Felix Antonio Chet Cifuentes  
Colegiado No. 13229



FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONOMICAS

Edificio "S-8"

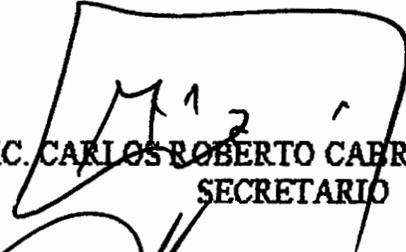
Ciudad Universitaria, Zona 12  
GUATEMALA, CENTROAMERICA

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
DIEZ DE JULIO DE DOS MIL DOCE.**

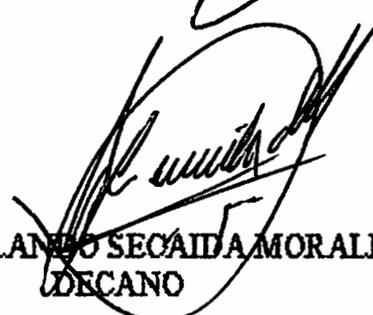
Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, del Acta 12-2012 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 19 de junio de 2012, se conoció el Acta AUDITORIA 78-2012 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 16 de abril de 2012 y el trabajo de Tesis denominado: "AUDITORÍA TRIBUTARIA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A UN SUPERMERCADO PROPIEDAD DE UNA PERSONA INDIVIDUAL, POR DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO Y SU EFECTO EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA", que para su graduación profesional presentó la estudiante CINTHYA PAMELA LÓPEZ GIRÓN, autorizándose su impresión.

Atentamente,

**"ID Y ENSEÑAD A TODOS"**

  
LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO



  
LIC. JOSE ROLANDO SECO AIDA MORALES  
DECANO



Smp.

  
Ingrid  
REVISADO

## DEDICATORIA

- A DIOS** Por haber sido mi guía en cada etapa de mi vida, por haberme dado la inteligencia y la sabiduría, para alcanzar esta meta profesional.
- A MIS PADRES** Cesar Augusto López Rosado y Aura Marina Girón de López, por haber estado conmigo siempre, apoyándome en cada momento, por su paciencia, enseñanza, sacrificios y amor incondicional.
- A MI ESPOSO** Felix Antonio Chet Cifuentes, por estar a mi lado, por su apoyo, sus sabios consejos para poder culminar esta meta, por su amor, por ser un ejemplo de perseverancia.
- A MIS HERMANOS** Juan Antonio López Girón y Selvyn Augusto López Girón, por estar siempre a mi lado, espero que este logro sea un ejemplo a seguir.
- A MI CUÑADO** Erwin Estuardo Chet Cifuentes, por sus consejos y apoyo.
- A MIS ABUELITOS** Rosaura Velasquez Rodriguez y Juan Marcelo Girón (QPD), por su amor y apoyo.
- A MI FAMILIA** Por compartir conmigo este sueño y estar siempre a mi lado, con mucho cariño, para ustedes, familia Bran Girón, Barrillas Girón, Girón Guerra, Girón Saquic, a mi cuñada Alicia España y con mucho amor para la princesa de la casa Fernanda.
- A LA FAMILIA** Chet Cifuentes, gracias por haberme acogido con tanto cariño, por su apoyo y comprensión.
- A MIS AMIGOS** Por los retos, logros y fracasos que hemos vivido juntos y que nos han unido en una bella y sincera amistad. A mi grupo de estudio, por la constancia, apoyo y unión, que nos permitió culminar con éxito esta etapa de nuestra vida, muy en especial a Lilian Chavez, José Aju, Blanca Coronado, Elida Castro, Rigoberto Calgua, Jorge Ball, Byron Arriola y Sayda Marroquin.
- A LA UNIVERSIDAD** De San Carlos de Guatemala y a la Facultad de Ciencias Económicas, por darme el privilegio de realizar mi carrera profesional.

# ÍNDICE

	Página
<b>INTRODUCCIÓN</b>	i
 <b>CAPÍTULO I</b> <b>SUPERMERCADO</b>  	
1.1 DEFINICIÓN	1
1.2 ANTECEDENTES DE LOS SUPERMERCADOS	2
1.2.1 Origen y desarrollo de los supermercados en Guatemala	3
1.2.1.1 Supertiendas Paiz	3
1.2.1.2 Supermercados la Torre	4
1.3 CLASIFICACIÓN	5
1.3.1 Por su tamaño	5
1.3.2 Por su ubicación	5
1.4 ÁREAS DE UN SUPERMERCADO	5
1.4.1 Carga y descarga	5
1.4.2 Bodegas	5
1.4.3 Piso de venta	7
1.4.4 Cocina	8
1.4.5 Área de caja	8
1.4.6 Atención al cliente	9
1.4.7 Paquetería	9
1.4.8 Gerencia	9
1.4.9 Recursos Humanos	9
1.4.10 Mesa de control	10
1.4.11 Cacheo o revisión	11
1.4.12 Monitores	11
1.4.13 Display	11
1.4.14 Consumos internos	12
1.4.15 Líneas cruzadas	12
 <b>CAPÍTULO II</b> <b>AUDITORÍA</b>  	
2.1 OBJETIVO	13
2.2 CLASIFICACIÓN POR EL MODO DE EJERCER DE LAS AUDITORÍAS	13
2.2.1 Auditoría externa	14
2.2.2 Auditoría interna	14
2.3 CLASIFICACIÓN POR EL ÁREA OBJETO DEL EXAMEN	14

2.3.1	Auditoría de estados financieros	15
2.3.2	Auditoría operativa	15
2.3.3	Auditoría de cumplimiento	15
2.4	NORMAS DE AUDITORÍA	16
2.4.1	Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB)	16
2.4.2	Normas Internacionales de Auditoría	17
2.5	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS Y AUDITORES	24
2.6	COSO	24
2.6.1	Evaluación de riesgos	24
2.7	TÉCNICAS DE AUDITORÍA	25
2.7.1	Observación	25
2.7.2	Análisis	25
2.7.3	Estudio general	25
2.7.4	Inspección o examen físico	25
2.7.5	Confirmación o circularización	26
2.7.6	Investigación	26
2.7.7	Cálculo	26

### **CAPÍTULO III**

### **AUDITORÍA TRIBUTARIA**

3.1	DEFINICIÓN	27
3.2	OBJETIVO	28
3.2.1	Obligación tributaria principal	28
3.2.2	Obligación tributaria accesoria	29
3.3	IMPORTANCIA	29
3.4	CLASIFICACIÓN	29
3.4.1	Según su extensión	29
3.4.2	Por su iniciativa	30
3.5	A QUIÉNES SE LES REALIZA	30
3.5.1	Presencias fiscales	31
3.5.2	Cruces de información	31
3.5.3	Auditoría tributarias	31
3.6	QUIENES LA REALIZAN	31
3.7	SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA –SAT–	31
3.7.1	Antecedentes	31
3.7.2	Objetivos	32
3.7.3	Estructura organizacional de SAT	33
3.7.4	Principales funciones de los órganos y dependencias	34
3.8	PROCESO DE FISCALIZACIÓN	35

3.8.1	Alcance de auditoría	36
3.8.2	Nombramiento de auditoría	36
3.8.3	Programa de auditoría.	36
3.8.4	Requerimiento de información	36
3.8.5	Cédula de notificación	37
3.8.6	Guías de auditoría	38
3.8.7	Ejecución de la auditoría	38
3.8.8	Acta de cierre	41
3.8.9	Informe de auditoría	42
3.8.10	Audiencia	42
3.8.11	Flujo grama del proceso de fiscalización	43
3.9	MARCO LEGAL DE LAS AUDITORIAS TRIBUTARIAS	44
3.9.1	Normas constitucionales	44
3.9.2	Normas tributarias	45
3.9.3	Normas no tributarias	47
3.9.4	Otros	50

## **CAPÍTULO IV**

### **OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN LA DESTRUCCIÓN DE INVENTARIOS NO PERECEDEROS**

4.1	OBLIGACIÓN TRIBUTARÍA	51
4.1.1	Hecho generador	51
4.2	SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN JURÍDICO TRIBUTARÍA	52
4.2.1	Sujeto activo	52
4.2.2	Sujeto pasivo	52
4.3	INVENTARIO	53
4.3.1	Clasificación	56
4.4	DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO	57
4.5	OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PARA LA DESTRUCCIÓN DE INVENTARIOS NO PERECEDEROS	58
4.5.1	Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto Número 27-92	58
4.5.2	Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto número 26-92	60

**CAPÍTULO V**  
**AUDITORÍA TRIBUTARIA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A UN**  
**SUPERMERCADO PROPIEDAD DE UNA PERSONA INDIVIDUAL, POR**  
**DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO, Y SU EFECTO EN EL**  
**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**  
**(CASO PRÁCTICO)**

1.1 GENERALIDADES DE LA EMPRESA	65
1.2 INFORMACIÓN PARA EL DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO	66
1.3 DESARROLLO DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA	69
<b>CONCLUSIONES</b>	108
<b>RECOMENDACIONES</b>	109
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	110
<b>WEBGRAFÍA</b>	112

## INTRODUCCIÓN

La Escuela de Auditoría, de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, previo a conferir el grado académico de Licenciatura a sus estudiantes, contempla la realización de un trabajo de tesis dirigido por profesionales con alto grado de experiencia, con el objetivo de que sean aplicados los conocimientos teórico-prácticos brindados durante la formación académica.

El presente trabajo de tesis, se denomina “Auditoría tributaria del impuesto al valor agregado a un supermercado propiedad de una persona individual, por destrucción de inventario no perecedero, y su efecto en el impuesto sobre la renta, el cual fue realizado en un establecimiento ubicado en la ciudad de Guatemala, durante el período 2009”.

Los objetivos generales de la investigación, son: Proporcionar al Contador Público y Auditor, y a los estudiantes de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, una guía práctica de los procedimientos a ser utilizados en la destrucción de mercadería en mal estado, dentro de un inventario no perecedero, en un supermercado propiedad de una persona individual, y así evitar ajustes por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, SAT, por la no facturación; por reconocer crédito fiscal en la auto-facturación y por no rebajar del inventario el producto en mal estado, destruido, lo cual ocasiona el pago de impuesto más recargos por mala aplicación de los procedimientos establecidos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reglamentos, respectivamente.

Los métodos utilizados para la realización del estudio, fueron el científico: el deductivo-inductivo, así como el método analítico – sintético, a través de las técnicas de investigación documental.

Este documento se divide en cinco capítulos, distribuidos en la siguiente forma: en el capítulo I SUPERMERCADO, se realiza un breve análisis de los supermercados, la historia, antecedentes y elementos que los conforman.

En el capítulo II, AUDITORÍA, se trata la clasificación de la auditoría, por el modo en que se ejerce, por el objeto de estudio; los tipos de auditores, asimismo el marco técnico para realizar las auditorías a través de las Normas Internacionales de Auditoría, y las técnicas que comúnmente se utilizan en el desarrollo de las mismas.

En el capítulo III, AUDITORÍA TRIBUTARIA, se describe su importancia, objetivos, la entidad y persona responsable de realizarlas, asimismo se describe el proceso de fiscalización y el marco legal que se utiliza en su desarrollo.

En el capítulo IV, OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN LA DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO, se analizan, de acuerdo a lo estipulado en las Leyes de los Impuestos al Valor Agregado y Sobre la Renta, las obligaciones formales y sustantivas que tienen que cumplir los contribuyentes para realizar la destrucción de un inventario no percedero.

En el capítulo V, AUDITORÍA TRIBUTARIA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A UN SUPERMERCADO PROPIEDAD DE UNA PERSONA INDIVIDUAL, POR DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO, Y SU EFECTO EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, se desarrolla el caso práctico, en el cual se ejemplifican los efectos que tiene el no cumplir con las disposiciones legales para la destrucción de un inventario no percedero.

# CAPÍTULO I

## SUPERMERCADO

Los supermercados son empresas con fines de lucro, en las que el capital, el trabajo y la dirección se coordinan para realizar una producción socialmente útil, de acuerdo con las exigencias del bien común. Los elementos necesarios para formar una empresa son: capital, trabajo y recursos materiales.

### 1.1 DEFINICIÓN

“Un **supermercado**, llamado a veces de modo coloquial **súper**, es un establecimiento comercial urbano que vende bienes de consumo en sistema de autoservicio, entre los que se encuentran: alimentos, ropa, artículos de higiene, perfumería y limpieza. Estas tiendas pueden ser parte de una cadena, generalmente en forma de franquicia, que puede tener más sedes en la misma ciudad, país, estado. Los supermercados generalmente ofrecen productos a bajo precio. Para generar beneficios, los supermercados intentan contrarrestar el bajo margen de beneficio con un alto volumen de ventas.

Los clientes que entran a un supermercado generalmente lo recorren con un carrito o cesta, en el cual van guardando los productos que desean comprar. Los productos están distribuidos por secciones: ultramarinos, alimentos frescos, alimentos congelados, bebidas, etc. Éstas a su vez se organizan en pasillos, clasificados por su naturaleza (galletas, cereales, frutas, carnes, etc.). El cliente realiza el pago en cajas que se encuentran situadas en las salidas del establecimiento.

La distribución de secciones es muy similar en todos los supermercados. La intención es que el cliente describa el recorrido más amplio posible por lo que los productos de primera necesidad se colocan en diferentes puntos del mismo y,

generalmente, alejados de la entrada: carne, pescado, frutas y legumbres, juguetería, pan, leche, agua, etc.

Los muebles con estantes donde se exponen los productos se denominan góndolas y su lateral, cabecera de góndola. Por su parte, los productos congelados y lácteos se exponen en arcones frigoríficos” (28:1).

## **1.2 ANTECEDENTES DE LOS SUPERMERCADOS**

“En EEUU, donde presumiblemente se originó el formato de supermercados, la referencia más clara de este estilo de venta, se encuentra en las tiendas denominadas *Trading Post*, cuya apariencia es posible observar en las viejas películas del Oeste y donde se expendía desde harina de trigo hasta las balas para el rifle. Este formato de tienda manejaba el mismo principio de los supermercados de hoy en día: gran variedad de artículos, contacto directo entre el público y los productos, además de disponibilidad de zonas para aparcar (el caballo o la carreta).

La primera tienda de autoservicio, fue establecido por el empresario Clarence Saunders en Memphis, Tennessee, Estados Unidos, en el año 1916 y tenía un nombre muy comercial: *Piggly Wiggly*. Esta tienda, fue la primera en ofrecer innovaciones como el autoservicio, la venta de productos refrigerados y el uso intensivo de publicidad de marcas. La idea de Mr. Saunders fue asumir todo el control del negocio del retail (venta minorista, al detalle, al menudeo, etc.), para hacer más fácil el trabajo tanto del comerciante como de los compradores, de manera que si el cliente tomaba él mismo los productos, el vendedor solamente se tenía que encargar del cobro y la reposición de los mismos.

En Europa aparece el primer establecimiento, años antes a la segunda guerra mundial (1937), en Osnabrück (Alemania), mientras que al tiempo se creaban los primeros en Inglaterra y los países escandinavos. A diferencia de Estados Unidos,

los supermercados en Europa se popularizan una vez finalizado el período bélico, alcanzando su desarrollo entre 1950 y 1954. Durante mucho tiempo la extensión de las superficies en supermercados americanos fue considerablemente superior a los establecimientos europeos.

El supermercado ya establecido, tuvo la gran virtud de reunir en un sólo lugar o establecimiento, gran parte de los elementos necesarios para la despensa del hogar” (16:2).

## **1.2.1 Origen y desarrollo de los supermercados en Guatemala**

### **1.2.1.1 Supertiendas Paiz**

“Con una visión futurista, Carlos Paiz Ayala y Graciela Andrade de Paiz iniciaron una empresa comercial el 4 de mayo de 1928, con una pequeña tienda ubicada en el centro de la Ciudad de Guatemala, donde se vendía artículos de cuero y materiales para calzado tras un mostrador. Este local creció y se convirtió en un negocio de variedades, que con el tiempo debió trasladarse a otro espacio más amplio. Fue cuando se fundó Almacenes Paiz, S.A., con la familia Paiz y sus 22 colaboradores como accionistas.

En 1980 la firma abrió la primera tienda de descuento, Despensa Familiar, cuyo formato está dirigido a clientes de escasos ingresos. Opera con un surtido limitado de productos y servicios, con costos de operación bajos y precios de venta favorables.

En 1994 se inauguró otro concepto exitoso para la organización, conocido como Hiper Paiz, frente al centro comercial Peri-Roosevelt, en la zona 11. Sus amplias áreas de venta oscilan de entre 5,000 a 9,000 m<sup>2</sup>, ofrecen un surtido diverso, y una política de precios bajos todos los días. En ese mismo año se constituyó la empresa matriz La Fragua, que desde entonces administran todas las cadenas del grupo.

Otros servicios innovadores que este grupo ha colocado en el mercado guatemalteco y centroamericano es el concepto de club de compras con membresía, ClubCo, el supermercado virtual Misuper.com y el servicio a domicilio Paiz Express (1999), al mismo tiempo que abrió el primer Hiper Paiz en El Salvador y firmó las alianzas comerciales **Paiz-Ahold**, Maxi Bodega (2003), Wall Mart (2005). A mediados de este mismo año se introdujo productos y servicios financieros en varias tiendas a través de SuperSencillo, con el apoyo de Banco Cuscatlán, que actualmente es Citibank de Guatemala, Sociedad Anónima” (25:1).

#### **1.2.1.2 Supermercados la Torre**

Otro pionero en Guatemala fue “Supermercados la Torre propiedad del Señor Ernesto Ruiz Sáenz de Tejada, el cual compró un negocio de leche, llamado Cremería París en el año 1950, ubicado en la 7ª avenida entre primera y segunda calle de la zona 9. Como parte del negocio, repartía en bicicleta productos lácteos a domicilio desde las cuatro de la mañana. Sus clientes le pedían otro tipo de productos, principalmente frutas y verduras, por lo que decidió ampliar la gama de productos que ofrecía y así empezó a vender frutas, verduras y algunos abarrotes.

Debido a que solamente atendían él y un ayudante, decidió poner la caja registradora en la puerta y convertir su tienda en una abarrotería de autoservicio.

En el año de 1955, se abre el primer supermercado formal de la cadena y donde nació el nombre SUPERMERCADO LA TORRE, ya que estaba al pie de la Torre del Reformador, en la Zona 9. En el año 2001 Supermercados La Torre se fusiona con EconoSuper, una cadena de supermercados de trayectoria en el país, propiedad de la familia Arriola; y surge así UNISUPER, iniciando con 12 Supermercados La Torre y 14 EconoSuper” (34:1).

### **1.3 CLASIFICACIÓN**

#### **1.3.1 Por su tamaño**

“Supermercado pequeño- menor a 400 m<sup>2</sup> de superficie de venta.

Supermercado mediano - de 400 a 1.500 m<sup>2</sup> de superficie de venta.

Supermercado grande - de 1.500 a 2.500 m<sup>2</sup> de superficie de venta” (26:1)

#### **1.3.2 Por su ubicación**

Por el lugar donde se encuentra ubicado el supermercado, estos pueden ser:

Urbano: Estos se encuentran ubicados en el perímetro de la ciudad.

Regional: Ubicados en los departamentos y municipios.

Webmercado: Esta es una forma de poder comprar a través de Internet.

### **1.4 ÁREAS DE UN SUPERMERCADO**

A continuación se describen algunas de las áreas con las que cuentan los Supermercados para su adecuado funcionamiento.

#### **1.4.1 Carga y descarga**

Es el área de la tienda donde se carga y descarga la mercadería, sus principales funciones consisten en recibir la mercancía solicitada a los proveedores para surtir la tienda y retirar la mercadería que se mandará a devolver porque no fue vendida y/o por que fue descontinuada. También es el lugar donde entran y salen transferencias de mercancía de tienda a tienda.

Una vez que la mercancía nueva ha ingresado a la tienda, se debe mandar, ya sea, a la bodega de abarrotes, a la bodega de líneas generales, o a las cámaras de congelación de perecederos según corresponda.

#### **1.4.2 Bodegas**

Las bodegas son la parte de la tienda en las cuales se depositan las mercancías que llegan del área de recibo. La mercancía, es trasladada a dichas bodegas por

medio de patines, y traspaleados en los diferentes *raks*, que son manejados por medio de montacargas.

### **Bodega de abarrotes**

La bodega de abarrotes, es aquella donde se almacenan, principalmente productos alimenticios no perecederos, aunque también se almacenan otros productos como alimentos y artículos para mascotas, papel higiénico, papel de cocina, carbón, jabones, detergentes, entre otros artículos de limpieza para uso del hogar, artículos de desechables como vasos, platos, servilletas, bolsas para basura, también velas, veladoras de cera o de cebo, refrescos, aguas, vinos, licores, cervezas y aguardientes.

### **Bodega de líneas generales**

La bodega de líneas generales, es donde se almacenan artículos que no corresponden a abarrotes ó productos perecederos, y se clasifican en:

- Artículos de electrónica.
- Artículos de electrodomésticos o línea blanca.
- Muebles.
- Blancos.
- Hogar:
- Discos y películas.
- Papelería, revistas y libros.
- Ferretería.
- Perfumería.
- Farmacia:
- Jardinería.
- Juguetería.
- Ropa de dama, caballero, niños y bebés.
- Artículos para bebés:

## **Bodega de productos perecederos**

Como su nombre lo indica, es toda aquella mercancía que tiene una caducidad, la cual puede perderse por descomposición y convertirse en merma, por lo que se debe rotar constantemente, actualmente, el sector **Perecederos** está viviendo un cambio de concepto en cuanto a su visión general; puesto que la palabra perecederos tiene connotaciones negativas: **se está muriendo**. La nueva visión del sector viene impulsada de esa misma forma por su nuevo nombre: **Productos Frescos** que es sinónimo de vida y frescura.

Los departamentos que se manejan en la zona de Productos Frescos son.

- Frutas y verduras.
- Pescados y mariscos.
- Carnes.
- Salchichonería (deli, lácteos y congelados)
- Panadería.
- Cremas, quesos y lácteos.

### **1.4.3 Piso de venta**

Como su nombre lo indica, es el lugar dentro de la tienda de autoservicio donde se negocia, se trata o se produce la venta de las mercancías entre la tienda y su clientela.

Piso de venta está manejado por jefes y auxiliares de piso de venta, por secciones y/o departamentos, y éste es el personal que se encarga de hacer el papeleo que proviene de la mesa de control, de sacar el producto de las respectivas bodegas y colocarlas en los muebles y anaqueles correspondientes, de atender al cliente y ayudarlo a él, al personal de cajas, o al personal de paquetería cuando éste necesita su apoyo.

Existen varias clases de muebles en piso de venta, entre los cuales podemos mencionar:

- La góndola. Es el tipo de mueble que se encuentra dentro de los pasillos divididos en baldas, anaqueles, módulos, ganchos y divisiones.
- La cabecera de góndola. Es el extremo de un mueble tradicional, el cual puede ser otorgado por un gerente al departamento que tiene ese mismo mueble o a un departamento alternativo (ventas cruzadas o *cross selling*).
- La isla. Es el tipo de mueble que se encuentra exhibido en medio de los pasillos principales donde la gente transita con sus carros de autoservicio.
- Muebles refrigerados para productos frescos o congelados.
- Otros. En piso de venta también existen otras formas de exhibir la mercancía, por ejemplo con exhibidores fijos o en tiras.

#### **1.4.4 Cocina**

Es el lugar donde personal de la tienda de autoservicio, se encarga de preparar alimentos, como: ensaladas, pollo rostizado, dobladas, tacos, y otros, que los clientes compran, ya sea para consumir en el cafetín o para llevar.

El cafetín conocido comúnmente como **fuentes de sodas** es el área donde los clientes pueden detenerse a tomar un refrigerio o un refresco, que les aminore o les apague el hambre o la sed, para luego seguir comprando en la tienda. La utilidad de este servicio adicional que la mayoría de las tiendas de autoservicio tienen, es que la tienda obtiene un ingreso extra ya que el cliente consume productos que se venden dentro de la misma tienda.

#### **1.4.5 Área de caja**

Es el área donde los clientes que finalmente han escogido su mercancía, pueden pagarla. En esta área, los cajeros son las personas encargadas de cobrar y cuando es necesario son apoyados por los supervisores de cajas.

#### **1.4.6 Atención al cliente**

Es el lugar donde se entregan las garantías de los artículos adquiridos y se da alguna orientación al cliente con referencia a los artículos que se venden en el establecimiento o a la ubicación de los mismos dentro de la tienda, también se atiende cualquier tipo de reclamo o sugerencia por parte del cliente.

#### **1.4.7 Paquetería**

Es el área que se encarga de recoger los paquetes o las pertenencias de los clientes, que son ajenas a la mercancía de la tienda de autoservicio, esto para evitar que se confundan con la mercancía ya existente para la venta. Algunas tiendas manejan la paquetería y la atención al cliente como un mismo departamento, en otras son módulos separados.

#### **1.4.8 Gerencia**

Gerencia, es el departamento líder de la tienda que se encarga de dirigir, generalmente está conformado por un gerente y dos o tres subgerentes, los cuales son comúnmente denominados con claves numéricas, siendo el gerente principal el clave uno y los subgerentes como clave dos, clave tres, clave cuatro, o más si fuera el caso. El Gerente tiene la obligación de dirigir y encargarse del correcto funcionamiento del supermercado y los subgerentes de apoyarlo en las áreas de líneas generales, abarrotes, zona de cajas, mesa de control y recibo.

También existe otro tipo de gerente llamado gerente de entrenamiento o polín, el cual después de haber tenido un proceso dentro de la tienda, puede ser promovido de auxiliar de piso de venta a jefe de departamento, luego a subgerente y a gerente, debe ser capacitado para asumir el nuevo cargo para el cual la tienda lo requiere.

#### **1.4.9 Recursos Humanos**

El supermercado tiene una oficina de Recursos Humanos, que se encarga de contratar al personal y asignarle las labores correspondientes, el responsable de

dicha oficina de recursos humanos se considera subgerente y deber tener grado académico de licenciado, ya que es el responsable de velar por los derechos y obligaciones de los empleados.

#### **1.4.10 Mesa de control**

Es la parte de la tienda de autoservicio, que se encarga del correcto y adecuado manejo y mantenimiento de las mercancías que se localizan dentro de la tienda. De aquí provienen los cambios de precios, los pedidos automáticos, los conteos cíclicos, y los controles de merma, las transferencias departamentales o de tienda.

Para el correcto y adecuado desempeño del trabajo de la mesa de control, es necesario y muy importante que haya una correcta comunicación entre los encargados de la mesa de control y los auxiliares de piso de venta, ya que son estos últimos los que ayudan a los encargados de la mesa de control a localizar las mercancías cuando hay conteos cíclicos, y en algunos casos son los que validan los precios en el lineal de cajas, verificando que los cambios de precio se hayan efectuado correctamente y estén debidamente registrados en el sistema de cajas.

