

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS
FINANCIEROS DEL COMPONENTE DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PARA
UNA EXPORTADORA DE CAFÉ GUATEMALTECA**

Tesis:

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

Por:

José Alejandro Tocorá Nájera

**Previo a conferírsele el título de
Contador Público y Auditor**

En el grado académico de:

Licenciado

GUATEMALA, JUNIO DE 2013

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

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

EXONERADO DE EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS

De conformidad con los requisitos establecidos en el capítulo III, artículos 15 y 16 del Reglamento para la Evaluación Final de Exámenes de Áreas Prácticas Básicas y Examen Privado de Tesis y al inciso 5.6 del punto Quinto, del Acta 30-2011 de la sesión celebrada por Junta Directiva el 31 de octubre de 2011.

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente	Lic. Manuel Alberto Selva Rodas
Secretario	Lic. José Rolando Ortega Barreda
Examinador	Lic. Jorge Luis Monzón Rodríguez

Lic. Luis Alberto Yuc Hernández
Contador Público y Auditor

Guatemala de la Asunción
Julio de 2012.

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

Licenciado Secaida Morales:

De conformidad con la providencia DIC.AUD. 050-2012 emitida por el Decanato de la Facultad de Ciencias Económicas, he sido designado como asesor de tesis del alumno José Alejandro Tocaré Nájera, quien efectuó la investigación del punto de tesis titulado **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DEL COMPONENTE DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PARA UNA EXPORTADORA DE CAFÉ GUATEMALTECA**, el cual deberá presentar para poder someterse al examen de graduación profesional, previo a optar al título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

El trabajo presentado por el alumno José Alejandro Tocaré Nájera reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos de Guatemala y estimo que es un buen aporte para los estudiantes de la Facultad de Ciencias Económicas y recomiendo que el mismo sea aceptado para su discusión en el examen privado de tesis.

Atentamente,


Luis Alberto Yuc Hernández
Colegiado No. 12580

LUIS ALBERTO YUC HERNÁNDEZ
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 12,580

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

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

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
VEINTITRES DE ABRIL DE DOS MIL TRECE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 4-2013 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 20 de marzo de 2013, se conoció el Acta AUDITORIA 24-2013 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 25 de febrero de 2013 y el trabajo de Tesis denominado: "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DEL COMPONENTE DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PARA UNA EXPORTADORA DE CAFÉ GUATEMALTECA", que para su graduación profesional presentó el estudiante JOSÉ ALEJANDRO TOCORÁ NÁJERA, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES
DECANO



Smp.

Ingrid
REVISALCO

Dedicatoria

- A Dios: Gracias por darme la vida, inteligencia, entendimiento y sabiduría para terminar esta meta tan importante en mi vida.
- A mis padres: Aracely Nájera Hernández y José Luis Tocar, gracias por su amor y consejos, especialmente a mi madre quien me dio su apoyo sin exigir nada a cambio, este triunfo es de ustedes.
- A mi hermano: Pipo, por estar siempre conmigo y que esto sea un ejemplo de superación en tu vida.
- A mis primos: Hermanos, gracias por ayudarme y brindarme su cariño como siempre lo han hecho a lo largo de toda mi vida.
- A mis tías y tíos: Agradezco su apoyo y amor durante los momentos difíciles que hemos pasado.
- A mi Asesor: Licenciado Luis Yuc, gracias por su ayuda brindada en la revisión de esta tesis.
- A mi Supervisor: Licenciado Israel Ayala Morales, por sus consejos dados en la finalización de este trabajo de graduación.
- A mis amigos: Gracias por su amistad.

Índice

	Página
INTRODUCCIÓN.....	i

CAPÍTULO I

ANTECEDENTES, DEFINICIONES Y GENERALIDADES DE LAS EMPRESAS EXPORTADORAS DE CAFÉ EN GUATEMALA

1.1 Empresa	1
1.1.1 Definición.....	1
1.1.2 Tipos de empresas	1
1.2 Origen del café y su introducción en Guatemala.....	3
1.3 Etapas del proceso de producción del café	4
1.3.1 Siembra del café	4
1.3.2 Mantenimiento del Cultivo.....	5
1.3.3 Cultivo.....	5
1.3.4 Beneficio Húmedo	5
1.3.5 Beneficio Seco	6
1.4 Tipos de café que se producen en Guatemala.....	7
1.5 Clases de presentación del grano del café	8
1.6 Exportadora de café en Guatemala.....	8
1.6.1 Definición.....	9
1.6.2 Organización de la exportadora objeto de estudio	10
1.6.3 Asociaciones de café en Guatemala	11
1.7 Entidades que rigen la actividad de exportación en Guatemala	13
1.8 Marco legal del cumplimiento tributario de una exportadora de café guatemalteca	13
1.8.1 Decreto 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas.....	14
1.8.2 Decreto 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas	14
1.8.3 Decreto número 73-2008, Ley del Impuesto de Solidaridad y sus reformas	15
1.8.4 Decreto número 15-98, Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles	15
1.8.5 Decreto número 26-95, Ley del Impuesto sobre Productos Financieros y sus reformas	16

1.8.6	Decreto número 37-92, Ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos y sus reformas	16
1.8.7	Decreto número 19-69, Ley del Café.....	17
1.8.8	Decreto 205, Ley de creación del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y sus reformas.....	17
1.8.9	Decreto 1528, Ley de Creación del Instituto de Recreación de los Trabajadores de Guatemala y sus reformas.....	17
1.8.10	Decreto 17-72, Ley Orgánica del Instituto Técnico de Capacitación y Productividad.....	17
1.8.11	Decreto 76-78, Ley reguladora de la prestación del aguinaldo para los trabajadores del sector privado.....	18
1.8.12	Decreto 42-92, Ley de bonificación anual para trabajadores del sector privado y público ...	18
1.8.13	Decreto 37-2001, Ley de bonificación incentivo	18

CAPÍTULO II

CÓDIGO TRIBUTARIO Y SUS REFORMAS, DECRETO NÚMERO 6-91 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA

2.1	Disposiciones Preliminares.....	19
2.1.1	Normas Tributarias	19
2.1.2	Plazos	21
2.1.3	Tributos.....	22
2.2	Obligación Tributaria	23
2.2.1	Disposiciones Generales	23
2.2.2	Sujeto de la Obligación Jurídico Tributaria.....	24
2.2.3	Hecho Generador de la Obligación Tributaria.....	26
2.2.4	Extinción de la Obligación Tributaria	27
2.2.5	Intereses.....	33
2.2.6	Exenciones.....	34
2.3	Infracciones y Sanciones	34
2.3.1	Infracciones Tributarias.....	34
2.3.2	Infracciones Específicas	36
2.4	Procedimiento ante la Administración Tributaria	44
2.4.1	Facultades y Atribuciones de la Administración Tributaria	44

2.4.2	Procedimiento de la Consulta.....	47
2.4.3	Determinación de la Obligación Tributaria	48
2.4.4	Deberes Formales de los Contribuyentes y Responsables	50

CAPÍTULO III

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DEL COMPONENTE DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

3.1	Auditoría	55
3.1.1	Definición.....	55
3.1.2	Antecedentes históricos de la auditoría.....	55
3.1.3	Clasificación de la auditoría	56
3.2	El Contador Público y Auditor externo en la auditoría tributaria.....	57
3.2.1	Auditor.....	58
3.2.2	Auditor Externo	58
3.2.3	Perfil del Contador Público y Auditor externo	58
3.2.4	Código de Ética de Contadores Públicos y Auditores	59
3.2.5	Normas Internacionales de Auditoría y de control de calidad	64
3.2.6	Importancia del Contador Público y Auditor externo en la auditoría tributaria	65
3.3	Estados Financieros.....	65
3.3.1	Objetivo.....	65
3.3.2	Alcance	66
3.3.3	Estados Financieros	66
3.3.4	Estructura y contenido.....	67
3.4	Auditoría Tributaria.....	72
3.4.1	Definición.....	72
3.4.2	Objetivos de la auditoría tributaria.....	73
3.4.3	Características	74
3.4.4	Aspectos Generales de Control Interno Fiscal.....	74
3.5	Obligaciones Tributarias	78
3.5.1	Obligación Tributaria Principal.....	78
3.5.2	Obligación Tributaria Accesoría o Formal	78

CAPÍTULO IV
PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DISEÑADOS POR UN CONTADOR PÚBLICO Y
AUDITOR EXTERNO EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DEL
COMPONENTE DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN UNA EXPORTADORA DE CAFÉ
GUATEMALTECA

4.1	Planeación de la auditoría	79
4.1.1	Evaluación de la aceptación del cliente.....	80
4.1.2	Integración del equipo de trabajo.....	84
4.1.3	Realización de la planeación	84
4.1.4	Elaboración del plan de auditoría.....	91
4.2	Ejecución de la auditoría.....	92
4.2.1	Solicitar a la exportadora de café los estados financieros	92
4.2.2	Solicitar los reportes detallados del componente de obligaciones tributarias.....	93
4.2.3	Solicitar la integración y documentación de los principales impuestos a los que la exportadora de café se encuentre afecta	93
4.2.4	Investigar y analizar la información y documentación de la exportadora de café, para verificar la eficiencia del control interno fiscal, de los distintos impuestos a los que la exportadora de café se encuentre afecta, por medio de la realización de cuestionarios, al personal del rubro de obligaciones tributarias	93
4.2.5	Desarrollar los programas de auditoría del componente de obligaciones tributarias, para los principales impuestos a que se encuentre sujeto la exportadora	94
4.2.6	Preparar papeles de trabajo que sustenten la opinión presentada por el auditor externo en el dictamen del componente de obligaciones tributarias	94
4.2.7	Evaluar el incumplimiento de las obligaciones tributarias y formales	96
4.3	Finalización de la auditoría	96
4.3.1	Requerir a la administración de la empresa la carta de representación o salvaguarda.....	96
4.3.2	Evaluar la capacidad para continuar como negocio en marcha.....	97
4.3.3	Verificar el cumplimiento de leyes y reglamentos a los que se encuentra sujeto la exportadora de café guatemalteca.....	98
4.3.4	Realizar confirmaciones con abogados para determinar si existen litigios o inconsistencias relacionadas con las obligaciones tributarias.....	98

4.3.5	Presentar el dictamen de auditoría del componente de obligaciones tributarias de los estados financieros de la exportadora de café	98
4.3.6	Emitir el informe de las deficiencias encontradas en el control interno fiscal con sus respectivas recomendaciones	99

CAPÍTULO V
CASO PRÁCTICO

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS
FINANCIEROS DEL COMPONENTE DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PARA
UNA EXPORTADORA DE CAFÉ GUATEMALTECA

5.1	Información general de la exportadora de café	101
5.2	Propuesta de Servicios Profesionales	108
5.3	Carta compromiso	112
5.4	Planeación de la auditoría	117
5.4.1	Planeación Técnica y Administrativa	117
5.5	Ejecución de la Auditoría	127
5.6	Informe de Auditoría	188
5.6.1	Dictamen con propósitos especiales	188
5.6.2	Carta a la gerencia	192
CONCLUSIONES		200
RECOMENDACIONES		203
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS		204

Introducción

Las empresas exportadoras de café en Guatemala constituyen una significativa fuente de ingresos a la economía nacional, por consiguiente, tienen que estar conscientes que deben cumplir con todas sus obligaciones tributarias, ya que están propensas a revisiones constantes por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Como consecuencia de esto, deben tener un eficiente control interno fiscal para poder confiar en que todas sus operaciones relacionadas con las obligaciones tributarias, estén apegadas a lo que establecen las leyes de la materia y así evitar caer en infracciones tributarias e incumplimiento de los deberes formales.

Aunque las leyes tributarias que regulan en nuestro país han sido sujetas a constantes reformas, la administración de las empresas le atribuye poca importancia a la actualización y capacitación continua del personal encargado del área de impuestos y en consecuencia a la verificación del correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias, tanto principales como accesorias.

Por otra parte, debido al desconocimiento y falta de análisis sobre estas leyes, al considerar la complejidad que se da en la interpretación de las mismas, las empresas dedicadas a la exportación de café, pagan, contabilizan y presentan en forma incorrecta las declaraciones de impuestos ante la Superintendencia de Administración Tributaria, cuyo efecto es la imposición de ajustes y sanciones económicas, que eventualmente podrían tener medios de defensa, sin embargo, estos casos podrían implicar la realización de gastos económicos innecesarios.

Por esta razón, las empresas dedicadas a la exportación de café deben evaluar la necesidad e importancia de adquirir servicios profesionales independientes, específicamente en el área de impuestos, para poder requerir, desde una revisión formal que comprenda básicamente la verificación de la correcta elaboración y cumplimiento en la presentación de las declaraciones de impuestos e informes a que están obligadas dichas empresas, hasta una revisión más profunda, que implica un análisis de los

aspectos que se deben considerar para la determinación de las bases imponibles sobre las cuales recaen los tipos impositivos, los registros contables de los impuestos determinados y pagados e informar sobre la maximización en el pago de sus impuestos y el efecto económico y penal al incurrir en infracciones y sanciones tributarias.

Esta tesis, desarrolla el tema relacionado con la auditoría tributaria que realiza un Contador Público y Auditor independiente, al componente de las obligaciones tributarias de una exportadora de café, actualmente se considera como un servicio que tiene mayor auge en nuestro medio debido a la complejidad que se da en la correcta interpretación de las leyes tributarias guatemaltecas.

El capítulo I, presenta los antecedentes históricos y generalidades del café en Guatemala, sus características, los tipos de café que se producen en el país, así como un perfil de las empresas exportadoras de café y un resumen de las principales leyes tributarias a las que se encuentran afectas.

El capítulo II, se centra exclusivamente en el decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y los artículos estrechamente relacionados con el tema de investigación

El capítulo III, analiza los temas relacionados con el Contador Público y Auditor externo en la auditoría de estados financieros del componente de las obligaciones tributarias, donde se dan a conocer definiciones como: auditoría, auditoría tributaria, estados financieros, objetivos de la auditoría tributaria, aspectos generales de control interno fiscal y obligaciones tributarias principales y accesorias.

El capítulo IV, trata sobre la auditoría tributaria del componente de las obligaciones tributarias de la exportadora de café ejecutada por un auditor independiente, la cual consta de sus tres etapas: planeación, ejecución y terminación.

En el capítulo V, se ejemplifica el caso práctico donde se lleva a cabo la realización de la auditoría tributaria a la exportadora de café.

CAPÍTULO I

ANTECEDENTES, DEFINICIONES Y GENERALIDADES DE LAS EMPRESAS EXPORTADORAS DE CAFÉ EN GUATEMALA

Las empresas en Guatemala se desarrollan en diferentes ramas, relacionadas con actividades comerciales, industriales y de servicios, a continuación se describen las generalidades.

1.1 Empresa

Las empresas tienen diferentes formas de clasificarse, pero antes es necesario definir que es empresa.

1.1.1 Definición

“Es una unidad económica, propiedad de personas individuales o jurídicas, constituida conforme a las leyes de la República de Guatemala para comprar, producir, transformar y comercializar bienes o servicios, cuyo ejercicio genera un lucro.” (36:10)

1.1.2 Tipos de empresas

Las empresas pueden clasificarse de la siguiente manera:

De acuerdo con la actividad que desarrollan:

- Industriales: La actividad principal de este tipo de empresas es la producción de bienes mediante la transformación o extracción de materias primas. Las industrias a su vez se clasifican en:
 - Extractivas: cuando se dedican a la explotación de recursos naturales, ya sea renovables o no renovables.
 - Manufactureras: Son empresas que transforman la materia prima en productos terminados y se clasifican en:

- De consumo final: Producen bienes que satisfacen de manera directa las necesidades del consumidor. Por ejemplo: prendas de vestir, muebles, alimentos aparatos eléctricos, entre otros.
- De producción: Éstas satisfacen a las industrias de consumo final. Ejemplos: maquinaria ligera, productos químicos, entre otros.
- Comerciales: Este tipo de empresas tienen como fin ser intermediarios entre el productor y el consumidor, su función primordial es la compra-venta de productos terminados.
- Servicios: Son aquellas empresas que brindan servicios a la comunidad, como ejemplo están: transporte, turismo, servicios públicos, educación, finanzas, entre otros.

Según la procedencia del capital, se clasifican en:

- Empresa privada: Es aquella empresa cuyo capital está constituido por aportaciones de personas particulares.
- Empresa pública: Aquella empresa que está controlada por aportaciones del Estado.
- Empresa Mixta: Es la empresa que se encuentra constituida por aportaciones tanto de personas particulares como del Estado.

Según la forma jurídica, de acuerdo a la titularidad de la empresa y la responsabilidad legal de sus propietarios, se pueden clasificar en:

- Empresas Individuales: Aquellas empresas que pertenecen a una única persona, es la forma más sencilla de establecer un negocio y suelen ser empresas pequeñas o de carácter familiar.
- Sociedades: Empresas constituidas por dos o más personas. Dentro de esta clasificación se encuentran: sociedad de responsabilidad limitada, sociedad colectiva, sociedad en comandita simple, sociedad anónima y sociedad en comandita por acciones.

1.2 Origen del café y su introducción en Guatemala

Antes de mencionar como se introdujo el café en Guatemala es necesario tener una definición de café.

Café

“Se denomina café a la bebida que se obtiene de los frutos y semillas de la planta de café o cafeto (*Coffea*). La bebida es altamente estimulante por contener cafeína. Por extensión, también se puede designar con este nombre al lugar de consumo de esta bebida y sus múltiples variantes”. (21:1)

“El origen del café se ubica en Etiopía, África, de aquí fue trasladado al Asia por el Mar Rojo y el golfo Adén. Según los estudios, se estima que el café en Guatemala fue introducido por los padres jesuitas en el año 1760, quienes lo trajeron como planta ornamental para sus jardines en La Antigua Guatemala, de aquí se extendió a Jutiapa, las Verapaces y a las orillas de la ciudad de Guatemala.

Posteriormente, surgen las fincas grandes en varios departamentos del país, como Suchitepéquez, Retalhuleu, Escuintla, Alta Verapaz, Jutiapa, Sacatepéquez, Guatemala y Quetzaltenango. Por lo tanto se da su expansión a los países centroamericanos”. (23:1)

La actividad cafetalera confronta una serie de amenazas: precios altos de insumos, encarecimiento y escasez de la mano de obra, altos costos financieros, precios de venta bajos y con alta volatilidad.

“Los principales países a donde se exporta el café de Guatemala, son: Estados Unidos, el cual se considera el cliente más importante para el país; ya que a este se destina en promedio el 47% del total de las exportaciones, y Alemania, Japón, Países Bajos, Canadá, Bélgica, entre otros”. (23:1)

La producción de café ofrece la oportunidad de crear trabajo en cascada, debido a los variados requerimientos de producción. Permite en cada proceso la oportunidad de generar mayor valor agregado al producto. La caficultura en el país depende de factores externos e internos, los cuales en un momento determinado pueden perfilarse como una actividad económica muy rentable, pero también de mucho riesgo. Entre dichos factores se pueden mencionar por ejemplo la volatilidad de los precios, el manejo de inventarios de los países consumidores, altas tasas de interés, limitado acceso al financiamiento, fenómenos climatológicos y legislación.

Guatemala podría alcanzar mejores niveles de productividad para competir en el mercado mundial del grano de oro. A pesar de los atrasos tecnológicos en la actividad, la productividad centroamericana promedio, es superior a la colombiana, país que se ubica como el segundo productor mundial.

1.3 Etapas del proceso de producción del café

A continuación se presentan, las etapas de producción del café, sin embargo, se deben de tomar en cuenta dos etapas previas al proceso de producción:

1.3.1 Siembra del café

En esta etapa se realiza la preparación y plantación del cafetal, se llevan entre otras actividades, la limpia, tala, trazado, ahoyado, cultivo, hechura de estacas e instalación de cercas. El proceso de siembra se realiza de forma manual y en la preparación, en algunas ocasiones, es necesario utilizar tractor.

Luego de realizar la siembra del cafetal surgen los almácigos, plantas que tienen doce meses de crecimiento, con óptimas condiciones y excelentes características para la producción.

1.3.2 Mantenimiento del Cultivo

Etapa que comprende el tiempo entre la siembra y fase previa a la cosecha. El objetivo de esta etapa se centra en la obtención de una cosecha estable. En este proceso se realizan actividades como el muestreo de suelos, fertilización, limpias, manejo de sombra, manejo del tejido productivo, control de malezas, enfermedades y plagas, control fitosanitario, aplicación de herbicidas, insecticidas y fungicidas, riego, entre otros.

1.3.3 Cultivo

Es la primera etapa del proceso de producción de café en la cual, se invierte la mayor cantidad de recursos. Aquí es donde se obtiene el café maduro o cereza y se procede a recolectar el fruto directamente de la planta en forma manual.

1.3.4 Beneficio Húmedo

Una vez se tiene cortado el fruto maduro o cereza, el siguiente paso es el beneficio húmedo, en esta etapa, lo que se pretende obtener es el café pergamino.

Este proceso comprende varias fases, las que se deben realizar cuidadosamente ya que es en este momento en donde se debe mantener la calidad que se trae desde el cultivo.

Las fases del beneficio húmedo son:

- Corte: En esta primera etapa del proceso, es sumamente importante cortar únicamente los granos que estén completamente maduros.
- Recepción del Café: La cantidad de café que se va a recibir, depende de los volúmenes de café que genera el corte conforme avanza la maduración del grano. El pesaje se efectúa en romanas, en básculas y en modernas pesas electrónicas.
- Despulpado: No es más que quitar o eliminar la cáscara o pulpa del fruto maduro, con el objetivo de obtener los dos granos o semillas que están dentro de él, la cual se realiza con la ayuda de las maquinas llamadas despulpadores.

