

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**“IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO EN EL ÁREA FISCAL,
EN UNA INDUSTRIA EXPORTADORA DE CAMARÓN”**



TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA
DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

KARINA LIZBETH ESCOBAR DE LEÓN

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADA

GUATEMALA, SEPTIEMBRE DE 2012

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

Decano	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero	Lic. M.Sc. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal Segundo	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Tercero	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
Vocal Quinto	P.C. Walter Obdulio Chiguichón Boror

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

Área de Matemática-Estadística	Lic. Hugo Francisco Herrera Sánchez
Área de Contabilidad	Lic. José Adán de León
Área de Auditoría	Lic. M.Sc. Albaro Joel Girón Barahona

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente	Lic. Sergio Arturo Sosa Rivas
Secretario	Lic. Carlos Roberto Mauricio García
Examinador	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales

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

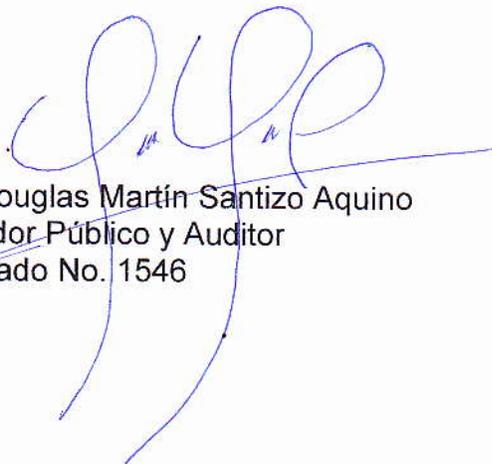
Señor Director:

De conformidad con asignación que me hicieran oportunamente, he procedido a asesorar la Tesis del estudiante **Karina Lizbeth Escobar de León**, la cual se titula **“Importancia del Control Interno en el área Fiscal en una Industria Exportadora de Camarón”**.

El presente trabajo de tesis ha sido examinado para garantizar que su contenido, sea un aporte para los estudiantes y profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría o para aquellas personas interesadas en el tema, de tal forma que éste pueda constituirse y formar parte del material de consulta en el campo de la Auditoría.

Por lo que se recomienda que el trabajo presentado por la estudiante Escobar de León, se acepte para discusión y defensa en el Examen Privado de Tesis, previo a conferírsele el Título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciada.

Atentamente,



Lic. Douglas Martín Santizo Aquino
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 1546



FACULTAD DE CIENCIAS
ECONOMICAS

Edificio "S-8"

Ciudad Universitaria, Zona 12
GUATEMALA, CENTROAMERICA

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
UNO DE AGOSTO DE DOS MIL DOCE.

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.2, subinciso 5.2.1 del Acta 13-2012 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 16 de julio de 2012, se conoció el Acta AUDITORIA 109-2012 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 23 de mayo de 2012 y el trabajo de Tesis denominado: "IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO EN EL ÁREA FISCAL EN UNA INDUSTRIA EXPORTADORA DE CAMARÓN", que para su graduación profesional presentó el estudiante KARINA LIZBETH ESCOBAR DE LEÓN, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES
DECANO

Smp.

Ingrid



ACTO QUE DEDICO

- A DIOS: Por concederme bendiciones como la vida, la salud, sabiduría, fe, perseverancia para alcanzar mis metas y por iluminar mi camino.
- A MIS PADRES: Oscar Escobar y Eddy Rosa de Escobar
Por su ejemplo y apoyo incondicional. A quienes dedico este triunfo con el amor y agradecimiento que se merecen.
- A MIS HERMANOS: Irma, Sandra, Mayte, Alma, Norma, Oscar, Alex, Mitzy (Q.E.P.D.), Renato, Julio, Mishel y Krisna a quienes agradezco su amistad y su apoyo.
- A MIS SOBRINOS: A todos y cada uno de ustedes con mucho cariño.
- A MIS AMIGOS: En especial a quienes conocí en las aulas universitarias, gracias por los momentos compartidos, sus consejos y su apoyo.
- A LA UNIVERSIDAD: De San Carlos de Guatemala, especialmente a la Facultad de Ciencias Económicas por haberme proporcionado la formación académica y contribuir con mi desarrollo profesional.

CAPÍTULO II

AUDITORÍA INTERNA

2.1	Antecedentes de la auditoría	12
2.1.1	Definición y clasificación de auditoría	12
2.1.2	Definición de Auditor	14
2.1.3	Objetivos de la Auditoría	14
2.1.4	Definición de Auditoría Interna	15
2.1.5	Objetivos de la Auditoría Interna	15
2.1.6	Alcance de la Auditoría Interna	16
2.1.7	Normas Internacionales para el ejercicio profesional de la Auditoría	16
2.1.8	Departamento de Auditoría Interna	17

CONTROL INTERNO

2.2	Antecedentes de Control Interno	17
2.2.1	Definición	18
2.2.2	Elementos del Control Interno	18
2.2.3	Objetivos del Control Interno	20

ÍNDICE

Página

INTRODUCCIÓN

i

CAPÍTULO I

GENERALIDADES DE LAS EMPRESAS PRODUCTORAS Y EXPORTADORAS DE CAMARÓN

1.1	Definición de empresa	1
1.2	Tipos de empresas	1
1.2.1	Comerciales	1
1.2.2	Industriales	2
1.2.3	De servicios	2
1.3	Definición de Empresas Productoras de Camarón	2
1.4	Industria Camaronera	2
1.4.1	Antecedentes	2
1.4.2	Proceso productivo	3
1.4.3	Ciclo de producción	5
1.4.4	Estructura de la organización	9
1.5	Industrias Exportadoras de Camarón	10
1.5.1.	Importancia de la exportación de Camarón en la economía nacional	10
1.5.2.	Principales países exportadores de camarón	10
1.5.3.	Guatemala como exportador de camarón	10
1.5.4.	Principales mercados de camarón a nivel mundial.	11

3.3	Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto No. 29-89 del Congreso de la República de Guatemala.	30
3.4	Ley del Impuesto Sobre la Renta ISR Decreto 26-92 del Congreso de la República de Guatemala y su Reglamento.	31
3.5	Ley del Impuesto al Valor Agregado IVA Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala y su Reglamento.	39
3.6	Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz IETAAP, Decreto No. 19-2004 del Congreso de la República de Guatemala (derogado).	53
3.7	Ley del Impuesto de Solidaridad Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala.	57
3.8	Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala.	60
3.9	Acuerdo de Directorio No 009-2005.	62
3.10	Decreto No. 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala	64

2.2.4	Principios de Control Interno	21
2.2.5	Métodos de evaluación	21
2.2.6	Pruebas Sustantivas y de Cumplimiento	22
2.2.7	Control Interno según Comité de Organizaciones Patrocinadoras (COSO).	23
2.2.7.1	Componentes de Control Interno	23
2.2.7.1.1	Ambiente Interno	23
2.2.7.1.2	Establecimiento de objetivos	24
2.2.7.1.3	Identificación de acontecimientos	24
2.2.7.1.4	Evaluación de Riesgos	24
2.2.7.1.5	Respuesta a los riesgos	25
2.2.7.1.6	Actividades de Control	25
2.2.7.1.7	Información y comunicación	25
2.2.7.1.8	Supervisión	26

CAPÍTULO III

LEGISLACIÓN GUATEMALTECA ESPECÍFICA A CONSIDERAR EN EL CONTROL INTERNO FISCAL

3.1	Constitución Política de la República de Guatemala reformada según Acuerdo Legislativo 18-93.	27
3.2	Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.	28

CAPÍTULO IV

IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO EN EL ÁREA FISCAL, EN UNA INDUSTRIA EXPORTADORA DE CAMARÓN (CASO PRÁCTICO)

4.1	Planteamiento del caso práctico	70
4.2	Carpeta de papeles de Trabajo	71
	I. Nombramiento de la Auditoría	
	II. Evaluación y Análisis de la entidad	
	III. Pruebas Sustantivas	
	IV. Matriz de Riesgos	
	V. Resumen	
4.3	Informe de Evaluación de Control interno fiscal	108
	4.3.1 Hallazgos de Auditoria Interna en el área fiscal	110
4.4	Guía de Normas y Procedimientos de Control Interno en el área fiscal	117
	CONCLUSIONES	123
	RECOMENDACIONES	124
	BIBLIOGRAFÍA	125

ÍNDICE DE CUADROS

No.	Descripción	Página
1	Importe fijo a asalariados	34
2	Tipo impositivo del IETAAP año 2007	55
3	Tipo impositivo del IETAAP año 2008	55
4	Escalas y tasas según el IUSI	61

INTRODUCCIÓN

El Contador Público y Auditor enfrenta cada día nuevos retos, debido a diversos cambios sociales, económicos y políticos que afectan a los distintos países de una u otra forma.

Es debido a estos cambios que nace la legislación tributaria como tal, así también la necesidad de verificar su cumplimiento, es aquí donde el Contador Público y Auditor juega un papel muy importante al realizar actividades de Control Interno. El profesional en Contaduría Pública, debe estar actualizado en las disposiciones tributarias para verificar el cumplimiento de las mismas

El presente trabajo de tesis tiene como propósito, dar a conocer la correcta aplicación de las leyes tributarias para que éstas sean la base en el desarrollo del control interno fiscal, en una industria exportadora de camarón y determinar la importancia de esta actividad.

Por tal razón, el Contador Público y Auditor como experto en las áreas contables, financieras y de auditoría, debe estar actualizado en aspectos fiscales y, en lo particular tener conocimiento de la importancia del control interno fiscal específicamente en las empresas de exportación de camarón, y así asesorar y contribuir al cumplimiento de las obligaciones, para evitar que estas empresas sean objeto de multas y sanciones por parte de la Administración Tributaria y aprovechar los beneficios fiscales que brinda.

El trabajo contiene cuatro capítulos, cuyo contenido, en términos generales es el siguiente:

En el capítulo uno, se consideró conveniente abarcar las generalidades de las empresas productoras y exportadoras de camarón, para determinar la importancia de esta actividad en la economía guatemalteca.

El capítulo dos contiene temas referentes a la Auditoría Interna, como sus antecedentes, definición, clasificación, objetivos, alcance, normas internacionales, entre otros. También se describen temas de Control Interno, como su definición, elementos, objetivos, principios, métodos y por último se menciona el Control Interno, según el Comité de Organizaciones Patrocinadoras (COSO).

En el capítulo tres se tiene la descripción y análisis de la Legislación Fiscal Tributaria bajo la cual está regida la industria exportadora de camarón, tanto de forma general como específica, con el objetivo de explicar las disposiciones legales especialmente las relativas al Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92, el Impuesto Sobre la Renta Decreto 26-92, y el Impuesto de Solidaridad Decreto 73-2008, también se explicará acerca de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto 29-89.

Finalmente, el capítulo cuatro incluye un caso práctico, con el que se pretende demostrar la importancia del control interno fiscal, en una industria exportadora de camarón. Se realiza el planteamiento del caso práctico, la evaluación del área fiscal, una guía de procedimientos, así como un informe destacando los hallazgos encontrados en el proceso de revisión del control interno fiscal.

CAPÍTULO I

GENERALIDADES DE LAS EMPRESAS PRODUCTORAS Y EXPORTADORAS DE CAMARÓN

1.1 Definición de empresa

En acepción general, empresa es la unidad económica social, con fines de lucro, en la que capital, el trabajo y la dirección se coordinan para realizar una producción socialmente útil.

Los elementos necesarios para formar una empresa son: capital, trabajo y recursos materiales.

Desde un punto de vista productivo, empresa es una sociedad industrial o mercantil, unidad económica en la que se desenvuelven procesos de producción que combinan factores para conseguir un producto que obtenga el máximo beneficio.

1.2 Tipos de empresas

Las empresas pueden ser de tres tipos, debido a las características que tenga.

1.2.1 Comerciales

Son las que adquieren bienes o mercancías para su venta posterior. Las empresas comerciales se clasifican a su vez en mayoristas (adquieren bienes en grandes cantidades para distribuir, normalmente entre los minoristas), minoristas (venden una escala menor que los mayoristas, normalmente al consumidor final del producto), y las terceras son las comisionistas (se encargan de vender productos a cambio de una comisión).

1.2.2 Industriales

La actividad principal para este tipo de empresas es la que se dedica a la producción de bienes intermedios o finales mediante la transformación y/o extracción de materias primas.

1.2.3 De servicios

Se caracterizan por la venta de servicios, bien sean profesionales o de cualquier otro tipo. Los servicios tienen tres características: son intangibles (no se pueden tocar), son heterogéneos (son diferentes en función de la demanda de las personas) y la tercera es que caducan.

1.3 Definición de Empresas Productoras de Camarón

La producción de camarón recibe el nombre de camaronicultura, y se refiere al cultivo de larvas en las piscinas para su posterior engorde y finalmente realizar la cosecha.

Las larvas son semillas de camarón que se obtienen por lo regular en laboratorios químicos que se especializan en su producción, y brindan el cuidado necesario para que estén en las mejores condiciones.

1.4 Industria Camaronera

La producción de camarón es una actividad económica de vital importancia en la economía guatemalteca, ya que por lo general se destina a la exportación.

1.4.1. Antecedentes

El cultivo intensivo del camarón se inició en Japón, el doctor Motosaku Fujinaga en 1933, en las salidas de la isla de Seto al sur de Hiroshima, donde logró la reproducción en cautividad del *Penaeus japonicus* (Kuruma o camarón japonés).

El doctor Fujinaga pasó más de diez años en el estudio de la biología de ésta especie, y no fue hasta 1955 cuando inició el cultivo comercial. Para los estudios, compraba a los pescadores las hembras maduras que

estaban lista para desovar; cada hembra pone de 400 mil a 1.2 millones de huevos. Las transportaba hasta las instalaciones y las ponía sobre aserrín húmedo; colocaba los huevos en estanques interiores hasta que salían las larvas, a las que alimentaba con algas microscópicas y pequeños crustáceos.

Cuando las larvas llegaban al estado juvenil, las trasladaba a grandes estanques que había construido en las salinas donde les daba como alimento tales como: almejas, gusanos y trozos de calamar hasta que alcanzaban tallas apropiadas para su comercialización.

1.4.2 Proceso productivo

El cultivo del camarón se lleva a cabo en estanques o piscinas. Estas son cavidades de aproximadamente metro y medio por debajo del nivel del suelo, su área puede medir entre 1 a 14 hectáreas (cada hectárea comprende 10 mil metros cuadrados), las cuales se encuentran separadas unas de otras por medio de bordas o caminos.

El cultivo de camarón se realiza bajo dos métodos:

a) el cultivo normal o semi-intensivo cuya característica principal es el recambio de agua periódica, permite mantener niveles de oxigenación adecuados para la sobrevivencia del camarón.

b) el cultivo intensivo, cuya característica principal es que no existe recambio de agua en las piscinas, debido a un sistema de aireación que permite la oxigenación del agua, por lo que se puede cultivar mayor número de camarón por metro cuadrado.

El cultivo de camarón presenta cuatro etapas principales:

- * Preparación de piscinas previo a la siembra del camarón
- * Siembra de la larva en las piscinas
- * Engorde del camarón
- * Cosecha de camarón

La siguiente etapa después de la cosecha y procesamiento de camarón, es la exportación del mismo hacia el mercado internacional.

Cada una de estas etapas conlleva un trabajo especial que inicia desde la planificación de las actividades a desarrollarse, la estimación de los costos de cada etapa, el trabajo físico que en cada una de ellas se realiza, así como el control y registro contable de cada una de las operaciones desarrolladas.

Debido a que el camarón es un ser vivo, su cultivo requiere de especial cuidado, lo cual se lleva a cabo a través de métodos y técnicas especiales que permitan su desarrollo dentro de las piscinas. Estos métodos van desde la adecuada aclimatación de la larva antes de ser sembrada en las piscinas, la cantidad necesaria de alimento y su composición, basado en las diferentes edades del camarón, la prevención y tratamiento de enfermedades a través de su alimentación, la revisión y mantenimiento de maquinaria que permita una adecuada oxigenación del agua en las piscinas, así como la planificación de la cosecha del camarón de acuerdo a la cantidad y tamaño que demande el mercado internacional.

Cada uno de los centros productivos (fincas camaroneras) se divide en sectores y a su vez éstos en piscinas, las cuales pueden ser intensivas o semi intensivas.

Como se mencionó anteriormente, la diferencia entre uno y otro método de producción es el número de camarones por metro cuadrado que se siembra, lo que incide también en el comportamiento de los recursos utilizados, así como en los niveles biológicos con los que se maneja la piscina.

Una piscina durante el año puede tener varios ciclos de producción, es decir, varias siembras y cosechas de camarón. Cada una puede tener de uno a tres ciclos por año, esto dependerá del tamaño que se desee

dar al camarón y las necesidades del mercado. Cada ciclo de producción comprende las cuatro etapas del proceso productivo (pre-siembra, siembra, engorde y cosecha).

1.4.3 Ciclo de producción

Un ciclo son las distintas fases que intervienen en la transformación de un bien. Las cuatro etapas del proceso de producción del camarón son:

1.4.3.1 Presiembra

En esta etapa la piscina se encuentra vacía y se prepara para iniciar un nuevo ciclo productivo. El primer paso es secar el suelo de la misma, debe retirarse toda sedimentación (residuos o sarro que queda en el fondo al vaciar las piscinas) con la utilización de maquinaria pesada, para posteriormente desinfectar la tierra con la aplicación de cal, esto ayuda a eliminar posibles fuentes de contaminación. El mismo trato recibe el canal reservorio que es el que recibe el agua directamente del estero, para luego trasladarla a la piscina. Para llevar el agua del estero al canal reservorio es necesario la utilización de motores y bombas que sustraen la misma, posteriormente el agua es filtrada a través de "calcetines", estos son filtros de malla de tres medidas y sirven para filtrar agentes externos, como peces pequeños o moluscos que alteran las condiciones de la producción de camarón o en casos extremos transmiten enfermedades al mismo.

En esta etapa se utilizan los siguientes recursos: cal, cloro, diesel, maquinaria pesada, mano de obra, etc.

Las piscinas o estanques de camarón son llenadas con agua del estero, posteriormente a ser desinfectadas. Este proceso se realiza por medio de bombas que sustraen el agua del estero y la introducen a un canal reservorio, donde es filtrada para librarla de agentes externos y luego introducida a la piscina hasta llegar a la altura necesaria para la siembra.

El personal de biología se encarga de revisar los parámetros biológicos del agua, para verificar si cumple con las condiciones necesarias para la siembra del camarón. Un ejemplo de los parámetros biológicos son la temperatura y la salinidad del agua entre otros.

El agua proveniente del estero deberá ser llevada a los niveles óptimos de oxígeno, color y salubridad para la siembra del camarón, por tal razón, se aplican diferentes insumos para obtener estos niveles, entre los que se pueden nombrar la cal, fertilizantes, cloro, desinfectantes, etc.

Al llenar la piscina según requisitos biológicos, se procede a solicitar las larvas al laboratorio para luego realizar la siembra.

1.4.3.2 Siembra

Al ser entregadas las larvas por el laboratorio se efectúa un inventario de larvas. Estas son procedentes de laboratorios nacionales.

Como es de esperarse, el agua de las piscinas o estanques no tiene los mismos niveles ni parámetros biológicos que el agua donde se transporta la larva, por lo cual se hace necesario llevar paulatinamente la larva a los mismos niveles que tiene el agua de las piscinas y posteriormente liberarlas en toda la piscina.

A partir de los datos biológicos preliminares y la población inicial, se procede a generar la apertura de ciclo, con lo cual se crea un documento que contiene los parámetros biológicos del agua al momento de la siembra y el estimado de población de camarón.

Dentro de los parámetros mencionados se destacan:

- * Nivel de salinidad del agua
- * Nivel de oxigenación
- * Coloración de agua
- * Niveles de contaminación bacteriológica
- * Densidad de la siembra

1.4.3.3 Engorde

La etapa de engorde se caracteriza por el crecimiento de la larva hasta convertirse en camarón listo para ser exportado.

En esta etapa se verifican diariamente los niveles de oxígeno del agua, para evitar la muerte de camarón por esta causa. Si se determina falta de oxígeno en la piscina, se procede a encender los aireadores, así también se introducen a la piscina lanchas y motos acuáticas para reestablecer los niveles adecuados de oxígeno.

Otra actividad vital en la etapa de engorde, es la alimentación de la larva o camarón, para lo cual se realizan pruebas de crecimiento semanal, así como se lleva un estricto control sobre el estado de salud del camarón. Esto se realiza a través de muestras de camarón en toda la piscina, los que son analizados por los biólogos.

Los recursos que se utilizan en esta etapa son: concentrado para camarón, diesel, energía eléctrica, mantenimiento de maquinaria, repuestos, servicios de seguridad, control de calidad, mano de obra, seguros para las instalaciones y equipo, sal para darle salinidad al agua, pruebas de laboratorio, arrendamiento de lanchas o motos acuáticas para generar oxígeno al camarón, entre otros.

Si los niveles de oxigenación o de salud del agua no son los óptimos se pueden realizar recambios, es decir, vaciar de manera parcial el agua de la piscina y llenarla con agua fresca.

Es necesario monitorear los niveles del estero de cada finca en particular para verificar si es necesario introducir más agua de mar.

La población de camarón es alimentada diariamente en comederos, los cuales son llevados tres o cuatro veces al día con cantidades específicas de alimento.

1.4.3.4 Cosecha

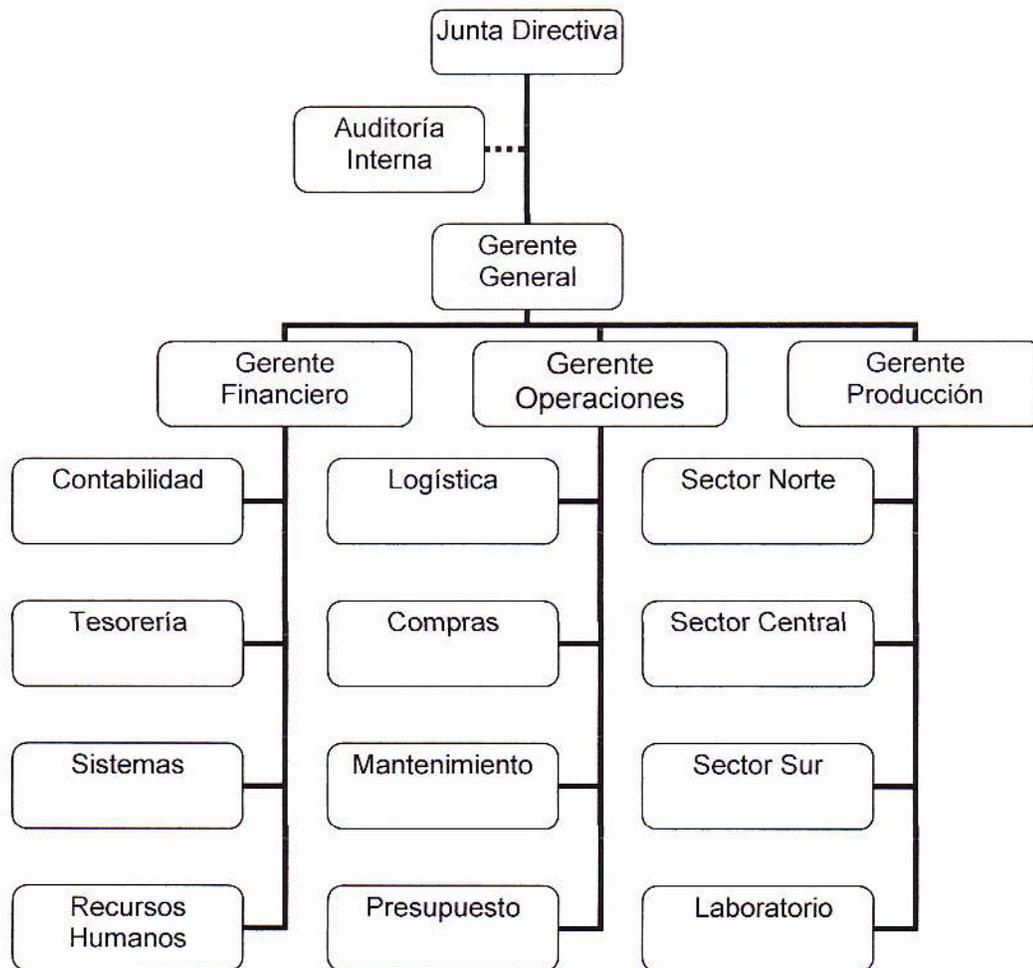
Al llegar al final del ciclo de producción, se procede a cosechar el camarón para lo cual se toma una muestra y se verifica la etapa de transformación y salud para ver si es posible cosecharlo.