Los auxiliares de piso de venta, también se encargan de proporcionarle a la mesa de control las listas de los códigos de barras que necesitan para mandar imprimir etiquetas con los precios, ya sea por medio de una lista escrita o capturándola en una pistola de rayos láser (llamada *symbol*) que escanea el código de barras, estas etiquetas son llamadas por las promotoras y demostradoras como cenefas. Estas cenefas pueden ser de tres tipos, de góndolas para los muebles, de gancho cuando es el caso, o visuales, las cuales su principal función es comunicar al cliente que existe una oferta especial o una rebaja en el precio.

También existe otro tipo de mesa de control, la cual se usa cuando la tienda necesita hacer un inventario o una auditoría y se llama mesa de control de

inventarios. Generalmente, en esta etapa de la tienda, varios empleados entre los que se encuentran auxiliares de piso de ventas, cajeros, personal de seguridad, de perecederos y de la misma mesa de control, son citados por los gerentes para que, por medio de un sistema llamado *Symbol*, se hagan los conteos correspondientes de la mercancía módulo por módulo y anaquel por anaquel, la mesa de control de inventarios se encarga, por medio de un auditor, un gerente y un subgerente de recursos humanos, de ver los excedentes o faltantes que existen en la tienda, imprimiendo los reportes que se generan de las *symbol* y los mandan supervisar para corroborar los datos.

#### **1.4.11 Cacheo o revisión**

Es la parte de la tienda en la cual, el personal de seguridad se encarga de evitar que los empleados, los promotores y las demostradoras se roben mercancía de la tienda, esto es por medio de una revisión corporal para asegurarse que nadie lleve en sus bolsillos mercancía extraída ilegalmente. En esta área de la tienda también se registran las entradas y salidas del personal externo a la tienda (promotores y demostradoras).

#### **1.4.12 Monitores**

Es la parte de la tienda que controla las cámaras de vigilancia, las cuales son utilizadas por personal de seguridad, para evitar que las llamadas Farderas (amantes de lo ajeno) sustraigan ilegalmente mercancía de venta perteneciente a la tienda de autoservicio, intentado con esto frenar en cierta medida el robo hormiga, es decir, el robo que se hace poco a poco de mercancías baratas o de mediano precio que en el acumulado generan pérdidas millonarias a la tienda.

#### **1.4.13 Display**

Es la parte de la tienda de autoservicio que se encarga de rotular, o sea, de crear los cartelones y anuncios que indican las mercancías, los precios y las promociones actuales de la tienda. La labor que hace el personal de *display* en

este departamento es muy importante porque informa puntualmente y se encarga de la correcta comunicación entre la tienda y la clientela.

#### **1.4.14 Consumos internos**

Es el área o sección de la tienda de autoservicio que se encarga de proporcionar a los distintos departamentos las diferentes herramientas de trabajo que necesita utilizar para laborar y estas pueden ser: escobas, franelas, plumones o marcadores, diurex, cinta canela, navajas o cutters, etc. La importancia de la existencia de consumos internos, es que la tienda necesita un control de las mercancías que los empleados utilizan, ya que de lo contrario, sólo se estarían generando bajas, pérdidas y mermas que afectan mucho a la economía de la tienda.

#### **1.4.15 Líneas cruzadas**

A veces, dentro de los mismos departamentos, en sus muebles, en sus cabeceras o en sus islas, podemos encontrar líneas o ventas cruzadas, es decir, exhibición de mercancías de dos o más departamentos, que aunque son áreas distintas, el concepto de las mercancías tienen cierta relación, como por ejemplo, es común ver en el área de abarrotes, un mueble de refrescos de cola junto a otra caída de vasos de cristal, en este ejemplo se está dando una fusión entre los departamentos de abarrotes y hogar.

## **CAPÍTULO II**

### **AUDITORÍA**

“La auditoría consiste en un examen sistemático de los libros, documentos y demás registros contables de una entidad, con el objeto de obtener elementos de juicio y evidencia comprobatoria suficiente y competente para fundamentar de una manera objetiva y profesional la opinión que el Contador Público y Auditor, emite sobre los estados financieros preparados por la empresa a una fecha determinada y el resultado de las operaciones por un período terminado a esa fecha” (20:14).

#### **2.1 OBJETIVO**

“El objetivo de una auditoría es incrementar el grado de confianza que los usuarios depositan en los estados financieros. Esto se logra a través de la expresión de una opinión del auditor sobre si los estados financieros están preparados en todos los aspectos importantes, de acuerdo con el marco de referencia de la información financiera aplicable” (17:95).

#### **2.2 CLASIFICACIÓN POR EL MODO DE EJERCER DE LAS AUDITORÍAS**

“Las funciones del Contador Público se han extendido hasta exceder el concepto de la auditoría independiente. El trabajo del Contador Público comprende actualmente servicios de asesoramiento a la gerencia y servicios financieros y funcionales, hasta llegar al examen de la dirección interna moderna, la inspección de los registros contables compilados mecánicamente, la clasificación y evaluación integral de datos y sus documentos afines, al uso de estadísticas en la selección y análisis de muestra de auditoría.

De acuerdo a la conceptualización moderna construida en la unidad anterior, se puede llegar a afirmar que la auditoria es una sola y que esta puede clasificarse

teniendo como referencia la manera de ejercerla y el área o sistema de información sujeta a examen.

Si tenemos en cuenta la manera como se ejerce la Auditoria, esta puede clasificarse en Externa e Interna.

### **2.2.1 Auditoría externa**

Aplicando el concepto general, se puede decir que la auditoría externa o independiente es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un Contador Público sin vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir una opinión independiente sobre la forma como opera el sistema, el control interno del mismo y formular sugerencias para su mejoramiento.

### **2.2.2 Auditoría interna**

Es el examen crítico y sistemático de los sistemas de control de una unidad económica, realizado por un profesional con vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir informes y formular sugerencias para el mejoramiento de los mismos. Estos informes son de circulación interna y no tienen trascendencia a los terceros pues no se producen bajo la figura de la Fe Pública” (1:16-18).

## **2.3 CLASIFICACIÓN POR EL ÁREA OBJETO DEL EXAMEN**

De acuerdo al área o sistema de información objeto del examen de auditoría, esta se puede clasificar tomando el nombre del área específica o sistema de información examinado. Es así como se tienen Auditoria Financiera, Auditoria Operacional, Auditoria Cumplimiento, entre las más conocidas en nuestro país. Pero teniendo en cuenta el desarrollo y evolución de la auditoria, se puede hablar de otras clases, tales como, Auditoria Ambiental, Auditoria del Recurso Humano, Auditoria de Mercadeo, Auditoria Medica, etc.

### **2.3.1 Auditoría de estados financieros**

“Se basa en los estados financieros, con criterios técnicos de las Normas Internacionales de Contabilidad y Normas de Información Financiera, le corresponde el grado de responsabilidad de razonabilidad de las cifras aplicando Normas Internacionales de Auditoría, y la opinión es de beneficio para los accionistas, acreedores, dependencias reguladoras y público en general.” (5:101-102).

### **2.3.2 Auditoría operativa**

“Se involucra en el estudio sistemático de las actividades operativas de una organización en relación con objetivos específicos. La expresión auditoría operacional se emplea a menudo como sinónimo de auditoría administrativa, auditoría de actuación, auditoría de los resultados del programa, revisión administrativa. Los auditores Internos se involucran en la práctica de la auditoría operativa. El alcance de la auditoría podrá comprender a toda la organización o a un subconjunto determinado en ella. En una empresa podrá relacionarse con una unidad administrativa determinada, o bien se puede relacionar con controles de calidad en los departamentos de artículos terminados, el usuario final es la administración” (5:101-102).

### **2.3.3 Auditoría de cumplimiento**

“El desempeño de una auditoría de cumplimiento depende de la existencia de información verificable y de criterios o normas reconocidas, como las leyes y regulaciones establecidas o las políticas y procedimientos de una organización” (21:9). Entre las auditorías de cumplimiento, podemos mencionar:

#### **Auditoría social**

“La auditoría social es una herramienta que permite a las ciudadanas y ciudadanos averiguar, conocer y establecer si los bienes, los recursos y los servicios de la administración pública están siendo utilizados de la mejor manera,

para beneficiar a la comunidad y si están mejorando la calidad de vida de sus habitantes.

Así la ciudadanía puede proponer, monitorear y verificar que los fondos del Estado se usen debidamente, se administren con transparencia y se produzcan los resultados esperados” (21: 11).

### **Auditoría gubernamental**

“Consiste en el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras o administrativas, o de ambas a la vez, practicado con posterioridad a su ejecución, con la finalidad de verificarlas, evaluarlas y elaborar los informes correspondientes” (31:18).

El objetivo de las auditorías gubernamentales es velar por la transparencia de la gestión pública y la promoción de la responsabilidad de quienes tengan a su cargo el manejo de fondos públicos, no sólo por la asignación y forma del uso de los recursos que les fueron confiados, sino también por los resultados obtenidos.

### **Auditoría tributaria**

De las auditorías de cumplimiento se deriva la auditoría tributaria, la cual será abarcada ampliamente en el capítulo siguiente, por ser la auditoría objeto de estudio y aplicación en la presente tesis.

## **2.4 NORMAS DE AUDITORÍA**

### **2.4.1 Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB)**

“El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) es un organismo emisor de normas independiente que sirve al interés público mediante el establecimiento de normas internacionales de alta calidad para la auditoría, el control de calidad, la revisión, el aseguramiento y otros servicios relacionados, así como el apoyo a la convergencia de las normas nacionales e

internacionales. De esta forma, el IAASB mejora la calidad y la uniformidad de las actividades en todo el mundo, y fortalece la confianza pública en la profesión de auditoría y aseguramiento mundial” (38:1).

### **Los Pronunciamientos del IAASB**

“Los pronunciamientos del IAASB regulan los encargos de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados que se realizan de conformidad con las Normas Internacionales. No anulan las disposiciones legales y reglamentarias que regulan la auditoría de los estados financieros históricos o los encargos de aseguramiento sobre otra información en un país determinado, las cuales deben respetarse de conformidad con las normas nacionales de dicho país. En caso de que las disposiciones legales y reglamentarias difieran de las Normas del IAASB o estén en conflicto con estas respecto de un tema particular, los encargos realizados de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias automáticamente no respetarán las Normas del IAASB. Un profesional de la contabilidad no habrá cumplido con las Normas del IAASB, a menos que haya cumplido por completo con todas las Normas pertinentes al encargo” (38:18).

#### **2.4.2 Normas Internacionales de Auditoría**

“Las NIA se redactan en el contexto de una auditoría de estados financieros realizado por un auditor independiente. Se adaptan a las circunstancias según sea necesario cuando se aplican a la auditoría de otra información financiera histórica. La autoridad de las NIA se define en la NIA 200 (6:19).

#### **NIA 200 Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría**

“Las normas internacionales de auditoría, establecen los objetivos generales del auditor independiente y explica la naturaleza y alcance de una auditoría diseñada para permitir al auditor independiente cumplir dichos objetivos. También explica el alcance, autoridad y estructura de las NIA e incluye las responsabilidades

generales del auditor independiente, aplicables en todas las auditorias, incluyendo la obligación de cumplir las NIA” (17:NIA 200).

### **Riesgo de auditoría**

El riesgo de auditoría es la probabilidad que el auditor exprese una opinión errónea sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en los Estados Financieros también se puede decir que es la posibilidad que el auditor después de realizar sus procedimientos no detecte algún asunto material que puedan influir en las cifras de los Estados Financieros preparados por la Administración.

El riesgo de auditoría debe ser reducido a un nivel aceptable, lo cual se logra a través de diseñar y desempeñar procedimientos que permitan obtener evidencia suficiente y competente que brinden al auditor seguridad razonable sobre [as cifras de los Estados Financieros. La forma de reducir el riesgo de auditoría es recabando evidencia, cuanto más confiable sea la evidencia, menor será el riesgo de auditoría.

Los tres componentes del riesgo de auditoría son:

- Riesgo inherente
- Riesgo de control
- Riesgo de detección

### **Riesgo inherente**

Riesgo inherente es la susceptibilidad de una aseveración a una representación errónea, que pudiera ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con otras representaciones erróneas, suponiendo que no hubiera controles internos relacionados.

### **Riesgo de control**

El riesgo de control es una función de la efectividad del diseño, implementación y

mantenimiento del control interno por parte de la administración para atender riesgos identificados que amenazan el logro de los objetivos relevantes en la preparación de los Estados Financieros de la entidad.

### **Riesgo de detección**

El riesgo de detección se relaciona con la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría determinados por el auditor para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo. Por lo tanto, el riesgo de detección se reduce en función a la efectividad del procedimiento de auditoría y su adecuada aplicación.

### **NIA 230 Documentación de auditoría**

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el auditor de preparar la documentación de auditoría correspondiente a una auditoría de estados financieros. En el anexo se enumeran otras NIA que contienen requerimientos específicos de documentación y orientaciones al respecto. Los requerimientos específicos de documentación de otras NIA no limitan la aplicación de la presente NIA. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden establecer requerimientos adicionales sobre documentación.

### **Naturaleza y propósitos de la documentación de auditoría**

La documentación de auditoría que cumpla los requerimientos de esta NIA y los requerimientos específicos de documentación de otras NIA aplicables proporciona:

- (a) evidencia de las bases del auditor para llegar a una conclusión sobre el cumplimiento de los objetivos globales del auditor; y
  
- (b) evidencia de que la auditoría se planificó y ejecutó de conformidad con las NIA y los requerimientos legales o reglamentarios aplicables.

## **NIA 250 Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros**

Las Normas Internacionales 2010, incorporan la norma internacional de auditoría 250, la cual establece la consideración de Leyes y Regulaciones en una auditoría de estados financieros.

“Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) establece la responsabilidad del auditor de considerar las leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros. Esta NIA no aplica a otros compromisos de aseguramiento en los que se contrata al auditor específicamente para probar y reportar por separado el cumplimiento con leyes o regulaciones específicas.

El efecto de leyes y regulaciones en los estados financieros varía considerablemente. Esas leyes y regulaciones a que está sujeta una entidad constituyen el marco de referencia legal y regulatorio. Las disposiciones de algunas leyes o regulaciones tienen un efecto directo en los estados financieros, en cuanto a que determinan los montos y revelaciones en los estados financieros de una entidad. Otras leyes y regulaciones deben cumplirse por la administración o fijan las disposiciones bajo las que se permite a la entidad conducir un negocio, pero no tiene un efecto directo en los estados financieros de una entidad. (...) El incumplimiento con leyes y regulaciones puede dar como resultado multas, litigios u otras consecuencias para la entidad que pueden tener un efecto material en los estados financieros.

Es responsabilidad de la administración, con supervisión de los encargados del gobierno corporativo, asegurar que las operaciones de la entidad se conducen de acuerdo con las disposiciones de leyes y regulaciones, incluyendo el cumplimiento con las disposiciones de leyes y regulaciones que determinan los montos y revelaciones que se reportan en los estados financieros de una entidad.

Los requerimientos de esta NIA están diseñados para ayudar al auditor a identificar errores materiales de los estados financieros debido al incumplimiento con leyes y regulaciones”. (17:245)

### **NIA 300 Planificación de la auditoría de estados financieros**

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el auditor de planificar la auditoría de estados financieros. Esta NIA está redactada en el contexto de auditorías recurrentes.

### **NIA 315 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno**

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el auditor de identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido el control interno de la entidad.

### **NIA 501 Evidencia de auditoría Consideraciones específicas para determinadas áreas**

El objetivo del auditor es obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre las siguientes cuestiones:

- a) la realidad y el estado de las existencias,
- b) la totalidad de los litigios y reclamaciones en los que interviene la entidad; y
- c) la presentación y revelación de la información por segmentos de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

### **Requerimientos de existencias**

Si las existencias son materiales para los estados financieros, el auditor obtendrá evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a su realidad y a su estado mediante:

(a) su presencia en el recuento físico de las existencias, salvo que no sea factible, con el fin de:

- (i) Evaluar las instrucciones y los procedimientos de la dirección relativos al registro y control de los resultados del recuento físico de las existencias de la entidad;
- (ii) Observar la aplicación de los procedimientos de recuento de la dirección;
- (iii) Inspeccionar las existencias;
- (iv) Realizar pruebas de recuento; y

(b) Aplicar procedimientos de auditoría a los registros finales de existencias de la entidad con el fin de determinar si reflejan con exactitud los resultados reales del recuento de las existencias.

Si el recuento físico de las existencias se realiza en una fecha distinta de la de los estados financieros, adicionalmente a los procedimientos requeridos en el apartado 4, el auditor aplicará procedimientos de auditoría con el fin de obtener evidencia de auditoría sobre si se han registrado correctamente las variaciones de las existencias, producidas entre la fecha del recuento y la fecha de los estados financieros.

Si el auditor no puede presenciar el recuento físico de las existencias por circunstancias imprevistas, realizará u observará recuentos físicos en una fecha alternativa y aplicará procedimientos de auditoría a las transacciones del periodo intermedio.

Si no es factible presenciar el recuento físico de existencias, el auditor aplicará procedimientos de auditoría alternativos con el fin de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a la realidad y al estado de las existencias.

## **NIA 800 Consideraciones especiales auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos**

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) de la serie 100-700 son de aplicación a la auditoría de estados financieros. La presente NIA trata de las consideraciones especiales para la aplicación de dichas NIA a una auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.

Los siguientes son ejemplos de marcos de información con fines específicos:

- Contabilización con criterios fiscales para un conjunto de estados financieros que acompañan a una declaración de impuestos de la entidad;
- Contabilización con criterio de caja de la información sobre flujos de efectivo que tenga que preparar una entidad para sus acreedores;
- Las disposiciones sobre información financiera establecidas por un regulador con el fin de cumplir los requerimientos de dicho regulador; o
- Las disposiciones sobre información financiera de un contrato, tal como una emisión de obligaciones, un contrato de préstamo o una subvención.

## **NIA 805 Consideraciones especiales auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero**

Esta NIA trata de las consideraciones especiales para la aplicación de dichas Normas Internacionales de Auditoría a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero. El estado financiero o el elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero puede haber sido preparado de conformidad con un marco de información con fines generales o con fines específicos. Si se han preparado de conformidad con

un marco de información con fines específicos, también es de aplicación a la auditoría la NIA 800.

## **2.5 COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS Y AUDITORES**

Es el encargado la divulgación de los últimos cambios en las Normas Contables de Auditoría y obtener mejores beneficios gremiales para el engrandecimiento de la profesión y del profesional de la Contaduría Pública y Auditoría a la vez.

## **2.6 COSO**

El committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) emitió el Marco Integrado sobre control Interno, para ayudar a compañías y otras entidades a evaluar y mejorar sus sistemas de control interno.

En los últimos años se ha visto un enfoque hacia la identificación de riesgos, la evaluación y gestión de éstos dentro de las organizaciones. Debido a este comportamiento, en el año 2001, COSO percibe la necesidad de desarrollar un marco integrado de gestión de riesgos corporativos que definan las pautas y conceptos fundamentales y de una terminología común.

### **2.6.1 Evaluación de riesgos**

La evaluación de riesgos permite a una entidad considerar la amplitud con que los eventos potenciales impactan en la consecución de objetivos. La dirección evalúa estos acontecimientos desde una doble perspectiva -probabilidad e impacto- y normalmente usa una combinación de métodos cualitativos y cuantitativos. Los impactos positivos y negativos de los eventos potenciales deben examinarse, individualmente o por categoría, en toda la entidad. Los riesgos se evalúan con un doble enfoque: riesgo inherente y riesgo residual.

## **2.7 TÉCNICAS DE AUDITORÍA**

Son las herramientas que permiten al auditor aplicar las normas y procedimientos de auditoría en las revisiones de tipo financiero, fiscal o de cualquier índole.

Existen varias técnicas conocidas por todos los auditores, entre ellas están:

### **2.7.1 Observación**

“Es mirar con juicio todos los aspectos y elementos relacionados con la empresa que se va a auditar como edificios, maquinaria, equipo, o bien, conocer los diferentes departamentos de la empresa: ventas, administración, distribución, producción, incluyendo al personal etc., así como, los trámites administrativos incluyendo documentación interna y externa en uso, el archivo y almacén de papelería, etc.

### **2.7.2 Análisis**

Consiste en descomponer o desmenuzar el todo en partes identificables que lo integran para proceder a su estudio y determinar cuáles son susceptibles de revisión.

### **2.7.3 Estudio general**

Se refiere al conocimiento de la empresa a través de la escritura constitutiva, actas de asamblea de accionistas y del consejo, así como el manual de procedimientos y el manual general de organización, contratos celebrados, etc., en otras palabras todo aquel documento que permita al auditor conocer la historia de la empresa en cuestión.

### **2.7.4 Inspección o examen físico**

Es el recuento físico de cualquier bien material: dinero en efectivo, documentos, acciones, maquinaria, equipo, materias primas, productos terminados y mercancías, entre otros” (2:50-61).

### **2.7.5 Confirmación o circularización**

“Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, confirmar de una manera válida.

Esta técnica se aplica solicitando a la empresa auditada que se dirija a la persona a quien se pide la confirmación, para que conteste por escrito al auditor, dándole la información que se solicita y puede ser aplicada de diferentes formas:

**Positiva.** Se envían datos y se pide que contesten, tanto si están conformes como si no lo están. Se utiliza este tipo de confirmación, preferentemente para el activo.

**Negativa.** Se envían datos y se pide contestación, sólo si están inconformes. Generalmente se utiliza para confirmar pasivo o a instituciones de crédito” (39:1).

### **2.7.6 Investigación**

“Indagar por diversos medios posibles, algún dato que el auditor considere de importancia, sea éste un nombre, una cifra, una fecha, etc. localizado en un informe, documento o comprobante que cause interés para descartar o confirmar que adolece de alguna anomalía, es decir, que no esté contabilizado o si lo está, se dude de su veracidad.

### **2.7.7 Cálculo**

Efectuar todas las operaciones aritméticas en libros, registros, documentos, estados financieros, declaraciones de impuestos, etc.” (2:50-61)

## **CAPÍTULO III**

### **AUDITORÍA TRIBUTARIA**

#### **3.1 DEFINICIÓN**

La auditoría tributaria también es conocida como auditoría fiscal, “es parte de la auditoría externa, la practican personas que representan a las diversas autoridades administrativas de fiscalización, con el objeto de verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias que en materia tributaria tienen los contribuyentes” (24:35).

Consiste en la investigación selectiva de las cuentas que integran los Estados Financieros, la documentación, registro y operaciones efectuadas por una empresa, tendientes a comprobar que las bases afectas a tributos se hayan determinado de acuerdo con las disposiciones legales contenidas en el Código de Comercio, Código Tributario y demás leyes impositivas que corresponda aplicar.

El concepto anterior implica, en forma tácita, la investigación extra-contable que debe desarrollarse con el objeto de verificar el cumplimiento tributario de los aumentos de patrimonio e inversiones al margen de la contabilidad que acusan los contribuyentes.

Por lo que también se puede definir Auditoría Tributaria como una técnica eminentemente de control, que se define como la aplicación sistemática, ordenada y metódica de un conjunto de procedimientos y técnicas encaminadas a verificar el fiel cumplimiento de las obligaciones tributarias.

## **3.2 OBJETIVO**

El objetivo de la auditoría tributaria es evaluar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, formales y sustantivas del contribuyente, considerando los siguientes aspectos:

### **3.2.1 Obligación tributaria principal**

Al referirse a la obligación tributaria principal, el contribuyente está obligado a observar los siguientes elementos en la determinación de los impuestos.

#### **Declaración y pago oportuno.**

Como norma general, las disposiciones legales impositivas estipulan que los impuestos están sujetos a declaración por parte de los contribuyentes (sujetos pasivos). Las disposiciones tributarias establecen la obligación de presentar la declaración de los impuestos, aún cuando no exista pago del mismo, siendo aplicables sanciones por no presentar en forma oportuna dichas declaraciones. Por otra parte, en los casos en que se determina un impuesto a pagar, la no declaración y pago dentro de los plazos legales obliga al sujeto pasivo a cumplir con la cancelación del impuesto omitido más intereses, mora y multas. La auditoría tributaria, en consecuencia, comprobará que la declaración y pago se haya efectuado dentro de los plazos legales.

#### **Rebajas y créditos.**

Siguiendo con el proceso lógico inverso de la determinación, declaración y pago de los impuestos, al impuesto determinado según tasa, corresponde deducirle las rebajas o créditos que la ley estipule. El auditor tributario deberá verificar o comprobar que dichos créditos o rebajas corresponda efectuarlos y que sus montos estén debidamente determinados según las disposiciones legales pertinentes.

## **Tarifa**

El auditor tributario deberá comprobar si la tarifa aplicada es la correcta y si el impuesto determinado según tarifa es el adecuado.

## **Base imponible**

Este elemento, en conjunto con los demás, permite evidenciar y cuantificar la obligación tributaria principal, es decir, el monto del tributo. El auditor tributario deberá cerciorarse acerca de la concurrencia de los presupuestos establecidos en la ley para determinar el hecho gravado y, enseguida, establecer la adecuada cifra respecto de la cual se aplicó la tarifa del impuesto.

### **3.2.2 Obligación tributaria accesoria**

Como se ha señalado, el sujeto pasivo del impuesto debe dar cumplimiento a una serie de obligaciones complementarias dispuestas por el legislador. La tarea del auditor tributario será comprobar que dichas obligaciones han sido cumplidas correctamente en cuanto a forma y fondo. Entre otras obligaciones accesorias podemos mencionar las siguientes:

- Inscribirse como contribuyente en el Registro Tributario Unificado.
- Llevar libros de contabilidad auxiliares al día.
- Documentar sus operaciones de ventas y servicios
- Presentar informes específicos solicitados por la Ley.

## **3.3 IMPORTANCIA**

Establecer el cumplimiento adecuado y oportuno de las obligaciones tributarias formales y sustantivas.

## **3.4 CLASIFICACIÓN**

### **3.4.1 Según su extensión**

Las auditorías tributarias según su extensión pueden clasificarse en:

### **Auditorías integradas**

En este tipo de auditorías se verifica el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas y todos los actos que tengan incidencia en los impuestos a los cuales el contribuyente este afecto, por ejemplo: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto de Solidaridad.

### **Auditorías selectivas**

Las auditorías selectivas se realizan cuando únicamente se comprueban los actos que tengas incidencia en un impuesto por ejemplo en el Impuesto al Valor Agregado se verificarán los actos relacionados con el débito y crédito fiscal; en el Impuesto Sobre la Renta se verifican los costos y gastos, estableciendo el adecuado cumplimiento en el impuesto que haya sido requerido.

#### **3.4.2 Por su iniciativa**

De acuerdo a su iniciativa las auditorías pueden ser:

##### **Auditorías a solicitud del contribuyente**

Estas auditorías se realizan a solicitud del contribuyente y se dan en los casos que solicitan devolución de crédito fiscal o bien por pagos indebidos o en exceso.

##### **Auditorías regulares**

Son las auditorías que la Administración Tributaria realiza a los contribuyentes, para verificar el adecuado cumplimiento de sus obligaciones tributarias formales y sustantivas.