- Fermentación: En esta fase es donde se corren los mayores riesgos de perder la calidad del café, por lo que se tiene que atender con mucha atención e interés.
- Lavado de Café: Personas con gran experiencia determinan cuando el café está en su punto ideal para lavarlo y quitarle los restos de miel que quedan adheridos al grano y que puedan afectar el sabor de la bebida con otros sabores desagradables para el consumidor.
- Almacenamiento: Para que el grano no sea atacado por microorganismos que puedan afectar la calidad, se almacena con el porcentaje de humedad adecuado, lo cual permite determinar al momento de su catación o de su degustación.
- Limpieza del Beneficio: Después de realizar todo el proceso de beneficiado húmedo se debe limpiar el beneficio de tal manera, que no queden granos, pulpa, agua o miel que afecten la calidad del beneficio.

1.3.5 Beneficio Seco

La materia prima a utilizar en un beneficio seco es el café pergamino obtenido del beneficio húmedo, para poder obtener el café oro, donde se elimina el pergamino o cascarilla, el cual constituye aproximadamente un 20% de la materia prima.

Proceso de Transformación de café Pergamino a café Oro

En forma breve se describe el proceso de transformación para obtener el café oro, el cual es objeto de exportación:

- Tolva o Recibidor: El proceso de transformación del café pergamino empieza aquí. Ésta posee un enrejado con el fin de eliminar objetos grandes ajenos al café que podrían dañar la maquinaria durante el proceso, es importante indicar que el café que ingresa a la tolva debe ser pesado para poder determinar el rendimiento al final del proceso de trilla.
- Retrilla: Las retrillas son las que se encargan de remover el café pergamino, para convertirlo a café oro.

- Elevadores: Consisten en fajas rotativas con pequeños recipientes remachados para abastecer la maquinaria sin detener el proceso de producción.
- Catadoras: Éstas efectúan una clasificación por densidad, al eliminar granos que no tienen el peso de un grano normal, tales como granos quebrados, verdes, vanos y argeños.
- Clasificadora de Tamaños: El café es sometido a las zarandas, las cuales efectúan una clasificación por tamaño.
- Oliver: Es una máquina clasificadora por peso que funcionan con base en el aire, gravedad y vibraciones. En la parte superior tiene ondulaciones con 4 salidas. En la primera salida, elimina granos grandes y deformes, en la segunda salida, granos de primera y en la tercera y cuarta salida, el café pequeño y poco denso que las clasificadoras anteriores no pudieron eliminar.
- Electrónicas: Son máquinas que se encargan de eliminar todo aquel grano que no encaje dentro del patrón de color (verde normal) que se les haya programado.
- Bandas de Escogido: En dichas bandas se emplea mano de obra directa para el escogido de café.
- Empacado: Etapa donde el café es introducido en sacos de kenaf con un peso promedio de 60Kgs., los cuales contienen 150.00 libras de café, o bien es llenado a granel para evitar el uso de sacos.

1.4 Tipos de café que se producen en Guatemala

La producción cafetera guatemalteca comprende una amplia gama de tipos de café, los más conocidos son los siguientes:

Tipo	Pies de Altura sobre el nivel del mar	Época de Cosecha
Prima Lavado	2,000 a 3,000	Septiembre
Extra Prima Lavado	3,000 a 3,500	Septiembre
Semiduro	3,500 a 4,000	Noviembre
Duro	4,000 a 4,500	Diciembre
Duro Fantasía	4,500 a 4,800	Diciembre
Estrictamente Duro	Superior a 4,800	Abril
Genuino Antigua	4,600 a 5,600	Enero

Fuente: Elaboración propia con base de datos de ANACAFÉ

De los anteriores, el tipo estrictamente duro, es el de mayor comercialización, el cual se produce en las regiones de mayor altura en Guatemala, el terreno volcánico, en el cual se cultiva el café, ayuda a que el mismo tenga una buena acidez, este tipo de café está considerado como uno de los mejores cafés del mundo. Así mismo, según expertos de Guatemala y de otras regiones del mundo consideran al café Genuino Antigua como uno de los más finos a nivel mundial.

1.5 Clases de presentación del grano del café

Se encuentran las siguientes clases:

- **Café Maduro:** La semilla del café es un fruto de color rojo, las flores son de color blanco y muy olorosas, la semilla del café nace a lo largo de las ramas del cafeto, y su corte se hace en tres etapas, la primera se realiza cuando la planta del café tiene suficientes frutos, el segundo corte se efectúa cuando la planta está colmada de semilla de café, dejando una pequeña cantidad de semillas de color verde para el tercer y último corte; de las 3 fases anteriores, la de mayor importancia es la segunda, puesto que es en ésta cuando se recolecta la mayor cantidad de café maduro.
- **Café Pergamino:** Aquel tipo de café, que después de clasificar el café maduro, que se les quita la cáscara, luego se colocan en pilas de fermento para poder lograr la acidez deseada, para después colocarlo en grandes patios a secar con el sol.
- **Café Oro:** Es el resultado de llevar el café pergamino al beneficio seco, donde a la semilla le quitan el cascabillo, para convertirlo en lo que se le denomina café oro.

1.6 Exportadora de café en Guatemala

Luego de conocer brevemente qué es el café, es necesario definir qué es exportación para poder establecer y entender claramente una exportadora de café.

Exportación

Es la salida del territorio aduanero nacional por medio de la transacción de venta, cumplidos los trámites legales, de bienes muebles nacionales o nacionalizados, para su uso o consumo en el exterior.

1.6.1 Definición

Son empresas que en su mayoría se encuentran constituidas como sociedades anónimas, y su constitución como sociedad, se rige por las normas establecidas en el Capítulo VI del Código de Comercio (Decreto 2-70).

Estas empresas son especialistas en la producción, comercialización y venta del café, cuentan con infraestructura apropiada que les permite operar en forma eficiente, y cuentan con personal especializado en el ramo, así como asesores financieros que se encargan de observar las tendencias del precio de café en la bolsa de valores.

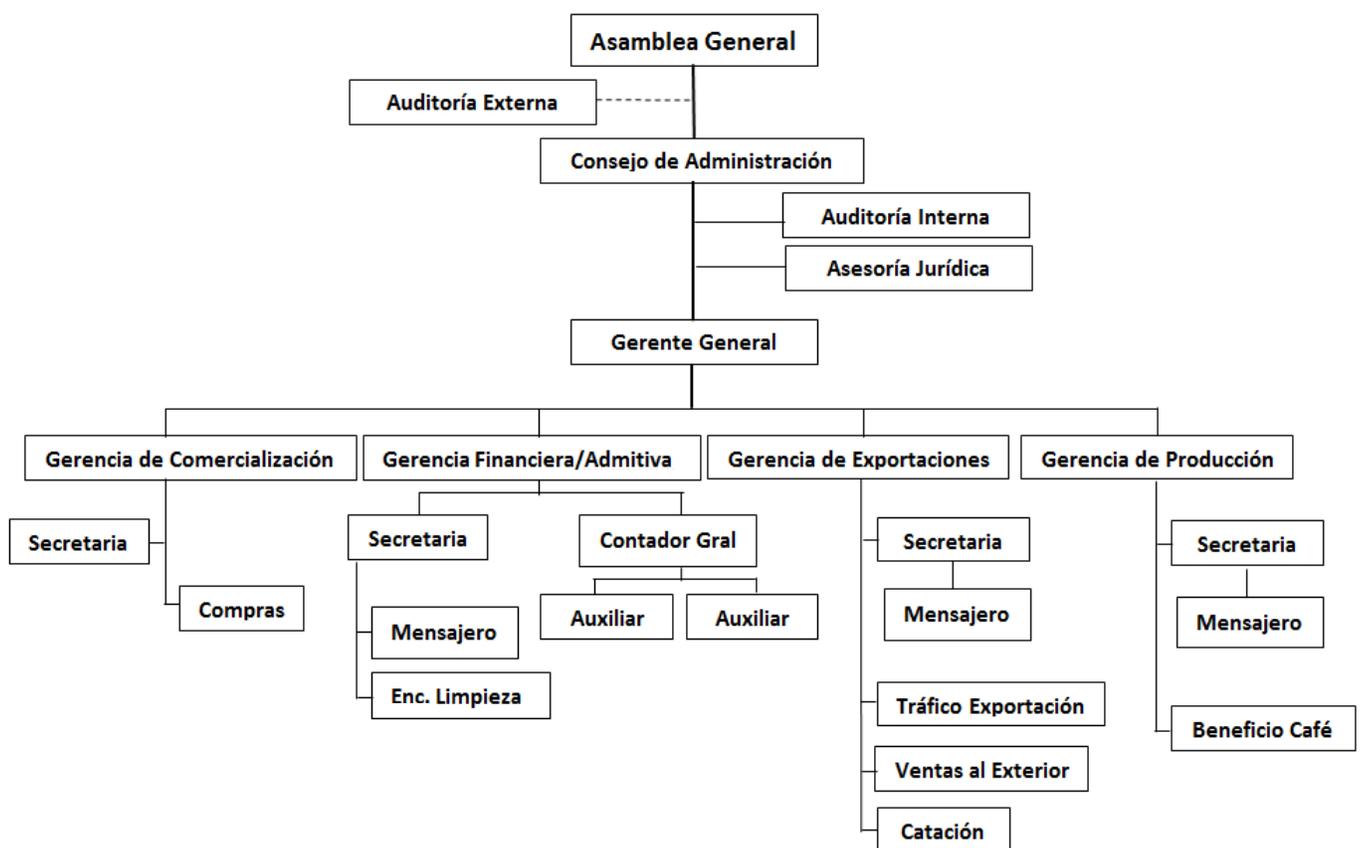
La forma de obtención del café en estas empresas, es a través de la compra- venta con los productores del mismo, los cuales obtienen mayor beneficio vendiendo su cosecha directamente al exportador sin intermediarios, en algunas ocasiones, la empresa exportadora de café se encarga de prestar asesoría a los productores que les van a vender su cosecha, con el fin de orientarlos para lograr una mejor calidad del producto.

Entre las principales actividades que desarrolla una exportadora de café se encuentran las siguientes:

- Proporcionar financiamiento de pre-cosecha a los productores con el fin de obtener de éstos su producción.
- Comprar y captar el café en beneficios o agencias.
- Procesar el café con medidas de calidad que no dañen la apariencia, el aroma y sabor del grano.

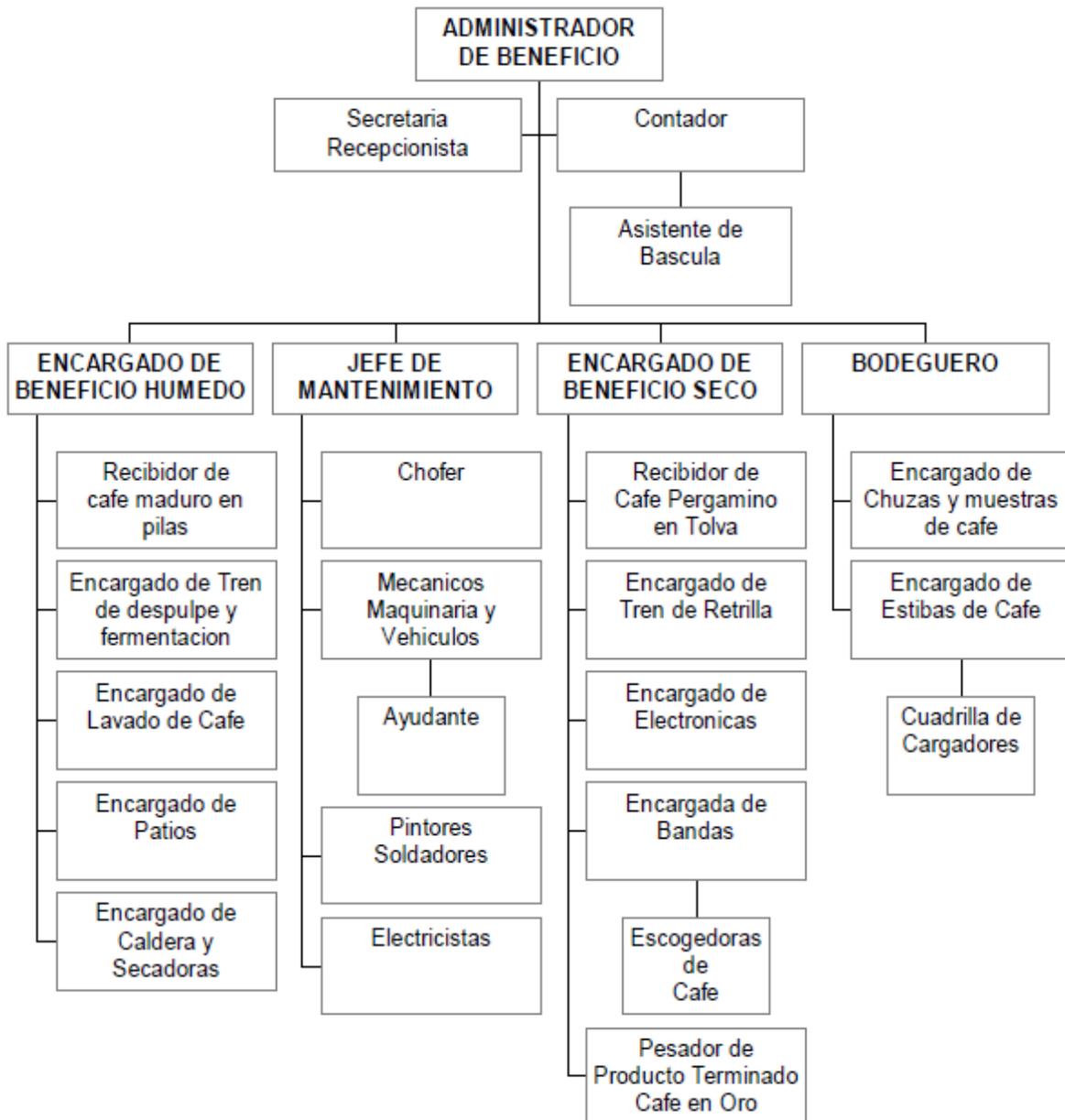
- Realizar los trámites necesarios para la exportación del café con la mejor calidad.
- Cumplir con la reglamentación mercantil y tributaria de Guatemala.

1.6.2 Organización de la exportadora objeto de estudio



Fuente: Información proporcionada por la empresa

Organización del Beneficio de Café



Fuente: Información proporcionada por la empresa

1.6.3 Asociaciones de café en Guatemala

Desde el inicio de la caficultura han existido varias organizaciones de tipo estatal con el objetivo de fomentar la producción y comercialización del café. “La Oficina Central del Café fue la primera institución fundada en 1928 y que funcionaba bajo la dirección del Ministerio de Agricultura. Posteriormente en 1960 se creó la Oficina Contralora del Café que era la encargada de controlar las exportaciones de café y de promocionarlo a nivel internacional. Ese mismo año el 4 de noviembre, dicha oficina se convirtió en la Asociación Nacional del Café”. (22:1)

Asociación Nacional del Café (ANACAFÉ)

“Es una entidad de derecho público, no lucrativa, constituida por los caficultores de la República y con personalidad jurídica.

Anacafé es una institución gremial de los caficultores, dedicada a facilitar la unidad y el desarrollo de la caficultura, prestando servicios de calidad en un mercado libre. Efectiva en el corto plazo y auto sostenible en el largo plazo”. (22:1). La exportadora objeto de estudio, se encuentra asociada a esta entidad.

Asociación de Productores de Café Genuino Antigua (APCA)

“En el año 2000, 34 productores de la región se unen para crear la Asociación de Productores de Café Genuino Antigua (APCA), con el fin de proteger el nombre ANTIGUA. Este nombre que da denominación de origen a su café, también garantiza la calidad del mismo y sobre todo, los compromete a guardar los estándares que perpetúen la fama mundial del mejor café de Guatemala, el café de Antigua.

Los miembros de APCA también se ocupan de apoyar a otros productores de café en Antigua, sin importar las cantidades que producen. Existen más de 935 productores en la región, muchos de ellos considerados pequeños productores.

Se trabaja con ellos suministrándoles capacitación y asistencia para mejorar el cultivo de café y mostrándoles mejores y adecuados métodos de procesamiento.” (20:1) La exportadora objeto de estudio también se encuentra asociada a esta entidad.

Asociación de Exportadores de Café (ADEC)

“Desde su fundación, el 3 de noviembre de 1965, ADEC ha crecido desde entonces hasta treinta y tres miembros.

ADEC está comprometido a mejorar la eficiencia, calidad y competitividad de la exportación de café del sector, proporcionando:

- En curso de promoción para mejorar la regulación de exportación, los procedimientos y la transparencia.
- Las sesiones de entrenamiento en la eficiencia, la logística, transporte y seguridad.
- Información sobre la punta de molienda y clasificación de la tecnología.
- Promoción y apoyo a la comercialización”. (24:1)

1.7 Entidades que rigen la actividad de exportación en Guatemala

Una exportadora de café, está ligada a varias instituciones, que de una u otra forma inciden en las operaciones de la empresa, las cuales se mencionan, entre las más importantes, las siguientes:

- Asociación Nacional del Café (ANACAFÉ).
- Banco de Guatemala (BANGUAT).
- Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

1.8 Marco legal del cumplimiento tributario de una exportadora de café guatemalteca

Entre las leyes más importantes, se encuentran las siguientes:

1.8.1 Decreto 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas

Esta ley 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.

Este impuesto establece dos regímenes en los cuales pueden ser inscritos los contribuyentes:

- Régimen General: Consiste en el pago del 5% mensual sobre la renta neta de las empresas, el cual puede ser pagado en forma directa a las cajas fiscales o solicitar retención definitiva a las personas a quienes se emiten las facturas de ventas. Las empresas que opten por este régimen no tienen la obligación de pagar el Impuesto de Solidaridad (ISO).
- Régimen Optativo: El cual consiste en el 31% sobre la renta imponible de las empresas. Este impuesto se amortiza a través de 3 pagos trimestrales a cuenta del impuesto definitivo, el cual se calcula y se liquida al final del período fiscal del contribuyente. Hay 3 formas de calcular este pago trimestral:
 - Renta imponible trimestral x 31%, cierres parciales.
 - Renta bruta trimestral x 5% x 31%.
 - Impuesto determinado en el período anterior dividido dentro de 4.

1.8.2 Decreto 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas

Esta ley establece un impuesto al valor agregado sobre los actos y contratos gravados por las normas de la presente ley, dicho impuesto corresponde al 12% sobre la base imponible. El cálculo del impuesto para las empresas consiste en la diferencia de la compensación del IVA que se carga en las facturas de ventas, versus, el IVA que cargan

los proveedores de bienes y servicios que se utilizan en la generación de la fuente de ingresos.

También regula la importación y exportación de mercancías y establece que los libros que utiliza la empresa, para registrar las compras y ventas realizadas, deben estar autorizados por la Superintendencia de Administración Tributaria.

1.8.3 Decreto número 73-2008, Ley del Impuesto de Solidaridad y sus reformas

Esta ley establece un impuesto sobre la realización de actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional, que efectúan las personas individuales o jurídicas, los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, sucursales, agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y de otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento de sus ingresos brutos.

El período impositivo de este impuesto es trimestral y el tipo impositivo es del uno por ciento, aplicado a la base imponible, ya sea sobre la cuarta parte de los ingresos, o sobre la cuarta parte del activo neto, según sea el caso de conformidad con esta ley.

1.8.4 Decreto número 15-98, Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles

El impuesto establecido en la presente ley, recae sobre los bienes inmuebles rústicos o rurales y urbanos, que se integran por el terreno, las estructuras, construcciones, instalaciones adheridas al inmueble y sus mejoras, así como los cultivos permanentes. La ley regula que para determinar los parámetros de valuación para el justiprecio de los bienes inmuebles, el Ministerio de Finanzas Públicas, a través de la Dirección General de Catastro y Avalúos de Bienes Inmuebles, debe formular el manual técnico respectivo, el cual deberá actualizarlo por lo menos cada cinco años. 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.

1.8.5 Decreto número 26-95, Ley del Impuesto sobre Productos Financieros y sus reformas

Esta ley establece un impuesto específico que grava los ingresos por intereses de cualquier naturaleza, incluyendo los provenientes de títulos valores, públicos o privados, que se paguen o acreditan en cuenta a personas individuales o jurídicas, domiciliados en Guatemala, no sujetas a la fiscalización de la Superintendencia de Bancos, conforme la presente ley.

La base imponible la constituye la totalidad de los ingresos por concepto de intereses. El tipo impositivo es del diez por ciento (10%), y se aplicará a la base imponible definida anteriormente. Los intereses a los cuales se les haya efectuado la retención que especifica la ley, están exentos del impuesto sobre la renta.

1.8.6 Decreto número 37-92, Ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos y sus reformas

Se establece un Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado especial para Protocolos sobre los documentos que contienen actos y contratos que se expresan en la referida ley, es decir, es un impuesto de tipo documental. El pago de este impuesto se realiza a través de una tarifa del 3%, o bien, de las tarifas específicas que están establecidas en la ley.

El artículo 9 de la presente ley, especifica que los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, están afectos a pagar el Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado especial para Protocolos, en los actos o contratos que celebren de conformidad con esta ley, cuando dichos actos y contratos no sean gravados con el Impuesto al Valor Agregado.

1.8.7 Decreto número 19-69, Ley del Café

A través de esta ley, el estado asigna a ANACAFÉ la cuota fija de Q .0.25 (veinticinco centavos de quetzal) por cada quintal de café en oro o su equivalente en cualesquiera otras formas que se exporte, la cual debe ser pagada por el exportador. La cuota se pagará directamente a la Asociación previa entrega del permiso de embarque debidamente autorizado.