Si se da el visto bueno, se procede a preparar la tina con hielo y preservantes, y a colocar una malla en forma de mariposa para capturar el camarón en la compuerta de salida de la piscina. Previo a este proceso se riega comida en los alrededores de la compuerta, para concentrar el camarón y se abre la compuerta para vaciar la piscina. Los camarones salen y son capturados por la malla de donde son extraídos con palas, y colocados en unas cestas para ser introducidos en la pileta donde mueren y absorben los preservantes, y luego son colocados en vehículos y transportados a la planta de procesado.

Se recibe el camarón y se pesa, a la vez periódicamente, se realizan muestreos de tamaño para tener un estimado del tamaño final del camarón, luego este es empacado con hielo y enviado a la planta de proceso.

1.4.4 Estructura de la organización

Organigrama de la entidad



Fuente: Información proporcionada por la empresa

1.5 Industrias exportadoras de camarón

Son las empresas que dedican su proceso productivo a la camaronicultura para ventas fuera del país, con lo que se contribuye a la economía nacional por medio de la adquisición de divisas.

1.5.1 Importancia de la exportación de Camarón en la economía nacional

En Guatemala la exportación de camarón fue bastante positiva, ya que se ha incrementado no solamente en volumen sino también en valor. En el 2002, Guatemala exportó US\$.28 millones de dólares, y hasta noviembre de 2007 se había exportado US\$.42.4 millones, incluso rebasa el cierre del 2006, con un crecimiento anual mayor de 7.6%; cuya estadística muestra el interés que han tenido inversionistas extranjeros en la actividad de la industria camaronera realizada en Guatemala; además de proporcionar fuentes de empleo.

1.5.2 Principales países exportadores de camarón

Las granjas camaroneras esparcidas entre Tailandia, Indonesia, Vietnam, China, Ecuador, India, Honduras y Nicaragua cosecharon 528,836 toneladas en 2005, lo que correspondió al 75 por ciento de la producción mundial de camarón cultivado.

Varias han sido las veces que el título de mayor productor de camarón cultivado a nivel mundial ha cambiado de manos en los últimos años, de Ecuador a Taiwan, luego Indonesia, China y hoy Tailandia. Este país ha sido el principal productor mundial de camarón cultivado durante varios años, a pesar de los relativamente serios problemas de salud del camarón que han padecido.

1.5.3 Guatemala como exportador de camarón

El 5% del camarón producido en tierras guatemaltecas, se vende en el mercado local, él 72% se exporta a México y el resto se envía a España, Estados Unidos de América (EUA) y a partir del año 2,010 a Taiwán, la producción ha crecido un 30% en los últimos años a pesar de las crisis que ha sufrido el país debido a los desastres naturales.

1.5.4 Principales mercados de camarón a nivel mundial

Aproximadamente 800,000 toneladas de camarón es comercializado a nivel internacional que equivale a un tercio de la cosecha mundial. El camarón comercializado internacionalmente contribuye con más de siete mil millones de dólares al año (equivalente a un 18%) al valor de todas las exportaciones pesqueras mundiales, que alcanzan un valor de 40 mil millones de dólares.

Más del 90% del camarón comercializado internacionalmente es consumido por un puñado de grandes países importadores: El Japón, Estados Unidos de América (EUA) y algunos países miembros de la Unión Europea (UE). Japón y los EUA son los principales consumidores de camarón tropical cultivado. Aunque las rudas especies de agua fría son más del gusto del consumidor europeo, los habitantes del viejo continente acogen cada vez mejor las variedades tropicales criadas en granjas. Aunque la Unión Europea importa más camarón que ninguna otra región (principalmente la variedad de agua fría), y Japón es el principal importador de camarón de aguas tropicales, en verdad el mayor consumidor de camarón del mundo son los EUA.

Aproximadamente la mitad del camarón consumido en los EUA viene de las camaroneras situadas en Asia y Latinoamérica. El camarón silvestre forma la otra mitad, y la mayor parte de éste proviene de las aguas pesqueras domésticas del sureste de los EUA y el golfo de México, o de los países vecinos de Latinoamérica y el Caribe.

CAPÍTULO II

AUDITORÍA INTERNA

2.1 Antecedentes de la auditoría

La palabra auditor, viene del latín *Audiere* que significa arte de oír. El título de auditor apareció por primera vez en Inglaterra, en el siglo XIII; a través de la Revolución Industrial ocurrida en la segunda mitad del siglo XVIII, se fomentó nuevas técnicas contables relacionadas a la auditoría.

En Guatemala, a través del Decreto 2270 del 19 de marzo de 1938, se crea la Facultad de Ciencias Económicas adscrita a la Universidad de San Carlos de Guatemala, así nace la profesión de Contador Público y Auditor.

2.1.1 Definición y clasificación de auditoría

Auditoría es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros.

La auditoría se clasifica en:

- a. Por las personas que la realizan:
 - * Auditoría Interna: la desarrollan profesionales que dependen de la empresa o negocio y actúan en la revisión de aspectos que interesan particularmente a la administración.
 - * Auditoría Externa: conocida también como auditoría independiente, la efectúan profesionales que no dependen de la empresa.

- b. Por la fecha en que son aplicados los procedimientos:
 - * Auditoría Preliminar: es la que se efectúa dentro del año normal de operaciones cada tres o cuatro meses, con el fin de adelantar el trabajo de la auditoría final. Permite examinar con más

detenimiento las diferentes áreas que integran los estados financieros.

- * Auditoría Final: es la revisión en la que se conectan los saldos de la auditoría preliminar y los del cierre del ejercicio.

c. Por el objetivo que persigue:

- * Auditoría Financiera: es el examen a los estados financieros con el objeto de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los mismos.
- * Auditoría Administrativa: es el examen comprensivo y constructivo de la estructura y organización de una empresa en cuanto a los planes y objetivos, métodos y controles.
- * Auditoría Operacional: es el examen crítico y sistemático de las operaciones de una empresa, con el objeto de evaluar el grado de eficiencia y eficacia presentado en un informe, las observaciones, conclusiones y recomendaciones para mejorarlo.
- * Auditoría Fiscal: es el examen que efectúan las entidades fiscalizadoras que por ley están facultadas para comprobar que los contribuyentes tributan correctamente.

d. Otras clasificaciones:

- * Auditoría Concurrente: es la auditoría que se efectúa al período actual y uno o más períodos consecutivos anteriores al actual.
- * Auditoría Permanente: en este tipo de Auditorías, dentro de la empresa siempre hay un auditor que revisa las operaciones financieras en forma permanente.
- * Auditoría Especial: esta auditoría incluye exámenes de cuentas especiales, independientemente de las otras que integran los estados financieros de un negocio.
- * Auditoría Forense: es el examen efectuado por el auditor independiente para determinar las causas jurídico-contables que provocan la extinción de una entidad.
- * Auditoría con Valor Agregado: se denomina genéricamente auditorías con valor agregado aquellas que por lo general parten

de una auditoría de Estados Contables o Financieros se incorpora otra información auditada para satisfacer necesidades adicionales.

- * Auditoría Ambiental: pone énfasis en la verificación de la existencia o no de degradación del medio ambiente y de las políticas y medidas concretas adoptadas por el ente para su preservación.
- * Auditoría de Cumplimiento: verifica el seguimiento o no de las normas legales vigentes, entendiéndose como tales a las externas al ente como leyes, decretos, reglamentos y como internas al estatuto o contrato social.
- * Auditoría de Gestión: tiene por objetivo evaluar la eficacia de la gestión del ente en relación con los objetivos establecidos. Es el examen que se efectúa por un profesional externo e independiente.
- * Auditoría Integral: es la que implica la ejecución de un trabajo con el alcance o enfoque por analogía de las auditorías: financiera, de cumplimiento, de control interno y de gestión.
- * Auditoría Social: se entiende por tal a la auditoría ambiental, ecológica o verde, conjuntamente con las auditorías de ética empresarial y de la equidad social.

2.1.2 Definición de auditor

Es el profesional capacitado y experimentado que se designa por una autoridad competente, para revisar, examinar, evaluar los resultados del funcionamiento de un área fiscal o financiera y darlos a conocer a la gerencia.

2.1.3 Objetivos de la auditoría

- * "Obtención de información y razonabilidad de los estados financieros, observados en su conjunto.

- * Establecer la aplicación adecuada de los recursos económicos y financieros de una institución, así como la protección de los mismos.
- * Promover la eficiencia operativa y estimular las políticas administrativas.
- * Permitir al Contador Público y Auditor emitir una opinión independiente sobre la razonabilidad de los estados financieros” (12:3).

2.1.4 Definición de Auditoría Interna

Esta auditoría la desarrollan profesionales en Contaduría Pública y Auditoría que laboran dentro del espacio físico de la empresa así también están dentro de la nómina de la compañía en la que realizan la auditoría, actúan en la revisión de aspectos que interesan particularmente a la administración, además efectúan revisiones programadas sobre todos los aspectos operativos y de registro de la empresa, control interno y estados financieros.

2.1.5 Objetivos de la Auditoría Interna

- * Revisar la fiabilidad e integridad de la información financiera y operativa, y los medios utilizados para identificar, medir, dosificar y divulgar dicha información.
- * Cumplimiento de política, planes, procedimientos, normas y reglamentos: los auditores internos deben revisar los sistemas establecidos para verificar el cumplimiento de lo indicado.
- * Revisar los medios de salvaguarda de los activos y en caso necesario verificar la existencia de dichos activos.
- * Utilización económica y eficiente de los recursos. Se trata de valorar la economía y la eficiencia con la que se emplean los recursos.
- * Revisar el cumplimiento de los objetivos y fines establecidos para las operaciones o programas.

- * Facilitar una ayuda primordial a la dirección al evaluar de forma relativamente independiente los sistemas de organización y de administración.
- * Facilitar una evaluación global y objetiva de los problemas de la empresa, que generalmente suelen ser interpretados de una manera parcial por los departamentos afectados.
- * Poner ante la dirección, conocimiento de las operaciones de la empresa, según la verificación de datos contables y financieros.
- * Favorecer la protección de los intereses y bienes de la empresa frente a terceros.

2.1.6 Alcance de la Auditoría Interna

La Auditoría Interna supone suficiente alcance, ya que las revisiones deben ser efectuadas por profesionales que posean conocimientos técnicos adecuados y capacitación como auditores, además debe mantener una actitud mental independiente.

El trabajo debe planificarse adecuadamente ejerciéndose la debida supervisión por parte del auditor de mayor experiencia, así podrá obtenerse suficiente información mediante inspección, observación, investigación y confirmaciones como fundamento del trabajo.

2.1.7 Normas Internacionales para el ejercicio profesional de la Auditoría:

NIAS (Normas Internacionales de Auditoría): Son pronunciamientos emitidos por el IFAC (Federación Internacional de Contadores) y los organismos miembros, con la finalidad de que dichas normas y declaraciones mejorarán el grado de uniformidad de las prácticas de auditoría.

NAGA'S: Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas son pronunciamientos anteriores a las NIAS, en la actualidad no está vigente su aplicación, pero fueron pronunciamientos emitidos por el Instituto

Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores referentes a la revisión de estados financieros, dictámenes e informes de auditoría.

2.1.8 Departamento de Auditoría Interna

Está conformado por profesionales que dependen de la empresa o negocio y realizan revisiones de aspectos que interesan particularmente a la administración, también efectúan revisiones programadas sobre todos los aspectos operativos y de registro de la empresa, control interno y estados financieros.

El trabajo del departamento de Auditoría Interna es indispensable para el administrador y el inversionista que necesitan, como un elemento importante para tomar decisiones, por lo que el resultado obtenido debe tener características como: confiable y oportuno.

CONTROL INTERNO

2.2 Antecedentes del Control Interno

El origen del Control Interno se dio con el surgimiento de la partida doble, que fue una de las medidas de control, pero no fue hasta fines del siglo XIX que los hombres de negocios se preocuparon por formar y establecer sistemas adecuados para la protección de su patrimonio.

A finales de este siglo, como consecuencia del notable aumento de la producción, los propietarios de los negocios se vieron imposibilitados de continuar la atención personalizada los problemas productivos, comerciales y administrativos, y se vieron forzados a delegar funciones dentro de la organización conjuntamente con la creación de sistemas y procedimientos que previeran o disminuyeran fraudes o errores, debido a esto comenzó a hacerse sentir la necesidad de llevar a cabo un control sobre la gestión de los negocios, ya que se había prestado más atención a la fase de producción y comercialización que a la fase administrativa u organizativa, por lo que

se reconoce la necesidad de crear e implementar sistemas de control como consecuencia del importante crecimiento operado dentro de las entidades.

2.2.1 Definición

“Es un proceso, ejecutado por el consejo de directores, la administración y otro personal de la unidad, diseñado para proporcionar seguridad razonable con miras a la consecución de objetivos en las siguientes categorías:

- ✓ Efectividad y eficiencia en las operaciones
- ✓ Confiabilidad en la información financiera
- ✓ Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables

Esta definición refleja ciertos conceptos fundamentales:

- ✓ El control interno es un proceso. Constituye un medio para un fin y no un fin en sí mismo.
- ✓ El control es ejecutado por personas. No son solamente manuales de políticas y formas, sino personas en cada nivel de la organización.
- ✓ Del control interno puede esperarse que proporcione solamente seguridad razonable, no seguridad absoluta, a la administración y consejo en una entidad.
- ✓ El control interno está engranado para la consecución de objetivos de una o más categorías separadas pero interrelacionadas”. (1:14).

El Control Interno es el plan de organización y todos los métodos y medidas relacionadas con el mismo, que son adoptados por una empresa para salvaguardar su activo, comprobar la exactitud y fiabilidad de sus datos contables, promover su eficiencia operativa y coadyuvar al cumplimiento de las directrices de gestión prescritas.

2.2.2 Elementos del Control Interno

Para efectos de una auditoría de estados financieros, la estructura de control interno de una entidad, consiste en los siguientes elementos:

a. Ambiente de Control: significa la actitud global, conciencia y acciones de directores y administración respecto del sistema de control interno y su importancia en la entidad. El ambiente de control tiene un efecto sobre la efectividad de los procedimientos de control específicos. Un ambiente de control fuerte, por ejemplo, contiene controles presupuestales estrictos y una función de auditoría interna efectiva, que pueden complementar en forma muy importante los procedimientos específicos de control. Sin embargo, un ambiente fuerte no asegura, por sí mismo, la efectividad del sistema de control interno. Los factores reflejados en el ambiente de control incluyen:

- * La función del consejo de directores y comités.
- * Filosofía y estilo operativo de la administración.
- * Estructura organizacional de la entidad y métodos de asignación de autoridad y responsabilidad.
- * Sistema de control de la administración que incluye la función de auditoría interna, políticas de personal, y procedimientos y segmentación de deberes.

b. Sistema Contable: consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar e informar las transacciones de una entidad, así como mantener la contabilización del activo y pasivo que es relativo. Un sistema contable efectivo debe tomar en cuenta el establecimiento de métodos y registros que:

- * Identifican y registran todas las transacciones válidas
- * Describan oportunamente todas las transacciones con suficiente detalle para permitir la adecuada clasificación de las mismas.
- * Cuantifican el valor de las operaciones de modo que se registre el valor monetario adecuado en los estados financieros.
- * Determinar el período en que las transacciones ocurren para permitir que se registren en el período contable adecuado.

c. Procedimientos de control: significa aquellas políticas y procedimientos además del ambiente de control que la administración

ha establecido para lograr los objetivos específicos de la entidad. Los procedimientos específicos de control incluyen:

- * Reportar, revisar y aprobar conciliaciones
- * Verificar la exactitud aritmética de los registros
- * Controlar las aplicaciones y ambiente de los sistemas de información por computadora, por ejemplo, al establecer controles sobre cambios a programas de computadoras y acceso a archivos de datos
- * Mantener y revisar las cuentas de control y las balanzas de comprobación
- * Aprobar y controlar documentos
- * Comparar datos internos con fuentes externas de información
- * Comparar los resultados de cuentas de efectivo, valores e inventario con los registros contables.
- * Limitar el acceso físico directo a los activos y registros
- * Comparar y analizar los resultados financieros con las cantidades presupuestadas.

2.2.3 Objetivos del Control Interno

- * Las transacciones son ejecutadas de acuerdo con la autorización general o específica de la administración.
- * Todas las transacciones y otros eventos son prontamente registrados en el monto correcto, en las cuentas apropiadas y en el período contable apropiado, a modo de permitir la preparación de los estados financieros de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificados.
- * El acceso a activos y registros es permitido sólo de acuerdo con la autorización de la administración.
- * Los activos registrados son comparados con los activos existentes a intervalos razonables y se toma la acción apropiada respecto de cualquier diferencia.

Los objetivos antes mencionados se resumen de la siguiente manera:

- * Obtención de información financiera confiable y oportuna.

- * Protección de los activos de la entidad.
- * Promoción de la eficiencia de operación y adhesión a las políticas de la empresa.

2.2.4 Principios de Control Interno

Los principios en los que se fundamenta el Control Interno se basan en establecer normas y proporcionar lineamientos para obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno, así como también del riesgo de auditoría cuyos componentes son:

- * Riesgo inherente: consiste en la posibilidad que en el proceso contable (registro de las operaciones y preparación de estados financieros) ocurran errores sustanciales antes de considerar la efectividad de los sistemas de control.
- * Riesgo de control: se refiere a la incapacidad de los controles internos de prevenir o detectar los errores o irregularidades sustanciales de la empresa.
- * Riesgo de detección: consiste en la posibilidad que hayan ocurrido errores importantes en el proceso administrativo-contable, que no sean detectados por el control interno y tampoco por las pruebas y procedimientos diseñados por el auditor.

2.2.5 Métodos de evaluación

Evaluar un sistema de control interno es hacer una operación objetiva del mismo. Esta evaluación se hace a través de la interpretación de los resultados de algunas pruebas efectuadas, las cuales tienen por finalidad establecer si se realizan correctamente los métodos, políticas y procedimientos establecidos por la dirección de la empresa para salvaguardar los activos y para hacer eficientes las operaciones.

La evaluación que se haga del control interno, es de primordial importancia ya que será el medio por el que se conocerá si las políticas implementadas se cumplen a cabalidad y si en general se desarrollan correctamente.

De la evaluación que se tenga, dependerá el alcance y el tipo de pruebas sustantivas que se practiquen en el examen de los estados financieros.

La evaluación del Control Interno puede efectuarse por los siguientes métodos:

2.2.5.1 Método descriptivo

También llamado narrativo, consiste en hacer una descripción por escrito de las características del control de actividades y operaciones que se realizan y relacionan a departamentos, personas, operaciones, registros contables y la información financiera.

2.2.5.2 Método de cuestionario

En este procedimiento se elaboran previamente una serie de preguntas en forma técnica y por áreas de operaciones. Estas preguntas deben ser redactadas en una forma clara y sencilla para que sean comprensibles por las personas a quienes se les solicitará que las respondan, una respuesta negativa advierte debilidades en el control interno.

2.2.5.3 Método gráfico

“Este método tiene como base la esquematización de las operaciones mediante el empleo de dibujos (flechas, cuadros, figuras geométricas, etc.); en dichos dibujos se representan departamentos, formas y archivos, por medio de ellos se indican y explican el desarrollo de las operaciones. Este método se utiliza en la actualidad a través de computadoras” (12:61).

2.2.6 Pruebas Sustantivas y de Cumplimiento

Pruebas de cumplimiento: Su objetivo es proporcionar al contador público una seguridad razonable de que los procedimientos relativos a los controles internos contables están siendo aplicados tal como fueron establecidos.

El objetivo de las pruebas sustantivas es obtener evidencia suficiente que permita al auditor emitir su juicio en las conclusiones acerca de cuándo pueden ocurrir pérdidas materiales durante el proceso de la información.

Las pruebas de cumplimiento están íntimamente interrelacionadas con las pruebas sustantivas y, en la práctica, los procedimientos de auditoría suministran, al mismo tiempo, evidencia de control interno contable, así como la evidencia requerida de las pruebas sustantivas.

2.2.7 Control Interno según Comité de Organizaciones Patrocinadoras (COSO)

Proceso que ejecuta la administración con el fin de evaluar operaciones específicas con seguridad razonable en tres principales categorías: efectividad y eficiencia operacional, confiabilidad de la información financiera y cumplimiento de políticas, leyes y normas.

2.2.7.1 Componentes de Control Interno

Previamente a su implantación, la Dirección debe plantearse como desplegar este proceso en la organización e involucrarla en él.

2.2.7.1.1 Ambiente Interno

El ambiente interno abarca el modo de una organización, que influye en la conciencia de los empleados sobre el riesgo y forma la base de los otros componentes de la gestión de riesgos corporativos, el cual proporciona disciplina y estructura. Los factores del ambiente interno incluyen la filosofía de gestión de riesgos de una entidad, el riesgo aceptado, la supervisión ejercida por el consejo de administración, la integridad, valores éticos y competencia del personal y la forma en que la dirección asigna la autoridad, responsabilidad así como la forma en que organiza y desarrolla a los empleados.

El ambiente interno de una organización tiene un impacto significativo en el modo como se implanta la gestión de riesgos corporativos y en su

funcionamiento continuado, así también en la forma de aplicar otros componentes de la gestión de riesgos corporativos, con un importante efecto positivo o negativo sobre ellos.

2.2.7.1.2 Establecimiento de objetivos

Los objetivos se fijan a escala estratégica, al establecer con ellos una base para los objetivos operativos, de información y de cumplimiento. Cada entidad se enfrenta a una gama de riesgos procedentes de fuentes externas e internas y una condición previa para la identificación eficaz de eventos, la evaluación de los riesgos y la respuesta a ellos es fijar los objetivos, que tienen que estar alineados con el riesgo aceptado por la entidad, que orienta a su vez los niveles de tolerancia al riesgo de la misma.

2.2.7.1.3 Identificación de acontecimientos

La Dirección identifica los eventos potenciales que de ocurrir, afectarán a la entidad y determina si representan oportunidades o si pueden afectar negativamente a la capacidad de la empresa para implantar la estrategia y lograr objetivos con éxito. Los eventos con impacto negativo representan riesgos, que exigen la evaluación y respuesta de la Dirección. Los eventos con impacto positivo representan oportunidades, que la Dirección reconduce hacia la estrategia y el proceso de fijación de objetivos. Cuando identifica los eventos, la Dirección contempla una serie de factores internos y externos que pueden dar lugar a riesgos y oportunidades, en el contexto del ámbito global de la organización.

2.2.7.1.4 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.

El riesgo inherente es aquel al que se enfrenta una entidad en ausencia de acciones de la dirección para modificar la probabilidad o impacto. El riesgo residual es aquel que permanece después que la dirección desarrolle respuestas a los riesgos.

2.2.7.1.5 Respuesta a los riesgos

Una vez evaluados los riesgos relevantes, la Dirección determina cómo responder a ellos. Las respuestas pueden ser las de evitar, reducir, compartir y aceptar el riesgo. Al considerar la respuesta, la Dirección evalúa el efecto sobre la probabilidad e impacto del riesgo, así como los costos y beneficios, y selecciona aquella que sitúe el riesgo residual dentro de las tolerancias al riesgo establecidas. La Dirección identifica cualquier oportunidad que pueda existir y asume una perspectiva del riesgo globalmente para la entidad o bien una perspectiva de la cartera de riesgos, determinado si el riesgo residual global concuerda con el riesgo aceptado por la entidad.

2.2.7.1.6 Actividades de control

Las actividades de control son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se llevan a cabo las respuestas de la dirección a los riesgos. Las actividades de control tienen lugar a través de la organización, a todos los niveles y en todas las funciones.

Incluyen una gama de actividades tan diversas como aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, revisiones del funcionamiento operativo, seguridad de los activos y segregación de funciones.