### **3.5 A QUIÉNES SE LES REALIZA**

Las auditorías tributarias se realizan a los contribuyentes, quienes son los sujetos obligados en virtud de la propia naturaleza de los hechos imposables que de acuerdo con la ley resultan atribuibles a dichos sujetos por ser quien los realiza.

A continuación se presentan algunas formas de verificar las obligaciones tributarias de los contribuyentes:

### **3.5.1 Presencias fiscales**

En este caso los auditores tributarios visitan los comercios para verificar el adecuado cumplimiento de los deberes formales del contribuyente.

### **3.5.2 Cruces de información**

Mediante procesos masivos de validación de datos, los sistemas informáticos de SAT realizan cruces de información en los cuales se verifica la presentación de declaraciones, así como la información declarada en las mismas, comprobando los cálculos aritméticos, arrastres de crédito fiscal y límites de deducibles. Para lo anterior la SAT envía avisos de inconsistencias para que el contribuyente se presente a las oficinas tributarias y solventar su situación.

### **3.5.3 Auditorías tributarias**

Se desarrollan a través de una planificación y programación anual, para controlar de forma eficaz el cumplimiento tributario de los contribuyentes de los diferentes sectores y actividades económicas.

## **3.6 QUIÉNES LAS REALIZAN**

Es el auditor tributario de la Superintendencia de Administración Tributaria quien realiza auditorías a los contribuyentes, para verificar el adecuado cumplimiento de sus obligaciones tributarias y procede a realizar ajustes, según corresponda.

## **3.7 SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA –SAT–**

### **3.7.1 Antecedentes**

“El Gobierno de Guatemala, por medio del Ministerio de Finanzas Públicas, inició a principios de 1997 un conjunto de acciones orientadas a transformar y fortalecer el sistema tributario del país. Dentro de estas acciones se incluyó la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, con el propósito de modernizar la administración tributaria y dar cumplimiento a los compromisos fiscales contenidos en los Acuerdos de Paz y el Programa de Modernización del Sector Público.

El proyecto de la creación y puesta en operación de la SAT, se inició en septiembre de 1997 con la integración de un equipo de trabajo responsable de administrarlo. El objetivo general del proyecto consistió en crear, diseñar y poner en funcionamiento una institución autónoma y descentralizada, moderna, eficiente y eficaz, que se hiciera cargo de la administración tributaria y aduanera, y que fuera capaz de incrementar los ingresos tributarios en forma sostenida, honesta y transparente. La creación de la SAT fue aprobada por el Congreso de la República, según Decreto Número 1-98, el cual entró en vigencia a partir del 21 de febrero de 1998.

La Superintendencia de Administración Tributaria es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. La Institución goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios” (33:1)

### **3.7.2 Objetivo**

Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en el artículo 3 de la Ley Orgánica de la SAT, entre las cuales podemos mencionar:

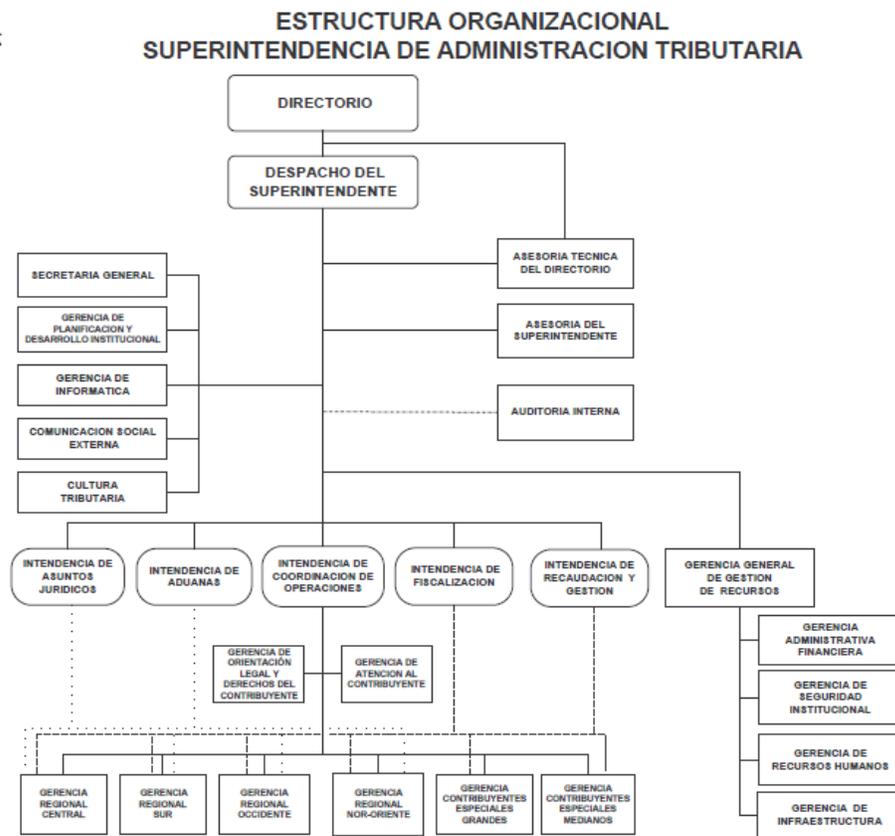
Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las Municipalidades;

Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas;

Sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras;

Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

### 3.7.3 Estructura organizacional de SAT



Estructura Organizacional SAT

Fuente: Portal SAT

### 3.7.4 Principales funciones de los órganos y dependencias

Para conocer adecuadamente la entidad responsable de la realización de auditorías tributarias, se describen a continuación las principales funciones de algunos órganos y dependencias de la SAT, de acuerdo a su Ley Orgánica, Decreto 1-98. (14:2)

## **Directorio**

“El Directorio es el órgano de Dirección superior de la SAT; le corresponde dirigir la política de la Administración Tributaria y velar por el buen funcionamiento y gestión de la Institución.

## **Superintendente de administración tributaria**

El Superintendente es la autoridad administrativa superior y el funcionario ejecutivo de mayor nivel jerárquico de la SAT, tiene a su cargo la administración y dirección general de la Institución.

Para el cumplimiento de las funciones de la SAT, el Superintendente de Administración Tributaria tiene la representación legal de la Institución, la cual podrá delegar en los funcionarios que designe para el efecto.

## **Asesoría técnica del directorio**

La Asesoría Técnica del Directorio es el órgano responsable de asesorar al Directorio de la SAT y a sus integrantes en forma individual a requerimiento de los mismos. La asesoría Técnica del Directorio responde por sus actuaciones directamente ante el Directorio.

## **Intendencia de asuntos jurídicos**

La Intendencia de Asuntos Jurídicos es la dependencia encargada de representar y defender los derechos, intereses y patrimonio de la SAT ante cualquier entidad, dependencia, órgano, autoridad, y tribunales de justicia, tanto a nivel nacional como en el extranjero, como parte actora, demandada, tercera interesada, querellante adhesivo o actor civil.

## **Intendencia de aduanas**

La Intendencia de Aduanas es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia aduanera, como tal, será responsable de administrar el Sistema Aduanero guatemalteco, debe velar por el

cumplimiento de la legislación aduanera vigente, así como de los convenios y tratados internacionales suscritos y ratificados por Guatemala.

### **Intendencia de recaudación y gestión**

La Intendencia de Recaudación y Gestión es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia de planificación, organización, evaluación y ejecución de las actuaciones que, faciliten, controlen y promuevan el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

### **Intendencia de fiscalización**

La Intendencia de Fiscalización es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia de supervisión, inspección, verificación y determinación del cumplimiento de las obligaciones tributarias”.  
(32:1)

La Intendencia de Fiscalización cumple las competencias citadas en el párrafo anterior, a través del Proceso de Fiscalización, en virtud de la importancia que este conlleva en la presente tesis, dicho proceso se describe a continuación:

## **3.8 PROCESO DE FISCALIZACIÓN**

El proceso de fiscalización corresponde a la secuencia lógica de pasos que debe seguir el auditor para desarrollar su trabajo, los cuales son:

### **3.8.1 Alcance de auditoría**

El alcance de la auditoría tributaria no es más que una guía para el desarrollo de la misma, en este se encuentran detalladas las inconsistencias detectadas, el impuesto a auditar y los procedimientos mínimos que deben realizarse.

### **3.8.2 Nombramiento de auditoría**

Por medio del nombramiento de auditoría se autoriza al auditor para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, indicando en éste el nombre, número de identificación tributaria, período de revisión y programa de auditoría. Esta calidad deberá acreditarse ante el contribuyente o responsable.

### **3.8.3 Programa de auditoría.**

“El programa de auditoría, es el procedimiento a seguir, es el examen a realizarse, el mismo que es planeado y elaborado con anticipación y debe ser de contenido flexible, sencillo y conciso, de tal manera que los procedimientos empleados en cada auditoría estén de acuerdo con las circunstancias del examen” (30:1).

El programa de auditoría facilita el diseño anticipado de ciertos papeles de trabajo, integrando datos que permitan cumplir con los procedimientos del alcance de auditoría y los objetivos del trabajo.

### **3.8.4 Requerimiento de información**

De acuerdo con el alcance y el programa de auditoría, el auditor elabora el requerimiento de información, mediante este documento se solicita al contribuyente la información necesaria para dar inicio a la actuación fiscal, indicando en forma precisa, tanto la materia de impuesto a fiscalizar como los períodos que abarca la revisión.

La Administración Tributaria tendrá facultades de fiscalización e investigación. Para el efecto se toman como base los siguientes elementos en el proceso de fiscalización:

- Libros, documentos y archivos, o sistemas de contabilidad del contribuyente que se relacionan con sus actividades económicas y

financieras, para establecer la base imponible de los tributos y comprobar la cancelación de la obligación tributaria. Podrá revisar la documentación y archivos almacenados en papel o medios magnéticos, ópticos u otros dispositivos de almacenamiento digital del contribuyente, y, requerir y obtener de este toda la información necesaria, incluso por los mismos medios, para establecer su verdadera situación tributaria.

- Informaciones referentes a volúmenes o cantidades y valores de los bienes que se importen o exporten.
- Tiene la facultad de requerir del contribuyente y éste está obligado a presentar las copias, fotocopias, copias electrónicas o por cualquier otro medio, de la documentación y archivos almacenados en papel o medios magnéticos, ópticos u otros dispositivos de almacenamiento digital.

El plazo para cumplir con el requerimiento de información es de tres (3) días contados a partir del día siguiente de la notificación del mismo, constituye resistencia cualquier acción u omisión que obstaculice o impida la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, después de vencido el plazo.

### **3.8.5 Cédula de notificación**

La notificación es una diligencia que tiene por objeto poner en conocimiento de una persona una determinada actuación de la Administración Tributaria, que produzca efectos individuales. De conformidad con el artículo 127 del Código Tributario indica que toda audiencia, opinión, dictamen o resolución, debe hacerse saber a los interesados en la forma legal y sin ello no quedan obligados, ni se les puede afectar en sus derechos. De esta forma, la importancia de la notificación reside en que las actuaciones que requieren de su comunicación al interesado sólo producen efecto en virtud de una notificación hecha con arreglo a la Ley.

La notificación, por lo tanto, cumple dos objetivos de suma importancia:

- Poner en conocimiento del contribuyente, una actuación o resolución de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, en los términos establecidos por la ley.
- Si de la actuación o resolución deriva en un derecho para el contribuyente que deba ejercer dentro de un plazo determinado, dicho plazo se debe computar desde el momento de la notificación, conforme a las normas sobre plazos que indica el Código Tributario en los artículos 47 al 53.

### **3.8.6 Guías de auditoría**

En la guía de auditoría se detallan los procedimientos mínimos a realizar, estas orientan al auditor tributario en la verificación de las obligaciones formales y sustantivas.

### **3.8.7 Ejecución de la auditoría**

Es el desarrollo de la auditoría propiamente, en la que el auditor tributario a través de las guías y procedimientos de auditoría obtiene las evidencias necesarias para confirmar o desvanecer las inconsistencias indicadas en el alcance. Esta ejecución se evidencia a través de papeles de trabajo. Los elementos de la ejecución del trabajo de auditoría tributaria, son:

#### **Planeación de la auditoría**

La planeación adecuada del trabajo de auditoría ayuda a asegurar que se preste la atención adecuada a las áreas importantes de la auditoría, que los problemas potenciales son identificados y que el trabajo es llevado a cabo en forma expedita.

#### **Técnicas de auditoría en el área de inventarios**

Las técnicas de auditoría tributaria, son los métodos prácticos de investigación y pruebas que el auditor tributario aplica con la finalidad de obtener información y comprobación necesaria para emitir su informe u opinión profesional, dentro de las cuales tenemos:

- Estudio general
- Análisis
- Inspección
- Observación
- Investigación y confirmación
- Cálculo

### **Trabajo de campo**

Es el desarrollo de la auditoria propiamente dicha, es asistir a la empresa para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, verificar los registros contables, así como observar la destrucción de inventario no perecedero.

### **Papeles de trabajo**

Los papeles de trabajo son elementos de apoyo para la realización de una auditoria y en ellos se deben registrar los procedimientos aplicados, las pruebas realizadas, los datos e informaciones obtenidas, los resultados y conclusiones alcanzadas en el desarrollo de la misma. Por lo tanto, constituyen la evidencia documental obtenida, mediante la cual se sustenta el informe final del auditor tributario, constituyendo la base de información para prepararlo y sustentarlo, siendo la única prueba que el mismo tiene de la solidez y calidad profesional de su trabajo.

Cuando el auditor tributario considere necesario que los papeles de trabajo sean soportados requerirá al contribuyente fotocopias de los documentos que en ellos se detallan y estos formaran parte del expediente.

Los papeles de trabajo (PT) deben contar como mínimo con lo siguiente:

- Identificación del PT
- Nombre y NIT del contribuyente
- Período auditado

- Impuesto auditado
- Concepto del PT
- Fuente: fuentes de información (declaraciones, integraciones, libros contables, facturas, etc.)
- Procedimientos utilizados para la verificación
- Marcas de auditoría
- Observaciones (si son necesarias)
- Conclusión
- Métodos de referencia

Los papeles de trabajo deben llevar índice de forma que cualquier cédula sumaria y/o analítica pueda ser encontrada fácilmente cuando se revisen los papeles de trabajo.

Todas las cédulas de auditoría deben ser ordenadas por medio de índices y las hojas conexas deben tener cuidadosas referencias cruzadas. El objeto que se persigue con la indicación es facilitar que se encuentren los datos en los papeles y mostrar la relación de las cédulas entre sí.

### **Clasificación de papeles de trabajo**

Los papeles de trabajo pueden clasificarse de acuerdo a sus funciones, en la siguiente forma:

- Cédulas centralizadoras: Esta cédula es el papel de trabajo básico, siendo la base los Estados Financieros.
- Cédulas sumarias: Son las cédulas en donde se muestra la composición y características de los conceptos que aparecen en los Estados Financieros.
- Cédulas analíticas: Estas cédulas se refieren a la verificación de las integraciones de las cédulas sumarias.

### **Nomenclatura de los papeles de trabajo**

Para facilitar la localización, de los papeles de trabajo se marcan con índices que indiquen claramente el impuesto que se está auditando, se pueden utilizar letras, números, o la combinación de ambos para identificarlos, por ejemplo:

- A** Documentos administrativos: En este apartado se puede incluir: la orden de auditoría, nombramiento, requerimiento, notificación del requerimiento, así como la información contenida en los sistemas informáticos, y la documentación legal proporcionada por el contribuyente.
- B** Cédulas de auditorías relacionadas con el Impuesto al Valor Agregado.
- C** Cédulas de auditoría relacionadas con el Impuesto Sobre la Renta.

En términos generales el orden que se les da es el mismo que presentan los impuestos a los cuales se les está realizando auditoría.

### **3.8.8 Acta de cierre**

Permite dejar constancia escrita de la documentación aportada por el contribuyente, dejando expresa referencia del documento que le da origen, es decir del requerimiento de información respectivo. El auditor debe preocuparse al término de la fiscalización, de indicar en acta la devolución de los documentos requeridos, para así deslindar responsabilidades si éstos ya no están en su poder.

### **3.8.9 Informe de auditoría**

Corresponde al auditor tributario informar los resultados obtenidos, y las observaciones de la verificación de las obligaciones tributarias, las conclusiones y recomendaciones que deban hacerse para corregir todas las inconsistencias encontradas. En consecuencia, el informe final deberá comprender:

- Destinatario
- El número de nombramiento con el cual fue facultado el auditor
- Período de fiscalización
- Datos del contribuyente
- Alcance de la auditoría

- Procedimientos utilizados
- Resultados obtenidos
- La base legal que sustente los ajustes si corresponden
- Conclusión
- Recomendación

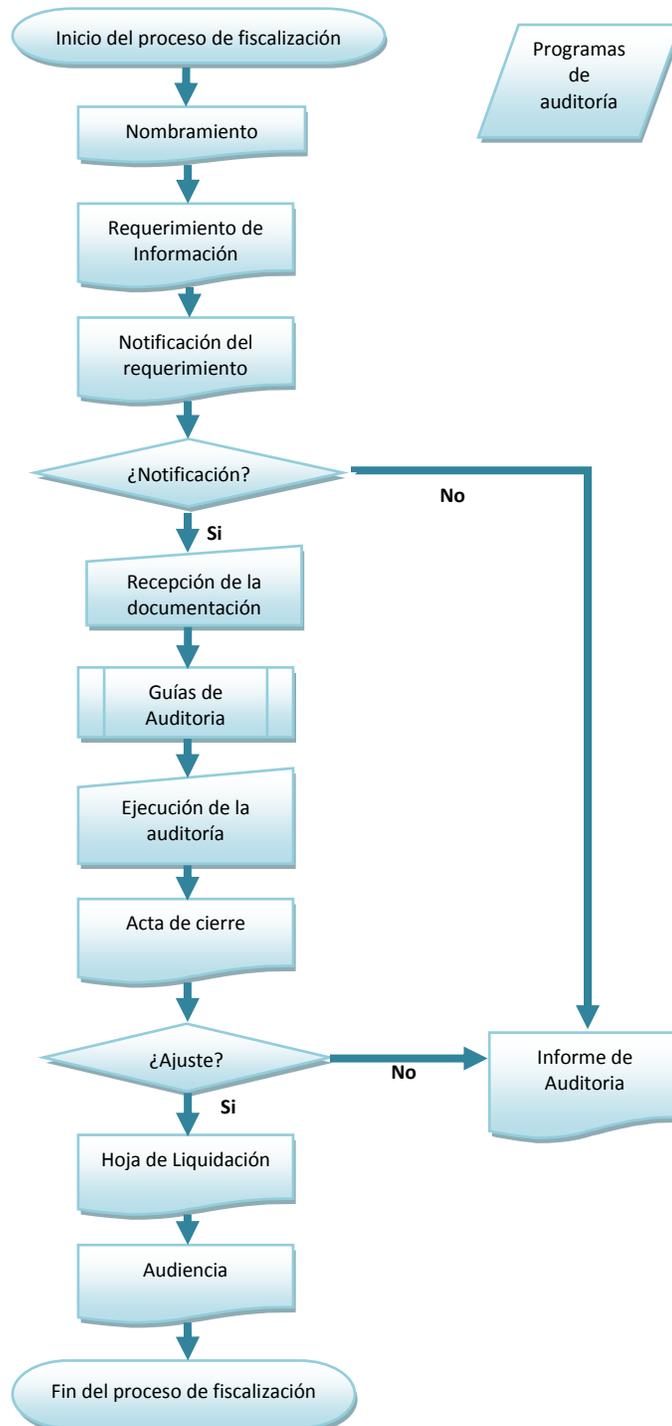
### **3.8.10 Audiencia**

Si derivado de la verificación de las obligaciones tributarias, se establecen ajustes, éstos son dados a conocer al contribuyente a través de audiencia, en la cual se indican los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan los ajustes planteados, los cuales se notificarán al contribuyente o al responsable y tendrá treinta (30) días hábiles, improrrogables a efecto de que presente descargos y ofrezca los medios de prueba que justifiquen su oposición y defensa.

Si sólo se imponen sanciones, la audiencia se conferirá por diez (10) días hábiles improrrogables. Cuando los contribuyentes hubieren cometido error de cálculo y no de concepto, se conferirá audiencia por cinco (5) días hábiles.

### 3.8.11 Flujo grama del proceso de fiscalización

Es indispensable mencionar que el proceso de fiscalización, es el inicio para el proceso administrativo.



Fuente: Elaboración propia.

### **3.9 MARCO LEGAL DE LAS AUDITORIAS TRIBUTARIAS**

Desarrollar una auditoría tributaria, es verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias, de acuerdo a la legislación guatemalteca vigente en el período auditado, cumpliendo con las disposiciones legales que corresponda aplicar de acuerdo al impuesto que se esté auditando.

#### **3.9.1 Normas constitucionales**

Todo programa de fiscalización por parte de SAT debe llevarse a cabo respetando las normas constitucionales, tomando en cuenta los aspectos generales siguientes:

Por ser la Constitución Política de la República de Guatemala, la norma principal, las actuaciones que se realicen deben enmarcarse dentro de este ámbito; para ello se consideran los siguientes principios:

- **Principio de igualdad**

Todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos.

- **Principio de no retroactividad**

“La ley no tiene efecto retroactivo, lo que significa que, en general, la norma jurídica con carácter de “ley” no se aplica antes de entrar en vigencia y no se aplica con efectos hacia el pasado” (3:43).

- **Principio de juridicidad**

“La constitución reconoce la juridicidad de la administración pública. Tal reconocimiento impone la aplicación de la ley y el derecho (general y especializado) de manera que la administración pública se sujete a la ley (principio de legalidad) y al derecho (principio de juridicidad)” (3:588).

- **Principio de legalidad, justicia y equidad**

Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, asimismo es quien se encarga de determinar las bases de recaudación.

- **Principios de capacidad de pago, no confiscación, no doble tributación**

El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto de las leyes tributarias serán estructuradas conforme el principio de capacidad de pago. Se prohíben los impuestos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición.

### **3.9.2 Normas tributarias**

#### **Código Tributario, Decreto Número 6-91**

El Código Tributario fue emitido para que las leyes de materia tributaria sean armónicas y unitarias; y las mismas se sujeten a lo regulado por la Constitución Política, para uniformar los procedimientos y otras disposiciones que son aplicables en forma general a cualquier tributo y para evitar la contradicción, repetición y falta de técnica legislativa en las leyes ordinarias, esto con el objeto de normar adecuadamente las relaciones entre el fisco y los contribuyentes.

Las normas de este Código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicará en forma supletoria

El Código Tributario regula: las normas tributarias, plazos, tributos, la obligación tributaria, los sujetos, el hecho generador, la extinción de la obligación tributaria, los intereses, exenciones, las infracciones y sanciones, las facultades y atribuciones de la Administración Tributaria, los deberes formales de los contribuyentes y responsables, el proceso administrativo para la defensa del contribuyente.

### **Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 26-92**

Las empresas individuales o jurídicas que generen ganancias en territorio guatemalteco, pagan al Estado un impuesto del 31% o el 5% sobre la renta obtenida, de acuerdo al régimen que se encuentren afiliados.

### **Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92**

Este impuesto es uno de los más importantes en todo sistema tributario. La carga la soporta el consumidor final y el sujeto obligado a recargarlo en cada operación de venta o servicio afecta a este impuesto, para posteriormente enterarlo en arcas fiscales.

### **Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008**

Este impuesto está a cargo de las personas individuales o jurídicas, los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, las agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y de otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.

### **3.9.3 Normas no tributarias**

#### **Código de Comercio, Decreto 2-70**

“Este Código indica que son comerciantes quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera actividades que se refiera a lo siguiente:

- La industria dirigida a la producción o transformación de bienes y la prestación de servicios.
- La intermediación en la circularización de bienes y a la prestación de servicios.
- También indica que las sociedades organizadas bajo forma mercantil tienen la calidad de comerciantes, cualesquiera que sea su objeto. Asimismo, hace referencia que los extranjeros podrán ejercer el comercio y representar a personas jurídicas, quiénes tendrán los mismos derechos y obligaciones que los guatemaltecos.

En la parte normativa del código, se indica que los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y usando principios de contabilidad generalmente aceptados y que los libros contables deberán ser autorizados por el Registro Mercantil.” (7:43-44)

#### **Código Penal y sus reformas, Decreto Número 17-73**

El Código Penal tipifica y sanciona diferentes delitos que pueden cometer las personas individuales o jurídicas, y que lesionan el bien jurídico tutelado, que en este caso es el patrimonio, la salud, la educación, la seguridad pero especialmente, los ingresos tributarios, es decir en general afecta a la sociedad.

Los delitos que establece dicha norma legal, en materia tributaria están estipulados en el artículo 358 literales A, B, C, D los cuales se describen a continuación:

## **A. Defraudación tributaria**

Quien mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid, o cualquier otra forma de engaño, induzca a error a la administración tributaria en la determinación o al pago de la obligación tributaria, de manera que produzca detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva.

## **B. Casos especiales de defraudación tributaria**

1. Quien utilice mercancías, objetos o productos beneficiados por exenciones o franquicias, para fines distintos de los establecidos en la ley que conceda la exención o franquicia (...).
2. Quien comercialice clandestinamente mercancías evadiendo el control fiscal o el pago de tributos (...).
3. Quien falsifique, adultere o destruya sellos, marchamos, precintos, timbres u otros medios de control tributario (...).
4. Quien destruya, altere u oculte las características de las mercancías, u omita la indicación de su destino o procedencia.
5. Quien hiciere en todo o en parte una factura o documento falso, que no esté autorizado por la Administración Tributaria, con el ánimo de afectar la determinación o el pago de los tributos.
6. Quien lleve doble o múltiple contabilidad para afectar negativamente la determinación o el pago de tributos.
7. Quien falsifique en los formularios, recibos u otros medios para comprobar el pago de tributos, los sellos o las marcas de operaciones de las cajas receptoras de los bancos del sistema (...).

8. Quien altere o destruya los mecanismos de control fiscal, colocados en máquinas registradoras o timbradoras, los sellos fiscales y similares (...).
9. El contribuyente del Impuesto al Valor Agregado que, en beneficio propio o de tercero, no declare la totalidad o parte del impuesto que cargó a sus clientes en la venta de bienes o la prestación de servicios gravados, que le corresponde enterar a la Administración Tributaria después de haber restado el correspondiente crédito fiscal.
10. El contribuyente que, para simular la adquisición de bienes o servicios, falsifica facturas, las obtienen de otro contribuyente, o supone la existencia de otro contribuyente que las extiende, para aparentar gastos que no hizo realmente, con el propósito de desvirtuar sus rentas obtenidas y evadir disminuir la tasa impositiva que le tocaría cubrir, o para incrementar fraudulentamente su crédito fiscal; y el contribuyente que las extiende.