1.8.8 Decreto 205, Ley de creación del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y sus reformas

Las empresas privadas y públicas de Guatemala, están obligadas a inscribir a sus trabajadores en el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS). Los trabajadores están sujetos al pago de una cuota de 4.83% sobre el sueldo ordinario, extraordinario y comisiones, dichas cuotas son descontadas del sueldo mensual de cada trabajador y son enterados a las cajas de la institución por el patrono. Así mismo, los patronos están obligados a pagar el 10.67% sobre los sueldos pagados.

1.8.9 Decreto 1528, Ley de Creación del Instituto de Recreación de los Trabajadores de Guatemala y sus reformas

Se crea un impuesto equivalente al uno por ciento (1%) sobre el monto del sueldo o salario ordinario y extraordinario, devengado mensualmente por cada trabajador de las empresas privadas, porcentaje que será calculado sobre la totalidad de las planillas. Será pagado por las empresas o patronos particulares inscritos en el Régimen de Seguridad Social.

1.8.10 Decreto 17-72, Ley Orgánica del Instituto Técnico de Capacitación y Productividad

Además del IRTRA los patronos también deben pagar el uno por ciento (1%) por cada trabajador de las empresas privadas. Dicho porcentaje será calculado sobre la totalidad de

las planillas y pagado por las empresas o patronos particulares que estén inscritos en el Régimen de Seguridad Social.

1.8.11 Decreto 76-78, Ley reguladora de la prestación del aguinaldo para los trabajadores del sector privado

Las empresas privadas y públicas, en su calidad de patronos, están obligadas a otorgar a sus trabajadores anualmente en concepto de aguinaldo, el equivalente al cien por ciento del sueldo o salario ordinario mensual que éstos devenguen por un año de servicios continuos o la parte proporcional correspondiente. El cálculo del aguinaldo se realiza tomando como base el promedio de sueldos ganados en los últimos seis meses. La ley establece que el cincuenta por ciento del aguinaldo deberá pagarse en la primera quincena del mes de diciembre y el otro cincuenta por ciento en la primera quincena del mes de enero del año siguiente.

1.8.12 Decreto 42-92, Ley de bonificación anual para trabajadores del sector privado y público

Las empresas privadas y públicas, en su calidad de patronos, están obligadas a pagar a los empleados, una bonificación anual que consiste en un sueldo por año trabajado. Esta bonificación se calcula tomando como base el promedio de sueldos devengados en los últimos seis meses y se liquida en la primera quincena del mes de julio de cada año.

1.8.13 Decreto 37-2001, Ley de bonificación incentivo

Se crea a favor de todos los trabajadores del sector privado del país, cualquiera que sea la actividad en se desempeñen, una bonificación incentivo de doscientos cincuenta quetzales (Q. 250.00) que deberán pagar sus empleadores junto al sueldo mensual devengado.

CAPÍTULO II

CÓDIGO TRIBUTARIO Y SUS REFORMAS, DECRETO NÚMERO 6-91 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA

El Código Tributario es el conjunto de normas jurídicas que desarrollan el principio de legalidad y las bases en que descansa el sistema tributario; asimismo, estas normas armónicas y unitarias que se sujetan a la Constitución Política de la República de Guatemala, tienen por objetivo uniformar los procedimientos y otras disposiciones que son aplicables en forma general a cualquier tributo, y así, evitar la contradicción, repetición y falta de técnica legislativa en las leyes ordinarias.

En el presente capítulo se citan los artículos del Código Tributario Guatemalteco, que tienen relación con el caso práctico del presente trabajo de investigación.

2.1 Disposiciones Preliminares

De acuerdo al Código Tributario Guatemalteco, esta sección se divide en tres partes:

- Normas Tributarias.
- Plazos.
- Tributos.

2.1.1 Normas Tributarias

El artículo 1 del Código Tributario, establece el carácter y campo de aplicación, que en su párrafo primero literalmente dice: “Las normas de este Código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria.” (10:2)

Las fuentes del ordenamiento jurídico tributario están reguladas en el artículo 2 del citado Código y en orden de jerarquía son las siguientes:

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

El principio de legalidad está regulado en el artículo 3 del Código Tributario, donde se establece que se requiere la emisión de una ley para:

- Decretar tributos ordinarios y extraordinarios, reformarlos y suprimirlos, definir el hecho generador de la obligación tributaria, establecer el sujeto pasivo del tributo como contribuyente o responsable y la responsabilidad solidaria, la base imponible y la tarifa o tipo impositivo.
- Otorgar exenciones, condonaciones, exoneraciones, deducciones, descuentos, reducciones y demás beneficios fiscales, salvo lo dispuesto en la literal r) del artículo 183 de la Constitución Política de la República de Guatemala.
- Fijar la obligación de pagar intereses tributarios.
- Tipificar infracciones y establecer sanciones, así como los recargos y multas.
- Establecer los procedimientos administrativos y jurisdiccionales en materia tributaria.
- Fijar las formas de extinción de los créditos tributarios por medios distintos a los establecidos en este Código o en las leyes tributarias especiales.
- Modificar las normas relativas a la prescripción del derecho del contribuyente para solicitar la devolución de los pagos en exceso y la de los derechos del fisco para determinar y exigir los tributos, intereses, recargos y multas.
- Establecer preferencias y garantías para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

El último párrafo del citado artículo regula que son nulas ipso jure las disposiciones jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas contenidas en la Constitución Política de la República de Guatemala, en este Código y en las demás leyes tributarias; y que las disposiciones reglamentarias se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y a establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.

La aplicación de leyes tributarias dictadas en diferentes épocas, se encuentra regulada en el artículo 7 del referido Código, las cuales serán aplicadas conforme a las disposiciones siguientes:

- Las normas tributarias regirán desde la fecha en ellas establecidas, siempre que ésta sea posterior a la emisión de la norma. Si no lo establecen, empezarán a regir después de ocho días de su publicación en el Diario Oficial.
- Cuando por reforma de una norma tributaria se establezca diferente cuantía o tarifa para uno o más impuestos, éstas se aplicarán a partir del primer día hábil del siguiente período impositivo, con el objeto de evitar duplicidad de declaraciones del contribuyente.
- En cuanto a infracciones y sanciones, se estará a lo dispuesto en el artículo 66 de este Código.
- La posición jurídica constituida bajo una ley anterior, se conserva bajo el imperio de otra posterior. Las normas tributarias que modifiquen cualquier situación respecto a los supuestos contemplados en leyes anteriores, no afectarán los derechos adquiridos de los contribuyentes.
- Las leyes concernientes a la sustanciación y ritualidad de las actuaciones ante la administración tributaria, prevalecen sobre las anteriores, desde el momento en que deben empezar a regir; pero los plazos que hubieren principiado a correr y las diligencias que ya estuvieren iniciadas, se regirán por la ley vigente al tiempo de su iniciación.
- Las situaciones no previstas, se regirán por lo dispuesto en la Ley del Organismo Judicial, en lo que sean aplicables.

2.1.2 Plazos

El cómputo de los plazos legales, reglamentarios y administrativos están establecidos en el artículo 8 del Código Tributario, y se contarán de la forma siguiente:

- En los plazos legales que se computan por días, meses y años, se observarán las reglas siguientes:

- El día es de 24 horas que empezará a contarse desde la media noche. Para los efectos legales, se entiende por noche, el tiempo comprendido entre las dieciocho horas de un día y las seis horas del día inmediato siguiente y es hábil para los contribuyentes y responsables y para la Administración Tributaria, en los casos de actividades nocturnas.
- Los plazos serán fijados en horas, días, meses o años, y se regularán según el calendario gregoriano. Los años y los meses inmediatos siguientes, terminarán la víspera de la fecha en que principiaron a contarse.
- En los plazos designados por días, meses y años, el día en que concluyen termina a la hora en que finalice la jornada ordinaria o extraordinaria de la Administración Tributaria o dependencia respectiva. Si mediare notificación, los plazos comenzarán a correr al día hábil siguiente de efectuada ésta.
- Los plazos designados por hora se cuentan de momento a momento.
- Se consideran inhábiles tanto los días declarados y que se declaren feriados legalmente, como aquellos en los cuales la administración Tributaria no haya prestado servicio al público, por cualquier causa, de lo cual se llevará un riguroso registro.
- Para los efectos de este código se entiende por día, las horas hábiles de trabajo en la Administración Tributaria.
- En los plazos que se computan por días, se tomarán en cuenta únicamente los días hábiles.
- En todos los casos, los plazos que venzan en día inhábil por cualquier causa, se entienden prorrogados hasta el primer día hábil inmediato siguiente.
- El Ministerio de Finanzas Públicas, podrá en casos excepcionales, declarar días inhábiles en la Administración Tributaria. En estos casos se aplicarán las normas previstas en este artículo.

2.1.3 Tributos

El artículo 9, define: “Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.” (10:6)

Los tributos, de acuerdo a los artículos 11, 12 y 13, se clasifican en:

- Impuesto: "...es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente." (10:6)
- Arbitrio: "...es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades." (10:6)
- Contribución especial y contribución por mejoras: "Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales..."
- Contribución especial por mejoras: "..., es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado." (10:6)

En el presente trabajo, se tomarán únicamente los principales impuestos, a que esta afecta la empresa objeto de estudio.

2.2 Obligación Tributaria

Esta sección se encuentra dividida de la siguiente forma:

- Disposiciones Generales.
- Sujeto de la Obligación Tributaria.
- Hecho Generador de la Obligación Tributaria.
- Extinción de la Obligación Tributaria.
- Intereses.
- Exenciones.

2.2.1 Disposiciones Generales

La obligación tributaria constituye: "... un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos

pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.” (10:7)

2.2.2 Sujeto de la Obligación Jurídico Tributaria

De acuerdo al Código Tributario, existen dos clases de sujetos relacionados con la obligación tributaria (Artículos 17 y 18):

Sujeto activo

“Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo.” (10:8)

Como ente acreedor del tributo se refiere a la Administración Tributaria, por lo que, dentro de sus funciones se encuentran: “...Planificar, programar, organizar, dirigir, ejecutar, supervisar y controlar todas las actividades que tengan vinculación con las relaciones jurídico tributarias, que surjan como consecuencia de la aplicación, recaudación y fiscalización de los tributos.” (10:8)

Sujeto pasivo de la obligación tributaria.

“Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable.” (10:8).

Por lo que en los artículos 21 y 25 del Código Tributario, se definen a los contribuyentes (Obligados por deuda propia) y los responsables (Obligados por deuda ajena) de la siguiente manera:

- Los Obligados por deuda propia: “...personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.” (10:9)
- Obligado por deuda ajena: “Es responsable la persona que sin tener el carácter de contribuyente, debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste. Es, asimismo, responsable toda persona sujeta por la ley al cumplimiento de obligaciones formales ajenas aun cuando de las mismas no resulte la obligación de pagar tributos...” (10:9)

El artículo 23 del ordenamiento jurídico antes citado, establece las obligaciones de los sujetos pasivos: “...están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este código o por normas legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso. La exención del pago de un tributo, no libera al beneficiario del cumplimiento de las demás obligaciones que de acuerdo con la ley le correspondan.” (10:10)

Los sujetos pasivos de la obligación tributaria, pueden adquirir la calidad de agentes de retención o de percepción, lo que está regulado en el artículo 28 del Código Tributario: “Son responsables en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley, que intervengan en actos, contratos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.” (10:12)

- Agentes de retención: “...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 a cuenta de tributos a cargo de dichos contribuyentes. (10:13)
- Agentes de percepción:” ...Son las personas individuales o jurídicas que por disposición legal deben percibir el impuesto y enterarlo al fisco. También serán considerados agentes de percepción, quienes por disposición legal, sean autorizados o deban percibir impuestos, intereses, recargos o multas, por cuenta de la Administración Tributaria.” (10:13)

La responsabilidad del agente de retención o de percepción, está establecida en el artículo 29 del Código Tributario: “Efectuada la retención o percepción, el único responsable ante la Administración Tributaria por el importe retenido o percibido, es el agente de retención o de percepción. La falta de cumplimiento de la obligación de enterar en las cajas fiscales, las sumas que debió retener o percibir no exime al agente de la obligación de enterar en las cajas fiscales, las sumas que debió retener o percibir, por las cuales responderá solidariamente con el contribuyente, salvo que acredite que este último efectuó el pago. El agente es responsable ante el contribuyente por las retenciones o percepciones efectuadas sin normas legales que las autoricen, sin perjuicio de la acción penal que pudiera corresponder.” (10:13)

2.2.3 Hecho Generador de la Obligación Tributaria

El Hecho Generador o hecho imponible se encuentra regulado en los artículos 31 al 34 del Código Tributario. El artículo 31 lo define de la siguiente manera: “...es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.” (10:14)

Se considera que el hecho generador ocurre y produce efectos de acuerdo a los siguientes casos, establecidos en el artículo 32:

- Que el presupuesto legal esté constituido sólo por hechos materiales, desde el momento en que se hayan realizado todas las circunstancias y elementos integrantes de él, necesarios para que produzca los efectos que normalmente le corresponden; y,
- Que el presupuesto legal comprenda hechos, actos o situaciones de carácter jurídico, desde el momento en que estén perfeccionados o constituidos, respectivamente de conformidad con el derecho que les es aplicable.

Por su parte, el artículo 33 establece que, si el hecho generador fuera un acto o negocio jurídico condicionado, producirá efectos tributarios:

- Desde el momento de su celebración y hasta que se cumpla la condición, si ésta fuera resolutoria.
- Al cumplirse la condición, si ésta fuera suspensiva.

2.2.4 Extinción de la Obligación Tributaria

El artículo 35 establece los siguientes medios o formas, que extingue la obligación tributaria:

- Pago.
- Compensación.
- Confusión.
- Condonación o remisión.
- Prescripción.

Pago

Está regulado en los artículos 36 al 42 del citado Código, de los cuales se extrae la parte principal de los mismos. El artículo 36 se refiere al efecto del pago, el cual dice: “El pago de los tributos por los contribuyentes o responsables, extingue la obligación...” (10:15).

El pago de la obligación tributaria puede ser realizado por un tercero, el cual está regulado en el artículo 37 de la siguiente forma: “El pago de la deuda tributaria puede ser realizado por un tercero, tenga o no relación directa con el mismo, ya sea consintiéndolo expresa o tácitamente el contribuyente o responsable...” (10:16)

El artículo 38 establece que el pago de un tributo se debe de realizar en el lugar, fecha, plazo y forma que la ley indique. Asimismo, indica que cuando no haya determinación definitiva del monto del tributo o la liquidación no esté firme, se permitirá el pago previo, bajo protesta, con el fin de no incurrir en multas, intereses y recargos. Cuando se notifique la liquidación definitiva, se hará el cargo o abono que proceda.

En el artículo 39 se encuentran los pagos a cuenta y regula: “En los casos en que el período de imposición sea anual, para los efectos de la determinación y pago del impuesto, la ley específica podrá disponer que se establezca una base imponible correspondiente a un período menor. En este caso el contribuyente, en vez de hacer la determinación y pago del impuesto sobre la base de un corte parcial de sus operaciones de ese período menor, podrá efectuar pagos anticipados a cuenta del tributo, tomando como referencia el impuesto pagado en el período menor del año impositivo que corresponda proyectada a un año. La determinación definitiva del tributo se efectuará al vencimiento del respectivo período anual de imposición, en la fecha, con los requisitos, base y forma de determinación que establezca la ley del impuesto de que se trate, efectuando los ajustes que correspondan por pagos de más o de menos en relación al tributo, definitivamente establecido.” (10:17)

De conformidad con el artículo 40, la Administración Tributaria podrá dar facilidades de pago a los contribuyentes, y establece: “...podrá otorgar a los contribuyentes, facilidades en el pago del impuesto, hasta por un máximo de doce meses, siempre que así lo soliciten, antes del vencimiento del plazo para el pago respectivo y se justifiquen las causas que impidan el cumplimiento normal de la obligación...” (10:17)

Asimismo, la Administración Tributaria podrá conceder facilidades después del vencimiento del plazo para el pago del impuesto, intereses y multas, siempre y cuando, esté plenamente justificado. Por lo que se establecerá un convenio, el cual señala que si no se cumple con lo acordado, quedará sin efecto el convenio y cualquier exoneración o rebaja de multa que se haya autorizado.

El citado artículo señala que no podrán concederse a los agentes de retención o percepción facilidades para la entrega de retenciones o percepciones de impuestos. Tampoco se podrá conceder facilidades en el pago, cuando se trate de impuestos que se cobren por la vía judicial, salvo convenio celebrado con autorización de juez competente.

También el artículo 40 regula que los intereses resarcitorios generados por el impuesto adeudado, se computarán de la siguiente manera: “...desde la fecha del vencimiento legal

fijado para realizar su pago, hasta la fecha de la cancelación de cada una de las cuotas que se otorguen, y sobre el respectivo saldo, sin perjuicio de la obligación de pagar los recargos y multas que correspondan...” (10:18)

Una vez otorgadas las facilidades de pago por la Administración Tributaria, el artículo 42 establece: “...las cuotas acordadas se aplicarán en primer lugar al pago de los intereses causados y luego, al pago del tributo...” (10:19)

Dentro de esta sección del Pago, se encuentra regulado lo referente a las Retenciones, por lo que el artículo 41 dice: “Las personas individuales o jurídicas propietarios de empresas y entidades obligadas a inscribirse en los Registros Mercantiles o Civil, dedicadas a la producción, distribución o comercialización de mercancías, o la prestación de servicios, deberán retener las cantidades o porcentajes que en cada caso disponga la ley tributaria respectiva y enterarlos en las cajas fiscales, o en los bancos del sistema cuando así esté autorizado, en los plazos y condiciones que dicha ley especifique.” (10:18)

Sin embargo, el contribuyente puede solicitar a la Administración Tributaria que no se efectúe la retención, en este caso, debe pagar el impuesto total a su vencimiento, en las condiciones que establezca la ley.

Es oportuno mencionar y porque está relacionado con el presente trabajo de investigación, que el primer artículo del Decreto 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala, regula las retenciones a cargo del exportador, el cual literalmente dice: “Las personas individuales o 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 retenciones...” (4:1)

También dicho artículo establece que los porcentajes aplicables a las exportadoras, son los siguientes:

- El 65% del IVA en toda compra de bienes y/o servicios agropecuarios y

- El 15% del IVA en toda compra de bienes y/o servicios no agropecuarios

Compensación

El artículo 43 establece lo siguiente: “Se compensarán de oficio o a petición del contribuyente o responsable, los créditos tributarios líquidos y exigibles de la Administración Tributaria, con los créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable, referentes a períodos no prescritos, empezando por los más antiguos y aunque provenga de distinto tributo, siempre que su recaudación esté a cargo del mismo órgano de la Administración Tributaria...” (10:19)

Confusión

De acuerdo al artículo 45, se extingue la obligación, cuando el sujeto activo de la obligación tributaria tenga la calidad de acreedor y deudor al mismo tiempo.

Condonación o Remisión

Se encuentra establecido en el artículo 46, el cual señala: “La obligación de pago de los tributos causados, sólo puede ser condonada o remitida por ley...” (10:20)

En cuanto a las multas y los recargos, estos pueden ser condonados o remitidos por el Presidente de la República, de conformidad con lo establecido por el artículo 183, inciso r), de la Constitución Política de la República de Guatemala, sin perjuicio de las atribuciones propias del Congreso de la República y lo establecido en el artículo 97 del Código Tributario.

Prescripción

El artículo 47 del Código Tributario se refiere al plazo que la Administración Tributaria tiene para efectuar verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, así como para liquidar intereses y multas y exigir el cumplimiento y pago a los

sujetos pasivos, para lo cual es de cuatro años. En igual plazo, los contribuyentes o responsables deberán ejercitar su derecho de repetición, en cuanto a lo pagado en exceso o indebidamente cobrado por concepto de tributos, intereses, recargos y multas.

Existe un plazo especial de prescripción establecida en el Código Tributario, la cual está regulada en el artículo 48, que literalmente dice: “No obstante lo establecido en el artículo anterior el plazo de la prescripción se ampliará a ocho años, cuando el contribuyente o responsable no se haya registrado en la Administración Tributaria.” (10:20)

Los plazos de la prescripción establecidos en los artículos 47 y 48 se empezarán a computarse a partir de la fecha en que se produjo el vencimiento de la obligación para pagar el tributo, tal y como lo regula el artículo 49.

La prescripción se interrumpe, de conformidad con el artículo 50, en los siguientes casos:

- Por la determinación de la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo o por la Administración Tributaria. Se tomará como fecha del acto interruptivo de la prescripción, la de la presentación de la declaración respectiva, o la fecha de la notificación de la determinación efectuada por la Administración Tributaria.
- La notificación de resolución por la que la Administración Tributaria confirme ajustes del tributo, intereses, recargos y multas, y que contengan cantidad líquida y exigible.
- La interposición por el contribuyente o el responsable de los recursos que procedan de conformidad con la legislación tributaria.
- El reconocimiento expreso o tácito de la obligación, por hechos indudables, por parte del sujeto pasivo de la misma.
- La solicitud de facilidades de pago, por el contribuyente o el responsable.
- La notificación a cualquiera de las partes de la acción judicial promovida por la Administración Tributaria; así como, la notificación de cualquier resolución que establezca u otorgue medidas desjudicializadoras emitidas dentro de procesos penales, así como la sentencia dictada en un proceso penal relacionado con delitos contra el régimen tributario o aduanero.
- El pago parcial de la deuda fiscal de que se trate.

- Cualquier providencia precautoria o medida de garantía, debidamente ejecutada.
- La solicitud de devolución de lo pagado en exceso o indebidamente, presentada por el contribuyente o responsable. Así como la solicitud de devolución de crédito fiscal a que tenga derecho el contribuyente, conforme a la ley específica.