2.2.7.1.7 Información y comunicación

La información pertinente se identifica, capta y comunica de una forma y en un marco de tiempo que permiten a las personas llevar a cabo las

responsabilidades. Los sistemas de información usan datos generados internamente y otras entradas de fuentes externas y las salidas informativas facilitan la gestión de riesgos y la toma de decisiones informadas relativas a los objetivos.

También existe una comunicación eficaz al influir en todas direcciones dentro de la organización. Todo el personal recibe un mensaje claro desde la alta Dirección que deben considerar seriamente las responsabilidades de gestión de los riesgos corporativos.

Las personas entienden el papel que tienen en dicha gestión y cómo las actividades individuales se relacionan con el trabajo de los demás. Asimismo, deben tener unos medios para comunicar hacia arriba la información significativa. También debe haber una comunicación eficaz con terceros, tales como clientes, proveedores, reguladores y accionistas.

2.2.7.1.8 Supervisión

La gestión de riesgos corporativos se supervisa al revisar la presencia y funcionamiento de los componentes a lo largo del tiempo, lo que se lleva a cabo mediante actividades permanentes de supervisión, evaluaciones independientes o una combinación de ambas técnicas.

Las deficiencias en la evaluación de riesgos corporativos se comunican de forma ascendente, al trasladar los temas más importantes a la alta dirección y al Consejo de Administración.

CAPÍTULO III

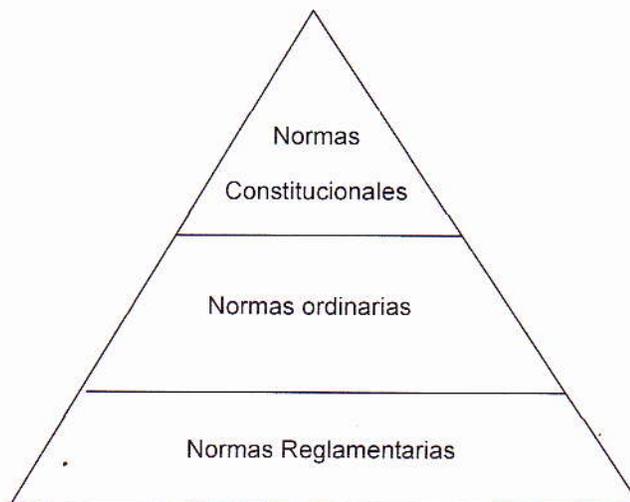
LEGISLACIÓN GUATEMALTECA ESPECÍFICA A CONSIDERAR EN EL CONTROL INTERNO FISCAL

La legislación guatemalteca promueve el desarrollo en la inversión extranjera en el país, al promulgar leyes que permitan atraer posibles inversionistas nacionales y extranjeros.

3.1 Constitución Política de la República de Guatemala, reformada según Acuerdo Legislativo 18-93.

Ninguna ley podrá contrariar las disposiciones de la Constitución, así lo indica el Artículo 175 de la Constitución de la República, ya que las leyes que violen o tergiversen los mandatos constitucionales son nulas ipso jure.

Para ilustrar la jerarquía de la Ley, se tiene el siguiente esquema:



Además, se indica en su Artículo 239 "Principio de legalidad" que corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente:

- * El hecho generador de la relación tributaria.
- * Exenciones.
- * Sujeto pasivo del tributo.
- * La base imponible.
- * Deducciones y descuentos.
- * Infracciones y sanciones tributarias.

3.2 Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala

La legislación guatemalteca tiene como herramienta principal para la regulación del sistema tributario el Código Tributario, este proporciona las bases para una adecuada recaudación y fiscalización.

Son fuentes de ordenamiento jurídico tributario según el Artículo 2 del Decreto 6-91 y en orden jerárquico.

1. Las disposiciones constitucionales.
2. Las leyes, los tratados y las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley.
3. Los reglamentos que por Acuerdo Gubernativo dicte el Organismo Legislativo.

Lo anterior, hace énfasis a la importancia jerárquica que contiene la Constitución dentro de la legislación guatemalteca, ilustrada en la página anterior desde la perspectiva del Código Tributario.

Agente de retención o de percepción, Artículo 28.

Son sujetos que al pagar o acreditar a los contribuyentes cantidades gravadas, están obligados legalmente a retener de las mismas, una parte de éstas como pago de tributos a cargo de dichos contribuyentes.

Responsabilidad del agente de retención o de percepción Artículo 29.
Efectuada la retención, el único responsable ante la Administración Tributaria por el importe retenido, es el agente de retención.

Hecho Generador, Artículo 31.

Es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Infracciones a los deberes formales, sección quinta, Artículo 94.
Reformado por el Artículo 44 Decreto 04-2012.

Omitir dar aviso a la Administración Tributaria, de cualquier modificación o actualización de los datos de inscripción y del nombramiento o cambio de contador dentro del plazo de 30 días, contados a partir de la fecha en que se produjo la modificación o actualización tiene una multa de Q. 50.00 por cada día de atraso con una sanción máxima de Q. 1,500.00. Antes de la reforma la multa era de Q. 30.00 por cada día y el máximo de Q. 1,000.00.

No llevar al día los libros contables autorizados y habilitados establecidos por la ley dentro de los dos meses calendario inmediatos siguientes de realizadas las operaciones tendrá una multa de Q.5,000.00 cada vez que se fiscalice al contribuyente y se establezca la infracción. Antes de la reforma la multa era de Q. 1,000.00.

Emitir facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos u otros documentos exigidos por las leyes tributarias específicas, que no cumplan los requisitos según la ley específica tendrá multa de Q100.00 por cada documento. El máximo de sanción que podrá aplicarse será de Q5,000.00, en cada período mensual. En ningún caso, la sanción excederá del 2% de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual en el que haya reportado ingresos.

Cabe mencionar que se establece rebaja del 85% sobre multas por infracciones a deberes formales, cuando se paga sin ser requerido por la SAT. Según lo establece el artículo 45 de Decreto 04-2012.

3.3 Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto No. 29-89 del Congreso de la República

El objeto del Decreto 29-89 es promover, incentivar y desarrollar en el territorio aduanero nacional, la producción de mercancías con destino a países fuera del área centroamericana, así como poner en práctica el perfeccionamiento activo de Componente Agregado Nacional Total.

Actividad de Maquila bajo el Régimen de Admisión Temporal.

Artículo 7:

Es aquella orientada a la producción y/o ensamble de bienes, que en términos de valor monetario contengan como mínimo el cincuenta y un por ciento (51%) de mercancías extranjeras, destinadas a ser reexportadas a países fuera del área centroamericana.

La solicitud de calificación deberá hacerse con base en un informe técnico económico, firmado por el Representante Legal o propietario de la empresa.

Dictamen y Resolución de Calificación, Artículo 17 del Reglamento.

Recabada la información necesaria, la Dirección de Política Industrial emitirá dictamen sobre la procedencia o improcedencia de la solicitud dentro del plazo señalado en la Ley y elevará el expediente al Ministerio de Economía para su resolución.

Beneficios del Régimen de Admisión Temporal.

Según el Artículo 12, gozarán de suspensión temporal de derechos arancelarios e impuestos a la importación con inclusión del Impuesto al Valor Agregado sobre las materias primas, productos intermedios,

materiales, envases, empaques y etiquetas necesarios para la exportación o reexportación de mercancías producidas en el país.

Exoneración total del Impuesto sobre la Renta, que se obtengan o provengan exclusivamente de la exoneración de bienes que se hayan elaborado o ensamblado en el país y exportado fuera del área centroamericana. Tal exoneración se otorgará por un período de diez (10) años.

Obligaciones, Artículo 30 "B" del Reglamento.

Las personas propietarias de empresas que se encuentren calificadas bajo el amparo del Decreto número 29-89 del Congreso de la República, deberán solicitar ante la Administración Tributaria la autorización para imprimir las Constancias de Adquisición de Insumos de Producción a proveedores locales, las que estarán obligadas a entregar a los proveedores locales por cada adquisición que se realice.

Se entenderá por insumos de producción local, aquellos bienes materiales transformados e incorporados directamente en el proceso de producción del bien que será destinado a la exportación.

La Administración Tributaria establecerá el contenido y características de las constancias referidas en este Artículo, y su impresión y quedará bajo la responsabilidad de la empresa calificada bajo el Decreto 29-89.

La empresa deberá presentar con la declaración del Impuesto al Valor Agregado, un reporte de dichas Constancias emitidas, conforme al formulario que proporcione la Administración Tributaria.

3.4 Ley del Impuesto sobre la Renta ISR Decreto 26-92 del Congreso de la República de Guatemala y su Reglamento.

Se establece un impuesto, sobre la renta que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, así como cualquier ente, patrimonio o bien que especifique esta ley,

que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos.

Campo de aplicación, Artículo 2.

Quedan afectas al impuesto todas las rentas y ganancias de capital obtenidas en el territorio nacional.

Del sujeto, Artículo 3.

Son contribuyentes del impuesto, las personas individuales y jurídicas, domiciliadas o no en Guatemala, que obtengan rentas en el país, independientemente de la nacionalidad o residencia y por tanto están obligadas al pago del impuesto cuando se verifique el hecho generador del mismo.

Renta de fuente guatemalteca, Artículo 4.

Se considera renta de fuente guatemalteca todo ingreso que haya sido generado por capitales, bienes, servicios y derechos de cualquier naturaleza invertidos o utilizados en el país, o que tengan su origen en actividades de cualquier índole en Guatemala.

Renta Bruta, principios generales, Artículo 8.

Constituyen Renta bruta el conjunto de ingresos, utilidades y beneficios de toda naturaleza, gravados y exentos, habituales o no, devengados o percibidos en el período de imposición.

Depreciaciones y Amortizaciones, regla general, Artículo 16.

La deducción que admite esta ley, son las que corresponde efectuar sobre bienes de activos fijo e intangibles, propiedad del contribuyente y que son utilizados en su negocio o industria.

Cuando por cualquier circunstancia no se deduce en un período de imposición la cuota de depreciación de un bien, o se hace por un valor inferior al que corresponda, el contribuyente no tendrá derecho a

deducir tal cuota de depreciación en períodos de imposición posteriores.

Base de cálculo:

La base será el costo de adquisición o de producción o de revaluación de los bienes y, en su caso, las mejoras incorporadas con carácter permanente. El valor de costo incluye los gastos incurridos con motivo de la compra, instalación y montaje de los bienes y otros similares, hasta ponerlos en condición de ser usados.

Para que la revaluación sea válida deberá pagarse el impuesto correspondiente conforme lo indica el Artículo 14 de esta ley.

Cuando en los bienes inmuebles, no se precise el valor del edificio y mejoras, se presume salvo prueba en contrario, que éste es equivalente al 70% del valor total de inmueble, incluido el terreno.

Forma de calcular la depreciación, Artículo 18.

El cálculo debe realizarse anualmente, mediante la aplicación de los porcentajes establecidos en esta ley, el cual se hará por medio del método de línea recta, que consiste en aplicar sobre el valor de adquisición o producción del bien a depreciar, el porcentaje fijo y constante que corresponda.

Éste método puede cambiarse por otro si las características, intensidad de uso y otras condiciones especiales así lo requieran, en tal caso se debe demostrar ante la Dirección para solicitar su aprobación.

Porcentajes de Depreciación, Artículo 19.

Los porcentajes anuales máximos de depreciación son los siguientes:

- a) Edificios, construcciones e instalaciones adheridas a los inmuebles y mejoras 5%.
- b) Mobiliario y equipo de oficina, material marítimo o fluvial 20%.

- c) Maquinaria, vehículos en general, contenedores y material rodante de todo tipo 20%.
- d) Equipo de computación, se incluyen los programas 33.33%.
- e) Herramientas 25%.
- f) Para los bienes no indicados anteriormente 10%.

Rentas presuntas, Artículo 31 y 9 del Reglamento. Reformado según artículo 1 del Decreto 04-2012.

La ley indicaba que en las facturas especiales existía una renta imponible presunta del 10% del importe bruto de cada factura especial, en bienes; y del 20%, por servicios al aplicar a la renta imponible presunta la tarifa del impuesto establecida en el Artículo 72 de ésta ley.

La reforma indica que se elimina el porcentaje de renta presunta y se establece como base del impuesto, el monto facturado menos el IVA, creando tarifas específicas del 5% para bienes y 6% para servicios, con carácter de pago definitivo.

Personas individuales, Artículo 43.

Toda persona individual domiciliada en Guatemala debe calcular su impuesto sobre la renta imponible según la siguiente escala:

Cuadro 1
IMPORTE FIJO A ASALARIADOS

INTERVALO DE RENTA IMPONIBLE		IMPUESTO A PAGAR		
DE MAS DE	A	IMPORTE FIJO	MÁS	SOBRE EL EXCEDENTE DE RENTA IMPONIBLE DE
Q. 0.00	Q. 65,000.00	Q. 0.00	15%	Q. 0.00
Q. 65,000.00	Q. 180,000.00	Q. 9,750.00	20%	Q. 65,000.00
Q. 180,000.00	Q. 295,000.00	Q. 32,750.00	25%	Q. 180,000.00
Q. 295,000.00	En adelante	Q. 61,500.00	31%	Q. 295,000.00

Personas no domiciliadas, Artículo 45 de la ley y 21 del Reglamento.
El porcentaje que se establece en esta ley es el diez por ciento (10%) sobre pagos o acreditamientos en cuenta por concepto de intereses, dividendos, participaciones de utilidades, ganancias y otros beneficios pagados, comisiones, bonificaciones, sueldos y salarios. Deberá enterarlos los 15 primeros días hábiles del mes calendario inmediato siguiente a aquel en que se percibieron las rentas.

Libros y Registros, Artículo 46.

Este Artículo hace énfasis de lo dispuesto en el Artículo 368, Título III, capítulo I del Decreto 2-70 del Congreso de la República, "Código de Comercio", en el que indica que los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y según lo que indiquen los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Para ese efecto deberán llevar, los siguientes libros o registros: Inventarios; Diario, Mayor o centralizador, de Estados Financieros.

Además se podrán llevar libros mecanizados, siempre que garanticen certeza jurídica. También están obligados a adjuntar a la declaración anual el balance general, el estado de resultados, el estado de flujo o efectivo y el estado de costos de producción, además deberán suministrar las informaciones complementarias contables y tributarias que solicite la Dirección.

Sistema de Contabilidad Artículo 47, y 22 del Reglamento.

Los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad completa, deben registrar las operaciones de acuerdo al sistema de lo devengado, excepto los casos especiales autorizados por la Dirección. Los demás contribuyentes pueden optar por el sistema contable mencionado o el percibido, pero una vez escogido uno de los dos, solo puede ser cambiado con autorización expresa y previa de la Dirección.

Obligaciones de Practicar Inventarios y Formas de Consignarlos, Artículo 48:

Todo contribuyente que se dedique a la producción, extracción, manufactura o transformación de materias primas, están obligados a practicar inventarios al inicio de operaciones y al cierre de cada período de imposición, los cuales deben coincidir.

Importaciones y exportaciones, Artículo 53.

En el caso de importaciones, el precio o valor CIF de las mercancías, (precio cotizado por el vendedor, incluye los cargos de seguro y fletes hasta el destino final que le señale el comprador) no puede ser superior a la suma que resulte de adicionar a su precio basado al parámetro internacional a la fecha de compra en el lugar de origen, los gastos de transporte y seguro incurridos hasta su llegada al país.

Declaración Jurada y Anexos, Artículo 54.

Ésta debe presentarse dentro de los primeros tres meses del año calendario siguiente, y su contenido será el cálculo de la renta obtenida durante el año anterior.

Con la declaración jurada deberán acompañarse los anexos, de acuerdo con el procedimiento que determine el reglamento así también el balance general, el estado de resultados, el estado de flujo de efectivo y el estado de costos de producción, debidamente auditados por un profesional o empresa de auditoría independiente, los cuales deberán coincidir con los registrados en el libro de balance y con los estados financieros que deban publicarse.

La declaración jurada y los anexos deben ser firmados por el contribuyente, por el apoderado, por el representante legal o demás responsables, según lo establece el Código Tributario. También deben acompañarse de las constancias de retención y recibos de pago del impuesto que correspondan, en caso que se presenten por medios

electrónicos los conservarán en su poder a disposición de la Administración Tributaria.

Forma de pago, Artículo 59.

Deberá pagarse en cajas fiscales de la Dirección o en las administraciones Departamentales de Rentas que corresponda, en efectivo o mediante cheque de la cuenta bancaria personal del contribuyente. También podrá pagarse en los bancos del sistema habilitados para esa situación.

Pagos Trimestrales, Artículo 61 y 29 del Reglamento.

Los contribuyentes sujetos al régimen optativo establecido en el Artículo 72 de esta ley, deberán realizar pagos trimestrales en concepto de Impuesto Sobre la Renta. Para el efecto, podrán determinar el pago trimestral, a través de cierres contables parciales, así también está la opción de pagar cada trimestre una cuarta parte del impuesto determinado en el período de liquidación definitiva anual anterior.

El pago del impuesto se efectuará por trimestres vencidos y se liquidará en forma definitiva anualmente. El pago del impuesto trimestral se efectuará por medio de declaración jurada y deberá realizarse dentro de los diez días hábiles siguientes a la finalización del trimestre que corresponda, excepto el cuarto trimestre que se pagará cuando se presente la declaración jurada anual correspondiente, dentro de los tres primeros meses del año. Los pagos efectuados trimestralmente serán acreditados para cancelar el Impuesto Sobre la Renta del referido período anual de liquidación.

Retenciones Artículo 63 de la ley, 39 y 40 del Reglamento.

Cuando una empresa actúa como agente de retención, está obligado a presentar en cajas fiscales dentro de los diez días hábiles del mes siguiente el valor de las retenciones efectuadas a través de una declaración jurada con el valor total de las retenciones efectuadas.

En el caso de las retenciones realizadas a los empleados, se debe presentar una declaración jurada anual para reportar las retenciones efectuadas, a ser presentada a más tardar el treinta y uno de marzo del año siguiente.

En el Código Tributario están reguladas las disposiciones de retenciones en los Artículos 25, 26, 28 y 29.

Acreditamiento y devolución de Retenciones Efectuadas en exceso a los Asalariados Artículo 68 de la ley.

Cuando los agentes de retención, comprueben al hacer la declaración jurada anual de las retenciones practicadas, que efectuaron retenciones en exceso a algún asalariado, deberán devolverles a estos las sumas retenidas en exceso e informarán a la Dirección en detalle por cada asalariado.

Los agentes de retención, descontarán el total de tales sumas devueltas a los contribuyentes, del monto que les corresponda pagar por concepto de la retención.

En todos los casos, los agentes de retención, en general, entregarán a los contribuyentes a quienes les retengan el impuesto, dentro de los 20 días hábiles inmediatos siguientes de efectuado el acreditamiento o el pago de la renta, las constancias de retención.

Régimen optativo del impuesto, Artículo 72 y 43 del Reglamento.

En éste régimen, el impuesto se determinará y pagará por trimestres vencidos, sin perjuicio de la liquidación definitiva del período anual.

El período de liquidación definitiva anual principia el uno de enero y termina el treinta y uno de diciembre de cada año. Este deberá coincidir con el ejercicio contable del contribuyente.

Los contribuyentes deberán cumplir con lo siguiente:

1. Llevar contabilidad completa en libros habilitados por la administración tributaria y autorizados por el Registro Mercantil Arto. 46
2. Realizar pagos trimestrales según Arto. 61
3. Presentar declaración anual Arto. 54. Junto con la declaración deben presentar los estados financieros auditados por un profesional o empresa de auditoría independiente
4. Adjuntar a la liquidación definitiva anual información detallada de los ingresos, costos y gastos deducibles
5. Consignar en las facturas que emitan por actividades comerciales la frase "sujeto a pagos trimestrales"

Para optar por este régimen, los contribuyentes deberán presentar previamente un aviso a la administración tributaria, durante el primer mes de vigencia de esta ley o al inscribirse como entidad nueva ante la administración tributaria.

3.5 Ley del Impuesto al Valor Agregado IVA Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala y su Reglamento

Se establece un Impuesto al Valor Agregado sobre los actos y contratos gravados, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Dirección General de Rentas Internas.

Definiciones Artículo 2

La ley da algunas definiciones que ayudarán al entendimiento de los temas a tratar.

Venta: Todo acto o contrato que sirva para transferir a título oneroso el dominio total o parcial de bienes muebles o inmuebles situados en el territorio nacional, o derechos reales sobre ellos.

Importación: entrada o internación, cumplidos los trámites legales, de bienes muebles extranjeros destinados al uso o consumo en el país,

provenientes de terceros países o de los países miembros del Mercado Común Centroamericano.

Contribuyente: toda persona individual o jurídica, el Estado y las entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes aun cuando no tengan personalidad jurídica, que realicen en el territorio nacional, en forma habitual o periódica, actos gravados de conformidad con ésta ley.

Período Impositivo: un mes calendario

Ley: Ley del Impuesto agregado y reformas

Precio Total: valor del bien con inclusión del Impuesto al Valor Agregado.

IVA: Impuesto al Valor Agregado

NIT: Número de Identificación Tributaria.

Hecho Generador, Artículo 3.

El IVA es generado por venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.

Fecha de pago del impuesto, Artículo 4.

Para la venta o permuta de bienes muebles, en la fecha de la emisión de la factura.

En las importaciones, en la fecha en que se efectúe el pago de los derechos respectivos, conforme recibo legalmente extendido. Las aduanas no autorizarán el retiro de los bienes del recinto aduanero sin que previamente estén debidamente cancelados los correspondientes impuestos.

En los seguros y fianzas, en el momento en que las primas o cuotas sean efectivamente percibidas.

Sujeto pasivo del impuesto, Artículos 5 y 6.

Quien celebre un acto o contrato gravado por esta ley, el importador habitual o no, el contribuyente comprador, cuando el vendedor no este domiciliado en Guatemala, el comprador que emita facturas por cuenta del vendedor, las sociedades mercantiles.

Tarifa única, Artículo 10.

Los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta ley pagarán el impuesto con una tarifa del doce por ciento (12%) sobre la base imponible. La tarifa del impuesto en todos los casos deberá estar incluida en el precio de venta de los bienes o el valor de servicios.

Otros casos, Artículo 13.

En las importaciones se entenderá por base imponible el valor que resulte de adicionar el precio CIF de las mercancías importadas el monto de los derechos arancelarios y demás recargos que se cobren con motivo de la importación. Cuando en los documentos respectivos no se figure el valor CIF (seguro y flete a cuenta del vendedor), la Aduana de ingreso lo determinará al adicionar al valor FOB (es únicamente el valor del producto comprado en el extranjero) el monto del flete y del seguro si lo hubiere.

Débito fiscal, Artículo 14.

Es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo.

Para obtener la base imponible se divide el total de ventas dentro de 1.12 y luego se multiplica por 0.12 para obtener por resultado el impuesto a pagar, luego se suma el impuesto obtenido de las notas de débito en un mismo período impositivo, según lo indica el Artículo 18 del Reglamento de la presente ley.

Crédito fiscal, Artículo 15.

Es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período. En las facturas de

compra así como en las notas de crédito se incluye el IVA que puede acreditarse en un período determinado según el Artículo 19 del Reglamento de la presente ley.

Las notas de crédito pueden emitirse por devolución de bienes adquiridos, facturas anuladas ya declaradas, descuentos otorgados.

Así también si se hubiese facturado un débito superior al que corresponda, podrá utilizarse una nota de crédito de acuerdo con el artículo 20 del Reglamento, Tanto en el caso de la anulación de facturas como en el de corrección de las mismas, las notas de crédito deben registrarse en la contabilidad del vendedor en el plazo de dos meses contados a partir de la emisión de la factura que será modificada o cancelada.

Según el Artículo 22 del Reglamento del IVA, la compra de cualquier activo, material o servicios adquiridos que no sea necesario para la producción, distribución o comercialización de los bienes a que se dedica la entidad, no podrán acreditarse al pago del impuesto.

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

La declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado de un contribuyente que realice ventas o preste servicios en el territorio nacional y que efectúe exportaciones presentará dicha declaración, y debe mostrar separadamente la liquidación de créditos y débitos fiscales, para cada una de las actividades antes referidas.

El Artículo 23 del reglamento, amplía el párrafo anterior e indica que además se debe indicar separadamente el crédito fiscal generado por la importación o adquisición de bienes necesarios para la misma, así también las importaciones.