De conformidad con el decreto 4-2012, el artículo 70 adiciona al artículo 358 B los numerales once y doce, los cuales quedan así:

11. Quien para simular la adquisición de bienes o mercancía de cualquier naturaleza o acreditar la propiedad de los mismo, cuya procedencia sea de carácter ilícito o de contrabando, falsifique facturas, utilice facturas falsificadas, obtenga facturas de un tercero, o simule la existencia de un contribuyente.
12. Quien emita, facilite o proporcione facturas a un tercero para simular la adquisición de bienes o mercancías de cualquier naturaleza, o acreditar la propiedad de los mismos, cuya procedencia sea de carácter ilícito o de contrabando.

### **C. Apropriación indebida de tributos**

Quien al actuar en calidad de agente de percepción o de retención, en beneficio propio de una empresa o de tercero, no entera a la Administración Tributaria la totalidad o parte de los impuestos percibidos o retenidos, después de transcurrido el plazo establecido por las leyes tributarias específicas para enterarlos, de conformidad con el artículo 358.

### **D. Resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria**

Quien después de haber sido requerido por dicha administración, con intervención de juez competente, impida las actuaciones y diligencias necesarias para la fiscalización y determinación de su obligación, se niegue a proporcionar libros, registros y otros documentos contables necesarios para establecer la base imponible de los tributos, o impida el acceso al sistema de cómputo en lo relativo al registro de sus operaciones contables.

#### **3.9.4 Otro**

Criterios de la Superintendencia de Administración Tributaria, “Son los criterios que expresan la interpretación de la SAT sobre aspectos tributarios y aduaneros, y constituyen su posición en relación a estos temas”. (36:1)

## **CAPÍTULO IV**

### **OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN LA DESTRUCCIÓN DE INVENTARIOS NO PERECEDEROS**

#### **4.1 OBLIGACIÓN TRIBUTARÍA**

El Código Tributario define como obligación tributaria el vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

##### **4.1.1 Hecho generador**

El hecho generador o hecho imponible es el supuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Por ejemplo: en el Impuesto al Valor Agregado, el hecho generador es la venta o prestación del servicio, en el momento que este acto ocurre genera el debito fiscal, en otras palabras nace la obligación de pagar el impuesto.

##### **Acaecimiento del hecho generador**

De acuerdo al artículo 32 Código Tributario se considera que el hecho generador ocurre y produce efectos.

1. En los casos en que el presupuesto legal esté constituido sólo por hechos materiales, desde el momento en que se hayan realizado todas las circunstancias y elementos integrantes de él, necesarios para que produzca los efectos que normalmente le corresponden; y,

2. En los casos en que el presupuesto legal comprenda hechos, actos o situaciones de carácter jurídico, desde el momento en que estén perfeccionados o constituidos, respectivamente de conformidad con el derecho que les es aplicable.

## **4.2 SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN JURÍDICO TRIBUTARÍA**

### **4.2.1 Sujeto activo**

“Es el ente al que la ley confiere el derecho a percibir una prestación pecuniaria en que se materializa el tributo, y será el mismo en todos los tributos, siendo que la ley confiere al Estado la soberanía tributaria, cuya manifestación es el Poder Tributario, el cual viene desarrollado en la ley propia de cada tributo, y se pondrá en práctica cuando cada persona cumpla con el contenido de lo estipulado en la ley. Entiéndase por Sujeto Activo, cualquier institución del Estado, sea descentralizada, autónoma o semiautónoma, o centralizada; en general, cualquier ente público que esté facultado por la ley a cobrar tributos. En nuestro Derecho, al tenor del artículo 17 del Código Tributario, es Sujeto Activo de la Obligación Tributaria el Estado o el ente público acreedor del tributo y de conformidad con el artículo 3 literal a) Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, le corresponde a la SAT, ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades. (4:172)

### **4.2.2 Sujeto pasivo**

Se dice en términos generales que es la persona que por estar sometida al poder tributario, resulta obligada por la ley a satisfacer el tributo, y que comúnmente se le denomina **Contribuyente**. (4:173)

De acuerdo al artículo 21 del Código Tributario, son contribuyentes las personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.

Ser contribuyente o responsable implica no sólo el cumplimiento de las obligaciones materiales y formales sino:

- La responsabilidad administrativa por el incumplimiento.
- La responsabilidad penal por los delitos o faltas cometidos en relación con las leyes tributarias.

Entonces el cumplimiento de las obligaciones legales no tributarias, pero relacionadas con ellas también afectan la esfera de su responsabilidad

#### **4.3 INVENTARIO**

De acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera nº 5 (NIIF 5), los Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas, se clasifican de la siguiente forma:

- Una entidad clasificará a un activo no corriente (o un grupo enajenable de elementos) como mantenido para la venta, si su importe en libros se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado.
- Para aplicar la clasificación anterior, el activo (o grupo enajenable de elementos) debe estar disponible, en sus condiciones actuales, para su venta inmediata, sujeto exclusivamente a los términos usuales y habituales para la venta de estos activos (o grupos enajenables de elementos), y su venta debe ser *altamente probable*.

- Para que la venta sea altamente probable, la dirección, debe estar comprometida por un plan para vender el activo (o grupo enajenable de elementos), y debe haberse iniciado de forma activa un programa para encontrar un comprador y completar el plan. Además, la venta del activo (o grupo enajenable de elementos) debe negociarse activamente a un precio razonable, en relación con su valor razonable actual. Asimismo, debería esperarse que la venta quedase cualificada para su reconocimiento completo dentro del año siguiente a la fecha de clasificación, con las excepciones permitidas en el siguiente párrafo, y además las acciones exigidas para completar el plan deben indicar que son improbables cambios significativos en el plan o que el mismo vaya a ser retirado.
- Existen hechos y circunstancias que podrían alargar el periodo para completar la venta más allá de un año. Una ampliación del periodo exigido para completar una venta no impide que el activo (o grupo enajenable de elementos) sea clasificado como mantenido para la venta, si el retraso viene causado por hechos o circunstancias fuera del control de la entidad, y existan evidencias suficientes de que la entidad se mantiene comprometida con su plan para vender el activo (o grupo enajenable de elementos).
- Las transacciones de venta incluyen las permutas de activos no corrientes por otros activos no corrientes, cuando éstas tengan carácter comercial, de acuerdo con la NIC 16 *Inmovilizado material*.
- Cuando una entidad adquiera un activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) exclusivamente con el propósito de su posterior enajenación, clasificará dicho activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) como mantenido para la venta, en la fecha de adquisición, sólo si se cumple el requisito de un año con las excepciones.

Así mismo esta NIIF valoriza un activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) de la siguiente forma:

- La entidad valorará los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) clasificados como mantenidos para la venta, al menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costes de venta.
- Si un activo (o grupo enajenable de elementos) adquirido recientemente cumple los requisitos para ser clasificado como mantenido para la venta, conducirá a que el activo (o grupo enajenable de elementos) se valore, en el momento de su reconocimiento inicial, al menor valor entre su importe en libros si no se hubiese clasificado así y su valor razonable menos los costes de venta. En consecuencia, si el activo (o grupo enajenable de elementos) se hubiera adquirido como parte de una combinación de negocios, se valorará por su valor razonable menos los costes de venta.
- Cuando se espere que la venta se produzca más allá del periodo de un año, la entidad valorará los costes de venta por su valor actual. Cualquier incremento en el valor actual de esos costes de venta, que surja por el transcurso del tiempo, se presentará en la cuenta de resultados como un coste financiero.
- Inmediatamente antes de la clasificación inicial del activo (o grupo enajenable de elementos) como mantenido para la venta, el importe en libros del activo (o todos los activos y pasivos del grupo) se valorarán de acuerdo con las NIIF que les sean de aplicación.
- En la valoración posterior de un grupo enajenable de elementos, el importe en libros de cualquier activo y pasivo que no estén en el alcance de los requisitos de valoración establecidos en esta NIIF, pero que estén incluidos en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta, se determinará posteriormente de acuerdo con las NIIF aplicable

### **4.3.1 Clasificación**

Derivado del objeto de estudio en la presente investigación, analizaremos dos formas de clasificar el inventario.

#### **Inventario perecedero**

De acuerdo al Diccionario de la Real Academia Española, la palabra perecedero se entiende como poco durable, que ha de perecer o acabarse, refiriéndose a productos en su estado natural.

Por lo que es todo producto que no ha sido sometido a un proceso para alargar su vida, ya que sufren un proceso natural de descomposición, sin que haya mediado un proceso químico donde se le adhieran preservantes para su conservación y mayor duración en el mercado. Como producto perecedero tenemos: frutas, verduras, carnes, en los cuales agentes como la temperatura, la humedad o la presión son determinantes para que comience su deterioro.

#### **Inventario no perecedero**

Los productos fabricados a los que se ha mezclado químicos y preservantes, no con el objeto de hacerlos imperecederos, sino para hacerlos más durables y adaptables a un período más amplio para su comercialización, se consideran productos no perecederos.

Como ejemplo podemos mencionar: Aceites, arroz, fideos, gelatina en polvo, harinas, higos en almíbar, jalapeños en lata, leche condensada, mayonesa, salsa dulce, mentas cristalizadas, mermeladas, miel, vinagre, entre otros.

Cuando nos referimos a inventario no perecedero o mercadería no perecedera, no se refiere únicamente a alimentos, también podemos mencionar los televisores, las refrigeradoras, la ropa, las revistas, celulares, tarjetas para recargar tiempo de aire en los celulares, y muchos más.

#### 4.4 DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO

Para proceder con la destrucción de mercadería, ésta varía dependiendo del producto a destruir, existen empresas que se dedican a la destrucción por medio de hornos o calderas en las cuales se introduce la mercadería y esta es incinerada, así también existe producto que se destruye en la misma empresa siempre y cuando esta no sea toxica.

Para procede con la destrucción de inventario por medio de incineración, la mercadería es recogida en las empresas y transportada por personas especializadas en el tratamiento de desechos. Posteriormente es llevada a las instalaciones donde será incinerada, la cual es colocada en recipientes especiales en los cuales la mercadería es trasladada a las calderas para su incineración, previo a incinerarlas se verifica que el producto no explote con el calor, en el caso de los aerosoles antes de ser colocados en las calderas son perforados.

Estas empresas, posterior a la destrucción de la mercadería envían una certificación de destrucción a la empresa, para que el contribuyente pueda adjuntarla como documento de respaldo.

En los casos que la mercadería no sea toxica, el contribuyente puede destruirla en las instalaciones de la empresa.



Calderas donde es incinerado el producto a destruir.



Obrero especializado en la destrucción de producto, a sus espaldas los recipientes que se utilizan para transportar el producto a destruir.

## **4.5 OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PARA LA DESTRUCCIÓN DE INVENTARIOS NO PERECEDEROS**

Para que la destrucción de inventarios no percederos se realice de acuerdo a las normas vigentes, es necesario observar cuáles son los lineamientos a seguir de acuerdo a las Leyes que le son aplicables, por lo que a continuación describiremos de acuerdo a la Ley del Impuesto al Valor Agregado y a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los requisitos a cumplir.

### **4.5.1 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto Número 27-92**

#### **Hecho generador**

El artículo 3, numeral 7) establece como hecho generador la destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes percederos, casos fortuitos de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio, (...) debiendo registrar los hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica.

Por lo tanto debe ser facturada generando un débito fiscal el cual compensa el crédito fiscal que generó la adquisición de la mercadería, habiendo sido adquirida ésta en el mismo año ó en años anteriores. El facturar no significa que pague un impuesto por la destrucción como tal, sino es para compensar el crédito fiscal reclamado en su momento.

#### **Fecha del pago del impuesto**

De acuerdo al artículo 4 numeral 6), la fecha del pago del impuesto es en el momento de descubrir el faltante.

Siendo al momento de facturar la mercadería, registrando dicha factura en la contabilidad y declarando el débito en el mes que corresponde.

### **Tarifa del Impuesto**

El artículo 10 indica que los contribuyentes afectos a las disposiciones de dicha ley pagarán el impuesto con una tarifa del doce por ciento (12%) sobre la base imponible.

En la destrucción de inventario no es diferente, por lo que debe incluirse el valor del impuesto en la factura.

### **Base Imponible**

De conformidad con el artículo 13 numeral 4), en los retiros de bienes muebles previstos en el artículo 3 numerales: 6) La base imponible será el precio de adquisición o el costo de fabricación de los bienes muebles. De igual manera se determinará para los faltantes de inventario y donaciones a que se refiere el artículo 3 numerales 7) y 8), respectivamente.

Por lo tanto la base imponible en la destrucción de mercadería debe ser el precio de adquisición de la misma.

### **Documentos obligatorios**

Según el artículo 155 del decreto 10-2012 se reforma el artículo 29 el cual queda de la manera siguiente:

Artículo 29 Documentos obligatorios. Los contribuyentes afectos a la ley están obligados a emitir con caracteres legibles y permanentes o por medio electrónico, para entregar al adquiriente y, a su vez es obligación del adquiriente exigir y retirar, los siguientes documentos:

- a) Facturas por las ventas, permutas, arrendamientos, retiros, destrucción, pedida o cualquier hecho que implique faltante de inventario cuando constituya hecho generador de este impuesto, y por los servicios que presten los contribuyentes afectos, incluso respecto de las operaciones

exentas o con personas exentas. En este último caso, debe indicarse en la factura que la venta o prestación de servicio es exenta y la base legal correspondiente.

### **Documentación de soporte**

El reglamento de la ley en el artículo 4 numeral 1), indica que los casos a que se refiere el artículo 3, numeral 7, de la Ley, el contribuyente deberá documentar lo sucedido, de la forma siguiente:

El numeral 1 indica que cuando se trata de bienes percederos, mediante acta suscrita por un auditor de la Administración Tributaria y el Contribuyente, o en su defecto, mediante acta notarial en la que se haga constar el hecho.

No se considerará percedero, todo producto que haya sido objeto de proceso que alargue su vida útil. En el caso de destrucción de bienes no percederos, deberá emitirse la factura correspondiente, por la cual no se reconocerá crédito fiscal. Para el efecto, la base imponible no podrá ser inferior al precio de adquisición o costo de fabricación de los bienes.

### **4.5.2 Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto Número 26-92**

Los contribuyentes que están acogidos al régimen optativo de acuerdo con lo establecido en el artículo 38, determinan su renta imponible, deduciendo de su renta bruta, sólo los costos y gastos necesarios para producir o conservar la fuente productora de las rentas gravadas, sumando los costos y gastos no deducibles y restando sus rentas exentas.

### **Gasto deducible**

La destrucción de inventario se considera gasto deducible de acuerdo al artículo 38 literal ñ) en donde establece: Las pérdidas por extravió, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de los bienes, debidamente comprobados, y las producidas por delitos cometidos en perjuicio del

contribuyente; por la parte de cualquiera de tales pérdidas no cubiertas por seguros o indemnizaciones, y siempre que no se haya tomado como gasto deducible por medio de ajustes en los inventarios.

Por lo tanto la destrucción de mercadería se considera como gasto deducible, siempre que ésta sea debidamente comprobada.

El decreto 10-2012, en su artículo 21 Costos y gastos deducibles, en el numeral 17), indica:

Las pérdidas por extravió, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de los bienes, debidamente comprobados y las producidas por delitos contra el patrimonio cometidos por perjuicio del contribuyente.

Cuando existan seguros contratados o la pérdida sea indemnizada, lo recibido por este concepto se considerara ingreso, mientras que la pérdida sufrida constituirá gasto deducible.

En el caso de daños por fuerza mayor o caso fortuito, para aceptar la deducción, el contribuyente debe documentar los mismos, por medio de dictamen de expertos, actas notariales y otros documentos en los cuales conste el hecho. En el caso de delitos contra el patrimonio, para aceptar la deducibilidad del gasto, se requiere que el contribuyente haya denunciado, ofrecido y presentado las pruebas del hecho ante autoridad competente. En todos los casos, deben estar registradas en la contabilidad en la fecha en que ocurrió el evento.

### **Documentación de soporte**

El reglamento del Impuesto Sobre la Renta indica el procedimiento a seguir para que la destrucción de inventario no perecedero sea deducible.

Indicando en el artículo 15 que para efecto de la deducción a la Renta Bruta, establecida en el inciso ñ) del artículo 38 de la Ley, debe observarse lo siguiente:

El numeral 2) indica: En los casos de descomposición o destrucción de bienes, para ser aceptados como pérdidas deducibles deberán ser comprobados mediante la intervención de un auditor fiscal de la Administración Tributaria, quien juntamente con el contribuyente o su Representante Legal suscribirán el acta respectiva, en la que se hará constar el detalle de los bienes afectos que se darán de baja en el inventario.

Así mismo establece que si dentro del plazo de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la recepción de la solicitud correspondiente, no se efectuará la intervención de auditor fiscal, la deducción será válida si se levanta acta notarial del hecho y se presenta declaración jurada ante la Administración Tributaria informando lo ocurrido.

Los documentos probatorios exigidos en los numerales anteriores, respaldarán las operaciones contables que deberán registrarse en la fecha en que se produzcan los hechos y no al final del ejercicio.

**Tabla No. 1 Ley del Impuesto al Valor Agregado y Sobre la Renta**

	<b>LEY DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y SUS REFORMAS DECRETO NÚMERO 27-92</b>	<b>LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SUS REFORMAS DECRETO NÚMERO 26-92</b>
Hecha generador	Se establece un impuesto por pagar por la destrucción de inventario. <b>Art. 3 numeral 7)</b>	N/A
Base imponible	El precio de adquisición o el costo de fabricación de los bienes muebles a destruir, <b>Art. 13 numeral 4)</b>	N/A
Tarifa del impuesto	12% <b>Art. 10</b>	N/A
Momento de pago	Al descubrirse el faltante, <b>Art. 4 numeral 6)</b>	N/A
Gasto deducible	N/A	La destrucción de inventario se considera como gasto deducible, <b>Art. 38 literal ñ)</b>
Procedimiento	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Detectar la mercadería a destruir</li> <li>• Facturar</li> <li>• Registrar y declarar el débito fiscal en el mes que fue destruida la mercadería.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Solicitar la presencia de un auditor tributario para la destrucción de la mercadería.</li> <li>• Esperar 30 días para que se presente el auditor.</li> <li>• Suscribir acta con auditor SAT</li> <li>• Si no se presenta el auditor, suscribir acta con notario.</li> <li>• Informar a SAT que se realizó la destrucción mediante acta notarial.</li> <li>• Registrar los hechos en la fecha que se produzcan y no al final del ejercicio.</li> </ul>

**Fuente:** Elaboración propia, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Sobre la Renta.

## **CAPÍTULO V**

### **(CASO PRÁCTICO)**

#### **AUDITORÍA TRIBUTARIA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A UN SUPERMERCADO PROPIEDAD DE UNA PERSONA INDIVIDUAL, POR DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO, Y SU EFECTO EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

El caso práctico que a continuación se presenta, se ha desarrollado desde el punto de vista de auditoría tributaria, para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias relacionadas con la Ley del Impuesto al Valor Agregado y la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por destrucción de inventario no perecedor.

El caso práctico muestra las fases que debe cumplir técnicamente la elaboración de la auditoría tributaria como lo son:

- Alcance de la auditoria
- Planeación de la auditoria
- Matriz de riesgo
- Guía de auditoria
- Nombramiento de la auditoría
- Notificación del requerimiento de información
- Evidencia de auditoría obtenida mediante los papeles de trabajo en la destrucción de inventario
- Informe de auditoría
- Audiencia

Para una mejor comprensión del caso práctico, a continuación se mencionan algunos aspectos importantes a tomar en consideración para la realización de la

auditoría tributaria en la destrucción de inventario no perecedero, en el período comprendido del 01 de enero 2009 al 31 de diciembre de 2009.

## 5.1 GENERALIDADES DE LA EMPRESA

El señor Félix Girón fue inscrito como comerciante individual en el Registro Mercantil General de la Republica de Guatemala el 15 de enero de 1996, en esa misma fecha fue inscrito el negocio denominado **Supermercado El Encanto**.

En el Registro Tributario Unificado –RTU- de la Superintendencia de Administración Tributaria, el señor Félix Girón con Número de Identificación Tributaria 3131334-5, se encuentra inscrito desde el 31 de enero de 1996, tiene ubicado sus oficinas y negocio en 19 Calle 1-70 Zona 3, en la ciudad de Guatemala. El contador registrado es el señor Gerber Eduardo Hernández Ramírez con Número de Identificación Tributaria 3326687-5.

La actividad económica principal de la empresa es la compra y venta de productos de consumo diario para el área urbana de la ciudad capital.

En señor Félix Girón, está afiliado a los siguientes impuestos:

<b>Impuesto</b>	<b>Régimen</b>
Al Valor Agregado	General
Sobre la Renta	Régimen optativo
Solidaridad	Pagos trimestrales acreditables al ISR

## 5.2 INFORMACIÓN PARA EL DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO

1. El 30 de noviembre de 2009, el señor Félix Girón descubrió mercadería en mal estado en la bodega, de acuerdo con el siguiente detalle, el inventario de mercadería no se encuentra cubierta por seguro.

DESCRIPCIÓN	UNIDAD DE MEDIDA	CANTIDAD UNIDADES	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL	COSTO TOTAL	COSTO TOTAL
Mayonesa 400 grs.	Caja (48 U)	20	624.00	12,480.00	12,480.00	
Salsa Ketchup 28 Onz.	Caja (48 U)	25	508.80	12,720.00	12,720.00	
Salsas preparadas 4 Onz.	Caja (12 U)	40	42.00	1,680.00	1,680.00	
Cloro galón	Caja (6 U)	15	90.00	1,350.00		1,350.00
Detergente 1,000 grs.	Fardo (24 U)	30	210.00	6,300.00		6,300.00
Líquido para limpiar vidrios	Caja (24 U)	26	318.00	8,268.00		8,268.00
Jabón cremoso 2 pack 90 Grs.	Caja (10 pack)	18	130.00	2,340.00		2,340.00
Frijol enlatado 16 Onz.	Caja (12 U)	35	75.32	2,636.20	2,636.20	
Aceite vegetal 3,000 ML.	Caja (6 U)	10	262.10	2,621.00	2,621.00	
Jalea de piña	Caja (24 U)	15	156.00	2,340.00	2,340.00	
Sardinas 160 grs.	Caja (48 U)	17	180.00	3,060.00	3,060.00	
Desodorante antitranspirante aerosol	Caja (24 U)	19	523.20	9,940.80		9,940.80
Alimento para perros adultos raza grande	Unidad	12	248.00	2,976.00		2,976.00
Pañales grandes	Fardo (48 U)	10	2,784.00	27,840.00		27,840.00
Café instantáneo 250 grs.	Caja (12 U)	12	420.00	5,040.00	5,040.00	
Leche descremada en polvo	Unidad	24	150.00	3,600.00	3,600.00	
<b>TOTAL DE INVENTARIO A DESTRUIR</b>				<b>105,192.00</b>	<b>46,177.20</b>	<b>59,014.80</b>

2. Las facturas que respaldan la compra del inventario a destruir se describe a continuación:

FACTURAS DE COMPRAS							
FECHA	No.	PROVEEDOR	DESCRIPCION	UNIDADES	COSTO UNITARIO	TOTAL	F. LIBRO COMPRAS
24/08/2008	87465	Deposito Checha	Salsas preparadas 4 Onz.	40	42.00	1,680.00	187
24/08/2008	87465	Deposito Checha	Cloro galón	15	90.00	1,350.00	187
24/08/2008	87465	Deposito Checha	Jabón cremoso 2 pak 90 Grs.	18	130.00	2,340.00	187
24/08/2008	87465	Deposito Checha	Sardinas 160 grs.	17	180.00	3,060.00	187
24/08/2008	87465	Deposito Checha	Leche descremada polvo	24	150.00	3,600.00	187
			<b>Total factura</b>			<b>12,030.00</b>	
14/10/2008	10854	Alimentos Derivados, S. A.	Mayonesa 400 grs.	50	624.00	31,200.00	235
14/10/2008	10854	Alimentos Derivados, S. A.	Salsa Ketchup 28 Onz.	50	508.80	25,440.00	235
			<b>Total factura</b>			<b>56,640.00</b>	
03/01/2009	301226	Distribuidora Dani, S. A.	Desodorante antitranspirante aerosol	19	523.20	9,940.80	250
03/01/2009	301226	Distribuidora Dani, S. A.	Detergente 1,000 grs.	30	210.00	6,300.00	250
03/01/2009	301226	Distribuidora Dani, S. A.	Líquido para limpiar vidrios	26	318.00	8,268.00	250
03/01/2009	301226	Distribuidora Dani, S. A.	Pañales grandes	10	2,784.00	27,840.00	250
			<b>Total factura</b>			<b>52,348.80</b>	
09/02/2009	603125	Comercial Fernanda, S.A.	Frijol enlatado 16 Onz.	35	75.32	2,636.20	295
09/02/2009	603125	Comercial Fernanda, S.A.	Aceite vegetal 3,000 ML.	10	262.10	2,621.00	295
09/02/2009	603125	Comercial Fernanda, S.A.	Jalea de piña	15	156.00	2,340.00	295
			<b>Total factura</b>			<b>7,597.20</b>	
30/03/2009	2231	El Perro Feliz	Alimento para perros adultos raza grande	12	248.00	2,976.00	309
18/04/2009	1245358	El Cafecito, S. A.	Café instantáneo 250 grs.	12	420.00	5,040.00	315

3. El 10 de diciembre de 2009, el señor Félix Girón destruyó la mercadería debido a que ésta ocupaba espacio en la bodega, facturó únicamente la cantidad de Q66,096.58, emitiendo la factura Serie A número 0153489 a su nombre, el producto facturado se detalla a continuación:

DESCRIPCIÓN	CANTIDAD UNIDADES	COSTO UNITARIO	COSTO	IVA	TOTAL
Cloro galón	15	90.00	1,350.00	162.00	1,512.00
Detergente 1,000 grs.	30	210.00	6,300.00	756.00	7,056.00
Líquido para limpiar vidrios	26	318.00	8,268.00	992.16	9,260.16
Jabón cremoso 2 pack 90 Grs.	18	130.00	2,340.00	280.80	2,620.80
Desodorante antitranspirante aerosol	19	523.20	9,940.80	1,192.90	11,133.70
Alimento para perros adultos raza grande	12	248.00	2,976.00	357.12	3,333.12
Pañales grandes	10	2,784.00	27,840.00	3,340.80	31,180.80
<b>TOTAL FACTURADO</b>			<b>59,014.80</b>	<b>7,081.78</b>	<b>66,096.58</b>

4. La partida contable que registro el contador por la destrucción de inventario, fue la siguiente:

No.	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
P# 96	10/12/2009		
	Destrucción de inventario	105,192.00	
	IVA crédito	7,081.78	
	a: Inventario		105,192.00
	IVA débito		7,081.78
	Para registrar la destrucción de inventario percedero y no percedero en mal estado.	<u>112,273.78</u>	<u>112,273.78</u>

La factura emitida fue registrada en el libro de ventas y servicios prestados, así como en el libro de compras y servicios adquiridos, derivado que la factura fue emitida a nombre del señor Félix Girón.