El artículo 51 establece que la renuncia de la prescripción se da al momento que el deudor pague total o parcialmente la deuda prescrita y el artículo 52 señala que la prescripción de la obligación principal extingue las obligaciones accesorias.

Incobrabilidad de la Obligación Tributaria

El Código Tributario, establece formas excepcionales de extinguirse la obligación y la denomina como Incobrabilidad de la Obligación Tributaria, las cuales son:

- Importe mínimo a cobrar: Está regulado en el artículo 54, que autoriza a la Administración Tributaria a no iniciar el procedimiento administrativo por ajustes de auditoría a los tributos determinados mediante declaración del contribuyente o responsable, cuando no superen la suma de Q. 1,000.00 en cada período impositivo anual.
- Declaración de incobrabilidad: Está regulada en el artículo 55, establece que la Administración Tributaria, en casos de excepción y por razones de economía procesal, podrá declarar incobrables las obligaciones tributarias en los siguientes casos:
 - Cuando el monto de la deuda sea hasta de Q. 2, 000.00, siempre que se hayan realizado diligencias para localizar al deudor, sus bienes o derechos, que puedan ser perseguidos para el pago de la deuda, sin haber obtenido ningún efecto positivo. El monto referido comprende tributos, intereses, multas y recargos, y debe referirse a un mismo caso y a un mismo período impositivo
 - También podrá declararse la incobrabilidad, aunque exceda de dicho monto:
 - Cuando exista proceso de concurso de acreedores o quiebra, por la parte de la obligación tributaria que no pudo cobrarse.
 - Cuando las obligaciones consistan en sanciones aplicadas a deudores tributarios que posteriormente fallezcan o cuya muerte presunta se declare.

- Cuando las obligaciones se refieran a deudores tributarios fallecidos o respecto de quienes se hubiere declarado legalmente su ausencia o muerte presunta.
- En los casos que la localización del deudor sea imposible, según informes fehacientes de la Administración Tributaria.
- Cuando las obligaciones se refieran a personas jurídicas extinguidas o disueltas totalmente, exceptuando casos de transformación o de fusión.
- Cuando se hubiere producido la prescripción de la obligación tributaria.

2.2.5 Intereses

El Código Tributario establece dos clases de intereses:

- Intereses resarcitorios a favor del fisco: Surgen cuando el sujeto pasivo no paga el importe de la obligación tributaria, dentro de los plazos legales establecidos, dichos intereses servirán para compensar al fisco por no tener la disponibilidad del importe del tributo en el debido momento. Se calcularán sobre el importe del tributo adeudado y será equivalente a la suma que resulte de aplicar a dicho tributo, la tasa de interés simple máxima anual que determine la Junta Monetaria para efectos tributarios, dentro de los primeros quince días de los meses de enero y julio de cada año, para el respectivo semestre, tomando como base la tasa ponderada bancaria para operaciones activas del semestre anterior. El computo de los intereses resarcitorios será desde el día fijado por la ley para pagar el tributo hasta el día en que se realice el pago del mismo. Lo anterior está regulado en los artículos 58 y 59.
- Intereses a favor del contribuyente o el responsable: De acuerdo al Artículo 61, cuando el sujeto pasivo haya efectuado pagos indebidos o en exceso, por concepto de tributos, créditos fiscales, intereses, recargos y multas, devengarán intereses hasta que se efectúe el pago sobre el total o el saldo que resulte a su favor según el saldo de la cuenta corriente tributaria establecida en el Artículo 99 del Código Tributario. Asimismo se regula que si aún no se ha implementado la cuenta corriente tributaria, los mismos se devengarán y liquidarán sobre cada uno de los saldos adeudados al contribuyente por los pagos indebidos o en exceso y que se computarán desde la fecha en que el

contribuyente o responsable hizo el pago, hasta que se efectúe la devolución, compensación o acreditamiento del tributo de la misma forma, que la tasa de interés anual conforme el artículo 58 de este Código.

2.2.6 Exenciones

El Artículo 62 del referido Código la define así: “Exención es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de ésta, cuando se verifican los supuestos establecidos en dicha ley...” (10:26)

Asimismo, el artículo 65 establece que las exenciones y beneficios tributarios que se otorguen, serán aplicables exclusivamente a los contribuyentes que realicen actividades, actos o contratos que sean materia u objeto específico de tal exención o beneficio y mientras cumplan con los requisitos legales previstos en las leyes que los concedan. En ningún caso los beneficios obtenidos podrán transferirse a terceros por ningún título.

2.3 Infracciones y Sanciones

El Código Tributario divide a las infracciones en

- Infracciones Tributarias.
- Infracciones Específicas.

2.3.1 Infracciones Tributarias

El artículo 69 del Código Tributario las define así: “Toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal.” (10:28)

Las infracciones tributarias de conformidad con el artículo 71 del citado Código, son las siguientes:

- Pago extemporáneo de las retenciones.
- La mora.
- La omisión del pago de tributos.
- La resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.
- El incumplimiento de las obligaciones formales.
- Las demás que se establecen expresamente en este Código y en las leyes tributarias específicas.

El artículo 73 establece que cuando un hecho constituya más de una infracción se deberán de sancionar cada una de ellas; mientras que el artículo 74 se refiere a la reincidencia de las infracciones, el cual establece lo siguiente: "... incurre en reincidencia el sancionado por resolución de la Administración Tributaria, debidamente notificada, que comete otra infracción dentro del plazo de cuatro años."(10:29)

La extinción de la responsabilidad en las infracciones y sanciones tributarias, está regulada en el artículo 75, y se da por los siguientes motivos:

- Muerte del infractor.
- Exoneración o condonación.
- Prescripción.
- En los demás casos contemplados, mencionados anteriormente en el Artículo 55 de este Código.

El plazo de la prescripción de las infracciones y sanciones, de acuerdo al artículo 76 del citado Código, es de cinco años, contados a partir de la fecha en que se cometió la infracción o quedó firme la sanción.

La responsabilidad por infracciones, está regulada en el artículo 77, y la misma es personal, salvo las excepciones establecidas en el Código Tributario; mientras que el artículo 78 establece las causas por la cuales se exime dicha responsabilidad, las cuales son:

- La incapacidad legal y absoluta.
- El caso fortuito y la fuerza mayor.

Además, el artículo 80 de dicho Código considera como autores de infracciones tributarias, a las siguientes personas:

- Los que toman parte directa en la ejecución del hecho u omisión.
- Los que induzcan directamente a otro a ejecutar la infracción.
- Los que participen en la ejecución de hechos, sin los cuales no se hubiera efectuado la infracción.

2.3.2 Infracciones Específicas

De acuerdo al Código Tributario guatemalteco, se dividen de la siguiente manera:

- Cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios.
- Omisión de pagos de tributos.
- Pago extemporáneo de tributos retenidos, percibidos y del Impuesto al Valor Agregado.
- Mora.
- Resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.
- Infracciones específicas a los deberes formales.
- Infracciones cometidas por profesionales o técnicos.

Cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios

De conformidad con el artículo 85 del Código Tributario, se da el cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, cuando se incurra en lo siguiente:

- Realizar actividades comerciales, agropecuarias, industriales o profesionales, sin haberse registrado como contribuyente o responsable en los impuestos a que esté afecto, conforme a la legislación específica de cada impuesto.

- No emitir o no entregar facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos o documentos equivalentes, exigidos por las leyes tributarias específicas, en la forma y plazo establecidos en las mismas.
- Emitir facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos u otros documentos equivalentes, exigidos por las leyes tributarias específicas, que no estén previamente autorizados por la Administración Tributaria.
- Utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas, no autorizados por la Administración Tributaria, para emitir facturas, tiquetes u otros documentos equivalentes; o utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas autorizados, en establecimientos distintos del registrado para su utilización.

Este cierre temporal se aplicará por un plazo mínimo de 10 días y un máximo de 20 días, continuos, plazo que se podrá duplicar si el infractor opone resistencia o antes de concluir el plazo de la sanción viola u oculta los dispositivos de seguridad, o por cualquier medio abre o utiliza el local temporalmente cerrado. La solicitud de cierre temporal tendrá que ser presentada ante un Juez de Paz del ramo penal, y si la misma procede, ordenará el cierre.

Cuando se trate de entidades sujetas a la vigilancia y fiscalización de la Superintendencia de Bancos, será necesario opinión favorable de este ente, y si fueran entidades bursátiles, la opinión favorable es del Ministerio de Economía.

Una vez decretado el cierre temporal, se colocaran visiblemente sellos oficiales con la leyenda **“CERRADO TEMPORALMENTE POR INFRACCIÓN TRIBUTARIA”**, y **“POR ORDEN JUDICIAL”**. El juez puede reemplazar la sanción por una multa equivalente al diez por ciento de los ingresos brutos obtenidos durante el último período mensual declarado, anterior a la imposición de la sanción, en los siguientes casos:

- Cuando se trate de personas individuales o jurídicas propietarias de empresas, establecimientos o negocios, cuya función sea reconocida por la Constitución Política de la República como de utilidad pública o que desarrollen un servicio público.
- Cuando los contribuyentes no posean un establecimiento en un lugar fijo o bien desarrollen su actividad de forma ambulante.

- Cuando el negocio, establecimiento o empresa hubiere dejado de realizar actividades comerciales o profesionales.

Lo expuesto en los dos párrafos anteriores, se encuentra regulado por el artículo 86 del Código Tributario.

Omisión de pagos de tributos

El artículo 88 del citado Código, establece que la omisión de pago de tributos se constituye por la falta de determinación o determinación incorrecta de la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo, detectada por la Administración Tributaria siempre y cuando la falta de determinación no constituya delito.

Asimismo, el artículo 89 del Código Tributario establece que por la omisión del pago de tributos, la sanción será de una multa equivalente al 100% del importe del tributo omitido. Sanción que puede ser reducida en un 25%, si el sujeto pasivo una vez presentada su declaración, rectifica y paga antes de ser requerido o fiscalizado por la Administración Tributaria.

El pago extemporáneo de tributos retenidos, percibidos y del Impuesto al Valor Agregado

Se encuentra regulado en el artículo 91 del referido Código, el cual establece que cuando los agentes de retención o percepción o contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, no enteren a las cajas fiscales los impuestos correspondientes dentro del plazo establecido por las leyes tributarias, serán sancionados con multa equivalente al 100% del impuesto retenido o percibido o del pago resultante del Impuesto al Valor Agregado.

También regula que si el responsable efectúa el pago antes de que la Administración Tributaria se lo requiera, la sanción será reducida en un 50%.

Mora

El artículo 92 del Código Tributario, regula que un contribuyente incurre en mora, cuando paga la obligación tributaria después del plazo fijado por la Ley para hacerlo, la sanción por cada día de atraso es equivalente a multiplicar el monto del tributo a pagar, por el factor 0.0005, por el número de días de atraso, este pago es independiente a los intereses resarcitorios.

Esta sanción no es aplicable en casos de reparos, ajustes a determinaciones incorrectas, o en determinaciones de oficio efectuadas por la Administración Tributaria, ya que en dichos casos se aplicará la sanción por omisión de pago de tributos mencionada anteriormente.

La resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria

El artículo 93 del mencionado Código la define como cualquier acción u omisión que obstaculice o impida la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, después de vencido el plazo improrrogable de tres días, contados a partir del día siguiente de la notificación del requerimiento hecho llegar al contribuyente para presentar la documentación o información de carácter tributario, contable o financiero.

También constituye resistencia, cualquier acción que obstaculice o impida el acceso inmediato a libros, documentos y archivos, o al sistema informático del contribuyente que se relacionen con el pago de impuestos, así como la inspección o verificación de cualquier local, establecimiento comercial o industrial, oficinas de depósitos, contenedores, cajas registradoras y medios de transporte, en los casos en que la Administración Tributaria deba requerir el acceso inmediato, para evitar el riesgo de la alteración o destrucción de evidencias.

El mencionado artículo considera como acciones de resistencia, las siguientes:

- Impedir u obstaculizar las actuaciones o diligencias necesarias, para que la Administración Tributaria pueda determinar, fiscalizar y recaudar los tributos.
- Negarse a proporcionar información e impedir el acceso inmediato a los libros, documentos y archivos, o al sistema informático del contribuyente que se relacionan con el pago de impuestos, necesarios para establecer la base imponible de los tributos y comprobar la cancelación de la obligación tributaria.
- Cuando el contribuyente se niegue a proporcionar la información referente a actos, contratos u otros hechos o relaciones mercantiles con terceros, generadores de tributos.
- No rehacer sus registros contables, o rehacerlos fuera del plazo establecido en el presente Código, en los casos de destrucción, pérdida, deterioro, extravío, o delitos contra el patrimonio que se produzcan respecto de los libros, registros, documentos, archivos o sistemas informáticos.

La sanción por resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, será una multa equivalente al uno por ciento de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente ya sea durante el último período mensual, trimestral o anual declarado en el régimen del impuesto a fiscalizar. Asimismo, si la resistencia es de las que se constituyen en forma inmediata, la sanción se duplicará.

Por último dicho artículo señala que si para el cumplimiento de lo requerido por la Administración Tributaria, es necesaria la intervención de Juez competente, se aplicará lo dispuesto en la resistencia a la acción fiscalizadora tipificada en el Código Penal.

Infracciones a los deberes formales

Están reguladas en el artículo 94 del Código Tributario, el cual establece que constituyen infracciones todas las acciones u omisiones que involucren el incumplimiento de los deberes formales previstos en el citado Código y otras leyes tributarias.

A continuación se mencionan las infracciones con su respectiva sanción:

Infracción	Sanción
Omisión de dar el aviso a la Administración Tributaria, de cualquier modificación de los datos de inscripción, del domicilio fiscal y del nombramiento o cambio de contador, dentro del plazo de 30 días, contados a partir de la fecha de la modificación.	Multa de Q. 30.00 por cada día de atraso con una sanción máxima de Q. 1, 000.00. La sanción máxima no podrá exceder al 1% de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.
Omisión o alteración del Número de Identificación Tributaria, o de cualquier otro requisito exigido en declaraciones de tributos, en documentos de importación o exportación y en cualquier documento que se presente o deba presentarse ante la Administración Tributaria.	Multa de Q. 100.00 por cada documento. La sanción máxima no podrá exceder de Q. 1, 000.00 mensuales. En ningún caso esta sanción excederá al 1% de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.
Adquirir bienes o servicios, sin exigir la documentación legal correspondiente.	Multa del 100% del impuesto omitido, en cada operación. Si el adquirente denuncia ante la Administración Tributaria a quien estando obligado no emitió y le entregó el documento legal correspondiente, quedará exonerado de la sanción.
No tener los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas o no llevar al día dichos libros y registros. Se entiende que están al día, si todas las operaciones se encuentran asentadas en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados, si ello fuere necesario, dentro de los 2 meses calendario inmediatos siguientes de realizadas.	Multa de Q. 5, 000.00, cada vez que se le fiscalice al contribuyente. Esta sanción se aplicará sin perjuicio de la obligación del contribuyente o responsable de operar debidamente los libros o registros contables respecto de los cuales la Administración Tributaria constató su atraso.
Llevar o mantener los libros y registros contables, en forma o lugar distintos de los que obligan el Código de Comercio y las respectivas leyes tributarias específicas.	Multa de Q. 1, 000.00 cada vez que se fiscalice al contribuyente y se establezca la infracción.
Ofertar los bienes y servicios sin incluir en el precio el impuesto correspondiente, cuando así lo establezca la Ley tributaria específica.	Multa de Q. 2, 000.00 cada vez que se establezca la infracción.

Infracción	Sanción
Omitir la percepción o retención de tributos, de acuerdo con las normas establecidas en este Código y en las leyes específicas de cada impuesto.	Multa equivalente al impuesto cuya percepción o retención se omitiere.
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.	Multa de Q. 100.00 por cada documento. La sanción máxima que se puede aplicar, es de Q. 5, 000.00, en cada período mensual. Esta sanción no podrá exceder al 2% de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.
Presentar las declaraciones después del plazo establecido en la Ley tributaria específica.	<p>Multa de Q. 30.00 por cada día de atraso</p> <ul style="list-style-type: none"> - Si la declaración debe presentarse en forma semanal o mensual, la sanción máxima es de Q. 600.00. - Si la declaración debe presentarse en forma trimestral, la sanción máxima es de Q. 1, 500.00. y - Si la declaración debe presentarse en forma anual, la sanción máxima es de Q. 3, 000.00. <p>Si la infracción es cometida por entidades que están total o parcialmente exentas del impuesto sobre la renta, por desarrollar actividades no lucrativas, la sanción se duplicará. En caso de reincidencia, además de la imposición de la multa correspondiente se procederá a la cancelación definitiva de la inscripción como persona jurídica no lucrativa en los registros correspondientes.</p> <p>Si el contribuyente presenta las declaraciones antes de ser notificado del requerimiento para su presentación, la sanción correspondiente se rebajará al 25%.</p>
No concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida.	Multa de Q. 1, 000.00 por cada vez que sea citado y no concurriere.

Infracción	Sanción
Cuando el comprador de un vehículo usado de, el aviso de traspaso después del plazo que indica la ley específica, al Registro correspondiente.	Multa equivalente al 50% del impuesto omitido determinado conforme la tarifa fija específica que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado.
Dar aviso después del plazo que establece la Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, de cualquier cambio producido en las características de los vehículos inscritos en el Registro correspondiente.	Multa de Q. 500.00. La sanción se reducirá en 50%, si el aviso se presenta dentro del mes calendario inmediato siguiente a la fecha en que correspondía su presentación.
La no presentación ante la Administración Tributaria de los informes establecidos en las leyes tributarias.	Una multa de Q. 5, 000.00 la primera vez; la segunda vez, multa de Q. 10, 000.00; y en caso de incumplir más de dos veces se aplicará multa de Q. 10, 000.00 más el equivalente al 1% de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente, durante el último mes en el cual declaró ingresos. Esta sanción es aplicada, por cada vez que incumpla con su obligación.
Realizar, sin estar inscrito, actividades para las cuales las normas tributarias, hayan establecido la obligación de estar previamente inscrito en los registros habilitados por la Administración Tributaria.	Multa de Q. 10, 000.00.

El Organismo Ejecutivo, revisará las sanciones económicas para actualizar el valor de las mismas y propondrá al Congreso de la República las reformas pertinentes.

Infracciones cometidas por profesionales o técnicos

El artículo 95 establece lo siguiente: “Los profesionales o técnicos que por disposición legal presten servicios en materia de su competencia para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos, son responsables, si por dolo se produce incumplimiento de sus obligaciones.” (10:42)

Asimismo, el artículo señala que dicha infracción será sometida siempre al conocimiento del juez competente del ramo penal.

2.4 Procedimiento ante la Administración Tributaria

Se divide de la siguiente manera:

- Facultades y Atribuciones de la Administración Tributaria
- Procedimiento de la Consulta
- Determinación de la Obligación Tributaria
- Deberes Formales de los Contribuyentes y Responsables

2.4.1 Facultades y Atribuciones de la Administración Tributaria

La obligación de la Administración Tributaria, que para fines de este Código se conoce como Superintendencia de Administración Tributaria, es verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias. Para ejercer sus funciones la Administración Tributaria, actuará de acuerdo a las normas del Código Tributario, de su Ley Orgánica y las leyes específicas de cada impuesto con sus respectivos reglamentos, para la aplicación, fiscalización, recaudación y control de los tributos.

De acuerdo al Artículo 98, las facultades y atribuciones de la Administración Tributaria que se relacionan con el presente tema de investigación, son las siguientes:

- Requerir informe de cualquier persona individual o jurídica, esté o no inscrita como contribuyente o responsable y en su caso, declare los tributos que de acuerdo con las leyes le corresponda. También exigirá que liquiden y paguen los tributos, intereses, recargos y multas que procedan y que proporcionen los elementos que constituyen la base imponible para la correcta determinación de la obligación tributaria.
- Requerir el pago y recaudar de los contribuyentes y responsables, el tributo adeudado, sus intereses y si corresponde, los recargos y multas. La Administración Tributaria

autorizará los formularios, y también otros medios distintos al papel, que se utilicen para facilitar el cumplimiento de las obligaciones.

- Verificar el contenido de las declaraciones e informaciones por los medios y procedimientos legales y técnicos de análisis e investigación que estime convenientes, con el fin de establecer con precisión el hecho generador y el monto del tributo correspondiente. Para este efecto, podrá requerir del sujeto pasivo y de terceros cualquier información complementaria, incluso a través de sistemas computarizados.
- Sancionar a los contribuyentes y responsables, de acuerdo con este Código y demás leyes tributarias.
- Organizar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo.
- Contratar profesionales de las disciplinas jurídicas, económicas, financieras u otras especialidades científicas o técnicas, en los casos en que sea necesario para el mejor cumplimiento de sus funciones de fiscalización y recaudación.
- Efectuar tasaciones de bienes o derechos en los casos en que el contribuyente, previo requerimiento, no aporte los documentos o elementos que permitan establecer el verdadero valor de los mismos.
- Verificar los inventarios de bienes o mercancías y valores. Así como verificar bienes o mercancías objeto de transporte.
- Velar porque las actuaciones se resuelvan en conformidad con criterios administrativos o jurisdiccionales firmes, basados en ley, dictados en casos similares, a fin de lograr unificación de criterios y economía procesal.
- Revisar los libros, documentos y archivos de los contribuyentes y agentes de retención o de percepción, que se relacionen con la determinación y el pago de las obligaciones tributarias, así como el sistema informático que utilice el contribuyente para registrar sus operaciones contables y tributarias. Asimismo, podrá requerir la producción de listados e integraciones y la realización de pruebas.