Como resultado de la compensación entre créditos y débitos del contribuyente se producirá una devolución de los saldos pendientes del crédito fiscal por las operaciones de exportación realizadas por el contribuyente o un saldo a favor del fisco.

Modificaciones al crédito, Artículo 17.

Deberán deducirse los impuestos correspondientes a las cantidades recibidas por concepto de descuentos y devoluciones, de los vendedores de bienes o servicios, por su parte, deberá sumarse al crédito fiscal, el impuesto que conste en las notas de débito recibidas y registradas durante el mes, por aumento de impuesto ya facturados.

Las notas de débito o de crédito, según corresponda, deberán emitirse y entregarse, la original al adquirente del bien o servicio, asimismo, deberán registrarse en la contabilidad del vendedor dentro del plazo de dos meses, contados a partir de la fecha en que fue emitida la factura que será modificada o cancelada por medio de los referidos documentados, en los cuales deberá consignarse el número y la fecha de la factura por la que se emitieron.

Documentación del Crédito Fiscal, Artículo 18 de la Ley, y Artículo 8 del Decreto 04-2012:

a) El crédito fiscal debe estar respaldado por las facturas, facturas especiales, notas de crédito impresas por las imprentas inscritas en el Registro de imprentas, así también los recibos de pago cuando se trate de importaciones o en las escrituras públicas, conforme lo que dispone el Artículo 57 de la ley de IVA. Facturas, notas de débito y crédito emitidas en forma electrónica GFACE.

b) Que dichos documentos se emitan a nombre del contribuyente y que contengan su Número de Identificación Tributaria.

c) Que el documento indique en forma detallada el concepto, unidades y valores de la compra de los bienes y cuando se trate de servicios, debe especificarse concretamente que tipo de servicio.

d) Que se encuentren registrados en el libro de compras, según Artículo 37 de esta Ley.

e) Que el saldo de Crédito Fiscal se encuentre registrado en los libros de contabilidad como una cuenta por cobrar a favor del contribuyente.

Reporte del Crédito Fiscal, Artículo 20.

El Crédito Fiscal, se debe reportar en declaración mensual. Las fechas de las facturas y de los recibos de pago de derechos de importación legalmente extendidos deben corresponder al mes del período que se liquida. Si por cualquier circunstancia no se reportan en el mes al que correspondan para fines de reclamar el crédito fiscal, éstos se pueden reportar como máximo en los meses inmediatos siguientes del período impositivo en el que correspondía su operación.

Remanente de Crédito Fiscal, Artículo 21.

Si de la aplicación de las normas establecidas en los artículos precedentes resulta un remanente de crédito a favor del contribuyente respecto de un período impositivo, dicho remanente se acumulará a los créditos que tengan su origen en el período impositivo siguiente.

Devolución del Crédito Fiscal, Artículo 23.

Los contribuyentes que se dediquen a la exportación, tendrán derecho a la devolución de crédito fiscal que se hubiere generado de la adquisición de insumos o por gastos directamente ligados al cultivo de camarón, en éste caso.

La devolución se efectuará por períodos impositivos vencidos acumulados, en forma trimestral o semestral, en el caso del procedimiento general y en forma mensual, según lo indicado en el Artículo 25.

El Banco de Guatemala separará el monto para atender las devoluciones de crédito fiscal a los exportadores.

Las devoluciones que autorice la Administración Tributaria, quedarán sujetas a verificaciones posteriores, dentro del período de prescripción que establece el Código Tributario.

Procedimiento para solicitar devolución del Crédito Fiscal, Artículo 23 "A".

Debe gestionarse por períodos vencidos del Impuesto al Valor Agregado debidamente pagado.

A la solicitud de devolución de Crédito Fiscal presentada ante la Administración Tributaria, debe adjuntarse:

- a) Original de facturas de compra por las que se generó el crédito fiscal.
- b) Libro de compras y ventas de la camaronera en la forma que indique la Administración tributaria.
- c) Copia de cheque o del estado de cuenta en el que conste el pago de las facturas de los proveedores, que corresponde a los períodos impositivos del impuesto al valor agregado, en el que se generó el Crédito Fiscal, y del cual se solicita devolución, que sean requeridos por la Administración Tributaria.
- d) De ser agente de retención, deberá presentar los documentos que acrediten su estricto cumplimiento como tal.

Completada la entrega de la información, la administración tiene 60 días hábiles para declarar la procedencia o improcedencia de la devolución de crédito fiscal, para período semestral.

En el caso que la Administración Tributaria formulara ajustes al crédito fiscal solicitado, procederá a notificarlos y por el saldo no ajustado emitirá la autorización para que el Banco de Guatemala haga efectiva la devolución dentro los cinco días hábiles siguientes.

El contribuyente debe acompañar a la solicitud de devolución, original y copia de las diez facturas más significativas de cada período mensual que integran el monto por el cual solicita devolución de crédito fiscal, según Artículo 24 del Reglamento.

Existen tres regímenes de devolución de crédito fiscal, los cuales son:

- Régimen optativo
- Régimen especial
- Régimen General

Régimen Optativo de devolución de Crédito Fiscal, Artículo 24.

Los contribuyentes exportadores que de acuerdo a ésta ley tengan derecho a devolución de crédito fiscal, deben cumplir con lo siguiente:

- 1) Presentar la solicitud ante la Administración Tributaria, dentro de los primeros diez días hábiles siguientes al vencimiento de la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado. Para lo cual deberá indicar el monto a devolver, que debe coincidir con el dictamen que emita un Contador Público y Auditor independiente.
- 2) Adjuntar a la solicitud una declaración jurada en la que manifieste el no haber recibido previamente la devolución, o el no haber compensado o acreditado el crédito fiscal solicitado con otros impuestos, dicha declaración debe ser formalizada ante notario.
- 3) Copia de declaraciones mensuales en las que conste haber reportado el crédito fiscal solicitado.

4) Estar inscrito en el Registro de Exportadores y acreditar que cumple con el porcentaje de exportaciones establecidas en el Artículo 25 de la ley del IVA.

5) Dictamen sobre la procedencia del crédito fiscal solicitado, emitido por Contador Público y Auditor independiente, el cual debe cumplir con los requisitos que establezca el reglamento de la ley del IVA.

La Administración Tributaria resolverá dentro del plazo de diez días hábiles siguientes a la recepción de la misma, y enviará aviso al Banco de Guatemala para que proceda a efectuar la devolución del cien por ciento del monto del Crédito Fiscal que no haya sido retenido.

Régimen Especial de devolución de Crédito Fiscal a los exportadores, Artículo 25.

Los contribuyentes exportadores podrán solicitar al Banco de Guatemala la devolución del crédito fiscal en efectivo por período mensual vencido y por un monto equivalente al 75% cuando la devolución sea hasta de quinientos mil (Q.500,000.00), y del 60% cuando la devolución sea mayor de quinientos mil quetzales (Q.500,000.00) del Crédito Fiscal declarado a la Superintendencia de Administración Tributaria, en el período impositivo por el cual solicitan la devolución.

Para incorporarse a este régimen especial, los exportadores deberán presentar a la Dirección la documentación que se establezca en el reglamento. La calidad de exportador se comprobará al acreditar ante la Dirección uno de los requisitos siguientes:

- a) Que de las ventas totales anuales, el cincuenta por ciento o más, lo destinan a la exportación.
- b) Que tenga un porcentaje de exportación menor al cincuenta por ciento de las ventas totales anuales, que no puedan compensar

el Crédito Fiscal con el débito fiscal que recibe de las ventas locales.

La Dirección deberá llevar un registro de exportadores que califiquen a este régimen e informará al Banco de Guatemala, por medios magnéticos, quienes están registrados en él.

Para la actualización del registro de exportadores, el exportador deberá presentar ante la Dirección, cada seis meses, en enero y julio de cada año, una declaración jurada de información de exportaciones realizadas. Si el exportador omite actualizarse, la Dirección lo excluirá temporalmente del régimen especial de devolución del crédito fiscal.

Artículo 29, Documentos obligatorios por ventas. Reformado por el Artículo 9 del Decreto 04-2012.

Los contribuyentes afectos al impuesto del Valor Agregado, están obligados a emitir y entregar al adquiriente:

- a) Factura en las ventas que realicen, incluso para operaciones exentas.
- b) Facturas de pequeño contribuyente, para el caso que estén afiliados al Régimen de Pequeño Contribuyente establecido en esta Ley.
- c) Notas de débito, para aumentos de precio o recargos sobre operaciones ya facturadas.
- d) Notas de crédito, para devoluciones, anulaciones o descuentos sobre operaciones ya efectuadas.
- e) Otros documentos que, en casos concretos y debidamente justificados, autorice la Administración Tributaria.

Especificaciones y características de los documentos obligatorios, Artículo 31 del Reglamento del IVA.

Los documentos a que se refieren los Artículos 29 y 52 de la Ley, deben emitirse, como mínimo, en original y una copia. El original será entregado al adquirente y la copia quedará en poder del emisor, excepto en el caso de la factura especial, en que el emisor conservará el original y entregará la copia a quien le vendió el bien o le prestó el servicio.

En todos los casos, los documentos llevarán:

1. El rango numérico autorizado.
2. El número y la fecha de emisión de la resolución.
3. El nombre, denominación o razón social y el NIT de la imprenta encargada de la impresión de los documentos, que esté debidamente inscrita y activa en el Registro Fiscal de Imprentas de la Administración Tributaria.

Requisitos de los documentos Artículo 32 del Reglamento.

Los documentos mencionados en el Artículo 29 de la ley, deben contener como mínimo los requisitos siguientes:

1. Identificación del documento de que se trate.
2. Numeración correlativa de cada tipo de documento.
3. Serie del documento, el cual será distinto para cada establecimiento.
4. Razón o denominación social y nombre comercial, si es persona jurídica.
5. Número de identificación Tributaria del emisor.
6. Dirección del establecimiento u oficina en donde se emita el documento.
7. Fecha de emisión del documento.
8. Nombres y apellidos completos del adquirente, si es persona individual, razón o denominación social, si es persona jurídica.
9. NIT del adquirente. Si este no lo tiene o no lo proporciona, se consignarán las palabras consumidor final o las siglas C.F.

10. Detalle de la venta, del bien o servicios prestados.
11. Descuentos concedidos.
12. Cargos aplicados con motivo de la transacción.
13. Precio total de la operación con inclusión del impuesto.

Los datos a que se refieren los numerales del 1 al 6, siempre deben estar impresos en los documentos elaborados por la imprenta.

Requisitos de las facturas especiales, Artículo 33 del reglamento.

Los documentos a que se refiere el Artículo 52 de la Ley, deben contener como mínimo los requisitos siguientes:

1. La denominación factura especial.
2. Numeración correlativa de cada tipo de documentos de que se trate.
3. Serie del documento, el cual será distinto para cada establecimiento comercial del contribuyente.
4. Razón social y nombre comercial si es persona jurídica.
5. Número de Identificación Tributaria del emisor.
6. Dirección del establecimiento u oficina donde se emite el documento.
7. Factura de emisión del documento.
8. Nombre completo del vendedor o prestador del servicio, persona individual, a quien se le emite la factura especial.
9. NIT del vendedor o prestador de servicios. En caso de que éste no tenga NIT, se dejará constancia del número de cédula de vecindad.
10. Dirección del vendedor o prestador de servicios, a quién se le emite la factura especial.
11. Detalle de la venta, prestación de servicio o de los arrendamientos y de los respectivos valores.
12. Descuentos concedidos.
13. Cargos aplicados con motivo de la transacción.
14. Precio total de la operación, con inclusión del impuesto.

Los requisitos a que se refieren los numerales del 1 al 6, siempre deben estar impresos en la factura especial elaborada por la imprenta.

Obligación de Autorización de documentos, Artículo 36.

Los contribuyentes para documentar las operaciones de venta deben obtener autorización previa de la Administración Tributaria para el uso de facturas, notas de débito y notas de crédito.

Libros de Compras y Ventas: Artículo 37 de la Ley y 37 al 40 del Reglamento.

Los contribuyentes deberán llevar y mantener al día un libro de compras y servicios recibidos y otros de ventas y servicios prestados. Estos podrán llevarse de forma manual o computarizada y deben ser habilitados por la Administración Tributaria.

En el libro de compras y servicios recibidos deben registrarse, en orden cronológico y en forma separada, las compras o importaciones así como los bienes y adquisición de servicios que se vinculen a operaciones de ventas locales, de exportación y a personas exentas con los datos mínimos siguientes:

1. Serie, número y fecha de las facturas, notas de débito y de crédito, declaración aduanera de importación, escrituras públicas o facturas especiales, que respalden las adquisiciones de bienes y servicios.
2. NIT y nombre completo del vendedor o prestador del servicio, en caso de facturas especiales. Si el vendedor no tuviere NIT, se consignará el número de cédula de vecindad.
3. Precio neto, conforme a la separación efectuada de las compras e importaciones de bienes y de la adquisición de los servicios de acuerdo a cada una de las actividades de ventas realizadas.

4. IVA Crédito Fiscal conforme a la separación efectuada de las compras e importaciones de bienes y de la adquisición de servicios, según la venta realizada.

La información registrada en los libros de compras y servicios recibidos y de ventas y servicios prestados será la base para preparar la declaración correspondiente.

Declaración y pago del impuesto, Artículo 40 de la Ley y 41 de Reglamento.

Los contribuyentes deberán presentar dentro del mes siguiente al del vencimiento de cada período impositivo, una declaración del monto total de las operaciones realizadas en el mes anterior.

Artículo 48 Pago del impuesto, reformado según Artículo 16 del Decreto 04-2012

Las personas individuales o jurídicas que sean agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado y los que lleven contabilidad completa que designe la Administración Tributaria, actuarán como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado para pequeños contribuyentes. La retención tendrá carácter de pago definitivo del impuesto y se calculará aplicando al total de los ingresos consignados en la factura de pequeño contribuyente, la tarifa del 5% descrita en el artículo 15 del Decreto 04-2012.

El monto retenido deberá enterarlo a la Administración Tributaria por medio de declaración jurada dentro del plazo de quince días del mes inmediato siguiente a aquel en que se efectuó el pago. De no efectuarse la retención, el contribuyente inscrito en el Régimen de Pequeño Contribuyente debe pagarlo en el mes calendario siguiente.

Facturación por cuenta del vendedor, Artículo 52.

Cuando un contribuyente adquiera bienes y servicios de personas individuales que, no extiendan la factura correspondiente, deberá emitir

una factura especial por cuenta del vendedor o prestador del servicio, y le retendrá el impuesto respectivo.

Características de las facturas especiales Artículo 53, del Reglamento Según el Artículo 54, los contribuyentes registrados en el Régimen especial de devolución del crédito fiscal a los exportadores que establece el Artículo 25 de ésta ley, no enterarán el impuesto retenido en las facturas especiales, lo consignarán como débito y crédito fiscal, para fines de registros contables y de presentación de la declaración mensual, no pueden solicitar devolución de crédito fiscal por éstas.

3.6 Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz (IETAAP), Decreto 19-2004 del Congreso de la República de Guatemala (derogado).

La presente ley fue creada con el objetivo de gravar la actividad mercantil o agropecuaria y fue creada con la finalidad de dar apoyo al cumplimiento de los compromisos asumidos en los Acuerdos de Paz.

En el Decreto 69-2007 "Reformas a la Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz (IETAAP) se describe que éste tiene vigencia hasta el treinta y uno de diciembre del año 2,008, sin embargo se considera necesario mencionarlo ya que figura dentro del plan de investigación del presente trabajo de tesis, debido al período histórico que se describe.

Materia del Impuesto Artículo 1.

Se establece éste impuesto para toda organización empresarial que disponga de patrimonio propio, realice actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y que obtenga un margen bruto superior al 4% del ingreso bruto.

Definiciones Artículo 2.

Activo Neto: es el monto que resulte de restar al activo total, las depreciaciones y amortizaciones acumuladas y la reserva para cuentas incobrables, así como el total de los créditos fiscales pendientes de reintegro, según el balance general de apertura del período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga el impuesto.

Ingresos Brutos: es el conjunto total de rentas de toda naturaleza, habituales o no, así también los ingresos de la venta de activos fijos, obtenidos por el sujeto pasivo durante el período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta, inmediato anterior al que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga este impuesto.

Margen Bruto: diferencia entre el total de ventas y su respectivo costo de ventas.

Exenciones, Artículo 4.

Están exentos del impuesto que establece ésta ley las personas jurídicas que por ley específica o que por operar dentro del régimen especial que establece el Decreto 29-89 del Congreso de la República se encuentran exentas del pago del Impuesto Sobre la Renta, durante el plazo de duración de la exención que gozan.

Período de imposición, Artículo 6.

Éste es trimestral y se computará por trimestres calendario.

Base Imponible, Artículo 7.

La base imponible de este impuesto la constituye, la que sea mayor entre:

- a) La cuarta parte del monto del activo neto.
- b) La cuarta parte de los ingresos brutos.

En el caso de los contribuyentes cuyo activo neto sea más de 4 veces los ingresos brutos, aplicarán la base imponible establecida en el literal "b" del párrafo anterior.

Tipo impositivo, Artículo 8.

El tipo impositivo según el presente Artículo es el siguiente.

Cuadro 2

Tipo impositivo del IETAAP año 2007

Período	%
Del 01 de julio al 31 de diciembre del año 2004	2.5
Del 01 de enero de 2005 al 30 de junio del 2006	1.25
Del 01 de julio de 2006 al 31 de diciembre de 2007	1

El Decreto 69-2007 del Congreso de la República, adiciona el siguiente tipo impositivo.

Cuadro 3

Tipo impositivo del IETAAP año 2008

Período	%
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2008	1

Determinación del impuesto, Artículo 9.

El impuesto se determina al multiplicar el tipo impositivo por la base imponible establecida en el Artículo 7 de esta ley. Al impuesto determinado en cada trimestre se le restará el Impuesto Único Sobre Inmuebles efectivamente pagado durante el mismo trimestre, cuando

para determinar el impuesto que establece esta ley, se aplique la base del activo neto, según lo dispuesto en el Artículo 7 literal "a" de esta ley.

Pago del impuesto, Artículo 10.

Deberá pagarse dentro del mes calendario inmediato siguiente a la finalización de cada trimestre.

Acreditamientos, Artículo 11.

El impuesto a que se refiere esta ley y el Impuesto Sobre la Renta podrán acreditarse entre sí. Los contribuyentes podrán optar por una de las formas siguientes:

a) El monto del impuesto que establece el IETAAP, pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, conforme los plazos establecidos podrán ser acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento, durante los tres años inmediatos siguientes, tanto al que deba pagarse en forma trimestral, como al que se determina en la liquidación definitiva anual.

b) Los pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta que correspondan a los períodos de julio a septiembre del año dos mil cuatro en adelante, podrán acreditarse al pago del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz en el mismo año calendario.

El remanente del Impuesto establecido en la presente ley que no sea acreditado conforme lo regulado en este artículo, será considerado como un gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta, del período de liquidación definitiva anual en que concluyan los tres años a los que se refiere el párrafo anterior.

Vigencia según Decreto 69-2007: se reforma el Decreto 19-04, Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz, en el sentido de adicionar el Artículo 16 "A", con el texto siguiente:

Se prorroga la vigencia establecida hasta el 31 de diciembre del año 2,008.

3.7 Ley del Impuesto de Solidaridad Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala

El Estado tiene como fin supremo la realización del bien común, y ésta ley surge con el objetivo de observar una conducta fraternal entre los guatemaltecos, a través del principio de solidaridad.

Esta ley viene a sustituir a la Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.

Materia del Impuesto Artículo 1.

Se establece éste impuesto de solidaridad para toda persona individual o jurídica que disponga de patrimonio propio, realice actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y que obtenga un margen bruto superior al 4% de los ingresos brutos.

Definiciones Artículo 2.

Activo Neto: es el monto que resulte de restar al activo total, las depreciaciones y amortizaciones acumuladas y la reserva para cuentas incobrables, así como el total de los créditos fiscales pendientes de reintegro, según el balance general de apertura del período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga el impuesto.

Ingresos Brutos: es el conjunto total de rentas brutas, percibidas o devengadas de toda naturaleza, habituales o no, se debe tomar en cuenta los ingresos de la venta de activos fijos obtenidos, declarados o que debieron declararse por el sujeto pasivo durante el período de

liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta, inmediato anterior al que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga este impuesto.

Margen Bruto: la sumatoria del total de ingresos brutos por servicios prestados más la diferencia entre el total de ventas y su respectivo costo de ventas.

Exenciones, Artículo 4.

Están exentos del impuesto que establece ésta ley entre otras las personas jurídicas que por ley específica o que por operar dentro del régimen especial que establece el Decreto 29-89 del Congreso de la República se encuentran exentas del pago del Impuesto Sobre la Renta, durante el plazo de duración de la exención que gozan.

Período de imposición, Artículo 6.

Éste es trimestral y se computara por trimestres calendario.

Base Imponible, Artículo 7.

La base imponible de este impuesto la constituye, la que sea mayor entre:

- c) La cuarta parte del monto del activo neto.
- d) La cuarta parte de los ingresos brutos.

En el caso de los contribuyentes cuyo activo neto sea más de 4 veces los ingresos brutos, aplicarán la base imponible establecida en el literal "b" del párrafo anterior.

Tipo impositivo, Artículo 8.

El tipo impositivo es del 1%

Determinación del impuesto, Artículo 9.

El impuesto se determina al multiplicar el tipo impositivo por la base imponible establecida en el Artículo 7 de esta ley. Si la base imponible fuere la cuarta parte del monto del activo neto, al impuesto determinado se le restará el Impuesto Único Sobre Inmuebles efectivamente pagado durante el mismo trimestre.

Pago del impuesto, Artículo 10.

Deberá pagarse dentro del mes calendario inmediato siguiente a la finalización de cada trimestre.

Acreditación, Artículo 11.

El impuesto a que se refiere esta ley y el Impuesto Sobre la Renta podrán acreditarse entre sí. Los contribuyentes podrán optar por una de las formas siguientes:

- a) El monto del impuesto de solidaridad, pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, conforme los plazos establecidos podrán ser acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento, durante los tres años inmediatos siguientes, tanto al que deba pagarse en forma trimestral, como al que se determina en la liquidación definitiva anual.
- b) Los pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta que correspondan a los períodos de julio a septiembre del año 2,004 en adelante, podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario.

El remanente del impuesto establecido en la presente ley que no sea acreditado conforme lo regulado en este Artículo, será considerado como un gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta, del período de liquidación definitiva anual en que concluyan los tres años a los que se refiere el párrafo anterior.

3.8 Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala.

Este impuesto corresponde a las municipalidades del país, para el desarrollo local y al Estado, para el desarrollo municipal.

Objeto del Impuesto, Artículo 3.

El impuesto establecido en la presente ley, recae sobre los bienes inmuebles rústicos o rurales y urbanos, se debe integrar a los mismos el terreno, las estructuras, construcciones, instalaciones adheridas al inmueble y las mejoras; así como los cultivos permanentes.

Determinación de la base impositiva, Artículo 4.

La base del impuesto estará constituida por los valores de los distintos inmuebles que pertenezcan a un mismo contribuyente en calidad de sujeto pasivo del impuesto. Al efecto se considerará:

1. El valor del terreno.
2. El valor de las estructuras, construcciones e instalaciones adheridas permanentemente a los mismos y las mejoras.
3. El valor de los cultivos permanentes.
4. El incremento o decremento determinado por factores hidrológicos, topográficos, geográficos y ambientales.
5. La naturaleza urbana, suburbana o rural, población, ubicación, servicios y otros similares.

Actualización del valor fiscal, Artículo 5.

El valor de un inmueble se determina:

1. Por autoavalúo presentado por los contribuyentes conforme a las condiciones a que se refiere la ley del IUSI.
2. Por avalúo directo de cada inmueble que apruebe la Dirección General de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles o la Municipalidad, conforme el manual de avalúos elaborado por el Ministerio de Finanzas Públicas.

3. Por avalúo técnico practicado por valuador autorizado por la Dirección a requerimiento del propietario; este avalúo deberá presentarse en certificación bajo juramento, firmado por el propietario o su representante legal y el valuador autorizado.
4. Por nuevos valores consignados en el aviso notarial a que se dé lugar la enajenación o transferencia por cualquier título de bienes inmuebles.