5. El 11 de diciembre de 2009, el contador le informa al señor Félix Girón, que debió solicitar a la Administración Tributaria la presencia de un auditor tributario para que diera fe de la destrucción de inventario, para que dicho gasto fuera

deducible, y que si transcurridos 30 días de haber ingresado la solicitud, el auditor tributario no se presentaba podían suscribir acta con notario para hacer constar el hecho e informar a la Administración Tributaria.

6. El 14 de diciembre de 2009, el señor Felix Girón ingresa la solicitud en las ventanillas de recepción de documentos de la Administración Tributaria para que se haga presente un auditor tributario (Ver anexo 1), no obstante la mercadería ya fue destruida y espera que el auditor tributario no sé presente.
7. Con fecha 16 de diciembre de 2009, se nombra al auditor tributario Cinthya Pamela López Girón para realizar la verificación de la obligación tributaria en la destrucción de inventario no perecedero.
8. El 17 de diciembre de 2009, a las 15:30 horas se notifica en el domicilio fiscal del contribuyente ubicado en 19 calle 1-70 zona 3, Municipio de Guatemala, del Departamento de Guatemala, el requerimiento de información número 2009-1-123-1 de esa misma fecha.
9. El 23 de diciembre de 2009, el auditor tributario se presentó en las instalaciones del Supermercado el Encanto, para presenciar el inventario de mercadería a destruir, comprobando que dicha mercadería no se encontraba en las bodegas del contribuyente, al momento de preguntarle al señor Félix Girón sobre la misma, éste informó que la mercadería fue destruida el 10 de diciembre de 2009.
10. El auditor tributario suscribió acta con fecha 23 de diciembre de 2009, haciendo constar lo sucedido y que el contribuyente se compromete a presentar la declaración del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta al vencimiento de éstas, entregando copia de la factura emitida y los registros contables así como la documentación solicitada en el requerimiento de información.

11. Con fecha 01 de febrero de 2010 el contribuyente entrega al auditor tributario la declaración del Impuesto al Valor Agregado que corresponde al período impositivo de diciembre de 2009, y con fecha 01 de abril de 2010 la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al período de imposición del 01 de enero 2009 al 31 de diciembre de 2009.

12. El auditor tributario procedió a realizar la auditoría tributaria de acuerdo a la guía denominada revisión destrucción de inventario y de conformidad con los procedimientos establecidos en la Ley, realizando las pruebas que se consideraron necesarias según se describe en los papeles de trabajo.

### **5.3 DESARROLLO DE LA AUDITORÍA TRIBUTARÍA**

A continuación se presenta un índice en el cual se detalla cada uno de los papeles de trabajo elaborados durante la realización del examen de la destrucción de inventario no perecedero del Supermercado El Encanto, del período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2009.

La presente auditoria se deriva de la solicitud ingresada por el contribuyente para que un auditor tributario de fe de la destrucción de mercadería, y así el gasto pueda ser deducible en el Impuesto Sobre la Renta.

Los papeles de trabajo utilizados en la presente auditoria se describen a continuación:

<b>PT:</b>	<b>A-1</b>	
	POR	FECHA
PREPARADO	CPLG	02/04/2010
REVISADO	CARC	04/04/2010

## ÍNDICE GENERAL

<b>CONTRIBUYENTE:</b>	FELIX GIRÓN	
<b>NIT:</b>	3131334-5	
<b>PERIODO:</b>	DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2009	
<b>No</b>	<b>DOCUMENTOS Y PAPELES DE TRABAJO</b>	<b>PT</b>
	DOCUMENTOS ADMINISTRATIVOS	
1	Índice de papeles de trabajo	A-1
2	Alcance de auditoria	A-2
3	Planeación de la auditoria	A-3
4	Matriz de riesgo	A-4
5	Guía de auditoria	A-5
6	Nombramiento	A-6
7	Requerimientos de información	A-7
8	Notificación de requerimiento de información	A-7-1
	DOCUMENTOS DEL CONTRIBUYENTE	
9	Memorial ingresado por el contribuyente	A-8
	PAPELES DE TRABAJO	
	AUDITORIA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	B
	Cédula de ajustes y multas	B AJ
10	PT-Sumaria de inventario no percedero destruido	B-1
11	PT-Revisión del monto facturado con lo registrado en el libro de ventas y servicios prestados	B-2
	PT- Muestra selectiva de facturas de compra contra inventario destruido	B-3
12	PT-Contabilización de la destrucción de inventario	B-4
	AUDITORIA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	C
13	Cédula de ajustes y multas	C AJ
	PT-Sumaria de inventario no percedero destruido	C-1
	RESULTADOS DE LA AUDITORIA	
14	Acta número 111-2009	AC
15	Informe de Auditoría	INF
16	Audiencia y anexos	AUD

<b>PT:</b>	<b>A-2</b>	
	<b>POR</b>	<b>FECHA</b>
<b>PREPARADO</b>	CPLG	15/12/2009
<b>REVISADO</b>	CARC	15/12/2009

## **Alcance de la auditoría**

**Contribuyente:** Félix Girón  
**NIT:** 3131334-5  
**Periodos a examinar:** Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2009  
**Impuestos a examinar:** Impuesto al Valor Agregado (IVA)  
Impuesto Sobre la Renta (ISR)

### **I. INTRODUCCIÓN**

#### **i. Información general**

El contribuyente se encuentra registrado en la base de datos de la Administración Tributaria con la actividad económica de compra y venta de productos de consumo diario. Está afiliado al Impuesto al Valor Agregado en el régimen general presentando declaraciones mensuales y en el Impuesto Sobre la Renta en el régimen optativo, presentando declaraciones trimestrales a cuenta de la presentación anual; e Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto Sobre la Renta. Así mismo, tiene registrado un negocio activo, con el nombre de SUPERMERCADO EL ENCANTO.

#### **ii. Antecedentes**

El contribuyente ingresó solicitud en las ventanillas de recepción de documentos de la Administración Tributaria para que un auditor tributario de fe de la destrucción de inventario que realizará. La inclusión del contribuyente en este programa, se deriva del Memorial Ingresado por el contribuyente con fecha 14 de diciembre de 2009.

### **II. OBJETIVO**

Verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas, relacionadas con la destrucción de inventario en el Impuesto al Valor Agregado de conformidad con los artículos: 3 numeral 7), 4 numeral 6), 10, 13 numeral 4), e Impuesto Sobre la Renta, según artículo 38 literal ñ).

### **III. PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS A REALIZAR**

Utilizar las guías de auditoría disponibles y realizar las pruebas que se consideren necesarias, para:

- Determinar si fue emitida la factura correspondiente, por la destrucción de inventario no perecedero.
- Verificar que no se haya reclamado crédito fiscal por la facturación en la destrucción de inventario
- Establecer que se le haya dado de baja al inventario destruido, por medio de la factura correspondiente y que la misma este registrada en el libro de ventas y prestación de servicios, habiendo realizado la partida correspondiente para rebajar el inventario.

### **IV. OTROS**

Preparar los papeles de trabajo y presentar los ajustes si los hubiere, incluyendo el cálculo de las multas que procedan conforme a los artículos 88 y 89 del Código Tributario y cuando corresponda al artículo 94 del mismo Código. Cuando se presuma la existencia de un delito, proceder conforme a los artículos 70 y 90 del Código Tributario.



<b>PT:</b>	<b>A-3-1</b>	1/2
	POR	FECHA
PREPARADO	CPLG	15/12/2009
REVISADO	CARC	15/12/2009

## **Planeación de la auditoría**

### **ACTIVIDAD 1: TRABAJO A REALIZAR**

#### **Objetivos generales de la auditoría**

El objetivo principal de la auditoría es verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente por el período correspondientes del 1 de enero al 31 de diciembre de 2009, en lo relacionado a la destrucción de inventario no percedero.

De acuerdo a solicitud del 14 de diciembre de 2009, el contribuyente Félix Girón con NIT 3131334-5 para que se haga presente un auditor tributario y de fe del inventario no percedero a destruir.

Nuestro trabajo se desarrollará con estricto apego a la Ley del Impuesto al Valor Agregado y a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por lo que se aplicarán los procedimientos de auditoría que se consideren necesarios en las circunstancias, enfocados a cumplir con el objetivo del trabajo.

#### **Objetivos específicos de la auditoría**

- Verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y de los deberes formales establecidos en las disposiciones legales referidas al Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta, aplicables a la destrucción de bienes o mercancías de inventarios.
- Verificar que los bienes o mercancías fueron realmente adquiridas o producidas por el contribuyente.
- Verificar la razonabilidad de los costos o precios de los bienes o mercancías a destruir.
- Verificar la destrucción del inventario no percedero que será destruido y documentarlo a través del Acta correspondiente.

#### **Enfoque de la auditoría**

El enfoque del trabajo de auditoría es tributario.

#### **Solicitud de documentación**

Presentar requerimiento de información para solicitar: libros y registros de contabilidad, listados de inventarios a la fecha del cierre del ejercicio inmediato anterior, kardex o cualquier otro documento que demuestre el costo o valor de los bienes o mercancías, pólizas de seguro.

#### **Visita a realizar**

Presentarse a las instalaciones donde se encuentran los bienes y/o mercancías a destruir, para verificar las características específicas de los bienes o mercancías.

#### **Como resultado de la auditoría elaborar lo siguiente:**

1. Informe de auditoría que incluye el resultado de la verificación de las obligaciones tributarias, relacionadas con la destrucción de inventario no percedero.
2. Si derivado de la auditoría realizada se establecen ajustes, elaborar la audiencia correspondiente.

#### **Integración del equipo de trabajo:**

<b>Nombre</b>	<b>Puesto</b>
Lic. Juan Selvyn España López	Jefe de división
Lic. Cesar Augusto Rosado Cifuentes	Supervisor y notificador tributario
Licda. Cinthya Pamela López Girón	Auditor y notificador tributario

<b>PT:</b>	<b>A-3-1</b>	2/2
	POR	FECHA
PREPARADO	CPLG	15/12/2009
REVISADO	CARC	15/12/2009

## **ACTIVIDAD 2: DESCRIPCIÓN DEL CONTRIBUYENTE**

El señor Félix Girón, fue inscrito en el Registro Mercantil, como comerciante el 15 de enero de 1996, en esa misma fecha se inscribió el negocio denominado Supermercado El Encanto.

**Nombre o denominación social:** Félix Girón

**NIT:** 3131334-5

**Domicilio fiscal:** 19 calle 1-70 zona 3

**Nombre del establecimiento:** Supermercado El Encanto

**Dirección comercial:** 19 calle 1-70 zona 3

**Tipo de contribuyente:** Persona individual que realiza actividades mercantiles.

**Período fiscal:** El período objeto de la auditoría es del 01 de enero al 31 de diciembre de 2009.

**Actividad económica principal:** Compra y venta de productos de consumo diario para el área urbana de la Ciudad de Guatemala.

**Nombre del Contador:** Gerber Eduardo Hernández Ramírez.

**Solicitud del contribuyente:** El 14 de diciembre de 2009, el contribuyente ingresa solicitud en las ventanillas de recepción de documentos de la Administración Tributaria para que se haga presente un auditor tributario y de fe del inventario no perecedero a destruir.

## **ACTIVIDAD 3: ANÁLISIS FISCAL**

El señor Félix Girón con NIT 3131334-5, se encuentra afiliado a los siguientes impuestos y deberá cumplir con las normas legales en la destrucción de inventario no perecedero.

### **Impuesto al Valor Agregado**

Inscrito como contribuyente normal afiliado al régimen general.

Verificar que el contribuyente en la destrucción de inventario haya cumplido con los artículos siguientes: 3 numeral 7), 4 numeral 6), 10 y 13 numeral 4), del decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas vigentes en el periodo auditado y artículo 4 numeral 1) del Reglamento del Impuesto al Valor Agregado.

### **Impuesto Sobre la Renta**

Inscrito como persona individual que desarrolla actividades mercantiles, afiliado al régimen optativo. Verificar que el contribuyente haya cumplido con los artículos siguientes: Artículo 38 literal ñ), del decreto 26-92 Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas vigentes en el periodo auditado y artículo 15 numeral 2) del Reglamento del Impuesto Sobre la Renta.

### **Obligaciones formales que debe cumplir:**

Al vencimiento del plazo para presentar la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado y la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta, el contribuyente deberá presentar una copia de las mismas al auditor actuante.

## **ACTIVIDAD 4: EVALUACIÓN PRELIMINAR DEL AMBIENTE DE CONTROL**

Elaborar la matriz de riesgo, para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias en la destrucción de inventario no perecedero.

## **ACTIVIDAD 5: EVALUACIÓN PRELIMINAR DEL SISTEMA CONTABLE**

Verificación del registro contable de las operaciones por la destrucción de inventario no perecedero.



CONTRIBUYENTE: FELIX GIRON  
 AUDITORIA TRIBUTARIA  
 MATRIZ DE RIESGO  
 RUBRO: DESTRUCCION DE INVENTARIO NO PERECEDERO

PRUEBAS DE ALCANCE  
 Riesgo inherente  
 Riesgo de control  
 Riesgo de verificación

68%  
 50%  
 50%  
 50%

PT: A-4	
PREPARADO	POR
REVISADO	CPLG
	CARC
	FECHA
	15/12/2009
	15/12/2009

No.	ASEVERACIONES			ACEVERACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN			PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA			REF.			
	100	75	50	100	75	50	100	75	50				
			Riesgo de Control				Riesgo de Verificación						
			ALTO	MODERADO	BAJO				ALTO	MODERADO	BAJO		
Aseveraciones sobre clases de transacciones y eventos por el período que se audita.													
1	Ocurrencia				x						x	Realizar visita a las instalaciones del contribuyente, para dar fe del inventario a destruir, y suscribir el acta respectiva.	
2	Integridad				x						x	Verificar los movimientos del inventario a destruir.	
3	Exactitud				x						x	Comprobar el monto del inventario no percedero se encuentra registrado correctamente y en el rubro que le corresponde.	
4	Corte				x						x	Verificar que la destruccion del inventario se haya registrado en el periodo fiscal 2009.	
5	Clasificación				x						x	Verificar el asiento contable por la destruccion de inventario, asi como el registro del Impuesto al Valor Agregado.	
Aseveraciones sobre presentación y revelación													
10	Ocurrencia y derechos y obligaciones				x						x	Verificar las facturas de compra de la mercaderia a destruir.	
11	Integridad				x						x	Verificar el registro contable en la destruccion de inventario.	
12	Clasificación y comprensibilidad				x						x	Validar que se cumpla con los registros en las cuentas respectivas.	
13	Exactitud y valuación				x						x	Validar que el monto registrado sea razonable y que se encuentre registrado por los montos correctos.	

<b>PT:</b>	<b>A-5</b>	
	POR	FECHA
PREPARADO	CPLG	15/12/2009
REVISADO	CARC	15/12/2009

## Guía de auditoría: Destrucción de inventario no perecedero

**Contribuyente:** Félix Girón  
**NIT:** 3131334-5  
**Periodos a examinar:** Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2009  
**Impuestos a examinar:** Impuesto al Valor Agregado (IVA)  
Impuesto Sobre la Renta (ISR)

### I. OBJETIVOS

- Verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y de los deberes formales establecidos en las disposiciones legales referidas al Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta, aplicables a la destrucción de bienes o mercancías de inventarios.
- Verificar que los bienes o mercancías fueron realmente adquiridas o producidas por el contribuyente.
- Verificar la razonabilidad de los costos o precios de los bienes o mercancías a destruir.

### II. PROCEDIMIENTOS

No	Actividades	Referencia	Examen	
		P/T	E	R
1.	1.1. Presentar requerimiento de información adicional: libros y registros de contabilidad, listados de inventarios a la fecha del cierre del ejercicio inmediato anterior, kardex o cualquier otro documento que demuestre el costo o valor de los bienes o mercancías, pólizas de seguro. 1.2. Fijar fecha y hora para realizar la destrucción de los bienes o mercancías, la cual no podrá ser cambiada por ningún motivo sin autorización previa de la Administración Tributaria.	A-7	CPLG	CARC
2.	Verifique selectivamente el inventario que va a ser destruido, y compruebe que el mismo coincide en cantidad y características con el reportado por el contribuyente en la solicitud presentada ante la Administración Tributaria. Si el tamaño del inventario a destruirse lo permite verificar la destrucción en su totalidad, siempre que esto no signifique una inversión excesiva de tiempo. En el caso que se detecten irregularidades, deberá revisarse en su totalidad.	C-1, AC	CPLG	CARC
3.	Verifique selectivamente que los bienes o mercancías fueron realmente adquiridos o producidos por el contribuyente a través de cotejar el inventario verificado en el numeral anterior contra los libros y/o registros de contabilidad, auxiliares, facturas, kardex o listados de producción.	B-3	CPLG	CARC
4.	Verifique que los bienes o mercancías a destruir no estén cubiertos por seguros e indemnizaciones.	C-1	CPLG	CARC
5.	Verifique que se emita(n) la(s) factura(s) correspondiente(s) por el importe del inventario destruido, tome en cuenta que cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio, no se genera I.V.A.	B-1	CPLG	CARC
6.	Dejar constancia de la obligación del contribuyente de presentar fotocopia y original de la declaración del Impuesto al Valor Agregado, del mes en que se realizó la destrucción del inventario, así como de los libros de compras y ventas, en donde se asienten los datos correspondientes a esa declaración, una vez haya vencido el plazo para su presentación.	AC	CPLG	CARC
7.	Si derivado de la auditoría realizada se establecen ajuste, emitir la audiencia correspondiente.	AUD	CPLG	CARC

E = Ejecutado por auditor R = Revisado por Supervisor



<b>PT:</b>	<b>A-6</b>	
	<b>POR</b>	<b>FECHA</b>
<b>PREPARADO</b>	CARC	16/12/2009
<b>REVISADO</b>	JSEL	16/12/2009

## NOMBRAMIENTO

<b>Gerencia:</b> REGIONAL CENTRAL	<b>Expediente:</b> 2009-02-01-44-0000001
<b>Programa:</b> Destrucción de inventario	<b>Número:</b> 2009-1-123

Guatemala, 16 de diciembre de 2009

Señores:

**CINTHYA PAMELA LÓPEZ GIRÓN** (Auditor y Notificador Tributario)

**CESAR AUGUSTO ROSADO CIFUENTES** (Supervisor y Notificador Tributario)

**JUAN SELVYN ESPAÑA LÓPEZ** (Jefe de Sección)

Con base en los artículos 19, 98, 100 numerales 1 y 2, y 146 del Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario y sus reformas; las literales a), f), g), e i) del artículo 3, de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto Número 1-98 del mismo Organismo; artículo 5 del Acuerdo de Directorio Número 007-2007 y, el 68 numeral 5) de la Resolución Número 467-2007 de la Superintendencia de Administración Tributaria, se les nombra para que, en atención a la solicitud presentada por el contribuyente **FELIX GIRÓN**, con Número de Identificación Tributaria **3131334-5**, comprueben en sus instalaciones la descomposición o destrucción de bienes de su propiedad y suscriban con su participación o la de su representante legal, el acta a la que se refiere el numeral 2 del artículo 15 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Acuerdo Gubernativo Número 206-2004, requisito establecido en el mismo respecto de la deducción de la pérdida en el período de imposición comprendido del **1 de enero de 2009 al 31 de diciembre de 2009**. Deberá requerir la factura emitida por el mismo con base en lo establecido en el numeral 7 del artículo 3 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, y el artículo 4 del Acuerdo Gubernativo Número 424-2006, Reglamento de la Ley del referido Impuesto y sus reformas. Respecto a este documento, deberá verificar su correcta inclusión en el libro de ventas y en el total consignado en la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado correspondiente.

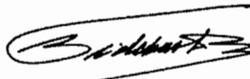
**A-8**

**A-2**

Para los anteriores afectos y con arreglo a los propósitos antes indicados, podrán requerir acceso inmediato a los libros y registros a los que se refieren los artículo 93 y 98 del Código Tributario y sus reformas, al igual que la inspección o **A-7** verificación de cualquier local, establecimiento comercial o industrial, oficinas de depósitos, contenedores y medios de transporte en que se encuentren los correspondientes bienes. De igual forma podrán efectuar notificaciones personales de documentos tales como, requerimientos de información, conferimientos de audiencia, resoluciones, providencias, etc.

De lo actuado deberán rendir informe, acompañando la documentación relativa a los ajustes, sanciones e infracciones sobre el régimen tributario y aduanero que correspondan, incluyendo las que constituyan resistencia a la acción fiscalizadora, conforme lo establece el artículo 93 del Código Tributario y sus reformas. De la misma forma deberán denunciar ante autoridad competente hechos que pudieran constituir faltas o delitos.

Atentamente,



Juan Selvyn España López  
Jefe de División de Fiscalización

ESTIMADO CONTRIBUYENTE: EN CASO DE DUDA FAVOR COMUNICARSE A LOS TELÉFONO 23291100 EXTENSIÓN 2215 Y 2216

<b>PT:</b>	<b>A-7</b>	
	<b>POR</b>	<b>FECHA</b>
<b>PREPARADO</b>	CPLG	17/12/2009
<b>REVISADO</b>	CARC	17/12/2009

<b>Gerencia:</b> REGIONAL CENTRAL	<b>Expediente:</b> 2009-02-01-44-0000001
<b>Programa:</b> Destrucción de inventario	<b>Número:</b> 2009-1-123-1

**REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN A:**

Contribuyente: **FELIX GIRÓN**

**NIT: 3131334-5**

**A-6**

Con base en el contenido de los artículos 98, 100 numerales 1 y 2, 112 numerales 1 y del 3 al 7, y 112 A del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República; artículo 5 del Acuerdo de Directorio Número 007-2007; artículo 68 numeral 8) de la Resolución Número 467-2007 del Superintendente de Administración Tributaria y en las facultades conferidas a la Superintendencia por medio de los incisos a) e i) del artículo 3 de su Ley Orgánica, Decreto Número 1-98 del mismo Organismo, el auditor nombrado para verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por este medio le requiere la documentación siguiente:

1. Copia y fotocopia del formulario de su inscripción ante la Administración Tributaria y de los formularios de actualización de la misma, en caso corresponda.
2. Original y fotocopia de la cédula de vecindad.
3. Original y fotocopia de las Patentes de Comercio de Empresa.
4. Solicitud firmada por el propietario, indicando el motivo, lugar, hora y fecha en la que se realizará la destrucción de inventario.
5. Integración del costo de inventario a destruir certificada por el contador registrado en la Administración Tributaria, con las características siguientes: a) Código de identificación del artículo, b) Descripción del artículo, c) Unidad de medida, d) Cantidad, e) Costo Unitario y f) Costo total.
6. Original y fotocopia de la documentación de compra del inventario a destruir, incluyendo cheques de pago a proveedores.
7. Libros de Contabilidad y sus Auxiliares, con su respectiva autorización y habilitación (folios en los que se registró las compras de los productos a destruir).
8. Original y fotocopia del libro de Compras y Servicios recibidos con su respectiva habilitación, correspondiente al (los) mes (meses) en que se registró la compra del inventario a destruir.
9. Original y fotocopia de las facturas de venta emitidas por el inventario a destruir.
10. Original y fotocopia del libro de Ventas y Servicios Prestados con su respectiva habilitación, correspondiente al período en que se registró las facturas por la destrucción del inventario.
11. Copia y fotocopia de la Declaración y Recibo de Pago Mensual del Impuesto al Valor Agregado, en donde conste que se consignó el valor de las facturas emitidas por el producto destruido.
12. Original y fotocopia de certificados de destrucción de inventarios, por empresas contratadas para el efecto.
13. Otros documentos que el auditor actuante considere necesarios durante el desarrollo de la revisión.

Dicha información deberá referirse a los períodos de imposición iniciados en cualquier fecha comprendida del **1 de enero de 2009 al 31 de diciembre de 2009**, y presentarse al auditor tributario designado en **8ª. Avenida y 21 Calle Zona 1, Centro Cívico, Edificio del Ministerio de Finanzas Públicas, Segundo Nivel, Gerencia Regional Central, División de Fiscalización, Sección Comercio, Superintendencia de Administración Tributaria, Municipio de Guatemala, Departamento de Guatemala**, dentro de los **tres días hábiles** siguientes al de la notificación del presente requerimiento. Su incumplimiento **CONSTITUIRÁ RESISTENCIA A LA ACCION FISCALIZADORA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA** y derivará la aplicación de lo establecido en el artículo 93 y 170 del Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República; y en los artículos 358 "D" y 409 del Código Penal y sus reformas, Decreto número 17-73 del mismo organismo.

**A-7-1**

Guatemala, 17 de diciembre de 2009.



**Cinthya Pamela López Girón**  
Auditor Tributario

<b>PT:</b>	<b>A-7-1</b>	
	<b>POR</b>	<b>FECHA</b>
PREPARADO	CPLG	20/12/2009
REVISADO	CARC	04/04/2010

**CÉDULA DE NOTIFICACIÓN**

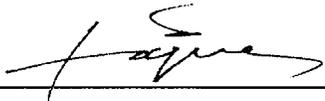
Gerencia: REGIONAL CENTRAL	Expediente: 2009-02-01-44-0000001
Programa: Destrucción de inventario	Número: 2009-1-123-1

En el municipio de Guatemala del departamento de Guatemala, siendo las quince horas con treinta minutos del día diecisiete de diciembre de **dos mil nueve**, constituido en diecinueve calle uno guión setenta zona tres, **NOTIFIQUÉ** al **A-7** contribuyente **FELIX GIRÓN**, el requerimiento de información número **DOS MIL NUEVE GUIÓN UNO GUIÓN CIENTO VEINTITRES GUIÓN UNO**, de fecha **DIECISIETE DE DICIEMBRE DE DOS MIL NUEVE**, entregándole una copia del mismo, por medio de ésta cédula que recibió el señor Félix Girón quien de enterado firma. DOY FÉ.

F 

Félix Girón

A-1 1234567

F 

Cinthya Pamela López Girón  
Auditor Tributario

CPC ✓

PT:	A-8	1/2
	POR	FECHA
PREPARADO	CPLG	20/12/2009
REVISADO	CARC	04/04/2010

**Memorial Ingresado a SAT para solicitar la presencia de un auditor en la destrucción de inventario.**

Señores:

Superintendencia de Administración Tributaria

Su despacho.

**Ref.: FÉLIX GIRÓN (NIT: 3131334-5) SOLICITA LA PRESENCIA DE UN AUDITOR TRIBUTARIO PARA PROCEDER A LA DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO CONFORME A LO ESTABLECIDO POR EL ARTÍCULO 38 LITERAL "Ñ" DEL DECRETO No. 26-92 Y SU REFORMAS.**

Félix Girón, de nacionalidad Guatemalteca, con residencia legal en Guatemala, señalo para recibir notificaciones la 19 calle 1-70 zona 3, Guatemala, Guatemala, lugar donde están establecidas las oficinas, respetuosamente a la Superintendencia de Administración Tributaria,

#### **EXPONGO**

Me dedico a la compra y venta de productos de consumo diario, parte de dichos productos y derivado de una falta de movimiento, a la fecha se encuentran en mal estado, por lo que deseo proceder a la destrucción de dicho producto.