De igual forma, el Artículo 98 “A” menciona otras atribuciones que la Administración Tributaria podrá realizar:

- Establecer de mutuo acuerdo con el contribuyente, una dirección electrónica en Internet, o buzón electrónico, para cada uno de los contribuyentes y responsables, a efecto de remitirles los acuses de recibo de las declaraciones y pagos efectuados, boletines informativos, citaciones, notificaciones y otras comunicaciones de su interés, cuando correspondan.
- Establecer procedimientos para la elaboración, transmisión y conservación de facturas, libros, registros y documentos por medios electrónicos, cuya impresión pueda hacer prueba en juicio y los que sean distintos al papel.
- Requerir a los contribuyentes que presenten el pago de los tributos por medios electrónicos teniendo en cuenta la capacidad económica, el monto de ventas y el acceso a redes informáticas de los mismos.
- Verificar por los medios idóneos la veracidad de la información que proporcione el sujeto pasivo al momento de solicitar su inscripción en el Registro Tributario Unificado o cualquier otro registro que tenga a su cargo la Administración Tributaria.
- Actualizar de oficio el Registro Tributario Unificado u otros registros a su cargo, conforme a la información que proporcione el contribuyente en cualquier declaración de tributos.

Dentro de las facultades de la Administración Tributaria, se encuentra el sistema de cuenta corriente tributaria regulado en el artículo 99 del citado Código, el cual regula que la Administración Tributaria instrumentará el sistema integral de cuenta corriente tributaria, el cual comprenderá la relación cuantitativa de la deuda o crédito tributario entre el fisco y el contribuyente o el responsable. Uno de los componentes de tal sistema estará configurado por los débitos, sus intereses resarcitorios, recargos, multas e intereses punitivos que correspondan.

También regula que el saldo que resulte de los débitos y créditos constituirá el monto a cobrar o a devolver al sujeto pasivo, previa verificación de los saldos de cada impuesto. La cantidad definitiva que se cobre, devuelva o acredite al contribuyente, se establecerá mediante la suma de los saldos de los diferentes impuestos, incluidos dentro de dicho sistema. En caso de devolución, ésta se hará efectiva de oficio o a solicitud del sujeto

pasivo, dentro del plazo de sesenta días, contados a partir de la fecha de la liquidación aprobada mediante resolución de la Administración Tributaria, debidamente notificada.

Asimismo de excederse dicho plazo la Administración Tributada deberá reconocer y pagar intereses tributarios resarcitorios, de conformidad con lo establecido en el artículo 61 de este código.

Asimismo, el citado Artículo establece que no generarán intereses los importes a favor de los contribuyentes por concepto de créditos del IVA por tratarse de tributos ya cobrados al consumidor final.

Los elementos que la Administración Tributaria podrá tomar como base para poder fiscalizar e investigar el pago de los impuestos y requerirlos al contribuyente, son los siguientes:

- Libros, documentos y archivos, o sistemas de contabilidad del contribuyente que se relacionan con sus actividades económicas y financieras para establecer la base imponible de los tributos y comprobar la cancelación de la obligación tributaria. Podrá revisar la documentación y archivos almacenados en papel o medios magnéticos, ópticos u otros dispositivos de almacenamiento digital del contribuyente y requerir y obtener de éste toda la información necesaria, incluso por los mismos medios, para establecer su verdadera situación tributaria.
- Informaciones referentes a volúmenes o cantidades y valores de los bienes que se importen o exporten.

2.4.2 Procedimiento de la Consulta

De conformidad con el artículo 102 del Código Tributario dicho procedimiento consiste en que la Administración Tributaria atenderá las consultas que se le formulen por quien tenga un interés personal y directo sobre una situación tributaria concreta, con relación a la aplicación del Código Tributario y las leyes tributarias.

Además, el consultante debe exponer con claridad y precisión, los elementos constitutivos del caso, para que se pueda responder la consulta y consignar su opinión, si lo desea.

Asimismo, el citado artículo indica que la presentación de la consulta no exime al consultante del cumplimiento de las respectivas obligaciones tributarias.

Por último el artículo establece que la respuesta por parte de la Administración Tributaria deberá emitirse dentro del plazo de sesenta días hábiles contado a partir de la presentación de la consulta.

2.4.3 Determinación de la Obligación Tributaria

El artículo 103 la define de la siguiente manera: "...es al acto mediante el cual el sujeto pasivo o la Administración Tributaria, según corresponda conforme a la ley o ambos coordinadamente, declaran la existencia de la obligación tributaria, calculan la base imponible y su cuantía o bien declaran la inexistencia, exención o inexigibilidad de la misma." (10:50)

Una vez que se haya determinado la obligación tributaria el contribuyente o responsable, bajo su completa responsabilidad, debe cumplirla sin la intervención de la Administración ya sea mediante medios electrónicos o por cualquier otro medio establecido en el Código Tributario.

De acuerdo al artículo 105, la determinación se efectuará por medio de las declaraciones que deben de presentar los sujetos pasivos de conformidad con la ley.

Asimismo, el citado artículo establece que la Administración Tributaria podrá autorizar a los sujetos pasivos para que presenten sus declaraciones, estados financieros, anexos y cualquier información que estén obligados a proporcionar conforme a la ley, por medios electrónicos o distintos a papel, siempre y cuando se utilicen dispositivos electrónicos para su lectura, los cuales deben de cumplir con lo siguiente:

- Que identifique a través de una clave electrónica al sujeto pasivo de la obligación tributaria.
- Que aseguren la integridad de la información, de forma que no pueda hacerse ninguna alteración posterior de los datos consignados en la declaración, anexo o información presentada.
- Que la Administración Tributaria entregue al sujeto pasivo una constancia de recepción de la declaración, anexo o información, en forma física o electrónica.

De igual forma, en las declaraciones que se presenten en medios distintos al papel y tengan anexos o documentos de soporte en papel que por disposición legal deban acompañar las declaraciones, la Administración podrá autorizar que permanezcan en poder de los sujetos pasivos dichos documentos en los plazos legalmente establecidos y deberán presentarlos a requerimiento de la Administración Tributaria.

Toda declaración podrá ser presentada o rectificada, siempre y cuando dicha declaración se presente antes de ser requerida o fiscalizada por la Administración Tributaria, lo cual está regulado por el artículo 106 del citado Código.

Cuando el sujeto pasivo no presenta la declaración o no proporciona la información necesaria para establecer la obligación tributaria, la Administración Tributaria determinará de oficio los tributos que por ley le corresponda administrar, previo a otorgarle un plazo de 10 días hábiles, pero si no cumple con el requerimiento, se determinará de oficio sobre base cierta o base presunta, así como la de las sanciones e intereses que corresponda.

- Determinación de oficio sobre base cierta: Está regulada en el artículo 108 y la Administración Tributaria la efectuará tomando como base los libros, registros y documentación contable del contribuyente, así como cualquier información pertinente recabada de terceros.
- Determinación de oficio sobre base presunta: Está regulada en el artículo 109 y la Administración Tributaria podrá tomar como indicios los promedios de períodos anteriores, declarados por el mismo contribuyente y que se relacionen con el impuesto

que corresponde, así como la información pertinente que obtenga de terceros relacionados con su actividad. Asimismo, podrá utilizar promedios de ingresos, egresos y utilidades aplicados a la escala que corresponda, de acuerdo a la actividad a que se dedique el sujeto pasivo.

Dentro de la determinación de la obligación tributaria, puede darse el caso, en que el sujeto pasivo haya cometido un error de cálculo y no de concepto del que resulte una diferencia a favor de la Administración Tributaria, por lo que le requerirá el pago de lo adeudado, y le correrá audiencia por 5 días hábiles. Transcurrido el plazo de audiencia, el pago deberá efectuarse inmediatamente y sin más trámite dentro del plazo improrrogable de 5 días, si la diferencia fuera a favor del contribuyente, la Administración Tributaria lo notificará a quien corresponda y procederá a acreditar en cuenta o a solicitar al Ministerio de Finanzas Públicas que haga efectiva la devolución de tal diferencia si la resolución respectiva no fuere impugnada, dicho error de cálculo está regulado por el artículo 111.

2.4.4 Deberes Formales de los Contribuyentes y Responsables

De acuerdo a los artículos 112 y 112 "A", dentro de las obligaciones de los contribuyentes y responsables, están

- Llevar los libros y registros referentes a las actividades y operaciones que se vinculen con la tributación.
- Inscribirse en los registros respectivos, así como aportar los datos y documentos necesarios y comunicar las modificaciones de los mismos.
- Presentar las declaraciones que correspondan y formular las ampliaciones o aclaraciones que les fueron solicitadas.
- Cumplir con cualquier otro deber formal que establezcan las disposiciones legales respectivas.
- Facilitar a los funcionarios fiscales autorizados, las inspecciones o verificaciones en cualquier local, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos contenedores, cajas registradoras y archivos, así como camiones, tanques, buques, aeronaves y otros medios de transporte.

- Permitir que la Administración Tributaria revise las declaraciones, informes y documentos, comprobantes de mercaderías, relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias.
- Comunicar cualquier cambio de la situación tributaria de los contribuyentes o responsables.
- Concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida, siempre que en la citación se haga constar el objeto de la diligencia.
- Proporcionar a la Administración Tributaria la información que le requiera referente a actos, contratos u otros hechos o relaciones mercantiles con terceros, generadores de tributos.
- Conservar en forma ordenada, mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción, libros, documentos y archivos, estados de cuenta bancarios o sistemas informáticos del contribuyente, que se relacionen con sus actividades económicas y financieras, para establecer la base imponible de los tributos y comprobar la cancelación de sus obligaciones tributarias.
- Conservar por el plazo de la prescripción, los documentos en que conste el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- Los sujetos pasivos autorizados a presentar declaraciones, anexos e informaciones por vía electrónica o medios distintos al papel, deberán conservarlas por el mismo plazo en los medios en que fueron presentadas o en papel, a su elección.
- Rehacer sus registros contables, en los casos de destrucción, pérdida, deterioro, extravío, o delitos contra el patrimonio que se produzcan respecto de los libros, registros, documentos, archivos o sistemas informáticos, dentro del plazo de tres meses contados a partir de la fecha en que ocurrió el hecho, circunstancia que deberá acreditarse.
- Permitir a la Administración Tributaria revisar los registros informáticos que contengan información relacionada con la realización de hechos generadores de tributos o al registro de sus operaciones contables y tributarias, ya sea en línea, o a determinado período de tiempo que establezca la Administración Tributaria, ello para fines exclusivos vinculados a la debida fiscalización tributaria; para el efecto, la Administración Tributaria deberá formular el requerimiento pertinente.

Además, el Artículo 113 señala que están obligados al cumplimiento de los deberes formales de los entes colectivos, en el caso de las personas jurídicas, los representantes legales con facultades para ello.

Existen otros deberes formales que los contribuyentes o responsables deben cumplir y son:

- Domicilio Fiscal
- Inscripción de Contribuyentes y Responsables.

Domicilio Fiscal

El artículo 114 lo define de la siguiente manera: "...el lugar que el contribuyente o responsable designe, para recibir las citaciones, notificaciones y demás correspondencia que se remita, para que los obligados ejerzan los derechos derivados de sus relaciones con el fisco y para que éste pueda exigirles el cumplimiento de las leyes tributarias..." (10:57).

Para lo cual los artículos 115 y 116 de este Código señalan dos clases de domicilios:

- Para las personas individuales: Se tendrá como domicilio fiscal en la República de Guatemala en el orden siguiente:
 - El que el contribuyente o responsable designe como tal expresamente y por escrito, ante la Administración Tributaria.
 - El que el contribuyente o responsable indique en el escrito o actuación de que se trate, o al que conste en la última declaración del impuesto respectivo.
 - El lugar de su residencia, es decir, cuando su última permanencia en dicho lugar sea mayor de un año.
 - El lugar donde desarrolla sus principales actividades civiles o comerciales, si se desconoce su residencia o hay dificultad para determinarla.

- Si el contribuyente o responsable reside alternativamente o tiene ocupaciones habituales en varios lugares, dentro o fuera del país, el que señale a requerimiento de la Administración Tributaria. Si no lo señala dentro del plazo de 10 días hábiles, el que elija la Administración Tributaria.
 - Cuando no sea posible determinar su domicilio según los incisos anteriores, el lugar donde se encuentre el contribuyente o responsable, se celebren las operaciones, se realicen las actividades, o donde se halle el bien objeto del tributo u ocurra el hecho generador de la obligación tributaria.
- Para personas jurídicas: Se tendrá como domicilio el que se indica en el orden siguiente:
- El que el representante legal de la entidad señale expresamente y por escrito, para efectos de registro ante la Administración Tributaria.
 - El que el representante legal señale, en el escrito o actuación de que se trate, o el que conste en la última declaración del impuesto respectivo.
 - El que se designe en la escritura constitutiva o en los estatutos.
 - El lugar en que tenga su administración o sus oficinas centrales.
 - El lugar donde se halle el centro principal de su actividad, en caso de que no se conozca el de su administración y oficinas centrales.
 - En caso de existir más de un domicilio, el que señale a requerimiento de la Administración Tributaria. Si no lo señala dentro del plazo de 10 días hábiles, el que elija la Administración Tributaria.
 - Cuando no sea posible determinar el domicilio, según los incisos anteriores, el lugar donde se celebren las operaciones, se realicen las actividades o se encuentre el bien objeto del tributo u ocurra el hecho generador de la obligación tributaria.

El cambio de domicilio deberán realizarlo los sujetos pasivos por escrito a la Administración Tributaria, ya sea personalmente o por un tercero debidamente autorizado, dentro de un plazo de 30 días, contados a partir de la fecha en que se produzca el cambio, tal como lo regula el artículo 119.

Inscripción de Contribuyentes y Responsables

De acuerdo al artículo 120, todos los contribuyentes y responsables, antes de iniciar actividades afectas, tienen la obligación de inscribirse en la Administración Tributaria, la solicitud de inscripción deberá contener como mínimo:

- Nombres y apellidos completos de la persona individual, razón social o denominación legal y nombre comercial, si lo tuviere.
- Nombres y apellidos completos del representante legal de la persona jurídica o de los contribuyentes y de las personas que, de acuerdo con el documento de constitución o sus reformas, tengan la calidad de administradores, gerentes o representantes de dichas personas y, copia legalizada del documento que acredita la representación.
- Domicilio fiscal.
- Actividad económica principal.
- Fecha de iniciación de actividades afectas.
- Si se trata de persona extranjera deberá precisarse si actúa como agencia, sucursal o cualquier otra forma de actuación.

Una vez inscrito un contribuyente, la Administración Tributaria le asignará un número de identificación tributaria (NIT), el cual deberá consignarlo en toda actuación que se realice ante la misma y en las facturas o cualquier otro documento que emitan de conformidad con la Ley. Por último el citado artículo establece que cualquier modificación de los datos de la inscripción, se deberá de comunicar a la Administración Tributaria dentro del plazo de 30 días.

CAPÍTULO III

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DEL COMPONENTE DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

En este capítulo se analizan temas relacionados con el Contador Público y Auditor externo en la auditoría de estados financieros del componente de las obligaciones tributarias.

3.1 Auditoría

Como primer punto es necesario definir qué es auditoría.

3.1.1 Definición

“Es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros. Es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellos.”
(31:1)

“La auditoría, es un examen sistemático de los estados financieros, registros y operaciones de una entidad, que tiene como fin determinar si están de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera, con las políticas establecidas por la dirección de la entidad y con cualquier otro tipo de exigencia legales o voluntariamente aceptadas.”
(27:1)

3.1.2 Antecedentes históricos de la auditoría

La auditoría es una de las aplicaciones de los principios científicos de la contabilidad, basada en la verificación de los registros patrimoniales de las haciendas, para observar su exactitud; no obstante, éste no es su único objetivo. Su importancia es reconocida desde los tiempos más remotos, teniéndose conocimientos de su existencia ya en las lejanas épocas de la Civilización Sumeria.

En diversos países de Europa, durante la edad media, eran varias las asociaciones profesionales que se encargaban de ejecutar funciones de auditorías, destacándose entre ellas los Concejos Londinenses (Inglaterra), en 1310 y el Colegio de Contadores, de Venecia (Italia), 1581.

La revolución industrial llevada a cabo en la segunda mitad del siglo XVIII, imprimió nuevas direcciones a las técnicas contables, especialmente a la auditoría, pasando a atender las necesidades creadas por la aparición de las grandes empresas.

En 1845 poco después de penetrar la contabilidad de los dominios científicos y ya el "Railway Companies Consolidation Act" se anunció que debía ser obligatoria la verificación anual de los balances que debían hacer los auditores.

También en los Estados Unidos de Norteamérica, una importante asociación cuida las normas de auditoría, la cual publicó diversos reglamentos, de los cuales el primero que se conoce data de octubre de 1939, en tanto otros consolidaron las diversas normas en diciembre de 1939, marzo de 1941, junio de 1942 y diciembre de 1943.

3.1.3 Clasificación de la auditoría

Las principales clasificaciones de la auditoría son las siguientes:

- "Por las personas que la realizan:
 - Interna: Es desarrollada por personas que dependen de la empresa o negocio y revisan aspectos que interesan particularmente a la administración, aunque efectúan revisiones programadas sobre todos los aspectos operativos y de registro de la empresa, control interno y estados financieros.
 - Externa: Es conocida también como auditoría independiente, la cual es realizada por profesionales que no dependen de la entidad (ni económicamente ni bajo cualquier otro concepto) y a los que se reconoce un juicio imparcial merecedor de la confianza de terceros. El objeto de su trabajo es la emisión de un dictamen de estados financieros." (36:11)

- “Por la fecha en la cual son aplicados los procedimientos:
 - Preliminar: Es la que se efectúa dentro del año normal de operaciones, cada tres o cuatro meses, con el fin de adelantar el trabajo para la revisión final, esta auditoría permite examinar con más detalle las diferentes áreas que integran los estados financieros.
 - Final: Esa la revisión en la que se conectan los saldos de la auditoría preliminar y los del cierre del ejercicio, para verificar aquellas partidas que hayan tenido variaciones importantes durante el período.”(36:11)

- “Por el objetivo que persigue, entre las más conocidas están:
 - Financiera: Es el examen a los estados financieros para emitir una opinión sobre la razonabilidad de los mismos.
 - Interna: Proviene de la auditoría financiera y consiste en una actividad de evaluación que se desarrolla en forma independiente dentro de la organización, a fin de revisar la contabilidad, las finanzas y otras operaciones como base de un servicio protector y constructivo para la administración.
 - Administrativa: Es el examen comprensivo y constructivo de la estructura y organización de una empresa en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación, sus recursos humanos y físicos.
 - Operacional: Es el examen crítico y sistemático de las operaciones de una empresa, para evaluar su grado de eficiencia y eficacia, el cual tiene como resultado la presentación de un informe, con las observaciones, conclusiones y recomendaciones para mejorarlas.
 - Tributaria: Consiste en verificar el correcto y oportuno pago de los diferentes impuestos y obligaciones fiscales de los contribuyentes.” (36:12)

3.2 El Contador Público y Auditor externo en la auditoría tributaria

Antes de indicar el papel que tiene el Contador Público y Auditor en una auditoría tributaria, se desarrollan los siguientes conceptos:

3.2.1 Auditor

“Persona capacitada y experimentada que se designa por una autoridad competente, para revisar, examinar y evaluar los resultados de la gestión administrativa y financiera de una dependencia o entidad, con el propósito de informar o dictaminar acerca de ellas, realizando las observaciones y recomendaciones pertinentes para mejorar su eficacia y eficiencia en su desempeño.” (26:1)

3.2.2 Auditor Externo

“Es el auditor que realiza su trabajo de forma independiente, es decir, aquellos profesionales que no dependen de la entidad auditada ni económicamente ni bajo cualquier otro concepto y al que se le reconoce un juicio imparcial merecedor de confianza de terceros. El objeto de su trabajo es la emisión de un dictamen de estados financieros.”(33:1)

Responsabilidad del Contador Público y Auditor

La elaboración de los estados financieros es responsabilidad de la administración de la entidad. El auditor independiente debe establecer claramente la responsabilidad que él asume en cualquier estado financiero con el que su nombre se asocie.

Los actos de los auditores independientes no están sujetos a la supervisión de la dirección de la entidad, esta situación crea independencia, la cual es de suma importancia en la relación existente entre el auditor y el cliente para expresar una opinión profesional.

3.2.3 Perfil del Contador Público y Auditor externo

El Contador Público y Auditor externo para el desenvolvimiento de sus actividades debe reunir, entre las principales, las siguientes características:

- Conocimiento perfecto de la contabilidad.
- Conocimiento de Normas Internacionales de Información Financiera y Normas Internacionales de Auditoría y de control de calidad.
- Conocimiento de organización de empresas.
- Dominio de aspectos de finanzas.
- Estar actualizado en las leyes fiscales que se relacionan con su profesión.
- Conocimiento de aspectos tributarios.
- Conocimiento adecuado y actualizado de procedimientos de auditoría.
- Experiencia.
- Objetividad.
- Habilidad analítica.

3.2.4 Código de Ética de Contadores Públicos y Auditores

La Federación Internacional de Contadores (IFAC), como lo establece su constitución, tiene como misión “el desarrollo y fortalecimiento de la profesión contable a nivel mundial con estándares armonizados, capaces de proporcionar servicios de alta calidad a favor del interés público”.

Para el cumplimiento de esta misión, la Junta de la IFAC ha creado el Comité de Ética de la IFAC para desarrollar y emitir, bajo su propia autoridad, estándares éticos de alta calidad y otros pronunciamientos para el uso de los Contadores y Auditores profesionales en todo el mundo.