Tasas y el destino del Impuesto, Artículo 11.

Para la determinación del impuesto anual sobre inmuebles, se establecen las escalas y tasas siguientes.

Cuadro 4

Escalas y Tasas según el IUSI

Valor Inscrito		Impuesto
Hasta Q. 2,000.00		Exento
De Q. 2,000.01	A Q. 20,000.00	2 por millar
De Q.20,000.01	A Q. 70,000.00	6 por millar
De Q.70,000.01	En adelante	9 por millar

Requerimiento y pago del impuesto, Artículo 21.

La Dirección o las municipalidades, según sea el caso, emitirán los requerimientos de pago del impuesto, los que podrán fraccionarse en cuatro cuotas trimestrales iguales, que el contribuyente pagará en las cajas receptoras del Ministerio, Administraciones Departamentales de Rentas Internas, Receptorías Fiscales, Tesorerías Municipales, Banco de Guatemala o en los Bancos del Sistema.

Los pagos trimestrales deberán enterarse de la siguiente forma:

- a. Primera cuota en el mes de abril.
- b. Segunda cuota en el mes de julio.
- c. Tercera cuota en el mes de octubre.

d. Cuarta cuota en el mes de enero.

Pagos anticipados, Artículo 22.

Los contribuyentes pueden pagar uno o más trimestres anticipadamente, hasta un máximo de cuatro (4) trimestres, en este caso cualquier modificación al valor del inmueble registrado en la matrícula se aplicará a partir del trimestre posterior al último pago.

Plazo de prescripción, Artículo 28.

El plazo de prescripción para los derechos y obligaciones derivados de la aplicación, recaudación y fiscalización de este impuesto, será de 4 años.

3.9 Acuerdo de Directorio No. 009-2005

Este Acuerdo indica el procedimiento para la autorización, emisión y utilización de las constancias de Adquisición de Insumos de Producción.

Dentro del contexto de éste Directorio, se considera que el Artículo 36 del Decreto 29-89 del Congreso de la República, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, establece que los propietarios de empresas calificadas en el régimen, podrán adquirir insumos de producción local para ser incorporados al producto final y que dichas adquisiciones no estarán afectas al Impuesto al Valor Agregado, lo que significa que la compraventa de insumos locales no puede considerarse como un acto que produzca el hecho generador del Impuesto al Valor Agregado, en virtud de estar excluido del ámbito de su aplicación, lo que da como resultado que lo regulado en el Decreto Número 27-92 del Congreso de la República, no es aplicable y por lo tanto, no se generan débitos y créditos fiscales establecidos en la ley antes citada.

Es importante mencionar que las constancias de Adquisición de Insumos de Producción son utilizadas como documentos de control que

facilite la actividad fiscalizadora de la Superintendencia de Administración Tributaria, en ningún momento podrán equipararse a constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado por ser éstas últimas reguladas por una normativa diferente y cuya naturaleza es distinta.

Objeto de las Constancias de Adquisición de Insumos de Producción:

Es documentar la compraventa de insumos locales con el propósito que el proveedor que emita la respectiva factura, únicamente lo haga por el costo real del bien, sin que se incluya el impuesto al Valor Agregado, en virtud de un acto no afecto al referido impuesto, de tal forma que la emisión de la factura no produzca débito, ni otorgue derecho a Crédito Fiscal.

La Superintendencia de Administración Tributaria es el ente que debe autorizar el uso de constancias descritas en el párrafo anterior.

Las constancias de adquisición de insumos de producción deberán contener como mínimo los siguientes requisitos:

1. Nombre del documento que se emite.
2. Numeración correlativa del documento.
3. Razón o denominación social del emisor.
4. Domicilio fiscal del emisor.
5. Nombre comercial de la empresa del emisor.
6. Domicilio comercial del emisor.
7. Número de Identificación Tributaria del emisor.
8. Número y fecha de la resolución en la que el emisor fue calificado al amparo de lo establecido en el Decreto 29-89.
9. Lugar y fecha de emisión del documento.
10. El nombre completo del proveedor si es persona individual o bien la razón o denominación social en el caso de ser persona jurídica.
11. Número de Identificación Tributaria del proveedor.
12. Nombre comercial de la empresa del proveedor.

13. Descripción de la mercancía comprada (insumo local).
14. Valor total de lo facturado.
15. Firma del propietario o representante legal del emisor.
16. El rango de la numeración autorizada.
17. El número y fecha de emisión de la resolución de autorización de emisión de las Constancias.
18. Además de los requisitos antes enumerados deberá contener la siguiente leyenda: "La presente no constituye constancia de exención del Impuesto al Valor Agregado".

Los requisitos establecidos en los numerales del 1 al 8 y los del 16 al 18 deben ser preimpresos en cada documento.

Las constancias deben emitirse en original y una copia. El original debe ser entregado al proveedor de los insumos locales y la copia debe ser archivada en la contabilidad del emisor

3.10 Decreto No. 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala.

El presente Decreto "Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria" se considera de vital importancia para detectar prácticas de evasión y elusión tributarias debido a la debilidad, ambigüedad o carencia de normas precisas que permitan la generalidad, equidad y certeza del marco jurídico impositivo

Retenciones a cargo de Exportadores, Artículo 1.

Las personas jurídicas que se inscriban ante la Administración Tributaria como exportadores habituales y cuya exportación mensual en promedio sea de cien mil quetzales (Q.100,000.00) como mínimo, serán considerados agentes de retención, por lo que la Superintendencia de Administración Tributaria le dará aviso de su activación, a efecto que procedan a retener de la siguiente forma:

- 1) En la adquisición de productos agrícolas y pecuarios, las personas individuales o jurídicas que se dediquen a la exportación de

servicios o bienes, se exceptúan las personas comprendidas en el Decreto 29-89, así como el café en cualquier forma, azúcar sin refinar, banano, cardamomo, algodón, leche, pagarán al vendedor o al prestador del servicio el 35% del Impuesto al Valor Agregado y le retendrán el 65% de dicho impuesto, incluido en el monto total de cada factura.

2) En la adquisición de productos distintos a los referidos en el párrafo anterior, así como por servicios, las personas individuales o jurídicas que se dediquen a la exportación se exceptúan los comprendidos en el Decreto 29-89, al momento de adquirir los mismos, pagarán al vendedor o prestador del servicio, el 85% del IVA y le retendrán el 15% de dicho impuesto incluido en el monto total de cada factura.

3) Los exportadores que se amparen bajo el Decreto 29-89 del Congreso de la República, pagarán al vendedor o prestador del servicio el 35% y retendrán el 65%.

La totalidad el impuesto retenido por el exportador será compensable con su crédito fiscal sujeto a devolución. El agente de retención deberá presentar una declaración jurada en la cual haga constar las operaciones y que procedió a compensar con las retenciones realizadas, el Crédito Fiscal sobre el cual le corresponde su devolución.

Contribuyentes especiales, Artículo 5.

Los contribuyentes que conforme a la normativa de la Administración Tributaria, se encuentren calificados como contribuyentes especiales, se constituyen en agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado conforme a la presente ley. Desde el momento en que la Administración Tributaria le hubiere notificado como agente de retención, al realizar compra de bienes o adquisición de servicios a los proveedores pagará al vendedor o prestador del servicio, el 85% el IVA y retendrá el 15% de dicho impuesto.

La totalidad del impuesto retenido debe enterarlo a la Administración Tributaria dentro de los primeros 15 días hábiles del mes inmediato siguiente a la retención.

Obligaciones de los agentes de retención Artículo 7.

1. Efectuar las retenciones establecidas en la ley, cuando deban actuar como agentes de retención.
2. Enterar la totalidad del impuesto retenido y presentar ante la Administración Tributaria, dentro de los primeros 15 días hábiles del mes inmediato siguiente, a aquel en que se realice la retención, una declaración jurada como agente retenedor que contenga el número de identificación tributaria, nombre, denominación o razón social del proveedor de bienes o servicios. La retención deberá ser presentada mensualmente aún y cuando no hubiere efectuado retención alguna durante el mes que declara.
3. Llevar en la contabilidad un registro auxiliar con el detalle completo de las retenciones efectuadas.
4. Entregar la constancia de retención prenumerada y autorizada por cada operación sujeta a retención del IVA, o de forma consolidada cuando el proveedor haya realizado más de una transacción con el agente de retención durante el mismo mes calendario, a excepción de lo establecido en el Artículo 3 de esta ley, la cual podrá ser entregada de forma mensual. Dicho documento deberá contener el nombre, razón o denominación social y Número de Identificación Tributaria del contribuyente que soportó la retención, importe neto del bien o servicio adquirido, porcentaje de retención aplicado y monto del impuesto retenido, así como número de la factura emitida.
5. Estar al día en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Plazo para operar las Retenciones, Artículo 8.

Las personas individuales o jurídicas a quienes se les haya practicado una retención conforme a la presente ley, deberá operar la retención en el mismo período impositivo del Impuesto al Valor Agregado, en el que se declare la factura correspondiente.

Retención entre agentes de retención, Artículo 9.

Cuando se realice compras de bienes o se adquieran servicios entre personas individuales o jurídicas con la calidad de agentes de retención, deben abstenerse de efectuar la retención correspondiente.

Casos en los que no procede efectuar retenciones, Artículo 10.

Los agentes de retención no practicarán retención que corresponda, cuando les presten servicios o hagan compras menores a dos mil quinientos quetzales (Q.2,500.00).

Impuesto a pagar por el vendedor o prestador de servicios.

El vendedor del bien o prestador de servicios al que le hayan efectuado retenciones deberá utilizar como crédito al impuesto al valor agregado el impuesto que le fue retenido. En caso no resulte impuesto a pagar, deberá sumarse al crédito que resulte en el siguiente período impositivo y así sucesivamente hasta agotarlo.

Si en un lapso de dos años consecutivos tienen un remanente de Crédito Fiscal, el cual no pueda ser compensado contra débitos, podrá solicitar a la Administración Tributaria que le sea reconocida la procedencia de su crédito, a efecto que el contribuyente pueda girar con previa autorización de SAT para realizar exclusivamente pagos de otros impuestos.

A la declaración del Impuesto al Valor Agregado presentada por el vendedor o prestador del servicio se acompañarán las constancia de retención prenumeradas recibidas o se consignarán detalladamente en

el formulario que para el efecto proporcione la Administración Tributaria.

Registro, Artículo 12.

Se crea el Registro Fiscal de Imprentas, con el objeto de llevar el control de las imprentas y de las personas individuales o jurídicas denominadas en esta ley como auto impresores, que se dediquen, a la impresión de facturas, facturas especiales, notas de débito o notas de crédito y otros documentos establecidos en las leyes tributarias.

Autorización de documentos por medio de las imprentas.

Los contribuyentes podrán acreditar, a través del formulario respectivo una o varias imprentas que se encuentren inscritas en el Registro Fiscal de Imprentas para que en su nombre soliciten electrónicamente la autorización para la impresión de documentos según lo establecido en las leyes tributarias.

Reforma del numeral 4 del Decreto 6-91 Artículo 28.

La sanción por no tener los libros contables al día, es decir dos meses siguientes a la realización de las operaciones contables, es de Q.5,000.00 cada vez que se le fiscalice al contribuyente y falten a esto.

Documentación del Crédito Fiscal, Artículo 18.

Se reconocerá crédito fiscal cuando se cumpla con los requisitos siguientes:

- a) Que se encuentre respaldado por facturas u otro documento autorizado por la administración tributaria y que las imprentas se encuentren inscritas en el Registro Fiscal de Imprentas.
- b) Que dichos documentos se emitan a nombre del contribuyente y que contengan su número e identificación Tributaria.

- c) Que el documento indique en forma detallada el concepto, unidades y valores de la compra de los bienes y cuando se trate de servicios, debe especificarse concretamente la clase de servicio recibido y el monto de la remuneración u honorario.
- d) Que se encuentren registrados en el libro de compras a que se refiere el Artículo 37 de ésta ley.
- e) Que el saldo del Crédito Fiscal se encuentre registrado en los libros de contabilidad como una cuenta por cobrar a favor del contribuyente.

CAPÍTULO IV

IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO EN EL ÁREA FISCAL, EN UNA INDUSTRIA EXPORTADORA DE CAMARÓN (CASO PRÁCTICO)

En el presente capítulo se desarrolla el caso práctico que inicia con la solicitud de la revisión del control interno fiscal por parte de la administración, para lo que se realizan cédulas con los datos de la entidad, el análisis y la evaluación fiscal, una serie de pruebas sustantivas, la matriz de riesgos, el informe de la revisión realizada y una serie de procedimientos de control interno sugeridos por el auditor.

La revisión sobre la que se basa el caso práctico se realizó durante el primer semestre del año 2012 y corresponde a la información del año 2011, por lo tanto no se aplicó lo dispuesto en el Decreto 04-2012, sin embargo se menciona en la parte teórica del presente trabajo de tesis específicamente en el capítulo número III, como aporte adicional.

4.1 Planteamiento del caso práctico.

La empresa Camaronera Costa Sur, S.A. se dedica a la producción de camarón. En los últimos años se han dado problemas en el área fiscal.

Por tal razón la administración de la empresa mencionada solicita al departamento de auditoría interna por medio de un nombramiento la revisión detallada de los procedimientos realizados en el área fiscal durante el año 2011.

Entre las técnicas y procedimientos a utilizar para la ejecución del trabajo se tiene una serie de cuestionarios de control interno en el área fiscal y pruebas sustantivas, documentos que quedarán plasmados en los papeles de trabajo de Auditoría. La información será solicitada por escrito al departamento de contabilidad.

4.2 Carpeta de Papeles de Trabajo.

CAMARONERA COSTA SUR, S.A.
AUDITORIA INTERNA

CARPETA DE PAPELES DE TRABAJO

ASPECTO A EVALUAR: CONTROL INTERNO
AREA AUDITADA: FISCAL
AUDITOR DESIGNADO: Licda. KARINA ESCOBAR
PERÍODO A AUDITAR: 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2011

I. NOMBRAMIENTO DE LA AUDITORÍA	
Nombramiento para revisión del Control Interno Fiscal	A-1
II. EVALUACIÓN Y ANÁLISIS DE LA ENTIDAD	
Información de la Entidad	A-2
Análisis Fiscal	A-3
Evaluación Fiscal	A-4
Cuestionario de Control Interno del I.V.A.	A-5
Cuestionario de Control Interno del I.S.R.	A-6
Cuestionario de Control Interno del I.S.O	A-7
III. PRUEBAS SUSTANTIVAS	
Impuesto al Valor Agregado IVA	A-8
Cálculo global de Ventas	A-8-1
Cálculo global de Compras	A-8-2
Cálculo global de Créditos	A-8-3
Cálculo global de Créditos y Débitos	A-8-4

Activos Fijos septiembre 2011	A-8-5
Compra de Combustibles septiembre 2011	A-8-6
Corte de formas septiembre 2011	A-8-7
Impuesto Sobre la Renta Trimestral ISR	A-9
Cálculo de ISR primer trimestre 2011	A-9-1
Impuesto Sobre la Renta Mensual	A-10
Retenciones de Impuesto Sobre la Renta	A-10-1
Documentos emitidos por retenciones	A-10-2
Retenciones ISR asalariados septiembre 2011	A-10-3
Cálculo de ISR asalariados	A-10-4
Reporte de facturas especiales septiembre 2011	A-10-5
Impuesto de Solidaridad ISO	A-11
Cálculo del ISO para el año 2011	A-11-1
Integración de Impuestos y contribuciones por cobrar	A-12
IV. MATRIZ DE RIESGOS	
Introducción	A-13
Impuesto al Valor Agregado IVA	A-14
Impuesto Sobre la Renta ISR	A-15
Impuesto de Solidaridad ISO	A-16
Probabilidad	A-17
Impacto	A-18
Severidad del Riesgo	A-19
V. RESUMEN	
Cuadro de resumen	A-20

CAMARONERA COSTA SUR, SOCIEDAD ANÓNIMA**NOMBRAMIENTO PARA REVISIÓN DEL****CONTROL INTERNO EN EL ÁREA FISCAL**

FECHA: 06/02/2012
Hecho por: K.Escobar

Guatemala, 15 de enero de 2,012

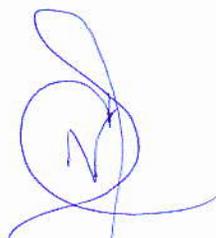
Departamento de Auditoría
Camaronera Costa Sur, S.A.

Por medio de la presente se solicita su colaboración a efecto de realizar la revisión del Control Interno del Area Fiscal de la entidad Camaronera Costa Sur, S.A. iniciando de la fecha 01 de enero al 31 de diciembre del año 2011, la cual se considera necesaria ya que que se reportaron errores en los últimos meses en el área mencionada.

Tal actividad deberá realizarse con los métodos que ustedes consideren según lo requiera la información que les sea entregada por el departamento de contabilidad, quienes ya fueron notificados para atender sus requerimientos de información.

Estaré a la espera de su informe de Control Interno Fiscal para discutirlo con la administración. De antemano agradezco su trabajo profesional para mejorar el rendimiento del área a evaluar.

Atentamente.



Carlos Villagrán
Representante Legal
Camaronera Costa Sur, S.A.

A-2

CAMARONERA COSTA SUR, SOCIEDAD ANÓNIMA

INFORMACIÓN DE LA ENTIDAD

A DICIEMBRE 2,011

FECHA: 06/02/2012

Hecho por: K.Escobar

Nombre de la empresa.	Camaronera Costa Sur, S.A.
Número de Identificación Tributaria.	654321-8
Actividad a la que se dedica la empresa	Producción de camarón para exportación
Nacimiento / Constitución	26/06/2005
Nombre del Representante Legal	Carlos Villagrán
Nombre del Contador general	Carmen Quiroa
Identificación del área a que va dirigido el control interno	Área Fiscal
Impuesto Sobre la Renta	Régimen Optativo
Impuesto al Valor Agregado	Régimen General
	Agente de retención del IVA
Devolución de Crédito Fiscal	Régimen Especial
Impuesto de Solidaridad	Impuesto de Solidaridad Acreditable a ISR
Fecha del R.T.U. más reciente a la Fecha de revisión (31/12/2011)	Enero 2,011

ANÁLISIS FISCAL

FECHA: 08/02/2012

Hecho por: K.Escobar

CORRESPONDIENTE AL AÑO 2011

Impuesto	Base Imponible	Tasa Impositiva	Forma de Cálculo	Frecuencia de pago	Acreditamiento
Impuesto al Valor Agregado IVA	Precio de los bienes adquiridos y vendidos, notas de débito y crédito	12%	Diferencia entre créditos y débitos	Mensual	No puede acreditarse a ningún otro impuesto, pero si aplica puede solicitarse devolución de crédito fiscal
Impuesto Sobre la Renta	20% S/ Servicios	31%	Porcentaje aplicado a facturas especiales y planilla	Mensual	Si existe crédito, se aplica a pagos posteriores mensuales de ISR
	10% S/ Bienes 10% No domiciliados ISR empleados			Trimestral	Acreditamiento de IETAAP e ISO a ISR.
	Sobre la base del impuesto anual anterior. Ingresos brutos (-)) rentas exentas (+) costos y gastos no deducibles (-) costos y gastos deducibles	Declaración anual período anterior / 4	Declaración anual período anterior / 4	Anual	Pagos trimestrales de dicho impuesto y pagos de IETAAP e ISO.
Impuesto de Solidaridad	La cuarta parte de los ingresos brutos o la cuarta parte del activo neto, el que sea mayor	1%	Base imponible por el 1%	Trimestral	Acreditamiento de ISO a ISR

EVALUACIÓN FISCAL

FECHA: 10/02/2012

Hecho por: K.Escobar

CORRESPONDIENTE AL AÑO 2011

Descripción	Cumple con Requisito fiscal		Sanción por incumplimiento	Observaciones
	SI	NO		
El cambio de nombramiento de Representante legal se notificó a la Administración Tributaria.		X	Sanción máxima Q1,000.00	Se actualizó el nombramiento de Rep. legal y no se dio el aviso en S.A.T. dentro del plazo establecido.
Los datos del Contador están actualizados en S.A.T.	X			
El R.T.U. de la empresa se solicita cada año.	X			
Se exige la factura o documento de soporte y servicios y llenan todos los requisitos.	X			
Los libros contables autorizados están al día		X	Multa de Q1,000.00 cada vez que se incurra en ello.	El libro de compras está impreso a mayo 2,011.
Cumplimiento con los porcentajes máximos legales de depreciación	X			
La documentación legal emitida contiene la información de la empresa exigida en ley	X			
Se presentan las declaraciones de impuestos en la fecha establecida en ley		X	Multa de Q.30.0 cada día que transcurra aparte de intereses y mora.	En julio 2011 se tuvo problemas para presentar la declaración de ISR mensual en tiempo debido a situaciones técnicas.
Se aprovechan los beneficios fiscales que brinda la legislación tributaria guatemalteca.		X	Se debe acreditar al ISR en el tiempo que indica la ley para evitar que se pierda.	Se tiene crédito de IETAAP que aún no se ha acreditado.