Derivado de lo anterior, atentamente solicitó nombrar a un Auditor Tributario de esa Superintendencia, para que de fe de la destrucción de los artículos indicados en el **Anexo II** del presente documento, de conformidad con lo establecido en el artículo 38 literal ñ), de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y artículo 15 numeral 2) del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Tomando como base las disposiciones legales antes indicadas, si dentro del plazo de 30 días hábiles contados a partir de la presentación de nuestra solicitud, no se efectuara la intervención del Auditor Tributario, procederé a documentar esta destrucción por medio de una Acta Notarial.

Por lo anterior, respetuosamente a la Superintendencia de Administración Tributaria,

#### **SOLICITO**

1. Que se acredite la personería con que actuó.
2. Que se tome nota del lugar que señalo para recibir notificaciones.
3. Que se nombre un Auditor Tributario para que de fe de la destrucción de inventario que se efectuará.

#### **Anexo**

1. Fotocopia de cédula
2. Detalle de inventario a destruir

Guatemala, 14 de diciembre de 2009

  
Félix Girón  
Supermercado El Encanto  
NIT 3131334-5

#### **Marcas de auditoría**

CPC Copia proporcionada por contribuyente

✓ Cotejado con documento original

CPC ✓

PT:	A-8	2/2
	POR	FECHA
PREPARADO	CPLG	20/12/2009
REVISADO	CARC	04/04/2010

**Anexo I**

Fotocopia de cédula

**Anexo II**

Supermercado El Encanto

Propietario: Félix Girón

**Inventario a Destruir**

DESCRIPCIÓN	UNIDAD DE MEDIDA	CANTIDAD UNIDADES	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL	PERECEDERO	NO PERECEDERO
Mayonesa 400 grs.	Caja (48 U)	20	624.00	12,480.00	12,480.00	
Salsa Kétchup 28 Onz.	Caja (48 U)	25	508.80	12,720.00	12,720.00	
Salsas preparadas 4 Onz.	Caja (12 U)	40	42.00	1,680.00	1,680.00	
Cloro galón	Caja (6 U)	15	90.00	1,350.00		1,350.00
Detergente 1,000 grs.	Fardo (24 U)	30	210.00	6,300.00		6,300.00
Líquido para limpiar vidrios	Caja (24 U)	26	318.00	8,268.00		8,268.00
Jabón cremoso 2 pack 90 Grs.	Caja (10 pack)	18	130.00	2,340.00		2,340.00
Frijol enlatado 16 Onz.	Caja (12 U)	35	75.32	2,636.20	2,636.20	
Aceite vegetal 3,000 ML.	Caja (6 U)	10	262.10	2,621.00	2,621.00	
Jalea de piña	Caja (24 U)	15	156.00	2,340.00	2,340.00	
Sardinas 160 grs.	Caja (48 U)	17	180.00	3,060.00	3,060.00	
Desodorante antitranspirante aerosol	Caja (24 U)	19	523.20	9,940.80		9,940.80
Alimento para perros adultos raza grande	Unidad	12	248.00	2,976.00		2,976.00
Pañales grandes	Fardo (48 U)	10	2,784.00	27,840.00		27,840.00
Café instantáneo 250 grs.	Caja (12 U)	12	420.00	5,040.00	5,040.00	
Leche descremada en polvo	Unidad	24	150.00	3,600.00	3,600.00	
<b>TOTAL DE INVENTARIO A DESTRUIR</b>				<b>105,192.00</b>	<b>46,177.20</b>	<b>59,014.80</b>

  
 ^ C. B-3



Félix Girón  
Supermercado El Encanto  
NIT 3131334-5

**Marcas de auditoría**

CPC Copia proporcionada por contribuyente

✓ Cotejado con documento original

^ Sumado verticalmente

PT: <b>B</b>	
POR	FECHA
CPLG	04/02/2010
CARC	04/04/2010

CONTRIBUYENTE: FELIX GIRÓN  
 NIT 3131334-5  
 PROGRAMA: DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO  
 PERIODO DEL 01 DE DICIEMBRE AL 31 DE DICIEMBRE 2009  
 IMPOSITIVO: SUMARIA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (HOJA DE LIQUIDACIÓN)  
 CONCEPTO: (Cifras expresadas en quetzales)

DECLARACIÓN MENSUAL SAT No. 2159 123456				AJUSTES				SALDOS SEGÚN AUDITORÍA			
AÑO-MES	DÉBITOS VENTAS Y SERVICIOS	CRÉDITOS COMPRAS Y SERVICIOS	RETENCIONES PRACTICADAS	IMPUESTO PAGADO	DÉBITO FISCAL	CRÉDITO FISCAL	DÉBITO FISCAL	CRÉDITO FISCAL	RETENCIONES PRACTICADAS	IMPUESTO PAGADO	IMPUESTO O A PAGAR
2009-12	447,000.00	384,531.00	40,516.00	21,953.00	5,541.26	7,081.78	452,541.26	377,449.22	40,516.00	21,953.00	12,623.04
TOTALES:	447,000.00	384,531.00	40,516.00	21,953.00	B-1 5,541.26	B-4 7,081.78	452,541.26	377,449.22	40,516.00	21,953.00	12,623.04

**Fuente:** Declaración del Impuesto al Valor Agregado, registros contables y documentación de soporte en la destrucción de inventario no percedero, proporcionados por el contribuyente.

**PROCEDIMIENTO:**

Se verificó que por la destrucción de inventario no percedero se emitiera la factura correspondiente, generando IVA debito, de conformidad con lo que indica el artículo 3 numeral 7) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, **Ver PT B-1**.  
 Se comprobó selectivamente que la mercadería destruida hubiese sido adquirida por el contribuyente, **Ver PT B-3**.  
 Se verificó una muestra de las facturas de compra para establecer que la base imponible fuera el precio de adquisición de la mercadería, **Ver PT B-3-1, B-3-2, B-3-3**.

**CONCLUSION:**

Derivado de la auditoría realizada, se determinaron ajustes al débito fiscal por no haber facturado la totalidad del inventario no percedero y por crédito fiscal imprecendente, en la auto - facturación por destrucción de inventario no percedero.

**MARCA DE AUDITORIA**

☑ = Calculo verificado

F.   
 Cinthya Pamela López Grón  
 Auditor Tributario

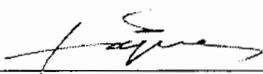
  
 Cesar Antonio Rosado Cifuentes  
 Supervisor y Npificador Tributario

CONTRIBUYENTE: FELIX GIRÓN  
 NIT 3131334-5  
 PROGRAMA: DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO  
 IMPUESTO: AL VALOR AGREGADO  
 PERIODO IMPOSITIVO: DEL 01 DE DICIEMBRE AL 31 DE DICIEMBRE 2009  
 CONCEPTO: CEDULA DE AJUSTES Y MULTAS

(Cifras expresadas en quetzales)

PT:		BAJ	
	POR	FECHA	
PREPARADO	CPLG	02/04/2010	
REVISADO	CARC	04/04/2010	

REF.	DESCRIPCIÓN	AJUSTES	
		BASE IMPONIBLE	IVA
B-1	<p style="text-align: center;"><b>AJ 1</b></p> <p><b>DEBITO FISCAL, POR LA NO FACTURACION EN LA DESTRUCCION DE INVENTARIO NO PERECEDERO</b></p> <p>Como resultado de la auditoría realizada se determinó que el contribuyente destruyo mercadería en mal estado por un total de Q105,192.00, emitiendo factura únicamente por Q59,014.80, dejando sin facturar Q46,177.20, que clasifíco como mercadería perecedera, el contribuyente debió emitir la factura correspondiente, derivado que la mercadería destruida no corresponde a producto perecedero.</p> <p><b>BASE LEGAL</b>            Artículo 3 numeral 7), del Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas vigentes en el período auditado, Artículos 98, 98 A, 100 y 112 del Decreto número 6-91 Código Tributario, ambos decreto emitidos por el Congreso de la República de Guatemala.</p>	46,177.20	5,541.26
B-4	<p style="text-align: center;"><b>AJ 2</b></p> <p><b>CREDITO FISCAL IMPROCEDENTE, POR AUTO FACTURACION EN LA DESTRUCCION DE INVENTARIO NO PERECEDERO</b></p> <p>Como resultado de la auditoria, se determinó que el contribuyente reclamo crédito fiscal por la auto-facturación en la destrucción de inventario no perecedero, lo cual es improcedente derivado que al momento de la compra de los bienes destruidos, se declaró y compenso el crédito fiscal, por tanto no procede reclamar por segunda vez dicho crédito.</p> <p><b>BASE LEGAL</b>            Artículos 3 numeral 7), 4 numeral 6), 10, 13 numeral 4), 14 y 16 del Decreto 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado; artículos 98, 98 A, 100 y 112 del Decreto número 6-91, Código Tributario, ambos decretos del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas vigentes en el período impositivo auditado.</p>	59,014.80	7,081.78
<b>TOTAL AJUSTES</b>		<b>105,192.00</b>	<b>12,623.04</b>

F   
 Cinthya Pamela López Girón  
 Auditor Tributario

f.   
 Cesar Antonio Rosado Cifuentes  
 Supervisor y Nptificador Tributario

PT: B-1	
PREPARADO	CPLG
REVISADO	CARC
FECHA	
20/12/2009	
04/04/2010	

CONTRIBUYENTE: FELIX GIRÓN  
 NIT: 3131334-5  
 PROGRAMA: DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO  
 IMPUESTO: AL VALOR AGREGADO  
 PERIODO IMPOSITIVO: DEL 01 DE DICIEMBRE AL 31 DE DICIEMBRE 2009  
 CONCEPTO: SUMARIA DE INVENTARIO NO PERECEDERO DESTRUIDO  
 (Cifras expresadas en quetzales)

DESCRIPCIÓN	INVENTARIO DESTRUIDO			FACTURA			AJUSTE			REF.
	UNIDAD DE MEDIDA	CANTIDAD UNIDADES	COSTO UNITARIO	FACTURA NO.	FECHA	BASE	IVA DEBITO	TOTAL	IVA DEBITO	
Mayonesa 400 grs.	Caja (48 U)	20	624.00	A-8		12,480.00	1,497.60	13,977.60		
Salisa Ketchup 28 Onz.	Caja (48 U)	25	508.80			12,720.00	1,526.40	14,246.40		B-3-1
Salsas preparadas 4 Onz.	Caja (12 U)	40	42.00			1,680.00	201.60	1,881.60		
Cloro galón	Caja (6 U)	15	90.00		10/12/2009	1,350.00	162.00	1,512.00		
Detergente 1,000 grs.	Fardo (24 U)	30	210.00		10/12/2009	6,300.00	756.00	7,056.00		
Líquido para limpiar vidrios	Caja (24 U)	26	318.00		10/12/2009	8,268.00	992.16	9,260.16		B-3-2
Jabón cremoso 2 pack 90 Grs.	Caja (10 pack)	18	130.00		10/12/2009	2,340.00	280.80	2,620.80		
Frijol enlatado 16 Onz.	Caja (12 U)	35	75.32			2,636.20	316.34	2,952.54		
Acerte vegetal 3,000 ML.	Caja (6 U)	10	262.10			2,621.00	314.52	2,935.52		
Jalea de piña	Caja (24 U)	15	156.00			2,340.00	280.80	2,620.80		
Sardinas 160 grs.	Caja (48 U)	17	180.00			3,060.00	367.20	3,427.20		
Desodorante antitranspirante aerosol	Caja (24 U)	19	523.20		10/12/2009	9,940.80	1,192.90	11,133.70		
Alimento para perros adultos raza grande	Unidad	12	248.00		10/12/2009	2,976.00	357.12	3,333.12		
Pañales grandes	Fardo (48 U)	10	2,784.00		10/12/2009	27,840.00	3,340.80	31,180.80		B-3-3
Café instantáneo 250 grs.	Caja (12 U)	12	420.00			5,040.00	604.80	5,644.80		
Leche descremada en polvo	Unidad	24	150.00			3,600.00	432.00	4,032.00		
<b>TOTAL DE INVENTARIO A DESTRUIR</b>			<b>105,192.00</b>	<b>B-3</b>		<b>59,014.80</b>	<b>7,081.78</b>	<b>66,096.58</b>	<b>B-2</b>	<b>51,718.46</b>

Fuente: Integración de productos destruido y factura Serie A No. 0153489 proporcionados por el contribuyente.

**PROCEDIMIENTO:**

Se verificó que por la destrucción de inventario no percedero se emitió la factura correspondiente, generando IVA debito, de conformidad con lo que indica el artículo 3 numeral 7) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

**CONCLUSIÓN:**

Derivado de la revisión se estableció que el contribuyente no facturó la totalidad del inventario destruido, por lo que procede realizar el ajuste al débito fiscal por Q5,541.26.

**MARCAS DE AUDITORIA**

- A = Sumado verticalmente.
- Q = Documentos de soporte examinados.
- AJ = Ajuste

F  
 Cesar Antonio Rosado Cifuentes  
 Supervisor y Notificador Tributario

Cynthia Pamela López Girón  
 Auditor Tributario

<b>PT: B-2</b>		
PREPARADO	POR	FECHA
REVISADO	CPLG	05/02/2010
	CARC	04/04/2010

CONTRIBUYENTE: FELIX GIRÓN  
 NIT: 3131334-5  
 PROGRAMA: DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO  
 IMPUESTO: AL VALOR AGREGADO  
 PERIODO IMPOSITIVO: DEL 01 DE DICIEMBRE AL 31 DE DICIEMBRE 2009  
 CONCEPTO: COMPARACION DEL MONTO FACTURADO CON LO REGISTRADO EN EL LIBRO DE VENTAS Y SERVICIOS PRESTADOS  
 (Cifras expresadas en quetzales)

PERIODO IMPOSITIVO	REF.	FACTURA				LIBRO DE VENTAS			TOTAL	FOLIO LIBRO VENTAS	DECLARACIÓN MENSUAL DEL IVA, SAT 2159123456	
		NUMERO	FECHA	BASE	IVA DEBITO	BASE	IVA DEBITO	TOTAL				
Diciembre 2009	B-1	A 0153489	10/12/2009	59,014.80	7,081.78	66,096.58	10/12/2009	59,014.80	7,081.78	66,096.58	205	3,725,000.00
<b>TOTALES</b>				<b>59,014.80</b>	<b>7,081.78</b>	<b>66,096.58</b>		<b>59,014.80</b>	<b>7,081.78</b>	<b>66,096.58</b>		<b>3,725,000.00</b>

Fuente: Factura Serie A No. 0153489 emitida por la destrucción de mercadería, libro de ventas y servicios prestados, declaración mensual del IVA, proporcionados por el contribuyente.

**PROCEDIMIENTO:**

Se comprobó que el débito fiscal este registrado en el libro de ventas y declarado en el período que se dio la destrucción de inventario no perecedero.

**CONCLUSIÓN:**

El contribuyente registró y declaró correctamente la factura emitida por la destrucción de inventario no perecedero.

**MARCAS DE**

☑ = Calculo verificado

  
 Cynthia Pamela López Girón  
 Auditor Tributario

  
 Cesar Antonio Rosado Cifuentes  
 Supervisor Nptnicador Inbutano

<b>PT: B-3</b>	
PREPARADO	POR
REVISADO	CPLG
	CARC
	FECHA
	21/12/2009
	04/04/2010

CONTRIBUYENTE: FELIX GIRÓN  
 NIT 3131334-5  
 PROGRAMA: DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO  
 AL VALOR AGREGADO  
 IMPUESTO: DEL 01 DE DICIEMBRE AL 31 DE DICIEMBRE 2009  
 PERIODO IMPOSITIVO: MUESTRA SELECTIVA DE FACTURAS DE COMPRA CONTRA INVENTARIO DESTRUIDO  
 CONCEPTO: (Cifras expresadas en quetzales)

No.	DESCRIPCION	INVENTARIO DESTRUIDO			FACTURAS DE COMPRAS					
		UNIDADES	COSTO UNITARIO	TOTAL	REF.	FECHA	NUMERO	MONTO VERIFICADO	FOLIO LIBRO COMPRAS	REF.
1	Mayonesa 400 grs.	20	624.00	12,480.00	A-8	14/10/2008	10854	12,480.00	235	
2	Salsa Ketchup 28 Onz.	25	508.80	12,720.00		14/10/2008	10854	12,720.00	235	B-3-1
3	Salsas preparadas 4 Onz.	40	42.00	1,680.00						
4	Cloro galón	15	90.00	1,350.00						
5	Detergente 1,000 grs.	30	210.00	6,300.00		03/01/2009	301226	6,300.00	250	
6	Líquido para limpiar vidrios	26	318.00	8,268.00		03/01/2009	301226	8,268.00	250	B-3-2
7	Jabón cremoso 2 pak 90 Grs.	18	130.00	2,340.00						
8	Frijol enlatado 16 Onz.	35	75.32	2,636.20		09/02/2009	603125	2,636.20	295	
9	Aceite vegetal 3,000 ML.	10	262.10	2,621.00		09/02/2009	603125	2,621.00	295	
10	Jaieca de piña	15	156.00	2,340.00		09/02/2009	603125	2,340.00	295	
11	Sardinias 160 grs.	17	180.00	3,060.00						
12	Desodorante antitranspirante aerosol	19	523.20	9,940.80		03/01/2009	301226	9,940.80	250	
13	Alimento para perros adultos raza grande	12	248.00	2,976.00		30/03/2009	2231	2,976.00	309	
14	Pañales grandes	10	2,784.00	27,840.00		03/01/2009	301226	27,840.00	250	B-3-3
15	Café instantáneo 250 grs.	12	420.00	5,040.00		18/04/2009	1245358	5,040.00	315	
16	Leche descremada polvo	24	150.00	3,600.00						
<b>TOTAL</b>				<b>105,192.00</b>				<b>93,162.00</b>		

Total de productos destruidos	105,192.00	100%
Total de productos verificados en facturas	93,162.00	89%
Total de productos no verificados en facturas	12,030.00	11%

Fuente: Inventario de productos destruidos y facturas de compras, proporcionadas por el contribuyente.

PROCEDIMIENTO:  
 Se comprobó que los productos destruidos hubiesen sido adquiridos por el contribuyente, se verificó un 89% de las facturas de compra. Se verificó una muestra del precio de adquisición de la mercadería, Ver PT B-3-1, B-3-2, B-3-3.

CONCLUSION:  
 De los productos destruidos, se comprobó la adquisición del 89%, los cuales se consideraran razonables.

MARCAS DE AUDITORIA  
 Λ = Sumado verticalmente.  
 ⊗ = Documentos de soporte examinados.

F   
 Cesar Antonio Rosado Cifuentes  
 Supervisor y Npificador Tributario

PT: B-3-1	
PREPARADO	POR
REVISADO	FECHA
	CPLG
	CARC
	20/12/2009
	04/04/2010

CONTRIBUYENTE: FELIX GIRÓN  
 NIT: 3131334-5  
 PROGRAMA: DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO  
 IMPUESTO: AL VALOR AGREGADO  
 CONCEPTO: VALUACION DE INVENTARIO SALSA KETCHUP 28 ONZAS (CAJA DE 48 UNIDADES)  
 (Cifras expresadas en quetzales)

No.	FECHA	DOCUMENTO DE REFERENCIA	ENTRADAS			SALIDAS			SALDO FINAL			REF.
			UNIDADES	COSTO UNITARIO	VALOR	UNIDADES	COSTO UNITARIO	VALOR	UNIDADES	COSTO UNITARIO	VALOR	
1	01/01/2008	Saldo inicial										
2	15/01/2008	Envío # 14 a sala de ventas	10	497.50	4,975.00							
3	05/02/2008	Compra según factura # 1298	50	485.25	24,262.50							
4	18/02/2008	Envío # 48 a sala de ventas	25	485.25	12,131.25							
5	04/04/2008	Envío # 76 a sala de ventas	8	485.25	3,882.00							
6	23/05/2008	Envío # 105 a sala de ventas	7	485.25	3,396.75							
7	30/06/2008	Compra según factura # 48768	50	499.75	24,987.50							
8	15/07/2008	Envío # 158 a sala de ventas	10	485.25	4,852.50							
9	23/08/2008	Envío # 209 a sala de ventas	5	499.75	2,498.75							
10	16/09/2008	Envío # 245 a sala de ventas	20	499.75	9,995.00							
11	14/10/2008	Compra según factura 10854	50	508.80	25,440.00							B-3
12	08/11/2008	Envío # 337 a sala de ventas	10	499.75	4,997.50							
13	15/12/2008	Envío # 403 a sala de ventas	7	499.75	3,498.25							
14	28/04/2009	Envío # 39 a sala de ventas	18	508.80	9,158.40							
15	11/06/2009	Envío # 198 a sala de ventas	5	508.80	2,544.00							
16	10/12/2009	Destruccion de inventario partida No. 96	2	508.80	1,017.60							
			25	508.80	12,720.00							B-1

Fuente: Kardex, envíos de bodega a sala de ventas y compras proporcionados por el contribuyente.

PROCEDIMIENTO:  
 Se verificó el movimiento del producto salsa ketchup de 28 onzas, para determinar la base imponible del inventario destruido.

DIVULGACIONES:  
 El método para valorar el inventario utilizado por el contribuyente es PEPS  
 Por el alza en los precios de la salsa ketchup de 28 onzas, los clientes dejaron de comprarla y el producto venció.

CONCLUSION:  
 El costo informado por el contribuyente del inventario destruido, se considera razonable.

MARCAS DE AUDITORIA  
 = Documentos de soporte examinados.  
 = Cálculo verificado

  
 Cesar Antonio Rosendo Cifuentes  
 Supervisor y Notificador Tributario

  
 Cinchy Pamela Lopez Giron  
 Auditor Tributario

PT: B-3-2

PREPARADO	POR	FECHA
REVISADO	CPLG	21/12/2009
	CARC	04/04/2010

CONTRIBUYENTE: FELIX GIRÓN  
 NIT 3131334-5  
 PROGRAMA: DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO  
 IMPUESTO: AL VALOR AGREGADO  
 CONCEPTO: VALUACION DE INVENTARIO LIQUIDO PARA LIMPIAR VIDRIOS (CAJA DE 24 UNIDADES)  
 (Cifras expresadas en quetzales)

No.	FECHA	DOCUMENTO DE REFERENCIA	ENTRADAS			SALIDAS			SALDO FINAL			REF.
			UNIDADES	COSTO UNITARIO	VALOR	UNIDADES	COSTO UNITARIO	VALOR	UNIDADES	COSTO UNITARIO	VALOR	
1	01/01/2008	Saldo inicial										
2	03/01/2009	Compra segun factura # 301226	75	318.00	23,850.00							B-3
3	04/01/2009	Envio # 17 a sala de ventas				10	318.00	3,180.00				
4	08/03/2009	Envio # 51 a sala de ventas				6	318.00	1,908.00				
5	02/05/2008	Envio # 112 a sala de ventas				16	318.00	5,088.00				
6	08/07/2009	Envio # 238 a sala de ventas				12	318.00	3,816.00				
7	01/08/2009	Compra segun factura 92827	15	305.00	4,575.00							
8	09/09/2009	Envio # 403 a sala de ventas				5	305.00	1,525.00				
9	07/11/2009	Envio # 601 a sala de ventas				0	305.00					
10	10/12/2009	Destruction de inventario partida No. 96, factura Serie A No. 0153489				6	305.00	1,830.00				
11	31/12/2009	Saldo final				26	318.00	8,268.00				B-1
						9	305.00	2,745.00				
						9	305.00	2,745.00				

Fuente: Kardex, envios de bodega a sala de ventas y compras proporcionados por el contribuyente.

PROCEDIMIENTO:  
 Se verifico el movimiento del producto salsa ketchup de 28 onzas, para determinar la base imponible del inventario destruido.

DIVULGACIONES:  
 El metodo para valuar el inventario utilizado por el contribuyente es PEPS  
 Las cajas de liquido para limpiar vidrio fueron estibadas incorrectamente, el producto se daño y ya no pudo ser vendido.

CONCLUSION:  
 El costo informado por el contribuyente del inventario destruido, se considera razonable.

MARCAS DE AUDITORIA  
 = Documentos de soporte examinados.  
 = Calculo verificado

  
 Cinthya Pamela López Girón  
 Auditor Tributario

  
 Cesar Antonio Rosado Cifuentes  
 Supervisor y Notificador Tributario

<b>PT: B-3-3</b>	
PREPARADO	FOR
REVISADO	FECHA
CPLG	21/12/2009
CARC	04/04/2010

CONTRIBUYENTE: FELIX GIRÓN  
 NIT: 3131334-5  
 PROGRAMA: DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO  
 IMPUESTO: AL VALOR AGREGADO  
 CONCEPTO: VALUACION DE INVENTARIO DE PAÑALES (FARDO DE 48 UNIDADES)  
 (Cifras expresadas en quetzales)

No.	FECHA	DOCUMENTO DE REFERENCIA	ENTRADAS		SALIDAS		SALDO FINAL		REF.
			UNIDADES	COSTO UNITARIO	UNIDADES	COSTO UNITARIO	UNIDADES	VALOR	
1	01/01/2008	Saldo inicial					0		
2	03/01/2009	Compra segun factura # 301226	40	2,784.00			40	2,784.00	B-3
3	04/01/2009	Envio # 17 a sala de ventas			6	2,784.00	34	2,784.00	
4	15/03/2009	Envio # 60 a sala de ventas			4	2,784.00	30	2,784.00	
5	05/04/2009	Envio # 82 a sala de ventas			8	2,784.00	22	2,784.00	
6	08/07/2009	Envio # 238 a sala de ventas			2	2,784.00	20	2,784.00	
7	09/09/2009	Envio # 403 a sala de ventas			3	2,784.00	17	2,784.00	
8	05/11/2009	Envio # 513 a sala de ventas			2	2,784.00	15	2,784.00	
9	10/12/2009	Destruccion de inventario partida No. 96, factura Serie A No. 0153489			10	318.00	5	2,784.00	B-1
10	31/12/2009	Saldo final					5	2,784.00	
								13,920.00	

Fuente: Kardex, envios de bodega a sala de ventas y compras proporcionados por el contribuyente.

**PROCEDIMIENTO:**

Se verifico el movimiento del producto pañales desechables para adulto, para determinar la base imponible del inventario destruido.

**DIVULGACIONES:**

El metodo para valorar el inventario utilizado por el contribuyente es PEPS  
 Por el poco movimiento los pañales se humedecieron y ya no pudieron ser vendidos.

**CONCLUSION:**

El costo informado por el contribuyente del inventario destruido, se considera razonable.