Dicho Código de Ética Profesional, establece las reglas de conducta para todos los Contadores y Auditores del mundo y determina los principios fundamentales que se deben respetar para perfeccionar los objetivos comunes de la profesión, además establece que estos principios son igualmente válidos para todos los Contadores y Auditores ya sea que trabajen en el sector público, privado o en la docencia.

A continuación se describe brevemente el Código de Ética publicado por el IFAC:

Código de Ética para profesionales de la Contabilidad del IFAC

Está dividido en tres secciones, la primera sección establece los principios fundamentales de ética profesional para los profesionales de la contabilidad y proporciona un marco conceptual que éstos aplicarán con el fin de:

- Identificar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales,
- Evaluar la importancia de las amenazas que se han identificado, y
- Cuando sea necesario, aplicar salvaguardas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable.

Las salvaguardas son necesarias cuando el profesional de la contabilidad determina que las amenazas superan un nivel del que un tercero, con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos conocidos por el profesional de la contabilidad en ese momento, probablemente concluiría que no compromete el cumplimiento de los principios fundamentales.

La segunda y tercera parte describen el modo en que se aplica el marco conceptual en determinadas situaciones. Ofrecen ejemplos de salvaguardas que pueden resultar adecuadas para hacer frente a las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales.

También describen situaciones en las que no se dispone de salvaguardas para hacer frente a dichas amenazas y, en consecuencia, debe evitarse la circunstancia o la relación que origina las amenazas.

La segunda parte se aplica a los profesionales de la contabilidad en ejercicio y la tercera parte se aplica a los profesionales de la contabilidad en la empresa.

“Dentro de los principios que se describen en dicho Código de Ética están los siguientes:

- Integridad: El principio de integridad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a ser francos y honestos en todas sus relaciones profesionales y empresariales. La integridad implica también justicia en el trato y sinceridad.

El profesional de la contabilidad no se asociará con los informes, declaraciones, comunicaciones u otra información cuando estime que la información:

- Contiene una afirmación material mente falsa o que induce a error.
- Contiene afirmaciones o información proporcionada de manera irresponsable.
- Omite u oculta información que debe ser incluida, cuando dicha omisión u ocultación induciría a error.

Cuando el profesional de la contabilidad tenga conocimiento de que está asociado con información de ese tipo, deberá tomar las medidas necesarias para desvincularse de la misma.

- Objetividad: El principio de objetividad, obliga a todos los profesionales de la contabilidad a no comprometer su juicio profesional o empresarial a causa de prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros.
- Competencia y diligencia profesionales: Este principio establece en mantener el conocimiento y la aptitud profesionales al nivel necesario para asegurar que el cliente o la entidad para la que trabaja reciben servicios profesionales competentes basados en los últimos avances de la práctica, de la legislación y de las técnicas y actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.
- Confidencialidad: Se refiere a respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales y, en consecuencia, no revelar dicha información a terceros sin autorización adecuada y específica, salvo que exista un derecho o deber legal o profesional de revelarla, ni hacer uso de la información en provecho propio o de terceros.

- Comportamiento profesional: El principio de comportamiento profesional, impone la obligación a todos los profesionales de la contabilidad de cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y de evitar cualquier actuación que el profesional de la contabilidad sabe, o debería saber, que puede desacreditar a la profesión.” (37)

El presente código de ética menciona que las amenazas pueden ser originadas por una amplia gama de relaciones y de circunstancias. Cuando una relación o una circunstancia originan una amenaza, dicha amenaza podría comprometer, o se podría pensar que compromete, el cumplimiento por el profesional de la contabilidad de los principios fundamentales.

Así mismo, este código establece las distintas amenazas que pueden afectar el cumplimiento de uno o más principios fundamentales mencionados anteriormente, se clasifican de la siguiente manera:

- Amenaza de interés propio: Amenaza de que un interés, financiero u otro, influyan de manera inadecuada en el juicio o en el comportamiento del profesional de la contabilidad
- Amenaza de autorrevisión: Amenaza de que el profesional de la contabilidad no evalúe adecuadamente los resultados de un juicio realizado o de un servicio prestado con anterioridad por el profesional de la contabilidad o por otra persona de la firma a la que pertenece o de la entidad para la que trabaja, que el profesional de la contabilidad va a utilizar como base para llegar a una conclusión como parte de un servicio actual.
- Amenaza de abogacía: Amenaza de que un profesional de la contabilidad promueva la posición de un cliente o de la entidad para la que trabaja hasta el punto de poner en peligro su objetividad.
- Amenaza de familiaridad: Amenaza de que, debido a una relación prolongada o estrecha con un cliente o con la entidad para la que trabaja, el profesional de la contabilidad se muestre demasiado afín a sus intereses o acepte con demasiada facilidad su trabajo, y

- Amenaza de intimidación: Amenaza de que presiones reales o percibidas, incluidos los intentos de ejercer una influencia indebida sobre el profesional de la contabilidad, le disuadan de actuar con objetividad.

Código de Ética del Instituto de Contadores Públicos y Auditores

Como consecuencia de esto, el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala ha emitido el código de ética para los profesionales en Contaduría Pública y Auditoría.

Dicho código de ética establece principios fundamentales los cuales deben de ser observados por los Contadores Públicos y Auditores, dichos principios son:

- “Independencia de criterio: Al expresar cualquier juicio profesional, el Contador Público y Auditor tiene la obligación de sostener un criterio libre de conflicto de intereses e imparcial.
- Calidad profesional de los trabajos: En la prestación de cualquier servicio se espera del Contador Público y Auditor un riguroso desempeño del trabajo profesional, por lo que siempre tendrá presente las disposiciones normativas de la profesión, que sean aplicables al trabajo específico que realice. Actuará asimismo, con la intención, el cuidado y la diligencia propios de una persona responsable.
- Preparación y calidad del profesional: El Contador Público y Auditor tiene la obligación de mantener su nivel de competencia durante el ejercicio de su carrera profesional. Solo deberá contratar trabajos que él, sus asociados y su personal, esperan poder realizar de acuerdo con su competencia profesional.
- Responsabilidad profesional: El Contador Público y Auditor es responsable profesionalmente por los trabajos que se compromete a realizar, sea que los lleve a cabo directamente o a través de sus asociados y su personal.
- Secreto profesional: El Contador Público y Auditor tiene la obligación de guardar el secreto profesional y de no revelar por ningún motivo, los hechos, datos o circunstancias de que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión, a menos que

lo autoricen los interesados, excepto por los informes que le sean requeridos, de acuerdo con la ley o por autoridad competente.

- Lealtad hacia el contratante de los servicios: El Contador Público y Auditor se abstendrá de aprovecharse de situaciones de las que adquiera conocimiento, como resultado de su ejercicio profesional que puedan perjudicar a quien haya contratado sus servicios.
- Retribución económica: El Contador Público y Auditor deberá tener presente que la retribución por sus servicios no constituye el único y principal objetivo ni la razón de ser del ejercicio de su profesión. Los honorarios que perciba deberán de estar acordes con la naturaleza, importancia, tiempo y especialización requeridos para llevar a cabo el trabajo solicitado.
- Respecto a los colegas y la profesión: El Contador Público y Auditor, cuidará sus relaciones con colegas, sus colaboradores y las instituciones que agrupan a los profesionales de su especialidad, de manera que sus acciones no menoscaben la dignidad de la profesión, sino que tiendan a enaltecerla.
- Dignificación de la profesión a base de calidad: Para hacer llegar a quien contrata sus servicios y a la sociedad en general una imagen positiva, consecuente con la buena reputación de la Contaduría Pública y Auditoría, el profesional se valdrá únicamente de su competencia y su calidad personal, así como den la promoción institucional.
- Difusión y enseñanza de conocimientos técnicos: El Contador Público y Auditor que de alguna manera transmita sus conocimientos, tendrá como objetivo mantener las más altas normas profesionales y de conducta así como contribuir al desarrollo y difusión de los conocimientos propios de su profesión.” (34)

3.2.5 Normas Internacionales de Auditoría y de control de calidad

Son reglas o principios que regulan la actividad del Contador Público y Auditor en la realización de una auditoría de estados financieros. Estas normas establecen los lineamientos y guías a seguir al momento de la planeación, ejecución y finalización de una auditoría. Actualmente, están vigentes las Normas Internacionales de Auditoría y de Control de Calidad las cuales son emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC siglas en inglés).

En el cuarto capítulo se mencionaran aquellas normas que tienen relación con la elaboración de este trabajo de investigación.

3.2.6 Importancia del Contador Público y Auditor externo en la auditoría tributaria

La auditoría tributaria constituye una de las diversas especialidades que puede tener un Contador Público y Auditor Independiente para la prestación de sus servicios, que adquiere del conocimiento de las leyes tributarias y que se refuerza a través de la experiencia que cada caso le otorga, lo cual le permite definir criterios en cuanto a la forma de aplicación de las leyes tributarias.

Debe tomarse en cuenta que a causa de la complejidad de la redacción de las leyes tributarias, los criterios entre auditores independientes, contribuyentes y la propia Administración Tributaria a través de sus departamentos de asesoría y fiscalización; diferirán, no obstante, como especialista en este ramo la interpretación debe apegarse al espíritu de la ley, para su correcta aplicación.

El actual carácter dinámico de la legislación tributaria ha originado en las empresas la necesidad de llevar a cabo una constante revisión y actualización de las políticas fiscales, por lo tanto, el papel que juega el Contador Público y Auditor Independiente, especializado en esta rama, adquiere cada día más importancia y por ende se observa un crecimiento de la demanda de este tipo de servicios.

3.3 Estados Financieros

La Norma Internacional de Contabilidad 1 establece cuales son los estados financieros básicos que debe tener una entidad.

3.3.1 Objetivo

El objetivo de la norma consiste en: “Establecer las bases para la presentación de los estados financieros de propósito general, para asegurar que los mismos sean

comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad correspondientes a periodos anteriores, como con los de otras entidades.”. (17:1)

3.3.2 Alcance

El alcance de esta Norma Internacional de Contabilidad, se refiere a la aplicación por parte de una entidad, de la preparación y presentación de estados financieros con propósito de información general conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera. Así mismo, establece requerimientos generales para la presentación de los estados financieros, guías para determinar su estructura y requisitos mínimos sobre su contenido.

3.3.3 Estados Financieros

De acuerdo a la NIC 1, “los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad...” (17:3), el objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la entidad, que sea útil a los usuarios a la hora de tomar decisiones económicas. Para cumplir este objetivo, los estados financieros suministrarán información acerca de los siguientes elementos de una entidad:

- Activos.
- Pasivos.
- Patrimonio.
- Ingresos y gastos, se incluyen las ganancias y pérdidas.
- Aportaciones de los propietarios y distribuciones a los mismos, y
- Flujos de efectivo.

Conjunto completo de Estados Financieros

Conforme a la NIC 1, un juego completo de estados financieros comprende:

- Estado de situación financiera al final del periodo.
- Estado del resultado integral del periodo.
- Estado de cambios en el patrimonio del periodo.
- Estado de flujos de efectivo del periodo.
- Notas, que incluyan un resumen de las políticas contables más significativas y otra información explicativa, y
- Estado de situación financiera al principio del primer periodo comparativo, cuando una entidad aplique una política contable retroactivamente o realice una re-expresión retroactiva de partidas en sus estados financieros, o cuando reclasifique partidas en sus estados financieros.

Asimismo la NIC 1, establece que la entidad puede utilizar nombres distintos a los establecidos en la Norma, para denominar los anteriores estados financieros.

3.3.4 Estructura y contenido

La Norma Internacional de Contabilidad 1 requiere revelar determinada información en el estado de situación financiera, en el estado del resultado integral, en el estado de resultados separado (cuando se lo presenta), en el estado de cambios en el patrimonio, y requiere la revelación de partidas en estos estados o en las notas. Para lo cual la NIC 7 *Estado de Flujos de Efectivo* establece los requerimientos de presentación para la información sobre el flujo de efectivo.

La NIC 1 señala que la entidad debe identificar claramente cada estado financiero con sus respectivas notas. Además, la entidad debe mostrar en un lugar destacado y repetir cuando sea necesario, para que la información presentada sea comprensible, lo siguiente:

- El nombre de la entidad u otra forma de identificación de la misma, así como los cambios relativos a dicha información desde el final del periodo precedente.
- Si los estados financieros pertenecen a una entidad individual o a un grupo de entidades.

- La fecha del cierre del periodo sobre el que se informa o el periodo cubierto por el juego de los estados financieros o notas.
- La moneda de presentación, y
- El grado de redondeo practicado al presentar las cifras de los estados financieros.

Estado de situación financiera

La Información a presentar en el estado de situación financiera, de acuerdo a la NIC 1, incluirá como mínimo las partidas que presenten los siguientes importes:

- Propiedades, planta y equipo.
- Propiedades de inversión.
- Activos intangibles.
- Activos financieros.
- Inversiones contabilizadas utilizando el método de la participación.
- Activos biológicos.
- Inventarios.
- Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar.
- Efectivo y equivalentes al efectivo.
- El total de activos clasificados como mantenidos para la venta y los activos incluidos en grupos de activos para su disposición, que se hayan clasificado como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 *Activos No corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas*.
- Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar.
- Provisiones.
- Pasivos financieros (excluyendo los importes mencionados en los dos incisos anteriores).
- Pasivos y activos por impuestos corrientes, según se definen en la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*.
- Pasivos y activos por impuestos diferidos, según se definen en la NIC 12.
- Pasivos incluidos en los grupos de activos para su disposición clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5.

- Participaciones no controladoras, presentadas dentro del patrimonio, y
- Capital emitido y reservas atribuibles a los propietarios de la controladora.

Una entidad debe presentar en el estado de situación financiera partidas adicionales, encabezamientos y subtotales, cuando sea relevante para comprender su situación financiera.

Estado del resultado integral

La entidad presentará todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas en un periodo, de la siguiente manera:

- En un único estado del resultado integral, o
- En dos estados: uno que muestre los componentes del resultado (estado de resultados separado) y un segundo estado que comience con el resultado y muestre los componentes del otro resultado integral (estado del resultado integral).” (17:17)

Asimismo, dicha Norma establece la información a presentar en el estado del resultado integral, que como mínimo, incluirá partidas que presenten los siguientes importes del período:

- Ingresos de actividades ordinarias.
- Ganancias y pérdidas que surgen de la baja en cuentas de activos financieros medidos al costo amortizado.
- Costos financieros.
- Participación en el resultado del periodo de las asociadas y negocios conjuntos que se contabilicen con el método de la participación.
- Si un activo financiero se reclasifica de forma que se mide a valor razonable, cualquier ganancia o pérdida surgida de una diferencia entre el importe en libros anterior y su valor razonable en la fecha de la reclasificación (como se define en la NIIF 9).
- Gasto por impuestos.
- Un único importe que comprenda el total de:

- El resultado después de impuestos de las operaciones discontinuadas, y
- La ganancia o pérdida después de impuestos reconocida por la medición a valor razonable menos costos de venta, o por la disposición de los activos o grupos para su disposición que constituyan la operación discontinuada.
- Resultados.
- Cada componente de otro resultado integral clasificado por naturaleza (excluyendo los importes a los que se hace referencia en el inciso anterior).
- Participación en el otro resultado integral de las asociadas y negocios conjuntos que se contabilicen con el método de la participación, y
- Resultado integral total.

De acuerdo a la NIC 1, la entidad debe revelar las siguientes partidas en el estado del resultado integral, como distribuciones para el periodo:

- Resultado del periodo atribuible a:
 - Participaciones no controladoras y
 - Propietarios de la controladora.
- Resultado integral total del periodo atribuible a:
 - Participaciones no controladoras y
 - Propietarios de la controladora.

Estado de cambios en el patrimonio

Según la NIC 1, la entidad debe presentar un estado de cambios en el patrimonio que muestre lo siguiente:

- El resultado integral total del periodo, mostrando de forma separada los importes totales atribuibles a los propietarios de la controladora y los atribuibles a las participaciones no controladoras.
- Para cada componente de patrimonio, los efectos de la aplicación retroactiva o la re-expresión retroactiva reconocidos según la NIC 8, y

- Para cada componente del patrimonio, una conciliación entre los importes en libros, al inicio y al final del periodo, revelando por separado los cambios resultantes de:
 - Resultados.
 - Cada partida de otro resultado integral, y
 - Transacciones con los propietarios en su calidad de tales, mostrando por separado las contribuciones realizadas por los propietarios y las distribuciones a éstos y los cambios en las participaciones de propiedad en subsidiarias que no den lugar a una pérdida de control.

De igual forma, dicha Norma establece lo siguiente: “Una entidad presentará, ya sea en el estado de cambios en el patrimonio o en las notas, el importe de los dividendos reconocidos como distribuciones a los propietarios durante el periodo, y el importe por acción correspondiente.” (17:28)

Estado de flujos de efectivo

La NIC 1 hace mención que la información sobre los flujos de efectivo proporciona a los usuarios de los estados financieros una base para evaluar la capacidad de la entidad para generar efectivo y equivalentes de efectivo, así como, las necesidades de la entidad para utilizar esos flujos de efectivo. Dicha Norma refiere a la NIC 7, la cual establece los requerimientos para la presentación y revelación de información sobre flujos de efectivo.

Notas

De acuerdo a la Norma Internacional de Contabilidad 1, la estructura de las notas es la siguiente:

- Presentarán información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros, y sobre las políticas contables específicas utilizadas:
 - La base (o bases) de medición utilizada para la elaboración de los estados financieros, y

- Las otras políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros.
- Revelarán la información requerida por las NIIF que no haya sido incluida en otro lugar de los estados financieros, y
- Proporcionarán información que no se presenta en ninguno de los estados financieros, pero que es relevante para entender a cualquiera de ellos.

Asimismo, la NIC 1 señala que la entidad debe presentar las notas de una forma sistemática. De igual forma referenciará cada partida incluida en los estados financieros presentados, con cualquier información relacionada en las notas.

3.4 Auditoría Tributaria

Como se mencionó anteriormente, la auditoría tributaria verifica el correcto y oportuno pago de los diferentes impuestos y obligaciones tributarias que tengan los contribuyentes.

A continuación se presentan definiciones de lo que es auditoría tributaria.

3.4.1 Definición

“La Auditoría Tributaria es el examen fiscalizador que realiza un auditor fiscal o independiente para determinar la veracidad de los resultados de operaciones y situación financiera declarados por la empresa (contribuyente), a través de su información financiera u otros medios.” (32:1)

“La Auditoría Tributaria es un conjunto de principios y procedimientos destinados a establecer si han sido aplicados razonablemente las normas contables, si se han interpretado y aplicado correctamente las leyes tributarias que afectan a la empresa y si consecuentemente se han confeccionado correctamente las declaraciones de impuestos (tributos).” (32:1)

En conclusión, se define a la auditoría tributaria como, un examen realizado por un profesional Auditor Independiente o Tributario con la finalidad de verificar el cumplimiento en forma correcta de las obligaciones tributarias y formales del contribuyente, así como determinar si existen derechos tributarios a su favor.

3.4.2 Objetivos de la auditoría tributaria

Entre los objetivos más conocidos se pueden mencionar:

- Determinar la veracidad de la información consignada en las declaraciones juradas presentadas por la entidad.
- Establecer si se cumple adecuadamente con el control interno fiscal establecido por la administración de la entidad.
- Verificar el cumplimiento de obligaciones formales relacionadas con la presentación de declaraciones, información sobre terceros contribuyentes, actualización de datos, entre otras.
- Revisar las cuentas de ingresos y gastos más importantes, con metodología similar a la utilizada por los diversos entes recaudadores.
- Verificar que la información declarada corresponda a las operaciones anotadas en los registros contables y a la documentación que la sustenta, así como, a todas las transacciones económicas efectuadas.
- Comprobar que las bases imponibles, créditos, tasas e impuestos estén debidamente aplicados y sustentados.
- Revisar los procedimientos, conceptos y metodología utilizados por las empresas con el propósito de reducir el riesgo de carácter tributario y lograr un adecuado planeamiento fiscal.
- Contrastar las prácticas contables realizadas con las leyes tributarias correspondientes a fin de detectar diferencias temporales y/o permanentes y establecer reparos tributarios, de conformidad con las normas contables y tributarias vigentes.

3.4.3 Características

Entre las características más importantes se encuentran:

- “Revisa esencialmente la situación tributaria del contribuyente.
- Es una prueba del cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- Involucra la revisión de ciertos rubros o componentes específicos (Crédito y Débito Fiscal).
- La base de la auditoría la constituye principalmente la legislación vigente en el momento de realizar las operaciones.
- El informe del resultado puede ir dirigido a:
 - La entidad encargada de velar por el cumplimiento tributario.
 - Al propietario del negocio o a la junta de accionistas, dependiendo a la entidad que se le presten los servicios de auditoría tributaria.” (32:1)

3.4.4 Aspectos Generales de Control Interno Fiscal

Uno de los objetivos de la auditoría tributaria, es evaluar el cumplimiento del control interno fiscal implantado por la empresa, por lo que es necesario tener un conocimiento general para poder realizar la evaluación del mismo.

Control Interno

“El control interno incluye el plan de organización y todos los métodos y medidas de coordinación adoptados dentro de una empresa para salvaguardar sus activos, verificar la corrección y confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia operacional y la adhesión a las políticas gerenciales establecidas, un sistema de control interno se extiende más allá de aquellos asuntos que se relacionan directamente con las funciones de los departamentos de contabilidad y finanzas.” (18:80)

Control interno fiscal

“Este es un término relativamente nuevo, ha nacido de la aplicación específica que se le da al control interno en el área fiscal. En nuestro medio ha tomado relevancia como consecuencia de varias reformas tributaria y de una constante presencia de la Superintendencia Administración Tributaria en la realización de auditorías fiscales.