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

FECHA: 13/02/2012

Hecho por: K.Escobar

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

No.	Cuestionamiento	Si	N/A	No
1	¿Existe un manual de procedimientos que registre, controle, custodie, asigne responsabilidad, autorice e indique las formas estándar que se usa en el control del registro de ingresos y egresos?			X
2	¿Existen cuentas específicas para registro de crédito fiscal por importaciones, facturas especiales, compras y servicios adquiridos?			X
3	La empresa cuenta con control de existencia de facturas, notas de crédito, debito y facturación especial?.			X
4	La empresa realiza una planificación fiscal basada en la experiencia de compras y ventas presupuestadas?			X
5	La empresa tiene asignado personal específico para el manejo de impuestos?	X		
6	Existen procedimientos y cronograma por escrito que delimite: responsabilidad de cada proceso, revisión de cada paso y que permita conocer dónde está el proceso en este momento?			X
7	¿Aprueba un funcionario responsable las declaraciones mensuales de IVA?	X		
8	La declaración final existe evidencia del cuadro de ventas con las facturas, notas de credito, debito emitidas?			X
9	La declaración final existe evidencia del cuadro de las importaciones con las declaraciones recibidas en el mes?			X
10	¿Se preparan cuadros mensuales de saldos de cuentas IVA?			X
11	¿Existe cuadro mensual de declaraciones, libro de compras y ventas con los documentos recibidos o emitidos?			X
12	Es política de la empresa capacitar a los encargados de contabilidad e impuestos para mantener actualizado al personal?			X
13	En el último año hay casos de rectificación ó atrasos en la presentación de declaraciones del Impuesto al Valor Agregado?			X
14	Se aprovechan los créditos fiscales por concepto de Impuesto al Valor Agregado con que cuenta la empresa?	X		
15	Considera que en el área fiscal se realizan todas las actividades del Impuesto al Valor Agregado de la mejor forma posible?			X

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

FECHA: 15/02/2012

Hecho por: K.Escobar

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

No.	Cuestionamiento	Si	N/A	No
1	¿Existe un manual de procedimientos que registre, controle, custodie, asigne responsabilidad, autorice e indique las formas estándar que se usa en el control del registro de Pagos a cuenta y pago Final del ISR?			X
2	¿Existen cuentas específicas para registro de ISR prepagado, provisionado y pendiente de aplicar?			X
3	La empresa cuenta con control de existencia de Libros contables (Estados Financieros, Diario, Mayor General e Inventarios)?			X
4	La empresa realiza una planificación fiscal basada en la experiencia de ISR prepagado, provisionado y ejecutado?			X
5	La empresa tiene asignado personal específico para el manejo de impuestos?	X		
6	Existen procedimientos y cronograma por escrito que delimite: responsabilidad de cada proceso, revisión de cada paso y que permita conocer donde esta el proceso en este momento?			X
7	¿Aprueba un funcionario las declaraciones de ISR antes de realizar los pagos a la administración tributaria?	X		
8	En la declaración final existe evidencia de los documentos declarados en el Impuesto Sobre la Renta?			X
9	En el último año se ha dado presentación extemporánea de declaraciones de Impuesto Sobre la Renta?	X		
10	¿Se preparan cuadros mensuales de saldos de cuentas de ISR?			X
11	Es política de la empresa capacitar a los encargados de contabilidad e impuestos para mantener actualizado al personal?			X
12	En el último año hay casos de rectificación de declaraciones de Pagos a cuenta e ISR?			X
13	Se aprovechan los créditos fiscales por concepto de Impuesto Sobre la Renta con que cuenta la empresa?	X		
14	Considera que en el área fiscal se realizan todas las actividades del Impuesto Sobre la Renta de la mejor forma posible?			X

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

FECHA: 15/02/2012

Hecho por: K.Escobar

IMPUESTO DE SOLIDARIDAD

No.	Cuestionamiento	Si	N/A	No
1	¿Existe un manual de procedimientos que registre, controle, custodie, asigne responsabilidad, autorice e indique las formas estándar que se usa en el control del registro de Pagos del Impuesto de Solidaridad?			X
2	¿Existen cuentas específicas para registro de ISO prepagado, su aplicación y lo pendiente de aplicar?	X		
3	Existe actualización anual de los datos de RTU ante la administración Tributaria?	X		
4	La empresa realiza una planificación fiscal basada en la experiencia de ISO provisionado y ejecutado?			X
5	La empresa tiene asignado personal específico para el manejo de impuestos?	X		
6	Existen procedimientos y cronograma por escrito que delimite: responsabilidad de cada proceso, revisión de cada paso y que permita conocer dónde está el proceso en este momento?			X
7	¿Aprueba un funcionario las declaraciones trimestrales de ISO ya sea provisionado y aplicado?	X		
8	Es de su conocimiento la forma de aplicar el ISO al ISR o viceversa y qué hacer con los remanentes?			X
9	Conoce el porqué tiene la modalidad de aplicación del ISO o ha realizado alguna sugerencia para su cambio?			X
10	¿Preparan cuadros mensuales de saldos de cuentas del ISO?			X
11	Es política de la empresa capacitar a los encargados de contabilidad e impuestos para mantener actualizado al personal?			X
12	En el último año hay casos de rectificación de declaraciones ó pago extemporáneo del Impuesto de Solidaridad?			X
13	Cree usted que se necesita cambio de sistema contable para mejorar la eficiencia de su trabajo?			X
14	Considera que en el área fiscal se realizan todas las actividades del Impuesto de Solidaridad de la mejor forma posible?			X
15	Se aprovechan los créditos fiscales por concepto de Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz y/o Impuesto de Solidaridad con que cuenta la empresa?			X

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

FECHA: 17/02/2012

Hecho por: K.Escobar

Revisión de presentación de declaraciones			
Descripción	Formulario SAT-2159	Fecha de Presentación	Observaciones
enero-11	11620520	25/02/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
febrero-11	11562398	28/03/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
marzo-11	11236545	26/04/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
abril-11	11345687	26/05/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
mayo-11	11265472	28/06/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
junio-11	11345613	27/07/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
julio-11	11123687	29/08/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
agosto-11	11569871	25/09/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
septiembre-11	11262449	28/10/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
octubre-11	11123650	26/11/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
noviembre-11	11236548	29/12/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
diciembre-11	11236597	30/01/2012	No se adjuntaron los anexos necesarios

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

FECHA: 14/02/2012

Hecho por: K.Escobar

Cálculo Global de Ventas de CAMARONERA COSTA SUR, S.A. (Nit. 6543218)						
Descripción				Total	Débito Fiscal	
	Gravadas		Servicios			
enero-11	1,062,215		0	1,062,215	127,466	
febrero-11	1,286,207		0	1,286,207	154,345	
marzo-11	1,201,369		149	1,201,518	144,182	
abril-11	1,303,216		-	1,303,216	156,386	
mayo-11	1,122,471		-	1,122,471	134,697	
junio-11	1,345,698		-	1,345,698	161,484	
julio-11	1,264,596		248	1,264,844	151,781	
agosto-11	1,364,892		0	1,364,892	163,787	
septiembre-11	1,646,127		2,096	1,648,223	197,787	
octubre-11	1,256,975			1,256,975	150,837	
noviembre-11	1,364,862			1,364,862	163,783	
diciembre-11	1,235,697			1,235,697	148,284	
TOTALES	15,454,325	A	2,493	15,456,818	1,391,914	

VERIFICACIÓN DE LOS INGRESOS SEGÚN LIBRO DE VENTAS CONTRA INGRESOS SEGÚN DECLARACIONES DE IVA

<u>MES</u>	<u>Ingresos según declaraciones de IVA</u>	<u>Ingresos según Libro de ventas</u>	<u>Diferencia</u>
enero-11	1,062,215	1,062,215.26	-0.26
febrero-11	1,286,207	1,286,206.82	0.18
marzo-11	1,201,518	1,201,517.67	0.33
abril-11	1,303,216	1,303,216.14	-0.14
mayo-11	1,122,471	1,122,470.88	0.12
junio-11	1,345,698	1,345,698.15	-0.15
julio-11	1,264,844	1,264,843.71	0.29
agosto-11	1,364,892	1,364,892.25	-0.25
septiembre-11	1,648,223	1,648,222.72	0.28
octubre-11	1,256,975	1,256,975.35	-0.35
noviembre-11	1,364,862	1,364,861.97	0.03
diciembre-11	1,235,697	1,235,697.44	-0.44
	15,456,818	15,456,818	-0.36
	Σ A		

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

FECHA: 20/02/2012

Hecho por: K.Escobar

Cálculo Global de Compras de CAMARONERA COSTA SUR, S.A. (Nit. 6543218)									
Descripción	Compra de	Ref.	Otras Compras	Servicios Adquiridos	Importación	Retenciones Practicadas	Compra AF	Ref.	Total
	Combustibles						vinculados		
enero-11	59,456		756,987	698,549	615,978	(175,689)	-		1,955,281
febrero-11	15,014		560,216	420,089	357,985	(100,952)	-		1,252,352
marzo-11	24,583		674,569	622,158	598,754	(145,876)	85,641		1,859,829
abril-11	78,560		569,872	548,792	679,628	(166,879)	-		1,709,973
mayo-11	61,459		425,982	521,659	598,763	(154,698)	36,598		1,489,763
junio-11	46,587		425,970	623,657	478,569	(165,879)	-		1,408,904
julio-11	25,697		562,489	687,596	697,841	(145,697)	-		1,827,926
agosto-11	32,048		354,876	754,698	564,897	(156,239)	-		1,550,280
septiembre-11	24,030	A-8-6	206,959	640,122	376,194	(170,638)	13,248	A-8-5	1,089,915
octubre-11	35,469		564,987	754,216	546,879	(154,562)	-		1,746,989
noviembre-11	43,658		266,512	546,897	468,771	(128,721)	-		1,197,117
diciembre-11	29,657		578,930	648,752	545,720	(185,469)	-		1,617,590
TOTALES	476,218		5,948,349	7,467,185	6,529,979	(170,638)	135,487		18,705,919

B

VERIFICACIÓN DEL TOTAL DE COMPRAS SEGÚN LIBRO Y DECLARACIONES

<u>MES</u>	<u>Compras según Declaraciones de IVA</u>	<u>Compras según Libro de Compras</u>	<u>DIFERENCIA</u>
enero-11	1,955,281	1,955,280.83	0.17
febrero-11	1,252,352	1,252,352.34	-0.34
marzo-11	1,859,829	1,859,828.69	0.31
abril-11	1,709,973	1,709,973.18	-0.18
mayo-11	1,489,763	1,489,762.65	0.35
junio-11	1,408,904	1,408,904.37	-0.37
julio-11	1,827,926	1,827,925.86	0.14
agosto-11	1,550,280	1,550,279.51	0.49
septiembre-11	1,089,915	1,089,914.48	0.28
octubre-11	1,746,989	1,746,989.27	-0.27
noviembre-11	1,197,117	1,197,116.54	0.46
diciembre-11	1,617,590	1,617,590.12	-0.12
	18,705,919	18,705,918	0.92

Σ B

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

FECHA: 22/02/2012

Hecho por: K.Escobar

Cálculo Global de Créditos de CAMARONERA COSTA SUR, S.A. (Nit. 6543218)					
Descripción	Credito periodo anterior	Remanente CONS. IVA P. Anterior	Iva Retenciones P. Actual	Saldo de Retenciones Sig. periodo	Crédito Fiscal
enero-11	546,021				622,088
febrero-11	1,040,643				376,471
marzo-11	1,262,770				621,712
abril-11	1,740,300				656,416
mayo-11	2,240,330				569,549
junio-11	2,675,182				444,236
julio-11	2,957,934				705,238
agosto-11	3,511,390				545,653
septiembre-11	3,893,256	-			311,679
octubre-11	4,006,410				554,878
noviembre-11	4,410,451				442,898
diciembre-11	4,689,565				511,132
TOTALES		0	0		4,853,041

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

FECHA: 24/02/2012
Hecho por: K.Escobar

Cálculo Global de créditos y débitos de CAMARONERA COSTA SUR, S.A. (Nit. 6543218)						
Descripción	Pago (-) Crédito +	Cantidad		Cantidad	Formulario	Presentación
		Fact. Emitidas		Fact. Recib.	2159 No.	Fecha
			Ref.			
Saldo anterior	546,021					
enero-11	1,040,643	235		695	13,456,852	25/02/2011
febrero-11	1,262,770	158		532	12,012,689	27/03/2011
marzo-11	1,740,300	197		625	11,654,987	15/04/2011
abril-11	2,240,330	215		678	13,548,790	26/05/2011
mayo-11	2,675,182	187		845	15,487,965	22/06/2011
junio-11	2,957,934	201		723	14,563,268	24/07/2011
julio-11	3,511,390	178		745	13,245,879	19/08/2011
agosto-11	3,893,256	265		789	15,636,987	23/09/2011
septiembre-11	4,007,148	191	A-8-7	675	11,262,449	20/10/2011
octubre-11	4,411,189	210		754	12,365,482	29/11/2011
noviembre-11	4,690,303	184		651	12,456,987	26/12/2011
diciembre-11	5,053,151	198		863	11,235,458	30/01/2012
TOTALES						

A-8-6

CAMARONERA COSTA SUR, SOCIEDAD ANÓNIMA

REPORTE DE COMPRAS DE COMBUSTIBLES

SEPTIEMBRE 2011

FECHA: 29/02/2012
Hecho por: K. Escobar

Folio	FECHA	No. FACTURA	NIT	NOMBRE DEL PROVEEDOR	CONCEPTO	Ref.	OPERACIONES LOCALES	OPERACIONES EXENTAS	IVA OPERACIONES LOCALES	IVA OPERACIONES EXENTAS
37	06/09/2011	133065	32105-2	SHELL GUATEMALA, S. A.	Combustible para vehiculo de Gerencia Financiera.		2,276.92		273.23	-
37	06/09/2011	133068	32105-2	SHELL GUATEMALA, S. A.	Compra de gasolina para distribución de camarón.			100,000.00		12,000.00
37	07/09/2011	14551	5435710-1	GASOLINERA PALO BLANCO S.A.	Combustible para vehiculo de mensajería.		3,027.41		363.29	-
37	11/09/2011	184675	32105-2	SHELL GUATEMALA, S. A.	Compra de gasolina para distribución de camarón.			225,000.00		27,000.00
37	12/09/2011	184688	32105-2	SHELL GUATEMALA, S. A.	Combustible para Gerencia de Operaciones.		16,298.67		1,955.84	-
37	18/09/2011	188412	32105-2	SHELL GUATEMALA, S. A.	Compra de gasolina para distribución de camarón.			150,000.00		18,000.00
37	22/09/2011	188426	32105-2	SHELL GUATEMALA, S. A.	Combustible vehiculo Gerencia Financiera.		2,427.00		291.24	-
37	25/09/2011	188437	32105-2	SHELL GUATEMALA, S. A.	Compra de gasolina para distribución de camarón.			109,104.00		13,092.48
*	*	*	*	*	TOTAL	A-8.2	24,030.00	584,104.00	2,883.60	70,092.48

CAMARONERA COSTA SUR, SOCIEDAD ANÓNIMA

A-8-7

CORTE DE FORMAS

FECHA: 02/03/2012

Hecho por: K.Escobar

SEPTIEMBRE 2011.

SERIE	1RA. FACT. X UTILIZAR	1RA. FACT. UTILIZADA	ÚLTIMA FACTURA UTILIZADA	Ref.	CANT. FACTS. UTILIZADAS	1RA. FACT. X UTILIZAR PARA EL SIG. MES
A	2,832	2,832	2,937		153	2,938
E	1,323	1,323	1,360		38	1,361
NC	58	-	-		-	58
ND	54	-	-		-	54
Total de facturas emitidas				A-8-4	191	
Total N/C emitidas					-	
Total N/D emitidas					-	

IMPUESTO SOBRE LA RENTA TRIMESTRAL

FECHA: 05/03/2012
Hecho por: K.Escobar

Formulario SAT-1025	✓		✓		✓	
	15535187		11753872		14569872	
MES	Enero a marzo 2011		Abril a junio 2011		Julio a Sept. 2011	
Fecha de presentación	13/04/2011		13/07/2011		13/10/2011	
Renta Bruta Acumulada al término de este trimestre	16,918,956		33,659,772		54,213,657	
DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO						
A. Sobre la base de cierres contables parciales						
Renta imponible acumulada	0		0		0	
Pérdida acumulada al término de este trimestre	0		0		0	
Impuesto Sobre la Renta imponible acumulada	0		0		0	
(-) Impuesto Sobre la Renta determinado en trimestre inmediato anterior	0		0		0	
Impuesto determinado	0		0		0	
B. SOBRE LA BASE DE RENTA IMPONIBLE ESTIMADA						
Renta bruta de este trimestre	0		0		0	
Renta imponible estimada	0		0		0	
Impuesto determinado	0		0		0	
C. SOBRE LA BASE DEL IMPUESTO ANUAL ANTERIOR						
Impuesto determinado en el período de liquidación definitiva anual anterior	989,008		989,008		989,008	
Impuesto determinado	247,252		247,252		247,252	
DETERMINACIÓN DEL VALOR NETO A PAGAR						
IMPUESTO TRIMESTRAL DETERMINADO ①	247,252 ①		247,252 ①		247,252	
(-) IEMA pagado	0		0		0	
(-) IETAAP pagado (decreto 19-04)	0		0		0	
(-) Impuesto de Solidaridad	247,252		247,252		247,252	
(-) Otros acreditamientos No.	0		0		0	
IMPUESTO A PAGAR	0		0		0	

Saldos según declaraciones

 Σ ① =

989,008

Conta

989,008

Diferencia

0

CAMARONERA COSTA SUR, SOCIEDAD ANÓNIMA

A-9-1

CÁLCULO DE ISR

FECHA: 07/03/2012

Hecho por: K.Escobar

PRIMER TRIMESTRE 2011

MES	VENTA NETA	OTROS INGRESOS	RENTA BRUTA
ENERO	5,016,515.77	29,251.64	5,045,767.41
FEBRERO	6,840,497.59	14,270.53	6,854,768.12
MARZO	5,018,420.30		5,018,420.30
ABRIL			0.00
MAYO			0.00
JUNIO			0.00
JULIO			0.00
AGOSTO			0.00
SEPTIEMBRE			0.00
OCTUBRE			0.00
NOVIEMBRE			0.00
DICIEMBRE			0.00
Renta Bruta al Terminar el Primer Trimestre 2,011			16,918,955.83

Impuesto Sobre la Renta según Declaración
Anual presentada en diciembre 2010

989,008.49

Cuarta parte del impuesto determinado en el período
anterior, según Artículo 61 de la Ley del ISR

247,252.12

CRÉDITO APLICADO AL IMPUESTO DE ISR TRIMESTRAL

No. de cuenta	Descripción	Valor
	ISO por acreditar	408,546.70
	ISR Trimestral (1er. Trimestre)	247,252.00
	Saldo de ISO	161,294.70

RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

FECHA: 09/03/2012

Hecho por: K. Escobar

Revisión de presentación de declaraciones			
Descripción	Formulario SAT-1055	Fecha de Presentación	Observaciones
Saldo anterior			
enero-11	16785420	09/02/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
febrero-11	16548915	08/03/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
marzo-11	15015178	08/04/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
abril-11	16285931	09/05/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
mayo-11	15236487	07/06/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
junio-11	15687452	08/07/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
julio-11	17156897	17/08/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
agosto-11	16987054	08/09/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
septiembre-11	17530370	08/10/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
octubre-11	18796542	09/11/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
noviembre-11	18264879	09/12/2011	No se adjuntaron los anexos necesarios
diciembre-11	17892648	09/01/2012	No se adjuntaron los anexos necesarios

RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

FECHA: 12/03/2012

Hecho por: K.Escobar

Retenciones de ISR efectuadas					
Descripción	Régimen asalarado (sueldos y similares)	Actividades no Mercantiles	Otros conceptos de Retención de ISR (Facturas Especiales)	(-) Lo devuelto a asalariados por retenciones en exceso	Impuesto a pagar
Saldo anterior					
enero-11	6,542.00	801.25	4,569.45	35,213.00	(23,300.30)
febrero-11	6,542.00	753.21	5,268.12	23,300.30	(10,736.97)
marzo-11	6,542.00	523.65	3,632.87	10,736.97	(38.45)
abril-11	6,310.00	970.23	4,326.26	38.45	11,568.04
mayo-11	6,310.00	630.12	5,648.64		12,588.76
junio-11	6,310.00	864.53	3,215.14		10,389.67
julio-11	6,114.00	810.29	2,456.18		9,380.47
agosto-11	6,114.00	670.52	2,952.15		9,736.67
septiembre-11	6,114.00	993.81	5,686.82		12,794.63
octubre-11	6,114.00	764.58	3,258.19		10,136.77
noviembre-11	6,114.00	886.45	4,218.65		11,219.10
diciembre-11	6,114.00	992.16	5,213.12		12,319.28
TOTALES	75,240.00	9,660.80	50,445.59	69,288.72	66,057.67

VERIFICACIÓN DE LOS INGRESOS SEGÚN LIBRO DE VENTAS CONTRA INGRESOS SEGÚN DECLARACIONES DE IVA

MES	Dato según formulario del ISR	Registro según contabilidad	Diferencia
enero-11	-23,300.30	-23,300.23	-0.07
febrero-11	-10,736.97	-10,736.96	-0.01
marzo-11	-38.45	-38.44	-0.01
abril-11	11,568.04	11,568.01	0.03
mayo-11	12,588.76	12,588.77	-0.01
junio-11	10,389.67	10,389.64	0.03
julio-11	9,380.47	9,380.46	0.01
agosto-11	9,736.67	9,736.65	0.02
septiembre-11	12,794.63	12,794.65	-0.02
octubre-11	10,136.77	10,136.77	0.00
noviembre-11	11,219.10	11,219.11	-0.01
diciembre-11	12,319.28	12,319.29	-0.01
	66,058	66,058	-0.05

RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

FECHA: 12/03/2012

Hecho por: K.Escobar

Documentos emitidos por retenciones recibidas				
Descripción	Cantidad de Constancias de Retención y pago de ISR	Cantidad de Facturas Especiales emitidas por ventas de bienes	Cantidad de Facturas Especiales emitidas por prestación de servicios	Total de Documentos emitidos
Saldo anterior				
enero-11	3	0	5	8
febrero-11	5	0	3	8
marzo-11	4	1	6	11
abril-11	2	2	4	8
mayo-11	4	1	7	12
junio-11	5	0	6	11
julio-11	3	0	5	8
agosto-11	4	1	4	9
septiembre-11	4	1	6	11
octubre-11	5	1	4	10
noviembre-11	3	0	6	9
diciembre-11	4	0	6	10
TOTALES	46	7	62	115

RETENCIONES DE ISR ASALARIADOS

FECHA: 14/03/2012

Hecho por: K.Escobar

SEPTIEMBRE 2011.

CODIGO	NOMBRE	ÁREA	Ref.	DESCUENTO ISR
3	CARLOS OCHOA GONZÁLEZ PÉREZ	PRESUPUESTOS		250.60
4	RENE ENRIQUE URIZAR ESCOBAR	PRODUCCIÓN		729.54
5	PABLO SAGASTUME VASQUEZ	SISTEMAS		158.52
7	CARLA RODRIGUEZ MENDIZABAL	OPERACIONES		515.41
8	MARIA LUISA VIELMAN ORTIZ	RECURSOS H.		372.65
9	JUAN CARLOS PAZOS LÓPEZ	GERENCIA		892.23
11	MAYRA GUTIÉRREZ CARDONA	GERENCIA		892.23
15	LUIS RICARDO GUERRA DE LEON	TESORERÍA		987.40
16	JULIO CESAR MUÑOZ SANCHEZ	COMPRAS		229.90
18	NESTOR ANTONIO BARAHONA CHAY	LABORATORIO		372.65
19	LETICIA MARIA ACEITUNO PAREDES	CONTABILIDAD		158.52
20	PAOLA ELIZABETH TORRES PEÑA	CONTABILIDAD		158.52
21	ANIBAL JAVIER GALDAMEZ JUAREZ	LOGÍSTICA		229.90
		SECRETARIA DE		
23	NORMA PATRICIA ORANTES VIDES	GERENCIA		165.94
	Total descuento del mes en planilla:		A-10-4	6,114.00
	Total a pagar:			6,114.00
SALARIO AFECTO Y EXENTO				
	SALARIOS AFECTOS			14.00
	SALARIOS EXENTOS			118.00
	Total			132.00
CUADRE GENERAL				EMPLEADOS
	PLANILLAS FINCA			98.00
	PLANILLAS ADMINISTRACIÓN			34.00
	Total			132.00

CAMARONERA COSTA SUR, SOCIEDAD ANÓNIMA

CÁLCULO DE ISR ASALARIADOS

PROYECTADO PARA EL AÑO 2,011

FECHA: 16/03/2012
Hecho por: K. Escobar

CODIGO	NOMBRE	TOTAL INGRESOS ANUALES	TOTAL DEDUC.	RENTA IMPONIBLE	CÁLCULO LEGAL	ISR PROYECTADO	MENSUAL
3	CARLOS OCHOA GONZÁLEZ PÉREZ	68,030.00	47,982.24	20,047.76	(20,047.76*0.15)	3,007.16	250.60
4	RENE ENRIQUE URIZAR ESCOBAR	115,000.00	56,636.80	58,363.20	(58,363.20*0.15)	8,754.48	729.54
5	PABLO SAGASTUME VASQUEZ	59,000.00	46,318.40	12,681.60	(12,681.60*0.15)	1,902.24	158.52
7	CARLA RODRIGUEZ MENDIZABAL	94,000.00	52,767.40	41,232.60	(41,232.60*0.15)	6,184.89	515.41
8	MARIA LUISA VIELMAN ORTIZ	80,000.00	50,187.80	29,812.20	(29,812.20*0.15)	4,471.83	372.65
9	JUAN CARLOS PAZOS LÓPEZ	129,000.00	59,216.40	69,783.60	((69,783.60-65000)*.20)+9750	10706.72	892.23
11	MAYRA GUTIÉRREZ CARDONA	129,000.00	59,216.40	69,783.60	((69,783.60-65000)*.20)+9750	10706.72	892.23
15	LUIS RICARDO GUERRA DE LEON	136,000.00	60,506.20	75,493.80	((75,493.80-65000)*.20)+9750	11848.76	987.40
16	JULIO CESAR MUÑOZ SANCHEZ	66,000.00	47,608.20	18,391.80	(18,391.80*0.15)	2,758.77	229.90
18	NESTOR ANTONIO BARAHONA CHAY	80,000.00	50,187.80	29,812.20	(29,812.20*0.15)	4,471.83	372.65
19	LETICIA MARIA ACEITUNO PAREDES	59,000.00	46,318.40	12,681.60	(12,681.60*0.15)	1,902.24	158.52
20	PAOLA ELIZABETH TORRES PEÑA	59,000.00	46,318.40	12,681.60	(12,681.60*0.15)	1,902.24	158.52
21	ANIBAL JAVIER GALDAMEZ JUAREZ	66,000.00	47,608.20	18,391.80	(18,391.80*0.15)	2,758.77	229.90
23	NORMA PATRICIA ORANTES VIDES	59,728.00	46,452.54	13,275.46	(18,391.80*0.15)	1,991.32	165.94
						A-10-3	6,114.00

Observaciones:

El cálculo está realizado según la tabla contenida en el artículo 43 de la ley del Impuesto Sobre la Renta, descrita en el cuadro No. 1 del presente trabajo de tesis.