**MARCAS DE AUDITORIA**

- ⊗ = Documentos de soporte examinados.
- ⊙ = Calculo verificado

F.   
 Auditor Inventario  
 Cesar Antonio Rosendo Cifuentes  
 Supervisor y Notificador Tributario

<b>PT:</b>	<b>B-4</b>	
	<b>POR</b>	<b>FECHA</b>
<b>PREPARADO</b>	CPLG	02/02/2010
<b>REVISADO</b>	CARC	04/04/2010

**CONTRIBUYENTE:** FELIX GIRÓN  
**NIT:** 3131334-5  
**PROGRAMA:** DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO  
**IMPUESTO:** AL VALOR AGREGADO  
**CONCEPTO:** REGISTRO CONTABLE DE LA DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO  
(Cifras expresadas en quetzales)

No.	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
P#06	10/12/2009 Destrucción de inventario IVA crédito a: Inventario IVA débito Para registrar la destrucción de inventario percedero y no percedero en mal estado.	105,192.00 7,081.78 AJ 2	105,192.00 7,081.78
		112,273.78	112,273.78

**Fuente:** Libro de compras y servicios adquiridos y libro diario correspondiente al mes de diciembre 2009, proporcionado por el contribuyente.

**Procedimientos:**

Se verificó el adecuado registro contable para asentar la destrucción del inventario  
Se comprobó el registro del débito fiscal generado por la facturación del producto destruido.  
Se verificó que no se haya registrado crédito fiscal en la facturación del producto destruido.

**Conclusiones:**

El contribuyente no facturó la totalidad del producto no percedero destruido.  
El contribuyente registró crédito fiscal por la auto facturación realizada en la destrucción de inventario, por lo que procede ajustar el crédito fiscal por un total de Q081.78

**MARCAS DE AUDITORIA**

✓ = Partida contable verificada.

F   
Cinthya Pamela López Girón  
Auditor Tributario

f.   
Cesar Antonio Rosado Cifuentes  
Supervisor y Nptificador Tributario

**CONTRIBUYENTE:** FELIX GIRÓN  
**NIT:** 3131334-5  
**PROGRAMA:** DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO  
**IMPUESTO:** SOBRE LA RENTA  
**PERIODO DE IMPOSICIÓN:** DEL 01 DE ENERO 2009 AL 31 DE DICIEMBRE 2009  
**CONCEPTO:** SUMARIA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
 (Cifras expresadas en quetzales)

<b>PT:</b>	<b>C</b>	
	<b>POR</b>	<b>FECHA</b>
<b>PREPARADO</b>	CPLG	02/04/2010
<b>REVISADO</b>	CARC	04/04/2010

DESCRIPCIÓN	SALDO SEGÚN CONTRIBUYENTE	AJUSTES	SALDO SEGÚN AUDITORÍA
<b>INGRESOS</b>	/------(a)-----/		
Venta de Bienes en el Mercado Local	7,105,192.00		7,105,192.00
<b>Total Renta Bruta</b>	<b>7,105,192.00</b>		<b>7,105,192.00</b>
<b>COSTOS Y GASTOS</b>			
Inventario Inicial	475,000.00		475,000.00
Compras	6,000,000.00		6,000,000.00
Importaciones	116,200.00		116,200.00
Inventario Final	425,000.00		425,000.00
<b>COSTO DE VENTAS</b>	<b>6,166,200.00</b>		<b>6,166,200.00</b>
<b>GASTOS DE OPERACIÓN</b>			
Cuentas incobrables del giro habitual	8,000.00		8,000.00
Sueldos, salarios y bonificaciones	144,000.00		144,000.00
Depreciaciones	47,000.00		47,000.00
Indemnizaciones	24,000.00		24,000.00
Honorarios por servicios en el país y gastos de mantenimiento y reparación	51,100.00		51,100.00
Arrendamientos	44,425.00		44,425.00
Cuotas Patronales	25,200.00		25,200.00
Otros Gastos	105,192.00	C-1 105,192.00	-
<b>TOTAL COSTOS Y GASTOS</b>	<b>6,615,117.00</b>		<b>6,509,925.00</b>
<b>Renta Neta (Pérdida)</b>	<b>490,075.00</b>		<b>595,267.00</b>
(-) Deducción única de personas individuales	36,000.00		36,000.00
<b>Renta imponible (Pérdida Fiscal)</b>	<b>454,075.00</b>		<b>559,267.00</b>
<b>ISR 31%</b>	<b>140,763.25</b>		<b>173,372.77</b>
IETAAP	52,300.00		52,300.00
ISR pagos trimestrales	38,150.00		38,150.00
ISR PAGADO	50,313.25		50,313.25
<b>ISR POR PAGAR</b>			<b>32,609.52</b>

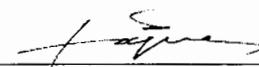
(a) Las cifras que se reflejan en esta cédula, fueron tomadas de la Declaración Jurada Anual y Recibo de Pago SAT No. 1198 0123456 del período de imposición DEL 01 DE ENERO DE 2009 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2009, proporcionada por su administración, quienes son responsables del registro de sus operaciones y de su documentación de respaldo.

**PROCEDIMIENTO:**

Se procedió a verificar la destrucción de inventario no percedero.

**CONCLUSIÓN:**

Se determinó que el contribuyente reportó en la Declaración Jurada Anual y Recibo de Pago del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al periodo de enero a diciembre de 2009, como gasto deducible la destrucción de inventario no percedero sin contar con la documentación legal de soporte.

  
 F. \_\_\_\_\_  
 Cinthya Pamela López Girón  
 Auditor Tributario

  
 f. \_\_\_\_\_  
 Cesar Antonio Rosado Cifuentes  
 Supervisor y Notificador Tributario

**CONTRIBUYENTE:** FELIX GIRÓN  
**NIT:** 3131334-5  
**PROGRAMA:** DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO  
**IMPUESTO:** SOBRE LA RENTA  
**PERIODO IMPOSITIVO:** DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2009  
**CONCEPTO:** CEDULA DE AJUSTES Y MULTAS  
 (Cifras expresadas en quetzales)

<b>PT:</b>	<b>C AJ</b>	
	<b>POR</b>	<b>FECHA</b>
<b>PREPARADO</b>	CPLG	20/12/2009
<b>REVISADO</b>	CARC	04/04/2010

REF	DESCRIPCIÓN	AJUSTE
C-1	<p style="text-align: center;"><b>AJ 3</b></p> <p><b>OTROS GASTOS, POR NO CONTAR CON LA DOCUMENTACIÓN LEGAL CORRESPONDIENTE.</b></p> <p>Derivado de la auditoría realizada, el contribuyente destruyó el inventario no perecedero, sin la presencia del auditor tributario, asimismo no suscribió acta notarial, por lo que no cuenta con la documentación legal que respalde el inventario destruido.</p> <p><b>BASE LEGAL</b>            Artículo 39 literal b) del Decreto 26-92 Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas vigentes en el período auditado; Artículos 98, 98 A, 100 y 112 del Decreto número 6-91 Código Tributario, ambos decreto emitidos por el Congreso de la República de Guatemala.</p>	105,192.00
	<b>TOTAL DEL AJUSTE</b>	<b>105,192.00</b>

F.   
 Cinthya Pamela López Girón  
 Auditor Tributario

f.   
 Cesar Antonio Rosado Cifuentes  
 Supervisor y Notificador Tributario

<b>PT: C-1</b>	
PREPARADO	POR
REVISADO	CPLG
	CARC
	FECHA
	20/12/2009
	04/04/2010

CONTRIBUYENTE: FELIX GIRÓN  
 NIT: 3131334-5  
 PROGRAMA: DESTRUCCIÓN DE INVENTARIO NO PERECEDERO  
 IMPUESTO: SOBRE LA RENTA  
 PERIODO IMPOSITIVO: DEL 01 DE ENERO 2009 AL 31 DE DICIEMBRE 2009  
 CONCEPTO: SUMARIA DE INVENTARIO NO PERECEDERO DESTRUIDO  
 (Cifras expresadas en quetzales)

DESCRIPCIÓN	SEGUN CONTRIBUYENTE			SEGUN AUDITORIA				
	UNIDAD DE MEDIDA	CANTIDAD UNIDADES	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL	REFERENCIA	VERIFICADO	PORCENTAJE AJUSTE	REFERENCIA
Mayonesa 400 grs.	Caja (48 U)	20	624.00	12,480.00	A-8	0.00	0%	X
Salsa Ketchup 28 Onz.	Caja (48 U)	25	508.80	12,720.00		0.00	0%	
Salsas preparadas 4 Onz.	Caja (12 U)	40	42.00	1,680.00		0.00	0%	
Cloro galón	Caja (6 U)	15	90.00	1,350.00		0.00	0%	
Detergente 1,000 grs.	Fardo (24 U)	30	210.00	6,300.00		0.00	0%	
Líquido para limpiar vidrios	Caja (24 U)	26	318.00	8,268.00		0.00	0%	
Jabón cremoso 2 pack 90 Grs.	Caja (10 pack)	18	130.00	2,340.00		0.00	0%	
Frijol enlatado 16 Onz.	Caja (12 U)	35	75.32	2,636.20		0.00	0%	
Aceite vegetal 3,000 ML.	Caja (6 U)	10	262.10	2,621.00		0.00	0%	
Jalea de piña	Caja (24 U)	15	156.00	2,340.00		0.00	0%	
Sardinias 160 grs.	Caja (48 U)	17	180.00	3,060.00		0.00	0%	
Desodorante aerosol	antitranspirante Caja (24 U)	19	523.20	9,940.80		0.00	0%	
Alimento para perros adultos grande	Unidad	12	248.00	2,976.00		0.00	0%	
Pañales grandes	Fardo (48 U)	10	2,784.00	27,840.00		0.00	0%	
Café instantáneo 250 grs.	Caja (12 U)	12	420.00	5,040.00		0.00	0%	
Leche descremada en polvo	Unidad	24	150.00	3,600.00		0.00	0%	
<b>TOTAL DE INVENTARIO A DESTRUIR</b>				<b>105,192.00</b>		<b>0.00</b>	<b>0%</b>	<b>105,192.00 C, AJ-3</b>

Fuente: Integración de inventario destruido presentado por el contribuyente y acta No. 11-1-2009 suscrita por el auditor tributario y el contribuyente.

**PROCEDIMIENTO:**

Se visitó las instalaciones del contribuyente para verificar el inventario a destruir y comprobar que el mismo coincidiera en cantidad y características con el reportado por el contribuyente en la solicitud presentada ante la Administración Tributaria.

**DIVULGACIONES:**

El inventario no se encuentra asegurado, contra pérdidas, robos o deterioros.

**CONCLUSION:**

El contribuyente destruyó el inventario no percedero, sin la presencia del auditor tributario, de lo cual se dejó constancia documentada en acta No. 11-1-2009, por lo que no se pudo comprobar si el inventario reportado por el contribuyente en su solicitud coincide en cantidad y características, razón por la cual no se considera pérdida deducible.

**MARCAS DE AUDITORIA**

Λ = Sumado verticalmente

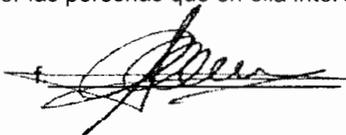
  
 Cynthia Hamacio López Girón  
 Auditor Tributario

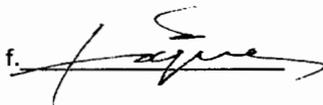
  
 Cesar Antonio Rosado Cifuentes  
 Supervisor y Notificador Tributario

<b>PT</b>	<b>AC</b>	
	<b>POR</b>	<b>FECHA</b>
PREPARADO	CPLG	23/12/2009
REVISADO	CACR	04/04/2010

**ACTA No. 111-2009**

Acta número ciento once guión dos mil nueve, (111-2009). En el municipio de Guatemala del departamento de Guatemala, siendo las once horas con diez minutos del día veintitrés de diciembre de dos mil nueve, reunidos en la Oficina Sección Comercio de la División de Fiscalización, Gerencia Regional Central de la Superintendencia de Administración Tributaria, ubicada en la octava avenida y veintiuna calle zona uno, Centro Cívico, segundo nivel del Edificio del Ministerio de Finanzas Públicas, las siguientes personas: **FELIX GIRÓN**, contribuyente propietario del negocio denominado **SUPERMERCADO EL ENCANTO NIT 3131334-5**; Cinthya Pamela López Girón Auditor y Notificador Tributario, Cesar Augusto Cifuentes Rosado Supervisor y Notificador Tributario, de la Superintendencia de Administración Tributaria, quienes acredita tal calidad con el Nombramiento 2009-1-123, emitido el dieciséis de diciembre de dos mil nueve por el Jefe de la División de Fiscalización de la Gerencia Regional Central, con el objeto de verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, relacionado con presenciar la descomposición o destrucción de bienes, según solicitud efectuada por el contribuyente ya citado, ingresada en las ventanillas de recepción de documentos el catorce de diciembre de dos mil nueve, donde le fue asignado el número de documento SAT 2009-01-4822 y dejar constancia de lo siguiente: **PRIMERO:** El diecisiete de diciembre de dos mil nueve se notificó en el domicilio fiscal del contribuyente ubicado en diecinueve calle uno guión setenta zona tres, municipio de Guatemala, departamento de Guatemala, el Requerimiento de Información número 2009-1-123-1, del diecisiete de diciembre de dos mil nueve. **SEGUNDO:** El veintitrés de diciembre el auditor tributario se hizo presente en las instalaciones del Supermercado El Encanto, ubicado en diecinueve calle uno guión setenta zona tres, municipio de Guatemala, departamento de Guatemala, para observar la destrucción del inventario no perecedero, sin embargo la mercadería física no fue localizada, a lo que el contribuyente indicó que ya la había destruido, así mismo no presentó acta notarial del hecho. **TERCERO:** El contribuyente emitió el diez de diciembre de 2009 la factura serie A, número 0153489 por valor de Q59,014.80 más el Impuesto al Valor Agregado por valor de Q7,081.78, por la destrucción de la mercadería, sin embargo el costo total de la mercadería destruida fue de Q105,192.00. **CUARTO:** Se hace constar que no fue presenciada la destrucción del inventario, por la cantidad de Q105,192.00 gasto que no se considera deducible. **QUINTO:** Se hace constar, que si como resultado del análisis de la documentación e información proporcionada por el contribuyente se determinan ajustes, impuestos y multas por incumplimiento u omisión al régimen tributario, el resultado se hará saber por la vía correspondiente. **SEXTO:** La totalidad de la documentación original proporcionada para la presente revisión, fue devuelta al señor Félix Girón la cual fue recibida a su entera satisfacción. **SEXTO:** Se le pregunta al señor Félix Girón, si desea manifestar al respecto de la presente acta, a lo que indica: La mercadería fue destruida ya que los productos estaban completamente deteriorados y ocupaban espacio en la bodega del Supermercado y se compromete a presentar la declaración del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta, correspondientes, al vencimiento de éstas. **SEPTIMO:** Sin más que hacer constar, se da por terminada la presente Acta en el mismo lugar y fecha, una hora con quince minutos después de su inicio, la cual después de haber sido leída, es aceptada, ratificada y firmada por las personas que en ella intervienen y se entrega copia de la misma al señor Félix Girón.



f. 

f. 

<b>PT</b>	<b>INF</b>	<b>1/4</b>
	POR	FECHA
PREPARADO	CPLG	02/04/2010
REVISADO	CACR	04/04/2010

Expediente No.: 2009-02-01-44-0000001  
INF-SAT-GRC-DF-100-2010

Guatemala, 02 de abril de 2010

**Licenciado**

**Juan Selvyn España López**

**Jefe División de Fiscalización**

**Gerencia Regional Central**

**Superintendencia de Administración Tributaria**

**Licenciado España:**

De conformidad con el nombramiento número **2009-1-123** del 16 de diciembre de 2009 (**PT A-3**) por medio del cual se faculta a Cinthya Pamela López Girón, en calidad de Auditor y Notificador Tributario y a Cesar Antonio Rosado Cifuentes, en calidad de Supervisor y Notificador Tributario, para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, **FÉLIX GIRÓN**, con Número de Identificación Tributaria **3131334-5** y domicilio fiscal ubicado diecinueve calle uno guión setenta zona tres, municipio de Guatemala, departamento de Guatemala, del período comprendido del 01 de enero 2009 y el 31 de diciembre de 2009. Al respecto, se informa lo siguiente:

#### **I. ASPECTOS GENERALES DEL CONTRIBUYENTE**

En el Registro Tributario Unificado de la Superintendencia de Administración Tributaria, el contribuyente se encuentra inscrito desde el 15 de enero de 1996, su última modificación fue realizada el 30 de junio de 2009. La actividad económica del contribuyente según el Registro Tributario Unificado, es la compra y venta de productos de consumo diario; tiene registrado un negocio denominado Supermercado El Encanto; el contador registrado es el señor Gerber Eduardo Hernández Ramírez, NIT 3326687-5; el contribuyente se encuentra afiliado al Impuesto al Valor Agregado en el régimen general realiza pagos mensuales e Impuesto Sobre la Renta en el régimen optativo, realiza pagos trimestrales a cuenta de la declaración anual y al Impuesto de Solidaridad, acreditable al Impuesto Sobre la Renta.

#### **II. ANTECEDENTE:**

La revisión se deriva de la solicitud presentada por el contribuyente, el 14 de diciembre de 2009, en la Unidad de Recepción de Documentos, con respecto a que se requiere de la presencia de un auditor tributario de la Administración Tributaria, para verificar la destrucción de inventario de productos dañados (PT A-8).

<b>PT</b>	<b>INF 2/4</b>	
	<b>POR</b>	<b>FECHA</b>
PREPARADO	CPLG	02/04/2010
REVISADO	CACR	04/04/2010

Expediente No.: 2009-02-01-44-0000001  
INF-SAT-GRC-DF-100-2010

### III. ALCANCE:

Comprobar la destrucción de bienes propiedad del contribuyente por los períodos comprendidos del 1 de enero al 31 de diciembre de 2009, y verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas, relacionadas con el Impuesto al Valor Agregado y Sobre la Renta (PT A-2).

### IV. PROCEDIMIENTOS APLICADOS:

1. Se notificó el 17 de diciembre de 2009, el Requerimiento de Información número 2009-1-123-1 del 17 de diciembre de 2009, en el domicilio fiscal del contribuyente ubicado en diecinueve calle uno guión setenta zona tres, municipio de Guatemala, departamento de Guatemala (PT A-7 y A-7-1).
2. El 23 de diciembre de 2009, se presentó el auditor a la dirección fiscal del contribuyente para presenciar la destrucción de la mercadería.
3. Para el desarrollo de la presente auditoría se aplicó la guía de Revisión de destrucción de inventarios, código 012009 (PT A-5); así como, las pruebas que se consideraron necesarias.

### V. RESULTADOS OBTENIDOS:

Al vencimiento del plazo establecido, el contribuyente presentó la documentación solicitada según requerimiento de información 2009-1-123-1; sin embargo, al momento de presentarse el auditor tributario, el contribuyente manifestó que ya había realizado la destrucción, hecho que se hizo constar en Acta No. 111-2009 (PT AC).

#### A. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

En base a la revisión realizada a la documentación presentada por el contribuyente, se estableció lo siguiente:

- 1) Se verificó una muestra del 89% de las facturas de compras de la mercadería destruida, la cual se considera razonable (PT B-3).
- 2) El total de la mercadería destruida es de Q105,192.00; sin embargo, el contribuyente clasificó mercadería como percedera por Q46,177.20 consistente en: mayonesa 400grs., salsa ketchup 28 oz., salsas preparadas 4 oz., frijol enlatado 16 oz., aceite vegetal 3,000 ml., jalea de piña vaso, sardinas 160 grs., café instantáneo 250 grs. y leche descremada en polvo; por la cual no emitió la factura correspondiente, dichos productos no se consideran percederos, debido a que fueron sometidos a un proceso para alargar la vida útil de los mismos, en tal sentido el contribuyente debió emitir la factura correspondiente (PT A-2).
- 3) El contribuyente clasificó Q59,014.80 como mercadería no percedera, consistente en: cloro galón, detergente 1,000 grs., líquido para limpiar vidrios, jabón cremoso 2 pak de 90 grs.,

<b>PT</b>	<b>INF</b>	<b>3/4</b>
	POR	FECHA
PREPARADO	CPLG	02/04/2010
REVISADO	CACR	04/04/2010

Expediente No.: 2009-02-01-44-0000001  
INF-SAT-GRC-DF-100-2010

desodorante antitranspirante aerosol y pañales grandes, por lo cual emitió la factura serie A, número 0153489 con fecha 10/12/2009, por valor de Q59.014.80 más 12% de IVA por Q7,081.78 (PT A-8).

- 4) La factura emitida por la destrucción de inventario no perecedero fue registrada en el folio 205 del libro de Ventas y Servicios Prestados, y en el folio 578 del libro de compras y servicios adquiridos, habiendo sido reportada en la Declaración Jurada y Recibo de Pago Mensual del Impuesto al Valor Agregado SAT-2159 No. 123456, correspondiente al período impositivo del 01 al 31 de diciembre de 2009, como débito y crédito fiscal, simultáneamente (PT B-4).
- 5) El 23 de diciembre de 2009, se suscribió Acta de Actuaciones número 111-2009, donde se dejó constancia de lo actuado (PT AC).

## **B. IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

- 1) Al momento de hacerse presente el auditor en las instalaciones del contribuyente, se constató que la mercadería no se encontraba físicamente, a lo que el contribuyente indicó que la había destruido en días anteriores.
- 2) Por medio de la revisión realizada a los registros contables, se pudo establecer que el contribuyente no cuenta con seguro que cubra la mercadería destruida, por lo que corresponde registrarla como gasto.
- 3) El contribuyente en la Declaración Jurada Anual y Recibo de Pago del Impuesto Sobre la Renta SAT No. 1198 0123456, del período de imposición comprendido del 01 de enero de 2009 y el 31 de diciembre de 2009, declaró como gasto la destrucción de inventario realizada en el mes de diciembre por un total de Q105,192.00, sin contar con la documentación legal correspondiente, debido a que a la llegada del auditor tributario para dar fe de la destrucción de la mercadería el contribuyente ya había destruido la misma, así mismo no suscribió acta notarial (PT C-1).
- 4) Se elaboró audiencia número **A-2010-02-01-000225**, para dar a conocer al contribuyente el resultado de la auditoría realizada (PT AUD).

## **VI. CONCLUSIONES**

### **A. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

- 1) Derivado de la revisión realizada se estableció que el contribuyente destruyó mercadería en mal estado por valor de Q105,192.00, que genera débito fiscal por Q12,623.04, de la cual únicamente emitió factura por Q59,014.80 y débito fiscal de Q7,081.78, por lo que procede formular el ajuste por la no facturación en la destrucción de inventario no perecedero toda vez que dicho producto fue sometido a procesos para alargar su vida útil, por Q46,177.20 e impuesto por pagar por Q5,541.26.

<b>PT</b>	<b>INF 4/4</b>	
	POR	FECHA
PREPARADO	CPLG	02/04/2010
REVISADO	CACR	04/04/2010

Expediente No.: 2009-02-01-44-0000001  
INF-SAT-GRC-DF-100-2010

Por lo anterior, procede requerirle al contribuyente el pago de Q5,541.26, por la no facturación en la destrucción de inventario no percedero y una multa del 100% e intereses resarcitorios correspondientes. Dicho impuesto, se formulan con base en la Ley del Impuesto al Valor Agregado artículo 3, numeral 7) del Decreto 27-92.

- 2) Se determinó que el contribuyente reportó y declaró Q7,081.78 como débito y crédito fiscal en la auto-facturación de la mercadería destruida, sin embargo, por la destrucción de mercadería no procede reclamar crédito fiscal, ya que una vez declaró y compensó el crédito fiscal de la compra, en el mes que adquirió la mercadería.

Por lo expuesto anteriormente procede requerirle al contribuyente el pago de Q7,081.78, por duplicar el crédito fiscal en la auto facturación por destrucción de inventario no percedero y una multa del 100% e intereses resarcitorios correspondientes. Dicho impuesto, se formulan con base en la Ley del Impuesto al Valor Agregado artículo 3, numeral 7), 4 numeral 6), 10, 13 numeral 4), 14 y 16 del Decreto 27-92.

#### B. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

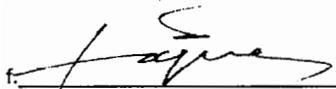
El contribuyente no respaldó con la documentación legal correspondiente la destrucción de inventario no percedero, por un total de Q105,192.00, por lo que no se considera gasto deducible del impuesto sobre la renta.

Derivado del ajuste determinado se estableció Impuesto Sobre la Renta por pagar por Q32,609.52 (Ver PT C-1) y una multa del 100% e intereses resarcitorios correspondientes. Dicho impuesto, se formulan con base en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Artículo 38 literal ñ) y 39 literal b) del Decreto número 26-92 del Congreso de la República de Guatemala.

#### VII. RECOMENDACIÓN

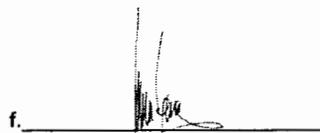
Conferir Audiencia al contribuyente **FELIX GIRÓN**, con Número de Identificación Tributaria **3131334-5**, para que manifieste su conformidad o inconformidad con los ajustes, impuestos y multas determinados.

Atentamente,



Cinthya Pamela López Girón  
Auditor y Notificador Tributario

Vo.Bo.



Cesar Antonio Rosado Cifuentes  
Supervisor y Notificador Tributario

<b>PT</b>	<b>AUD 1/9</b>	
	POR	FECHA
PREPARADO	CPLG	02/04/2010
REVISADO	CACR	04/04/2010

Gerencia: REGIONAL CENTRAL	Expediente: 2009-02-01-44-0000001
Programa: 001-2009	Número: 2009-1-123-1

## AUDIENCIA

Guatemala, 02 de abril de 2010

**Audiencia No.** A-2010-02-01-000225

**Expediente No.** 2009-02-01-11-0000001

**Nombramiento No.** 2009-1-123

**ASUNTO:** **Ajustes, impuestos y multas** derivados de la revisión efectuada al contribuyente **FELIX GIRÓN** con Número de Identificación Tributaria **3131334-5**, relacionados con **el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2009, por la destrucción de inventario.**

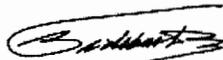
Se concede al contribuyente identificado en el asunto, con domicilio fiscal ubicado en la diecinueve calle uno guión setenta zona tres, municipio de Guatemala, departamento de Guatemala, **AUDIENCIA** por **TREINTA (30)** días hábiles contados a partir del día siguiente de notificada la presente, para que manifieste por escrito su conformidad o inconformidad con los **ajustes, impuestos y multas** formulados por la Administración Tributaria, acompañando las pruebas que estime pertinentes, asimismo deberá citar las leyes y aspectos técnicos en que fundamente su oposición y defensa.

Para los efectos antes mencionados se acompaña lo siguiente:

<b>Descripción</b>	<b>Folios</b>
RESUMEN DE IMPUESTOS Y MULTAS	1
RESUMEN DE EXPLICACIÓN DE AJUSTES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	1
HOJA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	1
EXPLICACIONES DE AJUSTES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	2
RESUMEN DE EXPLICACIÓN DE AJUSTE DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	1
HOJA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	1
EXPLICACIÓN DE AJUSTE DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	1

**BASE LEGAL:** Artículo 12 de la Constitución Política de la República de Guatemala, artículos 69, 98, 127, 130, 146 y 147 del Decreto número 6-91 y sus reformas vigentes, artículo 3 del Decreto número 1-98 Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, todos emitidos por el Congreso de la República de Guatemala; artículos 5, y 50 numeral 7 del Acuerdo de Directorio número 007-2007 y, artículo 68 numeral 7 de la Resolución Número 467-2007 del Superintendente de Administración Tributaria.