El control interno fiscal comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas de coordinación adoptados por la entidad para salvaguardar sus activos, promover la eficiencia de sus operaciones fiscales y el cumplimiento de las políticas adoptadas por la administración en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias”.(1:1)

Objetivos del control interno fiscal

“Los principales objetivos del control interno fiscal, son los siguientes:

- Cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.
- Cumplimiento oportuno de las obligaciones tributarias a cargo de la entidad.
- Identificación de áreas de riesgo fiscal en las operaciones de la entidad.” (1:2)

Clases de control interno fiscal

“En todos los casos el control interno fiscal, básicamente puede ser clasificado en la siguiente forma:

- Control interno fiscal preventivo: El control interno fiscal previo de las entidades, establece los procedimientos que permiten analizar las operaciones que se hayan proyectado antes de su autorización o de que surtan efecto con el propósito de determinar su propiedad, legalidad, veracidad y conformidad con el presupuesto, el programa y los planes”. (1:2)

- “Control interno fiscal correctivo: El control interno fiscal posterior, es el examen de las operaciones fiscales ya efectuadas por una unidad. Consiste en la evaluación de los procedimientos de control interno fiscal, así como el examen de las áreas de riesgo fiscal en los procesos operacionales de la entidad, efectuado con posterioridad a su ejecución”. (1:3)

Componentes del control interno fiscal

El control interno fiscal, comprende los siguientes componentes que funcionan interrelacionados:

- Ambiente de control

“El ambiente de control es la actitud de la conducción y del personal de la entidad hacia los controles fiscales, basado en los atributos individuales de la integridad, los valores éticos y la competencia profesional. El apoyo, la perspectiva y el liderazgo del nivel superior y directivo de las entidades, dirigido hacia un adecuado ambiente de control sólido, es una garantía para el funcionamiento del control interno fiscal”. (1:4)

- Evaluación del riesgo fiscal

“Es el proceso realizado por la entidad que tiene como propósito fundamental, identificar los riesgos fiscales probables y definir estrategias que permitan el cumplimiento de sus objetivos y metas. Para la identificación de áreas de riesgo fiscal es recomendable hacer lo siguiente:

- Definir el marco fiscal que contenga las principales operaciones de la empresa y su tratamiento fiscal.
- El análisis de aspectos fiscales en los estados financieros de la empresa”. (1:4)

- Procedimientos de control fiscal

“Consiste en el establecimiento de políticas y procedimientos de control fiscal para asegurar que las actividades de tipo tributarias importantes identificadas por la administración, se realicen eficazmente y que los riesgos fiscales sean manejados sin perjudicar el logro de los objetivos de la entidad.

La aplicación práctica de los principios de control interno fiscal en la organización y funcionamiento de una entidad, o en la definición del sistema de administración de personal, en lo que sea aplicable, constituyen los procedimientos de control fiscal”. (1:22)

- Información y comunicación

“La actividad relacionada con la captura, procesamiento e intercambio oportuno de datos e gran importancia resultantes de las operaciones de carácter fiscal realizados por la entidad, que permiten conducir y controlar las funciones inherentes a su ámbito de responsabilidad constituye la información y comunicación.

Se debe generar información para la administración de la entidad, en ese caso pueden ser reportes de tipo fiscal y de cumplimiento legal, lo cual sirve de base para una racional conducción de la organización”. (1:26)

- Seguimiento

“La evaluación y el control deben aplicarse durante todo el proceso de las operaciones de tipo fiscal, para generar mejoras e introducir las modificaciones que sean necesarias. El control interno fiscal de la entidad requiere ser evaluado periódicamente para asegurar la calidad de su desempeño”. (1:27)

3.5 Obligaciones Tributarias

Las obligaciones tributarias se dividen en: obligación tributaria principal y obligación tributaria accesoria o formal.

3.5.1 Obligación Tributaria Principal

Entre las obligaciones tributarias principales que deben de cumplir los contribuyentes o responsables, se encuentran las siguientes:

- “Declaración y pago oportuno de los impuestos.
- Rebajas y créditos bien aplicados.
- Base imponible bien determinada.
- Porcentajes bien determinados en el cálculo de los respectivos impuestos.” (32:1)

3.5.2 Obligación Tributaria Accesoria o Formal

Dentro de los objetivos de la auditoria tributaria también se encuentra la comprobación de que el contribuyente ha cumplido correctamente, en cuanto a forma y fondo, con sus obligaciones tributarias formales, mismas que se encuentran de forma detallada en al artículo 92 del Código Tributario, decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

Como ejemplo de obligaciones formales se pueden mencionar:

- Inscribirse como contribuyente en el Registro Tributario Unificado.
- Tener libros contables debidamente habilitados y autorizados.
- Que las operaciones se encuentren registradas en formas y en tiempo de acuerdo a lo que establecen las leyes tributarias específicas y el código tributario.
- Presentar declaraciones juradas y el pago del impuesto respectivo.
- Tener documentos debidamente autorizados (Facturas, notas de crédito, notas de débito, entre otros).

CAPÍTULO IV

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DISEÑADOS POR UN CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DEL COMPONENTE DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN UNA EXPORTADORA DE CAFÉ GUATEMALTECA

4.1 Planificación de la auditoría

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría 300, planear una auditoría implica establecer la estrategia general de auditoría y desarrollar un plan de trabajo que guie la realización de la misma.

El grado de planeación variará de acuerdo con el tamaño de la entidad, la complejidad de la auditoría, la experiencia del auditor con la entidad y conocimiento del cliente y el medio en que opera.

Objetivos de la planeación de auditoría

Dentro de los principales objetivos se encuentran:

- Plasmar con claridad los objetivos a ser alcanzados.
- Desarrollar estrategias adecuadas y conducir al auditor a decisiones apropiadas acerca de la naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas de auditoría.
- Determinar prioridades, el tiempo y recursos que se consideren necesarios.
- Facilitar el control sobre su realización.

Importancia de la planeación de auditoría

Determina la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría que el Auditor debe ejecutar para recabar la evidencia comprobatoria suficiente y competente, para que luego se realicen las conclusiones y recomendaciones sobre esta evidencia, y al

final se determine el grado de eficiencia sobre la razonabilidad de las operaciones de la entidad.

La planeación es imprescindible si se pretende que el auditor realice su trabajo con la máxima eficacia y que el proceso no resulte demasiado costoso para el cliente. Además, el auditor no sólo deberá mostrarse cauteloso en la planeación de los procedimientos que considera necesarios, sino prepararse para la eventualidad de tener que realizar procedimientos supletorios.

Una adecuada planeación ayuda a asegurar que se preste atención a áreas importantes de la auditoría, que los problemas potenciales son identificados y que el trabajo es completado en la forma deseada.

4.1.1 Evaluación de la aceptación del cliente

Este proceso inicia desde el momento que el Contador Público y Auditor es contactado por el cliente para presentarle una propuesta de servicios profesionales, dicha evaluación termina con la aceptación formal del servicio por el cliente.

Evaluar el riesgo de aceptación o no del cliente (riesgo del compromiso) en una empresa, consiste en identificar los diferentes factores de riesgo y aplicar el juicio profesional para detectar y determinar si dichos factores, individuales o combinados, son significativos para poder decidir la aceptación o no de la auditoría tributaria.

Para poder cumplir con este aspecto de importancia, antes de realizar el proceso de planeación de la auditoría tributaria en la empresa objeto de estudio se debe considerar lo siguiente:

El auditor debe conocer la naturaleza de la entidad, su organización y sus características, esto conlleva analizar, entre otros aspectos, los siguientes:

- La naturaleza de la empresa: Aumenta el riesgo del compromiso si es una empresa frecuentemente asociada a actividades cuestionables o ilegales o si la gerencia carece o tiene poca experiencia.
- La estructura organizacional: Al evaluar este concepto se puede incrementar el riesgo del compromiso, por la existencia de las condiciones siguientes:
 - La estructura de la gerencia definida es inadecuada en su asignación de responsabilidades, para lo cual, se debe evaluar la cadena de mandos y responsabilidades de cada persona que labora en la empresa, principalmente los puestos que tienen relación con operaciones que conllevan la determinación de un efecto impositivo para el cliente.
 - El flujo de la información es complejo, por lo que se debe evaluar y analizar las actividades de la empresa, tamaño y complejidad de las operaciones.
 - Existe una inadecuada supervisión y control de las operaciones de la empresa, se debe evaluar los procedimientos que utiliza la gerencia para poder controlar las diferentes actividades de la empresa y como se procesa la información, principalmente aquella que conlleva a la determinación de una base imponible para la declaración de impuestos.
- El manual de políticas y procedimientos: Este permite identificar las políticas más importantes que puedan tener relación con las obligaciones tributarias del cliente.
- La legislación vigente que afecta a la empresa y la frecuencia con que la Administración Tributaria le realiza inspecciones.

Estos conocimientos se adquieren normalmente de la siguiente manera:

- A través de trabajos previos para la empresa o de la experiencia en el sector en que opera.
- Mediante información solicitada al personal de la empresa.
- De los papeles de trabajo de años anteriores, en caso existan auditorías recurrentes.

El riesgo del compromiso puede aumentar por la existencia de una o más de las siguientes condiciones generales:

- Es primera auditoría con el cliente.
- En caso sea recurrente, se tienen antecedentes que los auditores no han tenido plena colaboración de la gerencia.
- Existen limitaciones en la comunicación con la gerencia.
- La gerencia hace reclamos sobre el resultado de la emisión del informe de auditoría.

Propuesta de servicios profesionales

Después del primer acercamiento con el cliente y evaluado el riesgo que implica aceptar el trabajo de auditoría, el auditor presenta su propuesta de servicios profesionales, la cual constituye una oferta de servicios al cliente, que debe incluir:

- Una oferta técnica: El alcance de los servicios que ofrece, experiencia profesional, el objetivo de la auditoría a realizar, el plan de auditoría, el plan de visitas, el número de informes que se entregarán y
- Una oferta económica: Los honorarios por los servicios prestados.

Carta compromiso

Una vez que los servicios de auditoría propuestos son aceptados por la gerencia de la empresa, se deben establecer los términos del trabajo de auditoría y los requerimientos de servicios al cliente a través de la carta de compromiso.

La Norma Internacional de Auditoría 210, Términos de los trabajos de Auditoría, define a la carta compromiso de la siguiente manera "...La carta compromiso documenta y confirma la aceptación, por parte del auditor, de su nombramiento; el objetivo y alcance de la auditoría; el grado de las responsabilidades del auditor hacia el cliente, y la forma de cualesquier informes..." (16:90)

Se concluye que la carta compromiso que el auditor dirige a la empresa, documenta y confirma la aceptación del acuerdo, el objetivo y alcance de la auditoría, el grado de responsabilidades hacia la empresa y el tipo de informes que se repartirán. Asimismo, es

de importancia tanto de la empresa como del auditor, que éste envíe una carta compromiso, preferentemente antes del inicio del trabajo para ayudar a evitar malas interpretaciones respecto al compromiso.

Los principales aspectos que el auditor debe tomar en cuenta para realizar una adecuada carta compromiso son los siguientes:

- Se debe determinar quién es el cliente y apreciar en forma directa sus expectativas por el trabajo que se realizará. Para ello debe considerar:
 - Con que personas se tiene la responsabilidad contractual o profesional.
 - Las personas que realizan decisiones claves con respecto a la relación del servicio.
- Se debe realizar una reunión con el gerente general, para discutir los términos del trabajo de auditoría, los cuales comprenden:
 - El objetivo del trabajo de la auditoría.
 - La responsabilidad de la gerencia por la información financiera que ha servido de base para la determinación de las declaraciones de impuestos.
- El alcance del trabajo de auditoría.
- La forma de comunicación de los resultados del trabajo.
- La aceptación de la gerencia a permitir el acceso a todos los registros, documentación y otra información que sea necesaria para realizar los procedimientos de auditoría.
- La aclaración que debido a la naturaleza de las pruebas que se realicen, junto con otras limitaciones inherentes a cualquier sistema de contabilidad y de control interno que se presenten, existe la posibilidad de que errores importantes no puedan ser detectados.

Carta de entendimiento o aceptación por el cliente

Es importante que el auditor documente la confirmación y aceptación, por parte de la entidad, de los términos y condiciones técnico-económicos de la propuesta de servicios que se presentaron, y las responsabilidades y obligaciones que tiene como usuario del servicio.

4.1.2 Integración del equipo de trabajo

Una vez definido el objetivo y alcance de la auditoría tributaria, el auditor debe evaluar la capacidad horas hombre para atender los requerimientos del cliente y considerar la necesidad de seleccionar un equipo de trabajo apropiado para realizarlo.

Dicha selección debe basarse en la experiencia y conocimiento del tipo de empresa a auditar. El equipo de trabajo podrá ser seleccionado de acuerdo a los siguientes factores relacionados con el trabajo de auditoría:

- Experiencia y calificación del personal en lo referente a auditoría de impuestos.
- El tamaño y complejidad de la empresa objeto de estudio.
- La oportunidad del trabajo con relación a las expectativas del cliente y las fechas de informes.
- Consideraciones relacionadas con la independencia de criterio, es decir, si existe algún parentesco con empleados claves del cliente o cualquier otro evento que pueda producir conflicto de intereses.
- Disponibilidad y utilización efectiva y eficiente del personal.

La Norma Internacional de Auditoría 220, señala que para la asignación del equipo de trabajo, el Auditor debe estar satisfecho de que el personal tenga la capacidad, competencia y tiempo apropiado para desempeñar el trabajo de auditoría de acuerdo con las normas profesionales y requisitos legales y regulatorios aplicables al trabajo.

4.1.3 Realización de la planeación

Esta etapa debe realizarse con la precisión y atención posible por el Auditor, debido que para desarrollar de manera eficiente una auditoría tributaria es necesario que se haga una correcta planeación del trabajo.

Al realizar la planeación de una auditoría tributaria el Auditor debe adquirir conocimiento de la empresa, el cual le ayudará en la identificación de eventos, transacciones y prácticas

que puedan tener un efecto importante sobre la determinación de los impuestos que debe declarar la empresa sujeta a examen.

En este proceso, el Auditor deberá desarrollar la estrategia de auditoría que conduzca a decisiones apropiadas acerca de la naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo de auditoría, de manera que se pueda identificar lo que debe hacerse, por quién y cuándo, para obtener los resultados esperados.

El proceso de planeación de una auditoría tributaria, no varía mucho de una planeación que se realiza para una auditoría de estados financieros, con la excepción que el alcance de ésta debe estar enfocado a identificar y analizar la información necesaria para determinar la razonabilidad y cumplimiento de los impuestos declarados por la empresa. Y que para el presente trabajo de investigación, el alcance estará enfocado a identificar y verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones formales y de los principales impuestos a los que se encuentra afecta la empresa.

Conocimiento del cliente y del medio en que opera

La etapa de evaluar el riesgo de aceptación o no del cliente (riesgo del compromiso) es el primer acercamiento con el conocimiento del negocio del cliente.

La Norma Internacional de Auditoría 315, indica lo siguiente: "...el auditor debería tener u obtener un conocimiento del negocio suficiente para que sea posible al auditor identificar y comprender los eventos, transacciones y prácticas que, a juicio del auditor, puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros o en el examen o en el dictamen de auditoría..." (16:265)

Una vez que el Auditor acepta el trabajo para realizar la auditoría tributaria, éste procede a obtener la información adicional y detallada, de manera que pueda obtener el conocimiento requerido al principio y que conforme avanza el trabajo de auditoría, pueda obtener más información la cual será evaluada y actualizada.

Para que una auditoría tributaria sea eficaz, es necesario que el auditor y personal que intervengan en ella, conozcan adecuadamente el funcionamiento del sistema de control interno, administrativo y contable de la empresa, a efecto que permita identificar las áreas que tengan un efecto potencial en la determinación de las obligaciones tributarias (impuestos).

Al realizar la auditoría tributaria, el Auditor debe obtener un conocimiento suficiente de las actividades de la empresa, para que le sea posible identificar y comprender los eventos, transacciones, políticas y prácticas que a su juicio puedan tener un efecto importante sobre la información contable que sirve de base para la determinación de los impuestos de la empresa, tales como:

- Estudio de antecedentes, estudio general del ambiente y de la gestión administrativa, principales actividades, efectuar una visita a las instalaciones.
- Declaraciones fiscales, libros de registro y documentación de soporte.
- Métodos y legislación de carácter fiscal.
- Comprensión de la problemática fiscal de la empresa y conocer su situación en el ámbito nacional, siempre que le permitan obtener al Auditor información relacionada con el trabajo a realizar.

Evaluación de los componentes del control interno fiscal

El sistema de control interno está diseñado no sólo para mantener un método adecuado de procesar información contable, sino también para salvaguardar a la empresa contra posibles pérdidas financieras debidas a fraude o error, tanto para sus diversas actividades como para los aspectos tributarios.

Al tener el auditor independiente el suficiente conocimiento de la empresa y del medio en que opera, puede analizar y decidir el grado de confiabilidad que depositará en los controles internos del cliente. Este paso debe realizarlo antes de identificar las áreas significativas de la auditoría tributaria, debido a que si no se tienen controles, el riesgo de error es mayor.

Al realizar los procedimientos para tener un adecuado conocimiento de la empresa y del medio en que opera, se debe analizar los factores que puedan afectar significativamente el grado de confiabilidad que dan los controles internos, tales como: un cambio significativo en el sistema de contabilidad, en los medios de procesamiento de datos y en la capacitación y experiencia del personal de la empresa que tiene a su cargo la formulación de las declaraciones de impuestos.

La información obtenida mediante los procedimientos de evaluación de control interno aplicados, junto con el historial fiscal del cliente, son las dos principales fuentes de datos útiles para desarrollar el programa de auditoría y seleccionar las pruebas sustantivas.

Se entiende que el estudio del control interno establecido por la entidad, ayudará al auditor a determinar la naturaleza, el alcance y el momento de ejecución de las pruebas sustantivas a realizar, base sobre la cual razonará la evidencia obtenida.

Para ello es importante que previo a realizar la revisión, como medio inicial para obtener evidencia, de los controles internos de la entidad, el auditor complemente un cuestionario de control interno, a través de indagaciones principalmente orales, realizadas al personal con responsabilidades en las tareas de planificación y preparación de las obligaciones tributarias.

Identificación de áreas significativas

El Auditor debe elaborar una estrategia que concentre sus esfuerzos y del equipo de trabajo, en caso así lo requiera, en aquellas áreas de mayor riesgo y que afecten la formulación de las declaraciones de los impuestos, con el fin de minimizar la posibilidad de emitir una opinión inapropiada sobre la situación tributaria-fiscal de la empresa.

Por lo general las áreas de mayor riesgo (significativas) de una empresa, que por su naturaleza están vinculadas a su situación tributario-fiscal, son las siguientes:

- Inventarios: En la empresa objeto de estudio, el inventario está formado por los productos (café oro para exportación) que ha comprado, los cuales tiene disponibles para la venta. Desde el punto de vista de la auditoría tributaria, el Auditor externo deberá considerar en su plan, los procedimientos que le permitan:
 - Comprobar la razonabilidad del volumen y montos declarados contra los registros contables del cliente.
 - Comprobar el procedimiento para operar los consumos internos.
 - Verificar la existencia de documentos que respalden las compras e importaciones de los productos disponibles para la venta.
 - Verificar la consistencia del método de valuación.
 - Verificar que el inventario final del período anterior coincide con el inventario inicial para el período auditado.
- Propiedad Planta y Equipo: Son los activos fijos propiedad de la empresa, los cuales deben estar registrados en la contabilidad a su costo de adquisición y que son útiles para la generación de rentas gravadas. La verificación de este rubro, es importante por el efecto que tiene en el cálculo de las depreciaciones, el cual afecta los resultados del ejercicio.
- Activos Diferidos: En los casos de amortizaciones, se debe comprobar la naturaleza del gasto que se amortiza, por medio de la documentación que lo respalda, así como su registro contable. Asimismo, comprobar que el registro del gasto por pagos anticipados, se aplique oportunamente al gasto, que corresponda al período que se revisa y se encuentran debidamente documentados.
- Cuentas Incobrables: La Ley del Impuesto Sobre la Renta establece un porcentaje legal deducible. Esto implica hacer un cálculo global de las cuentas por cobrar, las cuales debe corresponder al giro habitual del negocio del cliente.
- Límite de Gastos Deducibles: Verificar que los gastos que tienen límites máximos permitidos por la Ley del Impuesto sobre la Renta no excedan los mismos.
- Ventas y Servicios Prestados:
 - Verificar los registros contables por ventas y servicios, con lo registrado en el libro de ventas y servicios prestados, y lo declarado al fisco.
 - Comprobar la correlatividad de documentos, su registro en el libro de ventas y servicios prestados y registros contables.

- Verificar el cumplimiento de las obligaciones formales de conformidad con el Código Tributario.
- Costos y gastos: Al momento de evaluar los costos y gastos de la empresa, el Auditor deberá ser muy cuidadoso y prestar mayor atención al verificar dicho rubro, toda vez, que es aquí donde se podría encontrar mayor riesgo para el correcto cumplimiento de la declaración de impuestos, por lo tanto, es importante verificar que las facturas, notas de débito o créditos y pólizas de importación que amparan tanto las compras de bienes muebles o servicios recibidos, así como los créditos fiscales declarados, llenan los requisitos legales correspondientes.

Es necesario mencionar que los puntos anteriores son aspectos generales y solamente tiene como propósito indicar lo mínimo que debe considerar el auditor al realizar su trabajo en condiciones normales, dichos aspectos pueden variar de acuerdo a la naturaleza y calidad de operaciones de la empresa.