A-10-5

CAMARONERA COSTA SUR, SOCIEDAD ANÓNIMA

REPORTE DE FACTURAS ESPECIALES SEPTIEMBRE 2,011

FECHA: 19/03/2012
Hecho por: K.Escobar

No. Factura	Fecha	Proveedor	Descripción Según documento fuente	Compras	Servicios	ISR Retenido	IVA	TOTAL	%
1	09/09/2011	ANULADA							0%
2	09/09/2011	ANULADA							0%
3	09/09/2011	Alejandro Ortiz	Servicios prestados en finca Costa Sur, por 194 turnos por muestreo de Camarón entre piscinas en motocicleta a razón de Q.250.00 c/u correspondiente al período del 20-09-2011 al 29-09-2011.	-	51,705.76	3,205.76	6,204.69	57,910.45	6.20%
4	09/09/2011	Alejandro Ortiz	Servicios prestados en finca Camaronera Costa Sur, S.A. por 277 turnos por muestreo de camarón entre piscinas en motocicleta a razón de Q.78.014 c/u correspondiente al periodo del 20-09-2011 al 29-09-2011.	-	23,038.38	1,428.38	2,764.61	25,802.99	6.20%
5	09/09/2011	Martín Ruiz	Servicios prestados en finca Costa Sur por reparación de 15 planchas y 10 tinacos de cosecha así como servicio de muestreo de camarón con atarraya.	-	6,077.83	376.83	729.34	6,807.17	6.20%
6	09/09/2011	ANULADA							
7	09/09/2011	ANULADA							
8	09/09/2011	Ricardo Pos	Compra de Teclado para Notebook HP Pavillion ZE5500 para laboratorio de Finca Costa Sur.	516.00		16.00	61.92	577.92	3.10%
9	22/09/2011	Luis Aguilar	Servicios prestados por análisis de muestras de laboratorio.	-	1,066.10	66.10	127.93	1,194.03	6.20%
10	22/09/2011	Rene López	Servicios prestados en finca Costa Sur por acarreo de madera en casco de finca, y reparación de alarreyas sector norte.	-	3,782.52	234.52	453.90	4,236.42	6.20%
11	22/09/2011	Alejandro Ortiz	Servicios prestados en finca Costa Sur, por traslado de larva de camarón a piscinas.	-	5,794.24	359.24	695.31	6,489.55	6.20%
			TOTAL.....	516.00	91,464.83	5,686.82	11,037.70	103,018.53	

RESUMEN		COMPRAS	SERVICIOS	I.S.R.	IVA	TOTAL	%
POR BIENES	516.00			16.00	61.92	577.92	3.10%
POR SERVICIOS		91,464.83	5,670.82	10,975.78		102,440.61	6.20%
							10.00%
ANULADAS							10.00%
TOTAL.....	516.00	91,464.83	5,686.82	11,037.70	103,018.53		

Diferencia . . . Q.

IMPUESTO DE SOLIDARIDAD

FECHA: 21/03/2012

Hecho por: K.Escobar

Trimestre:	Enero-marzo 11	Abril-junio 11	julio-sept 11	Oct-Dic 11
Declaración No.:	SAT-1609 15043285	SAT-1609 15126254	SAT-1609 14269875	SAT-1609 14521365
Fecha de presentación:	25/04/2011	20/07/2011	23/10/2011	28/01/2012
Concepto	Valores	Valores	Valores	Valores
Total de ingresos brutos por servicios prestados durante el período anterior	0	0	0	0
Total ingresos brutos por ventas	69,054,676	69,054,676	69,054,676	69,054,676
Total costo de ventas	45,769,176	45,769,176	45,769,176	45,769,176
Diferencia (Ventas - costo de ventas) Si el resultado es positivo	23,285,500	23,285,500	23,285,500	23,285,500
Diferencia (Ventas - costo de ventas) Si el resultado es negativo	0	0	0	0
Margen Bruto	33.72	33.72	33.72	33.72
Base Imponible: Activos Netos	Valores	Valores	Valores	Valores
Activo Total	202,514,619	202,514,619	202,514,619	202,514,619
(-) Depreciaciones acumuladas	19,562,926	19,562,926	19,562,926	19,562,926
(-) Amortizaciones acumuladas	0	0	0	0
(-) Reserva para cuentas incobrables	0	0	0	0
(-) Créditos fiscales pendientes de reintegro por resolución	6,160,529	6,160,529	6,160,529	6,160,529
Activo Neto	176,791,164	176,791,164	176,791,164	176,791,164
Base imponible del trimestre	44,197,791	44,197,791	44,197,791	44,197,791
Impuesto sobre la base de ingresos bruto 1%	441,978	441,977.91	441,977.91	441,977.91
Impuesto Único Sobre Inmuebles efectivamente pagado	0	0	0	0
Impuesto Sobre la base de activo	441,978	441,978	441,978	441,978
Base Imponible: Ingresos brutos	Valores	Valores	Valores	Valores
Ingresos brutos durante el periodo de liquidación definitiva anual del ISR	69,054,676	69,054,676	69,054,676	69,054,676
(-) Ingresos por resarcimiento provenientes de contrato de seguro	0	0	0	0
(-) Ingresos por resarcimiento provenientes de contrato de reaseguro	0	0	0	0
(-) Ingresos por resarcimiento provenientes de contrato de reafianzamientos	0	0	0	0
(-) Primas cedidas de seguro y reafianzamiento	0	0	0	0
Ingresos brutos menos exclusiones	69,054,676	69,054,676	69,054,676	69,054,676
Base imponible del trimestre	17,263,669	17,263,669	17,263,669	17,263,669
Impuesto sobre la base de ingresos brutos	172,637	172,637	172,637	172,637
(-) Opción de Acreditamiento de ISR al ISO, literal b). Art. 11 de la ley	0	0	0	0
Impuesto a pagar	441,978	441,978	441,978	441,978
Determinación del Impuesto a Pagar				
Impuesto determinado	① 441,978	① 441,978	① 441,978	① 441,978
Saldos I.S.O. por cobrar según declaraciones	$\Sigma \text{①} =$	1,767,912		
Pagos de ISO realizados en el 2011 según contabilidad		1,325,934		
Diferencia		441,978		

Observaciones:

1. El último pago del año efectuado por concepto de ISO se encuentra registrado en una cuenta incorrecta, ver hallazgo No. 10.
2. Antes de la revisión no se había realizado el registro del último pago del año debido a un error de tesorería.
3. No se adjuntaron los anexos necesarios a las declaraciones presentadas.

CAMARONERA COSTA SUR, SOCIEDAD ANÓNIMA

A-11-1

CÁLCULO DEL ISO PARA EL AÑO 2011

FECHA: 23/03/2012

Hecho por: K.Escobar

A) BASE IMPONIBLE: ACTIVOS NETOS		
Total de activos según Balance General		182,951,691.03
No. Cuenta	TOTAL DEL ACTIVO	
	Activo Circulante	103,888,628.81
	Activo Fijo	59,829,669.92
	Activo Diferido	38,796,318.19
	Depreciaciones Acumuladas	(19,562,925.89)
(-)	CREDITOS FISCALES PENDIENTES DE REINTEGRO	(6,160,528.69)
	Créditos fiscales por cobrar	(6,160,528.69)
Activo Neto según definición del Decreto 73-2008 Ley del ISO		176,791,162.34
Base imponible del trimestre		
Activo Neto / 4		
176,791,162.34 / 4		44,197,790.59
Tipo Impositivo artículo 8 del ISO		0.01
IMPUESTO A PAGAR SOBRE LA BASE DEL ACTIVO		441,977.91
B) BASE IMPONIBLE: INGRESOS BRUTOS		
Ingresos Brutos reportados según declaración anual de ISR		69,054,676.00
Total Costo de Ventas según declaración anual de ISR		45,769,176.00
Base imponible del trimestre		
69,054,676.00 / 4		17,263,669.00
Tipo Impositivo Artículo 8 del ISO		0.01
IMPUESTO A PAGAR SOBRE LA BASE DE LOS INGRESOS		172,636.69
BASE DEL IMPUESTO A PAGAR Q. 441,977.91 POR SER EL MAYOR SEGÚN LO INDICA LA LEY DEL ISO		

Nota:

Las actividades de exportación están exentas del Impuesto de Solidaridad según la literal "d" del artículo 4 de la ley del ISO, donde se indica que las actividades descritas según el decreto 29-89 (que rige a la entidad camaronera) no se deben tomar en cuenta para realizar el cálculo, sin embargo está efectuado con base a los ingresos netos.

CAMARONERA COSTA SUR, SOCIEDAD ANÓNIMA

A-12

IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES POR COBRAR

FECHA: 23/03/2012

Hecho por: K.Escobar

INTEGRACIÓN AL 31 DE DICIEMBRE 2,011

Remanente de Impuesto al valor agregado en trámite de devolución de crédito	6,004,931.00
Remanente de Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz	162,537.00
Remanente de Impuesto de Solidaridad pendiente de acreditar	910,493.62
Total de crédito fiscal por cobrar	<u>7,077,961.62</u>

Nota:

Se perdió el remanente de Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz ya que caducó según la literal "a" del artículo No. 11 de la Ley del IETAAP. Ver hallazgo No. 9.

CAMARONERA COSTA SUR, SOCIEDAD ANÓNIMA

FECHA: 26/03/2012

Hecho por: K.Escobar

INTRODUCCIÓN**MATRIZ DE RIESGOS****CONTROL INTERNO EN EL ÁREA FISCAL**

Para obtener mayor comprensión de la Matriz de Riesgos que se presenta a continuación se menciona lo siguiente:

Cédula A-14: Se detallan procedimientos con respecto del Impuesto al Valor Agregado, indicando la eventualidad en que se realizan dichos procedimientos así como las cuentas que afectarían de no realizarse adecuadamente, como evaluación inicial del riesgo.

Cédula A-15: Se detallan procedimientos relativos al Impuesto Sobre la Renta, se indica la eventualidad en que se realizan dichos procedimientos así como las cuentas que se verían afectadas no realizarse adecuadamente, para medir el impacto en la información fiscal.

Cédula A-16: Se detallan procedimientos relativos al Impuesto de Solidaridad, se indica la eventualidad en que se realizan dichos procedimientos así como las cuentas que se verían afectadas como medida inicial del impacto de no realizarse adecuadamente.

Cédula A-17: Se analizan los procedimientos más relevantes del área fiscal de la entidad para determinar la constancia con que se están dejando de efectuar, lo que se realiza por medio de una tabla de valoración de frecuencia del riesgo que aparece en la cédula.

Cédula A-18: Se analizan los procedimientos más relevantes del área fiscal de la entidad para determinar la gravedad ó impacto del riesgo en el área fiscal, lo que se efectúa por medio de una tabla de valoración de gravedad del riesgo que aparece en la parte superior de la cédula.

Cédula A-19: Se analiza conjuntamente la probabilidad y el impacto de la ausencia de los procedimientos del área fiscal más relevantes con la finalidad de determinar si el riesgo que se corre es leve moderado ó catastrófico para lo cual se tomó en cuenta la tabla de valoración que aparece al inicio de la cédula mencionada.

Al realizar la presente Matriz de Riesgos, se tomó en cuenta que los eventos pueden tener un impacto negativo, positivo y/o de ambos tipos a la vez. Los que tienen un impacto negativo representan riesgos que pueden impedir el funcionamiento adecuado del área fiscal, que se traducen en pérdida para la empresa por medio de multas, duplicidad en la presentación de información fiscal, así también se pierde confiabilidad en la información fiscal presentada. Los eventos con impacto positivo pueden compensar los impactos negativos y representan oportunidades.

La posibilidad que ocurra un acontecimiento que afecte positivamente el logro de objetivos, hace necesario que la administración canalice las oportunidades que surgen, para que se revierta la estrategia, el primer paso se realizará por medio de la definición de objetivos y del establecimiento de controles internos que permitan aprovecharlas.

CAMARONERA COSTA SUR, SOCIEDAD ANÓNIMA
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Matriz de riesgos

Área Fiscal		Cuentas significativas para el área fiscal													
Procedimientos	Los Tipos de la transacción	Caja y bancos	Clientes	Retenciones por Compensar	IVA DTO 27-32	ISO (Impuesto de Solidaridad)	Piactas	Maquinaría	Modifiario y Equipo	Provedores	IVA Débito Fiscal	Ventas	Combustibles y Lubrificantes	Mantenimiento y Reparación en	Multas y sanciones
		Que las ventas del mayor cuadro con las declaradas en el IVA.	Rutinario	X	X							X	X	X	
Que las ventas facturadas cuadre con la salida de inventario.	Rutinario	X	X			X				X	X				
Que el libro de ventas cuadre con el impuesto al valor agregado registrado en el mes correspondiente	Rutinario	X	X			X				X	X				
Que se hayan emitido todas las constancias de retención de impuesto al Valor Agregado según las facturas de compras recibidas.	Rutinario			X											X
Que las facturas de compras, de ventas, notas de crédito, notas de débito y facturas especiales de la entidad llenen los requisitos según lo indique la ley	Rutinario				X						X				X
Que todo registro de impuesto al Valor Agregado esté respaldado por un documento original	Rutinario				X						X				X
Que las notas de crédito y de débito estén emitidas como máximo 2 meses después de la factura que las originó.	Rutinario				X						X				X
Que el IVA de las facturas de compras estén registradas antes de su vencimiento.	Rutinario				X						X				X
Que en la contabilidad se realice la regularización del crédito de los impuestos utilizados.	No rutinario				X						X				X
Que los bienes y servicios adquiridos estén correctamente clasificados en la contabilidad	Rutinario				X			X			X	X			X
Que el personal reciba capacitación en temas relativos al impuesto al Valor Agregado.	No rutinario	X	X		X			X	X		X	X			X
Que el nombramiento del representante legal se actualice cuando sea necesario y se de aviso a S.A.T. de dicha actualización	No rutinario														X
Que los libros contables estén impresos a la fecha que permite la ley.	No rutinario														X
Que se verifiquen los cálculos aritméticos de los datos que se van a declarar.	Estimacion	X													X
Que las facturas especiales se emitan en compras no habituales.	No rutinario														X

CAMARONERA COSTA SUR, SOCIEDAD ANÓNIMA

IMPUESTO DE SOLIDARIDAD

Matriz de riesgos

Área Fiscal	Procedimientos	Los Tipos de la transacción	Cuentas significativas para el área fiscal													
			Caja y bancos	Retenciones por Compensar	Extrordinario y Temporal de ISO (Impuesto de Solidaridad)	Inventarios	Maquinaria	Mobiliario y Equipo	Vehículos	Proveedores	Impuestos por pagar	Ventas	Compras y Libraciones	Sostenimiento y Reparación en General	Multas y sanciones	
	Que se pague el impuesto según lo indica el formulario SAT-1608 cuando corresponda	No rutinario	X		X											
	Que se de aviso al departamento de Tesorería el monto del ISO y la fecha límite de presentación para que puedan programar el pago.	Estimación	X		X											
	Que la cuenta de Impuesto de Solidaridad refleje el dato real a pagar cada mes.	Rutinario			X											
	Que se registre la regularización de impuesto Sobre la Renta cuando se acredite Impuesto de Solidaridad.	No rutinario	X		X											
	Que el cálculo de impuesto de Solidaridad esté correcto y que sea utilizado para todo el año	Estimación	X		X											
	Que en los formularios declarados se incluyan los anexos necesarios.	Rutinario			X											
	Que existan procedimientos de control interno fiscal.	Rutinario	X													
	Que el personal reciba capacitación en temas relativos al Impuesto de Solidaridad	No rutinario	X		X											
	Que el nombramiento del representante legal se actualice cuando sea necesario y se de aviso a S.A.T. de dicha actualización	No rutinario														
	Que se utilice el régimen de acreditamiento que está registrado según el RTU	No rutinario			X											
	Que se verifiquen los cálculos aritméticos de los datos que se van a declarar.	Estimación	X		X											

VALORACION DE FRECUENCIA DEL RIESGO

Tabla de Valoración de Frecuencia del Riesgo		
Frecuencia	Valoración	Características
Baja	1	Ha ocurrido al menos 1 vez en los últimos cinco (5) años
Media	2	Ha ocurrido al menos 1 vez en los últimos dos (2) años
Alta	3	Ha ocurrido al menos 1 vez en los últimos cinco (6) meses

Frecuencia	Valoración	Características
Media	2	Que las ventas del mayor no cuadren con las declaradas en el IVA
Media	2	Que las ventas facturadas no cuadren con la salida de inventario
Alta	3	Que el libro de ventas no cuadre con el Impuesto al valor agregado registrado en el mes correspondiente
Media	2	Que no se hayan emitido todas las constancias de retención de impuesto al Valor Agregado según las facturas de compras recibidas.
Baja	1	Que las facturas de compras, de ventas, notas de crédito, notas de débito y facturas especiales de la entidad no llenen los requisitos según lo indique la ley
Baja	1	Que todo registro de Impuesto al Valor Agregado no esté respaldado por un documento original
Baja	1	Que las notas de crédito y de débito no estén emitidas como máximo 2 meses después de la factura que las originó.
Media	2	Que el IVA de las facturas de compras no estén registradas antes de su vencimiento.
Alta	3	Que en la contabilidad no se realice la regularización del crédito de los impuestos utilizados.
Media	2	Que los bienes y servicios adquiridos no estén correctamente clasificados en la contabilidad
Alta	3	Que el personal no reciba la capacitación necesaria
Alta	3	Que el nombramiento del representante legal no se actualice cuando sea necesario y se de aviso a S.A.T. de dicha actualización
Alta	3	Que los libros contables no estén impresos a la fecha que permite la ley.
Alta	3	Que no se verifiquen los cálculos aritméticos de los datos que se van a declarar.
Alta	3	Que las facturas especiales se emitan en compras no habituales.

VALORACION DE GRAVEDAD DEL RIESGO

Tabla de Valoración de Gravedad del Riesgo		
Gravedad	Valoración	Características
Leve	5	No afecta la operación del proceso ni su desempeño
Moderado	10	Permite la operación del proceso, pero bajo condiciones de desempeño reducido.
Catastrófico	20	Afecta la operación del proceso y/o involucra el incumplimiento de regulaciones gubernamentales legales.

Gravedad	Valoración	Características
Moderado	10	Que las ventas del mayor no cuadren con las declaradas en el IVA
Moderado	10	Que las ventas facturadas no cuadren con la salida de inventario
Moderado	10	Que el libro de ventas no cuadre con el Impuesto al valor agregado registrado en el mes correspondiente
Moderado	10	Que no se hayan emitido todas las constancias de retención de impuesto al Valor Agregado según las facturas de compras recibidas.
Catastrófico	20	Que las facturas de compras, de ventas, notas de crédito, notas de débito y facturas especiales de la entidad no llenen los requisitos según lo indique la ley
Moderado	10	Que todo registro de Impuesto al Valor Agregado no esté respaldado por un documento original
Catastrófico	20	Que las notas de crédito y de débito no estén emitidas como máximo 2 meses después de la factura que las originó.
Moderado	10	Que el IVA de las facturas de compras no estén registradas antes de su vencimiento.
Leve	5	Que en la contabilidad no se realice la regularización del crédito de los impuestos utilizados.
Leve	5	Que los bienes y servicios adquiridos no estén correctamente clasificados en la contabilidad
Moderado	10	Que el personal no reciba la capacitación necesaria
Catastrófico	20	Que el nombramiento del representante legal no se actualice cuando sea necesario y se de aviso a S.A.T. de dicha actualización
Catastrófico	20	Que los libros contables no estén impresos a la fecha que permite la ley.
Leve	5	Que no se verifiquen los cálculos aritméticos de los datos que se van a declarar.
Moderado	10	Que las facturas especiales se emitan en compras no habituales.

CALIFICACIÓN Y EVALUACIÓN A LOS RIESGOS

Tabla de Valoración				
Probabilidad	Valor	Leve	Moderado	Catastrófico
Alta	3	15 Zona de riesgo Moderado Evitar el riesgo Prevenir	30 Zona de riesgo importante Reducir el riesgo evitar el riesgo compartir o transferir	60 zona de riesgo inaceptable evitar el riesgo reducir el riesgo o transferir
Media	2	10 Zona de riesgo Tolerable asumir el riesgo reducir el riesgo, prevenir	20 Zona de riesgo moderado reducir el riesgo evitar el riesgo compartir o transferir	40 Zona de riesgo importante reducir el riesgo evitar el riesgo compartir o transferir
Baja	1	05 Zona de riesgo Aceptable asumir el riesgo	10 Zona de riesgo tolerable reducir el riesgo compartir o transferir	20 Zona de riesgo moderado reducir el riesgo compartir o transferir
	Valor	5	10	20

Probabilidad	Valor	Leve	Moderado	Catastrófica
Media	2		20 Que las ventas del mayor no cuadren con las declaradas en el IVA	
Media	2		20 Que las ventas facturadas no cuadren con la salida de inventario	
Alta	3		30 Que el libro de ventas no cuadre con el Impuesto al valor agregado registrado en el mes correspondiente	
Media	2		20 Que no se hayan emitido todas las constancias de retención de impuesto al Valor Agregado según las facturas de compras recibidas.	
Baja	1			20 Que las facturas de compras, de ventas, notas de crédito, notas de débito y facturas especiales de la entidad no llenen los requisitos según lo indique la ley

CALIFICACIÓN Y EVALUACIÓN A LOS RIESGOS

Tabla de Valoración				
Baja	1		10 Que todo registro de Impuesto al Valor Agregado no esté respaldado por un documento original	
Baja	1			20 Que las notas de crédito y de débito no estén emitidas como máximo 2 meses después de la factura que las originó.
Media	2		20 Que el IVA de las facturas de compras no estén registradas antes de su vencimiento.	
Alta	3	15 Que en la contabilidad no se realice la regularización del crédito de los impuestos utilizados.		
Media	2	10 Que los bienes y servicios adquiridos no estén correctamente clasificados en la contabilidad		
Alta	3		30 Que el personal no reciba la capacitación necesaria	
Alta	3			60 Que el nombramiento del representante legal no se actualice cuando sea necesario y se de aviso a S.A.T. de dicha actualización
Alta	3			60 Que los libros contables no estén impresos a la fecha que permite la ley.
Alta	3	15 Que no se verifiquen los cálculos aritméticos de los datos que se van a declarar.		
Alta	3		30 Que las facturas especiales se emitan en compras no habituales.	

CAMARONERA COSTA SUR, SOCIEDAD ANÓNIMA

FECHA: 23/04/2012

CUADRO DE RESUMEN

Hecho por: K.Escobar

A DICIEMBRE 2,011

Tema: Control Interno		Responsable de	Auditor:	Horas
Area Auditada: Fiscal		Area: C. Quiroa	K. Escobar	300
Empresa Camaronera Costa Sur, S.A		Año en que se realiza la Auditoría: 2,012		
<p>Alcance</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Se revisó el procedimiento de los cálculos utilizados para el desarrollo de las declaraciones de información y pago de los diferentes impuestos gravados por la Administración Tributaria. 2) Se revisó la forma de documentar los impuestos presentados por la Empresa Camaronera Costa Sur a la Administración Tributaria 3) Se verificó si los impuestos declarados son los que está obligada a presentar Camaronera Costa Sur por sus características como empresa productora y exportadora. 4) Se revisó si la empresa en cuestión aprovecha los beneficios fiscales que le brinda la Administración Tributaria. 5) Se verificó si existía control en el área fiscal en la aplicación de créditos del impuesto, como es el caso de los remanentes de IETAAP e ISO 				
Exposición del riesgo (después de considerados los controles)	Bajo Medio Alto	Conclusión de Auditoría	Ejemplar Satisfactoria Necesita mejorar Insatisfactoria	
Comentarios de Auditoría:				
<ol style="list-style-type: none"> 1) No se realiza revisión de la información a declarar ante la SAT. 2) Se han pagado multas por atraso en la presentación de Impuesto Sobre la Renta. 3) Se perdió el crédito fiscal que se tenía por concepto de Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz. 				
Recomendaciones importantes de Auditoría	Se deben efectuar revisiones constantes por parte de la Auditoría Interna de la empresa Camaronera Costa Sur, así como establecer procedimientos en la realización de cálculos, por último se considera que la capacitación del personal en materia tributaria es de vital importancia.			
Respuestas de la Gerencia	Acepta No está de acuerdo	Fecha en la que se implementarán todas las recomendaciones realizadas por el Contador Público y Auditor 1 de Julio del año 2012.		
Seguimiento planificado por la Gerencia y Auditoría Interna: Auditoría verificará que las recomendaciones realizadas y los procedimientos y técnicas de Control Interno fiscal se sigan tal y como se planificó, con la realización de auditorías en tiempos cortos en el área fiscal en la empresa Camaronera Costa Sur, S.A. De existir alguna dificultad con la puesta en marcha de lo planificado, dará aviso a Gerencia para que tomen las medidas que crean necesarias.				