**Nota:** Al responder debe hacer referencia al número de audiencia y expediente arriba indicados. Asimismo, acompañar fotocopia autenticada de la cédula de vecindad.



Juan Selvyn España López  
Jefe de División de Fiscalización



<b>PT</b>	<b>AUD 3/9</b>	
	POR	FECHA
PREPARADO	CPLG	02/04/2010
REVISADO	CACR	04/04/2010

**CONTRIBUYENTE: FELIX GIRÓN**

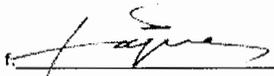
**NIT: 3131334-5**

**RESUMEN DE EXPLICACIÓN DE AJUSTES**

**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO  
RÉGIMEN GENERAL**

Período impositivo del 01 de diciembre de 2009 al 31 de diciembre de 2009

<b>EXPLICACIÓN No.</b>	<b>NOMBRES DE AJUSTES</b>	<b>VALOR Q.</b>
1.1	Debito fiscal, por la no facturación en la destrucción de inventario no perecedero	5,541.26
1.2	Crédito fiscal improcedente por auto-facturación en la destrucción de inventario no perecedero.	7,081.78
<b>TOTAL DE AJUSTES</b>		<b>12,623.04</b>



Cinthya Pamela López Girón  
Auditor y Notificador Tributario



Cesar Antonio Rosado Cifuentes  
Supervisor y Notificador Tributario

PT	<b>AUD</b>	4/9
	POR	FECHA
PREPARADO	CPLG	02/04/2010
REVISADO	CACR	04/04/2010

## HOJA DE LIQUIDACIÓN IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

NOMBRE: FELIX GIRÓN  
 PERIODO MENSUAL: DEL 01 DE DICIEMBRE 2009 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2009  
 NIT: 3131334-5

(Cifras expresadas en Quetzales)

AÑO-MES	DECLARACIÓN MENSUAL SAT No. 2159 123456				SALDOS SEGÚN AUDITORÍA							
	DÉBITOS VENTAS Y SERVICIOS	CRÉDITOS COMPRAS Y SERVICIOS	RETENCIONES PRACTICADAS	IMPUESTO PAGADO	DEBITO FISCAL	AJUSTE AL DEBITO FISCAL	AJUSTE AL CRÉDITO FISCAL	DÉBITO FISCAL	CRÉDITO FISCAL	RETENCIONES PRACTICADAS	IMPUESTO PAGADO	IMPUESTO A PAGAR
2009-12	447,000.00	384,531.00	40,516.00	21,953.00	5,541.26	7,081.78	7,081.78	452,541.26	377,449.22	40,516.00	21,953.00	12,623.04
<b>TOTALES:</b>	<b>447,000.00</b>	<b>384,531.00</b>	<b>40,516.00</b>	<b>21,953.00</b>	<b>5,541.26</b>	<b>7,081.78</b>	<b>7,081.78</b>	<b>452,541.26</b>	<b>377,449.22</b>	<b>40,516.00</b>	<b>21,953.00</b>	<b>12,623.04</b>

### RESUMEN

DESCRIPCIÓN	A PAGAR	CRÉDITO FISCAL
CRÉDITO FISCAL PARA EL SIGUIENTE PERIODO		-
DEVOLUCIÓN A REINTEGRAR		
IMPUESTO A PAGAR	12,623.04	
SANCIÓN POR OMISIÓN DE PAGO DE IMPUESTO	12,623.04	
<b>TOTALES:</b>	<b>25,246.08</b>	<b>-</b>

**SANCIÓN:** Multa del 100% sobre el impuesto a pagar conforme a los artículos 88 y 89 del Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus reformas vigentes en el período impositivo auditado.

**INTERESES:** Cóbrase intereses resarcitorios sobre el impuesto a pagar conforme a los artículos 58 y 59 del Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus reformas vigentes en el período impositivo auditado.

  
 Cynthia Pamela López Girón  
 Auditor y Notificador Tributario

  
 Cesar Antonio Rosado Cifuentes  
 Supervisor y Notificador Tributario

<b>PT</b>	<b>AUD</b>	<b>5/9</b>
	POR	FECHA
PREPARADO	CPLG	02/04/2010
REVISADO	CACR	04/04/2010

Explicación No. 1.1

## EXPLICACIÓN DE AJUSTE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

**CONTRIBUYENTE:** FELIX GIRÓN

**NIT:** 3131334-5  
**PERIODO AUDITADO:** Del 01 de diciembre de 2009 al 31 de diciembre de 2009  
**NOMBRE DEL AJUSTE:** Débito fiscal, por la no facturación en la destrucción de inventario no perecedero  
**VALOR DEL AJUSTE:** 5,541.26

**Explicación:** Para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente en la destrucción de inventario no perecedero, el 17 de diciembre de 2009, se notificó legalmente el requerimiento de información número 2009-1-123-1, para que la documentación solicitada, fuera presentada en el plazo legal de tres días hábiles posteriores a la fecha de notificación. Vencido el plazo legal, el contribuyente proporcionó lo solicitado, de lo cual se estableció lo siguiente:

Según el Registro Tributario Unificado (RTU) de la Superintendencia de Administración Tributaria, la actividad económica principal del contribuyente es la compra y venta de productos de consumo diario.

El contribuyente con fecha 10 de diciembre de 2009, destruyó mercadería en mal estado por un total de Q105,192.00, emitiendo la factura serie A número 0153489 por Q59,014.80 más IVA de Q7,081.78, dejando sin facturar Q46,177.20 que clasificó como perecedero, el cual se detalla a continuación:

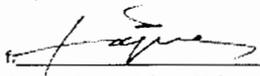
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	UNIDAD DE MEDIDA	CANTIDAD UNIDADES	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
10010	Mayonesa 400 grs.	Caja (48 U)	20.00	624.00	12,480.00
10023	Salsa Ketchup 28 Onz.	Caja (48 U)	25.00	508.80	12,720.00
10015	Salsas preparadas 4 Onz.	Caja (12 U)	40.00	42.00	1,680.00
10042	Frijol enlatado 16 Onz.	Caja (12 U)	35.00	75.32	2,636.20
10095	Aceite vegetal 3,000 ML.	Caja (6 U)	10.00	262.10	2,621.00
10022	Jalea de piña	Caja (24 U)	15.00	156.00	2,340.00
10075	Sardinas 160 grs.	Caja (48 U)	17.00	180.00	3,060.00
10061	Café instantáneo 250 grs.	Caja (12 U)	12.00	420.00	5,040.00
10099	Leche descremada en polvo	Unidad	24.00	150.00	3,600.00
<b>TOTAL DE INVENTARIO DESTRUIDO</b>					<b>46,177.20</b>

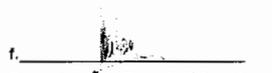
De acuerdo al Diccionario de la Real Academia Española, la palabra perecedero se entiende como "poco durable, que ha de perecer o acabarse", refiriéndose a productos en su estado natural. Por lo que inventario perecedero es todo producto que no ha sido sometido a un proceso para alargar su vida, ya que sufren un proceso natural de descomposición, sin que haya mediado un proceso químico donde se le adhieran preservantes para su conservación y mayor duración en el mercado.

El inventario destruido por el contribuyente fue objeto de procesos para alargar su vida, por lo que no se considera perecedero. Derivado de lo anterior el contribuyente debió emitir factura por la destrucción de inventario no perecedero por Q46,177.20 y débito fiscal por Q5,541.26.

Por lo expuesto anteriormente procede realizar el ajuste al débito fiscal por valor de Q5,541.26, con el objeto de establecer la correcta obligación tributaria.

**Base Legal:** Artículo 3 numeral 7), del Decreto Número 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado; 98, 98 A, 100, y 112 del Decreto número 6-91 Código Tributario y sus reformas vigentes en el período auditado.

  
 Cinthya Pamela López Girón  
 Auditor y Notificador Tributario

  
 Cesar Antonio Rosado Cifuentes  
 Supervisor y Notificador Tributario

<b>PT</b>	<b>AUD 6/9</b>	
	POR	FECHA
PREPARADO	CPLG	02/04/2010
REVISADO	CACR	04/04/2010

Explicación No. 1.2

## EXPLICACIÓN DE AJUSTE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

**CONTRIBUYENTE:** FELIX GIRÓN

**NIT:** 3131334-5

**Periodo auditado:** Del 01 de diciembre de 2009 al 31 de diciembre de 2009

**Nombre del ajuste:** Crédito fiscal impropcedente por auto-facturación en la destrucción de inventario no percedero.

**Valor del Ajuste** 7,081.78

**Explicación:** Para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente en la destrucción de inventario no percedero, el 17 de diciembre de 2009, se notificó legalmente el requerimiento de información número 2009-1-123-1, para que la documentación solicitada, fuera presentada en el plazo legal de tres días hábiles posteriores a la fecha de notificación. Vencido el plazo legal, el contribuyente proporcionó lo solicitado, de lo cual se estableció lo siguiente:

Según el Registro Tributario Unificado (RTU) de la Superintendencia de Administración Tributaria, la actividad económica principal del contribuyente es la venta al por menor de productos de consumo diario.

Como resultado de la auditoría practicada, se determinó ajuste al crédito fiscal reportado por la auto-facturación en la destrucción de inventario no percedero, realizada por el contribuyente el 10 de diciembre de 2009, derivado que al efectuar la revisión de la factura serie A número 0153489 que soporta la destrucción por Q59,014.80 más débito fiscal de Q7,081.78, se estableció que fue operada en los registros contables como débito fiscal en el folio 205 del Libro de ventas y servicios prestados, habilitado por la Superintendencia de Administración Tributaria el 15 de marzo de 2009 según Resolución No. 2009-1-5-7321; así mismo fue registrada como crédito fiscal en el folio 578 del Libro de Compras y servicios recibidos, habilitado por la Superintendencia de Administración Tributaria el 15 de marzo de 2009 según Resolución No. 2009-1-5-7322. Operación que fue asentada en la Declaración Mensual del Impuesto al Valor Agregado del período impositivo comprendido del 01 de diciembre al 31 de diciembre de 2009 en formulario SAT No. 2159 123456 presentada el 31 de enero de 2010.

Los registros contables y la Declaración Mensual del Impuesto al Valor agregado, evidencian que el impuesto generado por la destrucción de inventario no percedero, fue operado y declarado como débito fiscal, y a la vez, como crédito fiscal, causando un efecto cero en dicha operación.

El compensar el débito fiscal con el crédito fiscal generado por la auto-facturación en la destrucción de inventario no percedero es impropcedente, ya que una vez declaró y compensó el crédito fiscal de la compra, en el mes que adquirió los bienes, al compensarlo por segunda vez, se evidencia perjuicio al fisco.

Por lo expuesto anteriormente procede realizar el ajuste al crédito fiscal por valor de Q7,081.78, con el objeto de establecer la correcta obligación tributaria.

**Base Legal:** Artículos 3 numeral 7), 4 numeral 6), 10, 13 numeral 4), 14 y 16 del Decreto 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado; 98, 98 A, 100, y 112 del Decreto número 6-91 Código Tributario y sus reformas vigentes en el período auditado.

  
Cinthya Pamela López Girón  
Auditor y Notificador Tributario

  
Cesar Antonio Rosado Cifuentes  
Supervisor y Notificador Tributario

<b>PT</b>	<b>AUD 7/9</b>	
	POR	FECHA
PREPARADO	CPLG	02/04/2010
REVISADO	CACR	04/04/2010

**CONTRIBUYENTE: FELIX GIRÓN**

**NIT: 3131334-5**

RESUMEN DE EXPLICACIÓN DE AJUSTE

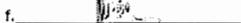
IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
RÉGIMEN OPTATIVO

Período de imposición del 01 de enero de 2009 al 31 de diciembre de 2009

EXPLICACIÓN No.	NOMBRE DEL AJUSTE	VALOR Q.
2.1	Gastos no deducibles, por no contar con la documentación legal correspondiente.	105,192.00
<b>TOTAL DE AJUSTE</b>		<b>105,192.00</b>



Cinthya Pamela López Girón  
Auditor y Notificador Tributario



Cesar Antonio Rosado Cifuentes  
Supervisor y Notificador Tributario

<b>PT</b>	<b>AUD 8/9</b>	
	<b>POR</b>	<b>FECHA</b>
PREPARADO	CPLG	02/04/2010
REVISADO	CACR	04/04/2010

**HOJA DE LIQUIDACIÓN  
IMPUESTO SOBRE LA RENTA, RÉGIMEN OPTATIVO**

Contribuyente: **FELIX GIRÓN**  
 NIT: **3131334-5**  
 Período de imposición: **DEL 01 DE ENERO 2009 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2009**

(Valores expresados en quetzales)

**I. Determinación de la Renta Imponible**

Renta Imponible declarada, según formulario SAT No. 1198 0123456, presentado el 31 de marzo de 2010 en el Banco Rural, Sociedad Anónima.

	454,075.00
(+) Ajuste a la renta imponible, según resumen de explicación de ajuste	<u>105,192.00</u>
<b>Renta imponible ajustada</b>	<b>559,267.00</b>

**II. Determinación del Impuesto**

Cálculo del impuesto conforme al artículo 72 del Decreto número 26-92 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas vigentes en el período auditado, Ley del Impuesto Sobre la Renta, así:

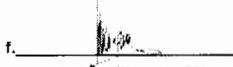
	173,372.77
(-) <b>Créditos sujetos a reintegro</b>	
Pagos trimestrales	38,150.00
Pagos en exceso de ISR	0.00
(-) <b>Créditos no sujetos a reintegro</b>	
Impuesto Extraordinario y Temporal de apoyo a los acuerdos de paz, pagados en el año calendario anterior y no aplicado a pagos trimestrales.	52,300.00
(-) Impuesto pagado conforme declaración original	<u>50,313.25</u>
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR PAGAR</b>	<b>32,609.52</b>
<b>SANCIÓN POR OMISIÓN PAGO DE TRIBUTOS</b>	<b>32,609.52</b>
<b>TOTAL A PAGAR POR EL CONTRIBUYENTE</b>	<b><u>65,219.04</u></b>

**SANCIÓN:** Multa del 100% sobre el impuesto a pagar conforme los artículos números 88 y 89 del Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus reformas vigentes en el período de imposición auditado.

**INTERESES:** Cóbrese intereses resarcitorios sobre el impuesto a pagar conforme los artículos números 58 y 59 del Decreto número 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario y sus reformas vigentes.



Cinthya Pamela López Girón  
Auditor y Notificador Tributario



Cesar Antonio Rosado Cifuentes  
Supervisor y Nptificador Tributario

<b>PT</b>	<b>AUD</b>	<b>9/9</b>
	<b>POR</b>	<b>FECHA</b>
<b>PREPARADO</b>	CPLG	02/04/2010
<b>REVISADO</b>	CACR	04/04/2010

Explicación No. 2.1

### EXPLICACIÓN DE AJUSTE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

**CONTRIBUYENTE:** FELIX GIRÓN  
**NIT:** 3131334-5  
**Periodo auditado:** Del 01 de enero de 2009 al 31 de diciembre de 2009  
**Rubro:** Otros Gastos  
**Nombre del ajuste:** Gastos no deducibles, por no contar con la documentación legal correspondiente.  
**Valor del Ajuste** 105,192.00

**Explicación:** Para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente en la destrucción de inventario no perecedero, el 17 de diciembre de 2009, se notificó legalmente el requerimiento de información número 2009-1-123-1, para que la documentación solicitada, fuera presentada en el plazo legal de tres días hábiles posteriores a la fecha de notificación. Vencido el plazo legal, el contribuyente proporcionó lo solicitado, de lo cual se estableció lo siguiente:

Según el Registro Tributario Unificado (RTU) de la Superintendencia de Administración Tributaria, la actividad económica principal del contribuyente es la compra y venta de productos de consumo diario.

Derivado de la revisión efectuada a los registros y documentos contables que integran la cuenta de Otros Gastos, donde el contribuyente declaró el gasto por la destrucción de inventario, registrada en el folio 412 del libro diario y folio 152 del libro mayor reportado en la Declaración Jurada Anual y Recibo de Pago del Impuesto Sobre la Renta, Régimen Optativo, SAT No. 1198 0123456, del período auditado, se estableció que declaró Q105,192.00 los cuales corresponden al rubro de Otros Gastos por la destrucción de inventario, que no cuenta con la documentación legal correspondiente.

El contribuyente con fecha 14 de diciembre de 2009 ingreso solicitud para que un auditor tributario se hiciera presente en la destrucción de bienes, sin embargo, el auditor se hizo presente en las instalaciones del Supermercado El Encanto, ubicado en diecinueve calle uno guión setenta zona tres, municipio de Guatemala, departamento de Guatemala, el 23 de diciembre de 2009, y constató que la mercadería no se encontraba físicamente, a lo que el contribuyente indicó que con fecha 10 de diciembre de 2009, realizó la destrucción de la misma ya que los productos estaban completamente deteriorados y ocupaban espacio en la bodega.

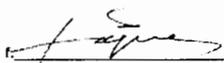
De acuerdo al reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en los caso de descomposición o destrucción de bienes, para ser aceptados como pérdidas deducibles deberán ser comprobado mediante la intervención de un auditor fiscal de la Administración Tributaria, si pasados treinta (30) días de haber ingresado el contribuyente la solicitud para que el auditor se haga presente, éste no se presenta, la deducción será válida si se levanta acta notarial del hecho y se presenta declaración jurada ante la Administración Tributaria informando lo ocurrido.

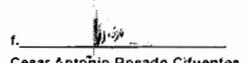
El contribuyente no espero la presencia del auditor fiscal durante los 30 días que indica el reglamento, así mismo no suscribió acta notarial para hacer constar el hecho.

De lo indicado se dejó constancia en el acta número 111-2009 de fecha 23 de diciembre de 2009, que el contribuyente no presentó la documentación legal correspondiente a la destrucción de inventario.

Por lo antes expuesto, se formula el ajuste al rubro de Otros Gastos por la destrucción de inventario por Q105,192.00, en virtud que no cuenta con la documentación legal correspondiente y como consecuencia no se puedo comprobar el detalle de los bienes afectados que se dieron de baja en el inventario.

**Base Legal:** Artículo 39 literal b) del Decreto 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta; 98, 98 A, 100 y 112 del Decreto 6-91 Código Tributario y sus reformas vigentes en el período auditado.

  
 Cynthia Pamela López Girón  
 Auditor y Notificador Tributario

  
 Cesar Antonio Rosado Cifuentes  
 Supervisor y Nptificador Tributario

## CONCLUSIONES

Derivado del trabajo de tesis realizado se confirmó la hipótesis planteada en el plan de investigación, determinando que sí existe efectos financieros, desde el punto de vista de auditoría tributaria, que se generan por el incumplimiento de los procedimientos establecidos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento, en la destrucción de mercadería en mal estado dentro de un inventario no perecedero, y su efecto en el Impuesto Sobre la Renta, en un supermercado propiedad de una persona individual, ubicado en el área urbana de la ciudad de Guatemala, en el período del 01 de enero 2009 al 31 de diciembre 2009, son:

- 1) Ajuste por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, SAT, por la no facturación en la destrucción de mercadería en mal estado dentro de un inventario no perecedero.
- 2) Ajuste por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, SAT, por reconocer crédito fiscal en la auto-facturación, en la destrucción de mercadería en mal estado dentro de un inventario no perecedero.
- 3) Pago de impuesto y recargos por mala aplicación de los procedimientos establecidos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reglamentos.

Asimismo se niega la hipótesis relacionada al ajuste por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, SAT, por no rebajar del Inventario el producto en mal estado destruido, derivado de que el contribuyente sí rebajó de su inventario el producto destruido, sin embargo, no cumplió con lo establecido en la ley, por consiguiente no suscribió acta con el auditor tributario, por lo que no se considera pérdida deducible del Impuesto Sobre la Renta y al declararlo por el contribuyente, se determinó: pago de impuesto, multa e intereses.

## RECOMENDACIONES

Como resultado del presente trabajo de tesis, al momento de realizar destrucción de mercadería en mal estado, dentro de un inventario no perecedero, se recomienda seguir los procedimientos detallados a continuación:

- 1) La destrucción de inventario no perecedero debe ser facturada al costo de la mercadería, y generar el débito fiscal correspondiente, para compensar el crédito reclamado al momento de la compra de la mercadería.
- 2) La facturación del inventario no perecedero, no genera crédito fiscal derivado que este mismo fue reclamado en la compra inicial, por lo que reclamarlo en la auto-facturación por destrucción de inventario es duplicar el crédito en perjuicio del fisco.
- 3) Para que la pérdida por destrucción de inventario sea deducible del Impuesto Sobre la Renta, el contribuyente debe hacer la solicitud para que un auditor tributario se haga presente y de fe del producto destruido, para que éste se presente a la empresa. El Reglamento del Impuesto Sobre la Renta le da 30 días, contados a partir del día que la Superintendencia de Administración Tributario reciba la solicitud, si el auditor fiscal no se presenta, entonces el contribuyente podrá suscribir un acta notarial e informar por medio de declaración jurada a la Superintendencia de Administración Tributario, sobre lo ocurrido.
- 4) Seguir los procedimientos establecidos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento, y en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, le evita al contribuyente el pago innecesario de impuestos y recargos.

## BIBLIOGRAFÍA

1. Auditores y Gerentes. Auditoría y Normas Internacionales. Contadores Públicos Ltda. 231 pp
2. Calvo Langarica, César. A, B, C, del Auditor. Segunda Edición. Julio 2007. Publicaciones Administrativas Contables Jurídicas, S. A. de C. V. México. 232 pp
3. Castillo González, Jorge Mario (Comentarista). Constitución Política de la República de Guatemala, Comentada, séptima edición, 2011, Guatemala. 760 pp
4. Chicas Hernández, Raúl, Derecho Tributario y Legislación Fiscal / Raul Chicas Hernández, Guillermo Fernandez y Fernández, José Alejandro Alvarado Sandoval, Ottoniel López Cruz, Edición ampliada y actualizada 2010, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala. 386 pp
5. Cifuentes Cano, William Omar, La Participación del Contador Público y Auditor como Asesor Tributario en la Auditoría Interna de un Grupo Financiero en Guatemala, Tesis (Contador Público y Auditor). Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala, 2009. 225 pp
6. Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), Normas Internacionales de Auditoría (NIA 2011) 900 PP.
7. Congreso de la República, Código de Comercio, Decreto 2-70, Guatemala 1970.
8. Congreso de la República, Código Penal, Decreto 17-73, Guatemala, 2000.
9. Congreso de la República, Código Tributario, Decreto 6-91 y últimas reformas incorporadas, Guatemala 2009.
10. Congreso de la República, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 y sus reformas. Guatemala, 1992.
11. Congreso de la República, Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008 y sus reformas. Guatemala 2008.

12. Congreso de la República, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 26-92 y sus reformas. Guatemala 1992, reformado por el Decreto 18-04 Guatemala, 2004.
13. Congreso de la República, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, Decreto 31-2002, Guatemala, 2002.
14. Congreso de la República, Ley Orgánica Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto 1-98, Guatemala, 1998.
15. Ernst & Young, Recopilación preparada por Ernst & Young de las NIIF adoptadas por la Unión Europea. 8pp
16. García Mayorga, César Augusto, Efecto Financiero de las Variaciones en el Inventario de Mercadería de un Supermercado, Tesis (Contador Público y Auditor). Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala, 2008. 130 pp
17. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad Parte I (Traducción), Decima Edición, Octubre 2010, México D. F. 477 pp
18. López López, José Isauro. Diccionario Contable, Administrativo y Fiscal tercera edición, 2001, Ecafsa Thomson Learning, Mexico D. F.
19. Mantilla B., Samuel Alberto. Auditoría del Control Interno / Samuel Alberto Mantilla B., Sandra Yolima Cante S. Primera Edición: Febrero 2005; Bogotá Colombia D. C.. Ecoe Ediciones. 283 pp
20. Mora Montes, Ricardo. Auditoría de Estados Financieros por Contadores Públicos tomo I. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., Equus Impresores, S. A. de C. V. México, 2002. 269 pp
21. Programa apoyo a la participación de la Sociedad Civil –PASOC-. Tejiendo paso a paso la auditoría social, / Programa apoyo a la participación de la Sociedad Civil –PASOC-, Fortalecimiento de los Derechos Humanos – HIRIST- Pueblos Indígenas. Primera Edición, Octubre de 2006. Guatemala. 133 pp
22. Ray Whittington, O. Auditoría un enfoque integral, / O. Ray Whittington, Kurt Dany. Doceava Edición: Mayozool, Bogotá, Colombia. Quebecur World Bogotá, S. A. 350pp

23. Villegas Lara, René Arturo, Derecho Mercantil Guatemalteco Tomo I, / Rene Arturo Villegas Lara, Séptima edición, 2009, Guatemala, Editorial Universitaria. 406 pp.
24. Walter G. Kell y William C. Boston, Auditoría Moderna – Compañía Editorial Continental, S.A.. de C.V., México, Tercera Edición – México D.F. junio 1999.

## WEBGRAFÍA

25. <http://cultura.muniguate.com/index.php/component/content/article/27-cantontivoli/30-orgullosbarriocantonz9:1>
26. [http://es.wikipedia.org/wiki/Empresa#cite\\_note-4:1](http://es.wikipedia.org/wiki/Empresa#cite_note-4:1)
27. <http://es.wikipedia.org/wiki/Organigrama>
28. <http://es.wikipedia.org/wiki/Supermercado:1>
29. [http://es.wikipedia.org/wiki/Tienda\\_de\\_autoservicio](http://es.wikipedia.org/wiki/Tienda_de_autoservicio)
30. <http://miguelalatrisha.blogspot.com/2009/01/programa-de-auditora.html:1>
31. [http://portal.sat.gob.gt/portal/index.php%3Foption=com\\_content&task=category&sectionid=11&id=46&Itemid=223.html](http://portal.sat.gob.gt/portal/index.php%3Foption=com_content&task=category&sectionid=11&id=46&Itemid=223.html)
32. <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/institución/organizaci/253-principales-funciones-de-los-organos-y-dependencias-de-la-sat-html>
33. <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/institución/qu-es-la-sat.html>
34. <http://www.supermercadoslatorre.com/pages/nuestra-historia.php>
35. <http://www.monografias.com/Auditoría/htlm> 33pp
36. <http://www.sat.gob.gt/critesat>
37. [http://www.walmart-centroamerica.com/artman/publish/printer\\_123.shtml](http://www.walmart-centroamerica.com/artman/publish/printer_123.shtml)
38. <http://www.ifac.org/es/auditing-assurance/about-iaasb>
39. <http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin1/tecaudito.htm>