4.3 Informe de la Evaluación de control interno fiscal

Señores

Camaronera Costa Sur, S.A.

Hemos examinado la efectividad del control interno en el área fiscal de Camaronera Costa Sur, S.A., por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2011.

Es responsabilidad de la Administración de Camaronera Costa Sur, S.A. establecer y mantener un control interno fiscal efectivo relacionado con la preparación de la información financiera. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la efectividad de dicho control con base a nuestra revisión.

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con el informe C.O.S.O. éstas normas requieren que el examen sea planeado y realizado de tal manera que permita obtener un entendimiento del control interno en éste caso, específicamente en el área fiscal, relacionado con la preparación de la información financiera y que ofrece una seguridad razonable, en todos los aspectos importantes, para prevenir o detectar errores o irregularidades.

El examen realizado en Camaronera Costa Sur, S.A. consiste, con base en pruebas selectivas, en la evaluación del diseño y efectividad de operación del control interno relacionado con la preparación de la información financiera. Consideramos que nuestro examen proporciona una base razonable para sustentar nuestra opinión.

No existen procedimientos de control interno en el área fiscal que sirvan como instrumento para detectar errores e irregularidades, la administración no ha considerado la importancia de éstos controles, sin embargo su ausencia puede significar pérdidas para la empresa en el caso que se incurran en situaciones sancionadas por la legislación tributaria.

A principios del mes de noviembre 2,011 se cambió el representante legal y no se dio aviso a la S.A.T., incurriendo en una multa de Q. 1,000.00. Además se encontraron impresos los libros de compras hasta el mes de mayo 2,011, la S.A.T. aún no ha llegado a fiscalizar, sin embargo si no se actualizan podrían incurrir en una multa de Q. 5,000.00. Por último se menciona que existe un remanente de I.E.T.A.A.P. por Q. 162,537 pagado en el 2,008 el cual nunca fue acreditado, y a la fecha de nuestra revisión ya se venció dicho crédito.

Por el efecto de los hechos mencionados en los 2 párrafos anteriores el control interno fiscal relacionado con la preparación de la información financiera de Camaronera Costa Sur, S.A. al 31 de diciembre de 2,011, puede afectar la capacidad de la organización para registrar, procesar, calcular y reportar información financiera de manera consistente en los estados financieros.

Así mismo se indica que cualquier evaluación de la estructura de control interno fiscal a períodos futuros está sujeta al riesgo que los procedimientos se conviertan en inadecuados, debido a cambios en las condiciones o que la efectividad del diseño y funcionamiento de las políticas y procedimientos pueda deteriorarse, por lo que deben revisarse en períodos cortos de tiempo y modificarse de ser necesario.

Observamos ciertos aspectos relacionados con el control interno fiscal y su operación que consideramos reportables bajo el informe C.O.S.O. Las condiciones reportables comprenden aquellos asuntos que pudieran llamar nuestra atención en relación con deficiencias significativas en el diseño u operación de la estructura de control interno que, a nuestro juicio, podrían afectar adversamente. Los hallazgos de control interno fiscal detectados se incluyen en las páginas siguientes de este informe.



Karina Escobar

Contador Público y Auditor

CAMARONERA COSTA SUR, S.A.

4.3.1 HALLAZGOS DE AUDITORÍA INTERNA EN EL ÁREA FISCAL

Descripción	Ref.
<p>Hallazgo No. 1.</p> <p>No existen procedimientos de Control Interno fiscal que sirva como punto de partida para realizar la evaluación. (Ver guía de normas y procedimientos de control interno en el área fiscal en las páginas No. 117-122 elaborados después de la revisión).</p> <p>Deficiencia:</p> <p>En la empresa no se ha considerado la importancia del control interno fiscal.</p> <p>Riesgo:</p> <p>Sanciones por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria las cuales debe pagar la entidad debido a que no se tienen definidas algunas atribuciones, además de ocasionar algunos conflictos entre las distintas áreas de la empresa al desconocer la responsabilidad que les corresponde respecto al cumplimiento fiscal.</p> <p>Recomendación No. 1.</p> <p>Es indispensable diseñar procedimientos de Control Interno que se adapten a las necesidades de la empresa Camaronera Costa Sur, S.A., con base en la evaluación efectuada, para que los colaboradores que ejecuten cualquier actividad relacionada con el área fiscal conozcan donde empieza y dónde acaba su responsabilidad.</p>	<p>A-5, A-6 y A-7</p>

<p>Hallazgo No. 2.</p> <p>No se adjuntan los anexos necesarios a las declaraciones presentadas de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado y al impuesto de solidaridad</p> <p>Deficiencia:</p> <p>Las revisiones de auditoría externa, de SAT y de auditoría interna se vuelven trabajo extra, invirtiendo tiempo en una actividad que debió estar elaborada.</p> <p>Riesgo:</p> <p>Posibles multas por parte de la SAT y notas de la Auditoría que muestren ineficiencia en el trabajo contable.</p> <p>Recomendación No. 2.</p> <p>Adjuntar los anexos necesarios a las declaraciones presentadas las cuales deben ir revisadas por auditoría interna.</p>	<p>A-8, A-10 y A-11</p>
<p>Hallazgo No. 3</p> <p>Camaronera Costa Sur, S.A. no cuenta con un programa de capacitación al personal, relacionado con aspectos tributarios.</p> <p>Deficiencia:</p> <p>En la empresa se desconoce la importancia de la capacitación del personal.</p> <p>Riesgo:</p> <p>Mientras se de menos capacitación existirá mayor probabilidad que se cometan errores por parte de los empleados.</p> <p>Recomendación Nq. 3</p> <p>Se debe realizar un programa de desarrollo y capacitación continua al personal, principalmente a los responsables de elaborar, revisar y autorizar las declaraciones fiscales.</p>	<p>A-14, A-15 y A-16</p>

<p>Hallazgo No. 4</p> <p>Hubo cambio de representante legal a principios del mes de noviembre 2011, pero al mes de enero aún no se había dado el aviso a la SAT, lo cual provocó una multa por Q.1,000.00.</p> <p>El contador general indicó que la Administración de la empresa decidió cambiar al Representante Legal, pero no entregó el nuevo nombramiento al departamento contable. La respuesta de la Administración coincidió con la respuesta de contabilidad.</p> <p>Deficiencia: Falta de comunicación adecuada entre las áreas implicadas.</p> <p>Riesgo: Sanción por parte de la Administración Tributaria.</p> <p>Recomendación No. 4</p> <p>Una vía de comunicación adecuada a todo nivel, en la que se debe tomar en cuenta a la Administración, sobre todo si se realizan cambios importantes que los demás departamentos deban conocer.</p>	<p>A-4</p>
<p>Hallazgo No. 5</p> <p>Al 31 de diciembre 2,011 se encontraron impresos los libros de compras hasta el mes de mayo 2011. La SAT aún no ha llegado a fiscalizar ésta parte de la contabilidad, pero se podría tener una multa de Q.5,000.00 cada vez que se incurra en ésta infracción.</p> <p>Deficiencia: Falta de distribución de actividades y responsabilidad así como de control en el área fiscal.</p> <p>Riesgo: Pago de multa a la Superintendencia de Administración Tributaria.</p>	<p>A-4</p>

<p>Recomendación No. 5</p> <p>Implementar un procedimiento de Control Interno para que se evite recaer en sanciones y multas por parte de la Administración Tributaria.</p>	
<p>Hallazgo No. 6</p> <p>En el mes de Julio 2,011 no se presentó a tiempo la declaración mensual de Impuesto Sobre la Renta, incurriendo en recargos por pago extemporáneo. En el departamento de contabilidad explicaron que ese día el sistema no estaba funcionando correctamente.</p> <p>Deficiencia:</p> <p>Las declaraciones se presentan el último día según el calendario tributario de la Superintendencia de Administración Tributaria por falta de un adecuado procedimiento de control interno que establezca la presentación de impuestos de forma planificada y no esperar el último momento.</p> <p>Riesgo:</p> <p>Sanción por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.</p>	<p>A-10</p>
<p>Recomendación No. 6</p> <p>Se debe establecer una política de Control Interno que indique que se deben tener listos los impuestos a declarar una semana antes de la fecha límite para presentar los formularios.</p>	
<p>Hallazgo No. 7</p> <p>No se realiza la verificación de los cálculos aritméticos de las declaraciones de Impuesto al Valor Agregado, ISR e ISO.</p>	<p>A-5, A-6 y A-7</p>

Deficiencia:

Falta de procedimiento de control interno que indique quien será el responsable de tal actividad.

Riesgo:

Aumenta el margen de error.

Recomendación No. 7

Se debe definir quién será el responsable de realizar la verificación de cálculos aritméticos de las declaraciones de Impuesto al Valor Agregado, ISR e ISO, debe firmar y sellar el formulario respectivo y sus anexos.

Hallazgo No. 8

Se detectó no eventualidad de la emisión de algunas facturas especiales al contratar a quienes prestan servicios en el proceso productivo.

Deficiencia:

No se analiza que los procedimientos que se han realizado se efectúan de forma correcta.

Riesgo:

Posible sanción si la Superintendencia de Administración Tributaria realiza revisión detallada.

Recomendación No. 8

Se debe controlar esta situación ya que según el artículo 52 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no se permite la emisión de facturas especiales para compra de servicios de carácter habitual, por lo que estas personas deben aparecer en la planilla de la empresa y descontarles el IGSS.

A-10-5

<p>Hallazgo No. 9</p> <p>Existe un remanente de Impuesto Extemporáneo y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz pagado en el año 2,008, pero no se ha acreditado ya que en el departamento de contabilidad se desconoce que éste puede utilizarse hasta 3 años inmediatos siguientes a realizado el pago.</p> <p>Deficiencia: No hay revisión de la integración de créditos por compensar.</p> <p>Riesgo: Se perdió el crédito al no detectarse a tiempo.</p> <p>Recomendación No. 9 Se debe realizar revisiones constantes de los créditos con que se cuenta para utilizarlos antes de su vencimiento.</p>	<p>A-12</p>
<p>Hallazgo No. 10</p> <p>El último pago del año efectuado por concepto de impuesto de solidaridad se encuentra registrado en una cuenta incorrecta.</p> <p>Deficiencia: Se refleja un dato incompleto dentro de los créditos disponibles de impuesto de solidaridad.</p> <p>Riesgo: Pérdida de credibilidad en la información contable.</p> <p>Recomendación No. 10 Realizar una revisión constante para verificar que las cuentas contables reflejen todas las operaciones efectuadas.</p>	<p>A-11</p>

Finalmente, se indica que los hallazgos y recomendaciones que forman parte de este informe, al ser tomados en cuenta por la Administración, incrementará el fortalecimiento del control interno fiscal de la organización, por lo que se expresa el agradecimiento por la cooperación recibida durante la revisión por parte del personal del departamento de contabilidad y funcionarios de la Empresa Camaronera Costa Sur, S.A.

Atentamente,

Karina Escobar
Auditor Interno

CAMARONERA COSTA SUR, S.A.

4.4. GUÍA DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO ÁREA FISCAL

Este documento es para uso interno de la empresa Camaronera Costa Sur, S.A. y contiene normas y procedimientos de control interno en el área fiscal.

Su importancia radica en ser instrumento para detectar errores como omisiones y duplicidad de la información a declarar, así también aprovechar los beneficios fiscales que apliquen a la empresa.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

No	Actividad de Control	Eventualidad
1	Revisión de los datos de facturas de compra al ingresar a las oficinas de Camaronera Costa Sur, S.A.	Diario
2	Contabilización de las facturas de compra, facturas especiales, notas de débito y notas de crédito en el módulo de CXP por el auxiliar No. 2 de contabilidad.	Diario
3	Revisión de los documentos ingresados en el módulo de CXP y al módulo de facturación por el auxiliar No. 1.	Semanal
4	Ingreso de facturas de ventas al sistema contable por el auxiliar No. 3 de contabilidad	Diario
5	Elaboración del formulario de IVA, impresión del mismo, adjuntar los cálculos correspondientes para su revisión así como los libros de compras y ventas y demás anexos (ver página No. 119) por el contador general.	Mensual (al inicio de la 2da. semana del mes siguiente)

6	Revisión de los cálculos y del vaciado de datos en el formulario del IVA, firmar y sellar cada anexo y el formulario por el auditor interno.	Mensual (al final de la 2da. Semana del mes siguiente)
7	Actualización de la información en la SAT por el contador general cuando sea necesario.	Anual
8	Revisar el RTU para verificar si está actualizado, además si se han realizado los cambios necesarios, dicha actividad le corresponde al auditor interno	Anual (o cuando exista un cambio importante)
9	Implementar la herramienta Asiste Libros en la empresa, actividad que está bajo la responsabilidad del contador general.	
10	Revisar que la información que se envíe por medio de asiste libros coincida con la declaración de IVA presentada y con los libros de compras y ventas, será responsabilidad del Contador General.	Mensual
11	Impresión de los libros contables por el auxiliar No. 2	Mensual
12	Revisar que los libros contables estén impresos al día actividad que le corresponde a la auditoría interna	Mensual
14	La auditoría interna debe colaborar con todo lo que solicite el contador general para que se materialice la devolución de crédito fiscal lo antes posible.	
15	Revisión del pago realizado a través de Bancasat junto con la declaración revisada por el auditor interno.	Mensual
16	Verificar que en las facturas esté impresa la frase "Agente de Retención" por parte del auditor interno	Cada vez que SAT autorice facturas
17	Verificar que no se haya realizado retención de IVA a otros agentes de retención, encargado: auxiliar No. 1	Semanal

Documentación requerida para revisión:

A continuación se detallan los documentos que deben acompañar a la declaración del mes, los cuales deben ser revisados y visados por auditoría interna.

- ✓ Facturas de ventas de todas las series emitidas en el mes.
- ✓ Notas de crédito y notas de débito emitidas en el mes de revisión.
- ✓ Libro de ventas del mes a revisar.
- ✓ Libro de compras del mes a revisar.
- ✓ Primera factura, nota de débito y nota de crédito emitida con fecha del mes siguiente al de revisión (aunque estén en blanco).
- ✓ Facturas especiales emitidas en el mes.
- ✓ Reporte de facturas especiales emitidas en el mes.
- ✓ Primera factura emitida en el mes siguiente al de revisión.
- ✓ Movimiento de las cuentas relacionadas con el cálculo.
- ✓ Reporte de las cuentas contables implicadas.
- ✓ Reporte de rangos y cantidad de facturas emitidas durante el mes a revisar por cada serie de facturas, notas de crédito y notas de débito (corte de formas).
- ✓ Constancias de adquisición de insumos físicas del mes a revisar y la siguiente por emitir.
- ✓ Anexo detallado de todas las constancias de adquisición de insumos elaboradas en el mes a revisar.
- ✓ Declaración de IVA del mes anterior con su respectiva documentación de soporte la cual debe estar visada por auditoría interna.
- ✓ Borrador de la declaración del IVA.
- ✓ Constancias de retención emitidas en el mes.
- ✓ Reporte de constancias de retenciones emitidas durante el mes.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

No	Actividad de Control	Eventualidad
1	Verificación que en las facturas esté escrita la frase "Sujeto a pagos trimestrales" por el auditor interno.	Cada vez que SAT autorice facturas.
2	Contabilización de las facturas de compra, facturas especiales, notas de crédito y notas de débito en el módulo de CXP por el auxiliar No. 2.	Diario
3	Revisión de los documentos ingresados en el módulo de CXP y al módulo de facturación por el auxiliar No. 1.	Semanal
4	Emisión de constancias de adquisición de insumos por el auxiliar No. 1	Diario
5	Revisión de constancias de adquisición de insumos por el auditor interno	Semanal
6	Elaboración del formulario de ISR mensual, impresión del mismo, adjuntar los cálculos correspondientes para su revisión así como la serie de anexos necesarios (ver página No. 121) por el contador general.	Mensual
7	Revisión de los cálculos y del vaciado de datos en el formulario de ISR mensual, firmar y sellar cada anexo y el formulario por el auditor interno.	Mensual
8	Revisión del pago realizado a través de Bancasat junto con la declaración sellada y firmada por el auditor interno.	Mensual
9	Regularización de las cuentas de ISR así como codificación del pago realizado en tesorería (si hubo) a nombre de Bancasat.	Mensual

Documentación Requerida para revisión:

A continuación se detallan los documentos que deben acompañar a la declaración del mes, los cuales deben ser revisados y visados por auditoría interna.

- ✓ Reporte de descuentos de ISR realizados a los empleados en el mes.
- ✓ Resumen de las planillas del mes y la retención de ISR empleados.
- ✓ Reportes de las cuentas contables implicadas.
- ✓ Facturas especiales emitidas en el mes a revisar.
- ✓ Fotocopia de facturas a las que se efectuó retención del 5% de ISR.
- ✓ Listado de facturas a las que se efectuó retención del 5% de ISR.
- ✓ Reporte de facturas especiales emitidas en el mes a revisar.
- ✓ Primera factura especial emitida con fecha del siguiente mes.
- ✓ Declaración de ISR mensual / trimestral / anual, anterior según sea el caso con la respectiva documentación requerida para revisión la cual debe estar visada por auditoría interna.

IMPUESTO DE SOLIDARIDAD

No.	Actividad de Control	Eventualidad
1	Informar con anticipación a tesorería el valor a pagar por concepto de ISO para que lo tomen en cuenta al realizar su disponibilidad, actividad que le corresponde al contador general	Mensual
2	Elaboración del formulario de ISO trimestral, impresión del mismo, adjuntar los cálculos correspondientes para su revisión así como la serie de anexos necesarios (ver página No. 122) por el contador general.	Mensual
3	Revisión de los cálculos y del vaciado de datos en el formulario de ISO trimestral, firmar y sellar cada anexo y el formulario por el auditor interno.	Mensual
4	Revisión del pago realizado a través de Bancasat junto con la declaración revisada por el auditor interno.	Mensual
5	Codificación del pago realizado en tesorería a Bancasat por pago del ISO por el contador general	Mensual
6	El Auditor debe verificar que este impuesto esté acreditado al ISR, así también deberá llevar el control de utilizar éste crédito antes que caduque.	Mensual

Documentación Requerida para revisión:

A continuación se detallan los documentos que deben acompañar a la declaración del mes, los cuales deben ser revisados y visados por auditoría interna.

- ✓ Reportes de las cuentas implicadas.
- ✓ Declaración presentada el mes anterior debidamente firmada por auditoría.
- ✓ Borrador del formulario a presentar.

CONCLUSIONES

1. La falta de control interno en una entidad exportadora de camarón, para cumplir correctamente con las obligaciones fiscales puede provocar contingencias como duplicidad de impuestos, multas por omisión de obligaciones tributarias así como falta de aprovechamiento de los beneficios fiscales.
2. La existencia de un adecuado sistema de control interno en el área fiscal es de vital importancia debido a que permite detectar errores e irregularidades que pueden traducirse en pérdidas para la empresa.
3. Al momento de poner en marcha un sistema de control interno es necesario darlo a conocer a todo el personal así como realizar revisiones constantes para verificar su cumplimiento.
4. La falta de conocimiento sobre procedimientos, cálculo de impuestos, capacitación y actualización en materia fiscal por parte del personal de contabilidad ocasiona algunos errores en la declaración de tributos.
5. Debido al constante cambio que se puede dar en la legislación tributaria guatemalteca y en las necesidades de la entidad es conveniente que se revisen de manera constante los procedimientos de control interno fiscal que se establezcan, y avalar los cambios por medio de la gerencia.

RECOMENDACIONES

1. Se recomienda que la gerencia contrate los servicios de un Contador Público y Auditor para que actúe como asesor en cuestiones tributarias especialmente a dar cumplimiento con lo que indica el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto de Solidaridad.
2. Se recomienda tomar como base los resultados mostrados en la revisión realizada en el área fiscal por el Contador Público y Auditor, la Gerencia debe tomar la decisión de poner en marcha los procedimientos de control interno sugeridos por el profesional, a través de una instrucción enviada por escrito a las áreas implicadas.
3. Se recomienda que el Contador Público y Auditor, realice revisiones constantes del cumplimiento del sistema de control interno establecido.
4. Se recomienda que la empresa Camaronera Costa Sur, S.A. capacite al personal del área de contabilidad, para que estén actualizados en materia fiscal, para evitar multas y aprovechar los beneficios fiscales que se otorgan según la Legislación Tributara Fiscal.
5. Se recomienda que se actualicen constantemente los procedimientos de control interno en el área fiscal en la entidad para que se logren los resultados esperados.

BIBLIOGRAFÍA

1. Comité de Organizaciones Patrocinadoras, en inglés "Committee of Sponsoring Organizations" Control Interno, Informe C.O.S.O. IV edición. 342p.
2. Congreso de la República de Guatemala, "Decreto 6-91, Código Tributario", 64p.
3. Congreso de la República de Guatemala, "Decreto No. 20-2006, Disposiciones legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria", 2p
4. Congreso de la República de Guatemala, "Decreto No. 29-89 Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila" 14p.
5. Congreso de la República de Guatemala, "Decreto 26-92 Ley del Impuesto sobre la Renta ISR", 126p.
6. Congreso de la República de Guatemala, "Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado IVA", 105p.
7. Congreso de la República, "Decreto 19-2004 Ley del Impuesto extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz", 6p.
8. Congreso de la República, "Decreto 69-2007 Reformas a la Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a Los Acuerdos de Paz", 2p.
9. Congreso de la República, "Decreto 04-2012 Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando", 13p.

10. Corte de Constitucionalidad, "Constitución Política de la República de Guatemala 1993", 79p.
11. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores , "Norma de Auditoría No. 6 Reemplazada por la Norma No. 14 (Estudio y evaluación del control interno por el auditor)". 20p.
12. Perdomo Salguero, Mario Leonel–Procedimientos y Técnicas de Auditoría I Ediciones Contables, Administrativas - ECA-, 169p.
13. Superintendencia de Administración Tributaria "Acuerdo de Directorio No. 009-2005", 4p.
14. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Normas para la elaboración de bibliografías en trabajos de investigación, 2ª edición, septiembre 2001, 16p.
15. Universidad de San Carlos de Guatemala – Facultad de Ciencias Económicas – Material de Apoyo para las pláticas de Orientación para la elaboración de Tesis, edición 2002. 67p.

Webgrafía:

16. <http://www.monografias.com/trabajos14/auditoria/auditoria.shtml>> (Consulta: 20 de julio de 2009 a las 14:45 horas) 6p.
17. www.asofis.org.mx/mejores_practicas/COSO.pdf Control Interno según Comité de Organizaciones Patrocinadoras (COSO). (Consulta: 29 de julio de 2009 a las 14:45 horas) 45p.
18. <http://www.scribd.com/doc/13374090/INFORME-COSO-II> Informe COSO II (Consulta: 27 de agosto de 2009 a las 18:30 horas) 125p.

19. <http://es.wikipedia.org/wiki/Camaronicultura>. Artículo de la actividad "Camaronicultura (Consulta: 17 de marzo de 2010 a las 19:50) 1p.
20. <http://famac.www7.50megs.com/mercados/mercadosBI80.html>. Reporte de Mercado/Producción (Consulta: 25 agosto de 2010 a las 20:25) 2p.
21. <http://www.wrm.org.uy/paises/Guatemala/Champerico.html>. Los impactos de la actividad camaronera en Champerico, Retalhuleu, Guatemala. (Consulta: 25 de agosto de 2010 a las 20:40) 11p.
22. http://www.negociosgt.com/main.php?id=314&show_item=1&id_area=158. Dinámica comercial del camarón. (Consulta: 20 de enero de 2011 a las 10:00) 9p.