Determinación de materialidad

Dentro de los objetivos de la auditoría tributaria se encuentra evaluar si la empresa ha cumplido de forma consistente y racional con sus obligaciones tributarias, lo cual incluye aspectos tales como, la presentación en tiempo y forma de las correspondientes declaraciones fiscales, el pago de las mismas, la correcta utilización de los beneficios que permite la legislación fiscal y la preparación de los libros contables exigidos conforme la legislación vigente.

La determinación de la materialidad o importancia relativa influye notablemente en cualquier trabajo de auditoría de la manera siguiente:

- En la etapa de planeación se utiliza para concretar la naturaleza, alcance y momento de aplicación de los procedimientos de auditoría.
- En la etapa de ejecución del trabajo, el fraccionamiento de la materialidad fijada en la fase de planificación da lugar al error tolerable, que representa el límite máximo de aceptación de errores con el que el auditor pueda concluir que el resultado de la

prueba logró su objetivo de auditoría y se utiliza para determinar el alcance de las pruebas de auditoría en las diferentes áreas de trabajo.

- En la etapa final de emisión del informe, se utiliza como referencia para evaluar la significatividad de los errores detectados durante el trabajo y su inclusión en el dictamen del auditor.

En la etapa de planeación de la auditoría tributaria, la evaluación de la importancia material de la información que proporciona la empresa es un asunto de juicio profesional y el auditor al elaborar el plan de auditoría debe establecer el nivel aceptable de materialidad, asimismo, debe considerar tanto el monto (cantidad) como naturaleza (calidad) de las partidas más importantes reflejadas en los estados financieros que tengan incidencia en la determinación de los impuestos que declara el contribuyente.

De igual forma, el auditor debe considerar la materialidad de la auditoría y su relación con el riesgo de auditoría a la vez que determina la naturaleza, los plazos y el alcance de los procedimientos de auditoría. Mientras planifica la auditoría, el auditor debe considerar las posibles debilidades o la ausencia de controles, y si tales debilidades o ausencias de controles pueden ocasionar una deficiencia importante o una debilidad material.

Consideración de asuntos administrativos

Se debe coordinar el trabajo de auditoría con el personal clave de la empresa para considerar los asuntos siguientes:

- Que los registros e información contable se encuentren disponibles y se puedan retener para propósitos de la auditoría.
- Asignar al personal de la empresa para asistir al auditor en la preparación de integraciones y localización de documentos.
- Convenir la fecha de inicio y fin de la auditoría.
- Lugar donde se practicará la auditoría.
- Personal de auditoría requerido.
- Honorarios.

Consideración de leyes y reglamentos aplicables

Al momento de realizar la planeación de auditoría, el Auditor debe de considerar aquellas leyes y reglamentos aplicables a la empresa que tengan relación con el objetivo del trabajo a realizar, para poder establecer adecuadamente los procedimientos que va a llevar a cabo durante la ejecución de la auditoría con el fin de obtener la evidencia suficiente que sustente su opinión.

Para el presente trabajo de investigación, dichas leyes y reglamentos están constituidos por las Leyes Tributarias Guatemaltecas vigentes en el período contable auditado.

4.1.4 Elaboración del plan de auditoría

“El auditor deberá desarrollar y documentar un plan global de auditoría, en el cual describa el alcance y conducción esperados de la auditoría, el registro del plan necesitará estar suficientemente detallado para guiar el desarrollo del programa de auditoría, su forma y contenido variarán de acuerdo al tamaño de la entidad, a la complejidad de la auditoría y a la metodología y tecnologías específicas usadas por el auditor.” (19:1)

Realizar los programas de auditoría

“...El auditor deberá desarrollar y documentar programas de auditoría que exponga la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría planeados que se requieren para implementar el plan de auditoría global” (19:1)

El programa de auditoría sirve como un conjunto de instrucciones a los auxiliares involucrados en la auditoría y como un medio para el control y registro de la ejecución apropiada del trabajo.

El programa de auditoría puede también contener los objetivos de la auditoría para cada área y un presupuesto de tiempo con las horas estimadas para las diversas áreas o procedimientos de auditoría. Para este presente trabajo de investigación, será un

programa de auditoría para identificar el cumplimiento de las obligaciones formales y para verificar el correcto cumplimiento de los principales impuestos a que se encuentre afecta la empresa.

Memorando de planeación de auditoría

Es un documento en el cual queda establecido el proceso de planeación y resume las consideraciones de auditoría importantes, es preparado por el Auditor y sirve de base para:

- Asegurar el trabajo de auditoría realizado.
- Documentar el proceso de planificación.
- Reducir posibilidades de cualquier malentendido.
- Facilita la planificación de auditorías subsecuentes.

4.2 Ejecución de la auditoría

El propósito fundamental de esta etapa es recopilar las pruebas que sustenten la opinión del auditor en cuanto al trabajo realizado, es la fase donde se realiza el trabajo de campo y depende en gran parte por el grado de profundidad con que se hayan realizado los programas de auditoría, en esta fase se elaboran los papeles de trabajo del auditor, instrumentos con los cuales se sustenta la opinión del mismo.

4.2.1 Solicitar a la exportadora de café los estados financieros

El Auditor debe solicitar a la empresa los estados financieros que le sirven de base para calcular los impuestos a que se encuentra afecta. Asimismo, podrá determinar, mediante técnicas y análisis los componentes de dichos estados financieros, que tengan mayor incidencia o riesgo para determinar el correcto cálculo de los principales impuestos.

4.2.2 Solicitar los reportes detallados del componente de obligaciones tributarias

De igual forma, el Auditor solicitará los reportes con que cuenta la empresa objeto de estudio, del componente de las obligaciones tributarias, para poder cotejar que los mismos fueron presentados correctamente en las declaraciones respectivas y de existir inconsistencias, realizar las evaluaciones correspondientes a las integraciones de las mismas.

4.2.3 Solicitar la integración y documentación de los principales impuestos a los que la exportadora de café se encuentre afecta

El Auditor debe obtener la documentación (Declaraciones juradas y anexos) de los principales impuestos a los que se encuentra afecta la empresa, asimismo, las integraciones de dichos impuestos, para establecer si las bases, utilizadas para el cálculo de las declaraciones, han sido realizadas y presentadas de forma adecuada por parte de la administración de acuerdo a leyes específicas.

4.2.4 Investigar y analizar la información y documentación de la exportadora de café, para verificar la eficiencia del control interno fiscal, de los distintos impuestos a los que la exportadora de café se encuentre afecta, por medio de la realización de cuestionarios, al personal del rubro de obligaciones tributarias

El auditor dentro de la etapa de ejecución, debe investigar si existen controles sobre la preparación de las distintas declaraciones de los impuestos y determinar si dichos controles son o no correctos, la información la obtendrá mediante cuestionarios, para comprender la forma en que el personal de la empresa presenta las declaraciones y determinar si existen inconsistencias, de ser así, documentarlas en el informe de deficiencias de control interno fiscal (carta a la gerencia) que se realiza en la etapa de finalización.

4.2.5 Desarrollar los programas de auditoría del componente de obligaciones tributarias, para los principales impuestos a que se encuentre sujeto la exportadora

En esta fase el Auditor, con su equipo de trabajo, debe llevar a cabo los programas de auditoría elaborados en la etapa de planeación y de esta manera obtener la evidencia (papeles de trabajo) para poder sustentar su opinión en la emisión del dictamen respectivo.

4.2.6 Preparar papeles de trabajo que sustenten la opinión presentada por el auditor externo en el dictamen del componente de obligaciones tributarias

La Norma Internacional de Auditoría 230 refiere los papeles de trabajo como el material que obtiene y/o prepara el auditor durante el desempeño de su trabajo, el cual puede ser en papel o medios electrónicos. Esta norma no regula estándares específicos, en cuanto al diseño, organización y extensión de los mismos, aclara que será de acuerdo con las necesidades y juicio profesional del auditor para cada trabajo en particular.

Importancia de los papeles de trabajo

Su importancia radica en que los mismos deben evidenciar un trabajo completo que refleje en forma clara los datos significativos contenidos en los registros, los métodos de comprobación utilizados y la evidencia adicional necesaria para la formación de una opinión razonable en la preparación del informe, además deben estar organizados en forma tal, que facilite la rápida localización y entendimiento por parte de otras personas.

Objetivos de los papeles de trabajo

Los objetivos fundamentales de los papeles de trabajo son:

- Facilitar la preparación del informe.
- Comprobar y explicar en detalle las opiniones y conclusiones resumidas en el informe.

- Coordinar y organizar todas las fases del trabajo.
- Proveer un registro histórico permanente de la información examinada y los procedimientos de auditoría aplicados.
- Servir de guía en revisiones subsecuentes.

Contenido de los papeles de trabajo

La cantidad, tipo y contenido de los papeles de trabajo variará de acuerdo a las circunstancias y el criterio profesional del auditor y del tipo de auditoría a realizar, pero en general debe considerarse el contenido mínimo siguiente:

- Evidenciar si los estados financieros y demás información, sobre los que va a opinar el Auditor, están de acuerdo con los registros de la empresa.
- Que el trabajo ha sido planeado mediante el uso de programas de auditoría y que ha sido supervisado.
- Que las pruebas sean realizadas en forma clara, detalladas y referenciadas.
- Que el sistema de control interno del cliente ha sido revisado y evaluado, para determinar el alcance de las pruebas a las cuales se limitaron los procedimientos.
- Prueba de que el trabajo fue bien ejecutado y supervisado.
- Detalle de las contrariedades en el trabajo y soluciones a las mismas.
- Justificación de las diferencias que se generen.
- Un resumen de las deficiencias detectadas.
- Conclusión de cada área revisada.

Los papeles de trabajo en general deberán contener los requisitos mínimos siguientes:

- El nombre de la entidad sujeta a revisión.
- Área que se va a revisar.
- Fecha de la auditoría.
- La firma o inicial de la persona que preparó la cédula y las de quienes lleven a cabo la supervisión en sus diferentes niveles.
- Fecha en que la cédula fue preparada.

- Un adecuado sistema de referencias dentro del conjunto de papeles de trabajo.
- Cruce de la información que indiquen, las hojas de donde proceden y las hojas a donde pasan.
- Marcas de auditoría (a color rojo) y sus respectivas explicaciones.
- Fuente de obtención de la información.
- Los saldos ajustados en los papeles de trabajo de cada cédula analítica deben concordar con las sumarias y estas con el balance de comprobación.

4.2.7 Evaluar el incumplimiento de las obligaciones tributarias y formales

Una vez realizados los programa de auditoría, para verificar la correcta elaboración y presentación de los principales impuestos a que se encuentra afecta la empresa, el Auditor deberá evaluar con base a la evidencia obtenida, si existe o no incumplimiento, por parte de la empresa sujeta a examen, de obligaciones tributarias y formales, de ser así, formular los ajustes y recomendaciones necesarios para el correcto cumplimiento de las mismas.

4.3 Finalización de la auditoría

Es esta etapa, el auditor debe revisar los papeles de trabajo elaborados por el equipo de auditoría para asegurarse que no hayan quedado áreas pendientes de revisión o inconclusas. Así mismo, debe evaluar los resultados obtenidos durante la ejecución de la auditoría, con el fin de llegar a una conclusión y el tipo de opinión a emitir.

4.3.1 Requerir a la administración de la empresa la carta de representación o salvaguarda

Debido a las exigencias establecidas en las Normas Internacionales de Auditoría y de Control de Calidad, los Contadores Públicos y Auditores deben solicitar a sus clientes que firmen la carta de salvaguarda, antes de emitir el dictamen o informe.

A continuación se menciona brevemente la carta de representación o salvaguarda:

Concepto

“Instrumento que la compañía le otorga al Auditor, y en que se expresa determinados hechos o circunstancias que el Auditor por sí mismo no podría determinar en el transcurso de su revisión. Asimismo, constituye confirmaciones expresas que la compañía, a través de sus funcionarios responsables, hace al Auditor de las situaciones importantes que es necesario para efectos que el Contador Público y Auditor sustente en forma fehaciente hechos que la compañía sostiene como políticas.” (25:1)

La carta de salvaguarda proporciona al Contador Público y Auditor aclaraciones o ampliaciones a la información manifestada en determinados renglones o componentes de los Estados Financieros de la empresa auditada. Es importante mencionar que la carta salvaguarda de ninguna manera exime de la responsabilidad que tiene el Contador Público y Auditor en relación al dictamen que emita sobre los Estados financieros de la empresa.

Dentro de las principales características de la carta de salvaguarda se encuentran:

- Deberá de prepararse en papel membretado de la compañía y firmada por los funcionarios.
- La obtención de la carta salvaguarda por parte del Auditor coincidirá con la fecha de terminación del trabajo de auditoría en las oficinas del cliente.
- Confirmación de los enunciados generales o representaciones (cuerpo de la carta).

4.3.2 Evaluar la capacidad para continuar como negocio en marcha

Si después de llevar a cabo los procedimientos de auditoría y de evaluar los resultados de los mismos, se tiene como resultado el incumplimiento de obligaciones tributarias, principalmente infracciones a los deberes formales, el auditor deberá considerar e informar, de qué forma afectarán a la empresa las sanciones por dichas infracciones y establecer si la empresa es capaz de continuar y liquidar sus pasivos (sanciones) por el incumplimiento de las mismas.

4.3.3 Verificar el cumplimiento de leyes y reglamentos a los que se encuentra sujeto la exportadora de café guatemalteca

Con base a la evidencia obtenida en los papeles de trabajo, el Auditor deberá establecer si la empresa sujeta a examen, cumple adecuadamente con aquellas leyes y reglamentos que rigen su actividad, con el fin de emitir un dictamen o informe acorde a las circunstancias encontradas.

4.3.4 Realizar confirmaciones con abogados para determinar si existen litigios o inconsistencias relacionadas con las obligaciones tributarias

El Auditor deberá investigar con los abogados de la empresa, si existen litigios relacionados con el incumplimiento de las obligaciones tributarias presentes o de años anteriores y de ser así, evaluar si dichos litigios podrían tener incidencia sobre la emisión de la opinión en el dictamen del trabajo de auditoría realizado.

4.3.5 Presentar el dictamen de auditoría del componente de obligaciones tributarias de los estados financieros de la exportadora de café

Es el resultado del trabajo realizado por el Auditor, contiene la opinión del Auditor y se conforma de la siguiente manera:

- Título.
- Destinatario.
- Párrafo Introdutorio.
- Responsabilidad de la Administración.
- Responsabilidad del Auditor.
- Opinión.
- Firma del Auditor.
- Fecha del dictamen.
- Dirección del Auditor.

Existen cuatro tipos de opiniones que el auditor puede emitir en el dictamen:

- Opinión limpia.
- Opinión con salvedades.
- Opinión negativa.
- Abstención de opinión.

Dictamen de Auditoría con propósitos especiales

Al igual que un dictamen normal, es el resultado del trabajo realizado por un Contador Público y Auditor sobre un componente o elemento de los estados financieros en particular.

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría 805, puede pedirse al auditor que exprese una opinión sobre uno o más componentes de los estados financieros, por ejemplo, cuentas por cobrar, inventario, un cálculo de bono para empleados, o una provisión para impuestos sobre la renta, verificar el cumplimiento de obligaciones tributarias, entre otros.

Este tipo de trabajo puede ser llevado a cabo como un trabajo separado o conjuntamente con una auditoría de estados financieros de la entidad. Sin embargo, este tipo de trabajo no da como resultado un dictamen sobre los estados financieros tomados como un todo y, consecuentemente, el Auditor deberá expresar una opinión sólo respecto de si el componente auditado está preparado, respecto de todo lo importante, de acuerdo con la base identificada de contabilización.

4.3.6 Emitir el informe de las deficiencias encontradas en el control interno fiscal con sus respectivas recomendaciones

Es un documento que emite el Contador Público y Auditor en el cual se informa a la administración de la entidad, sobre las deficiencias detectadas durante la evaluación del

control interno del área bajo revisión. Esta carta contiene las recomendaciones que el auditor considera necesarias para la corrección de las deficiencias encontradas.

Actualmente en Guatemala la normativa no contempla la emisión de un dictamen para este tipo de auditoría puede considerarse la elaboración de un informe, memorando o carta a la gerencia, a través del cual se traslade el resultado del trabajo realizado, de acuerdo con la propuesta de servicios que fue previamente autorizada.

El presente trabajo de investigación, debe relacionarse con un trabajo para revisar específicamente los aspectos tributarios de la empresa auditada, por lo tanto, en el informe el Auditor deberá dar información sobre la situación de la empresa en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, el cual incluye los siguientes puntos:

- El hallazgo, donde se describe el problema detectado.
- La contingencia fiscal, debe incluir la base legal y su sanción.
- Una recomendación que indique la forma de corregir el problema.
- Anexos, de ser necesario para que puedan ampliar y/o detallar los hallazgos detectados.

CAPÍTULO V
CASO PRÁCTICO
EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS
FINANCIEROS DEL COMPONENTE DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PARA
UNA EXPORTADORA DE CAFÉ GUATEMALTECA

El caso práctico que se presenta a continuación se enfocará a las tres etapas de la auditoría (planeación, ejecución y terminación), que el auditor externo debe seguir para realizar una auditoría tributaria del componente de las obligaciones tributarias en una empresa exportadora de café guatemalteca.

El Contador Público y Auditor previo a realizar la auditoría tributaria del componente de las obligaciones tributarias, debe contar con una adecuada planeación, para poder alcanzar los objetivos trazados en forma eficiente y eficaz, al momento de la ejecución de la auditoría y así poder obtener la evidencia suficiente, que soporte la emisión del dictamen y permita establecer si existen debilidades de control interno fiscal a través de la carta a la gerencia.

5.1 Información general de la exportadora de café

Como resultado del primer contacto con el gerente de la empresa exportadora de café “El Café Antigüeno, S. A.”, el auditor obtiene información y características generales del cliente, entre ellas se mencionan: que es una entidad constituida el 25 de junio del año 2000, con capital guatemalteco, conformado por 500 acciones comunes a Q. 1,000.00 cada una, las cuales se encuentran totalmente suscritas y pagadas.

Su principal actividad es la exportación de quintales de café oro más conocido como café genuino antigua, a países como Estados Unidos, Canadá, Inglaterra, Corea, Japón y Holanda

Sus oficinas administrativas, se encuentran ubicadas entre los municipios de La Antigua Guatemala y Ciudad Vieja del departamento de Sacatepéquez.

La empresa fue inscrita en el Registro Mercantil de la República de Guatemala, sujeta bajo las leyes de la República de Guatemala, la misma cumple con sus obligaciones tributarias, entre las más importantes están: Impuesto Sobre la Renta (ISR), Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto de Solidaridad (ISO), Impuesto Único Sobre Inmuebles (IUSI).

La base contable de la empresa son las Normas Internacionales de Contabilidad, se encuentra inscrita en el régimen tributario optativo del Impuesto Sobre Renta (ISR), por lo que la tasa de impuesto imponible es 31% sobre la renta neta; está afecta al pago del Impuesto de Solidaridad (ISO), la tasa aplicable es 1% sobre los ingresos brutos anuales o activos netos el que sea mayor al cierre del período fiscal anterior, impuesto que debe pagar trimestralmente, este impuesto es acreditable a los pagos de ISR

Así mismo, la empresa está afecta al pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA), que equivale al 12% sobre las ventas, sin embargo, se debe destacar que por ser exportadora sus ventas no generan débito fiscal pero sí tiene derecho a reconocer crédito fiscal en la compra de bienes y servicios necesarios para la operación y solicitar la devolución del mismo.

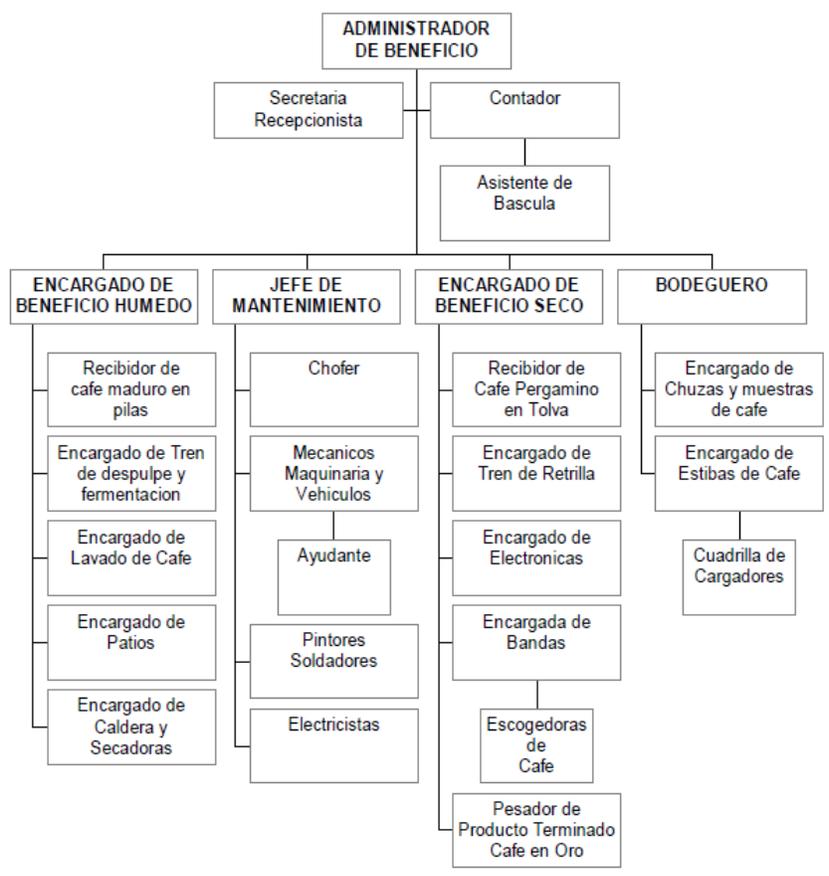
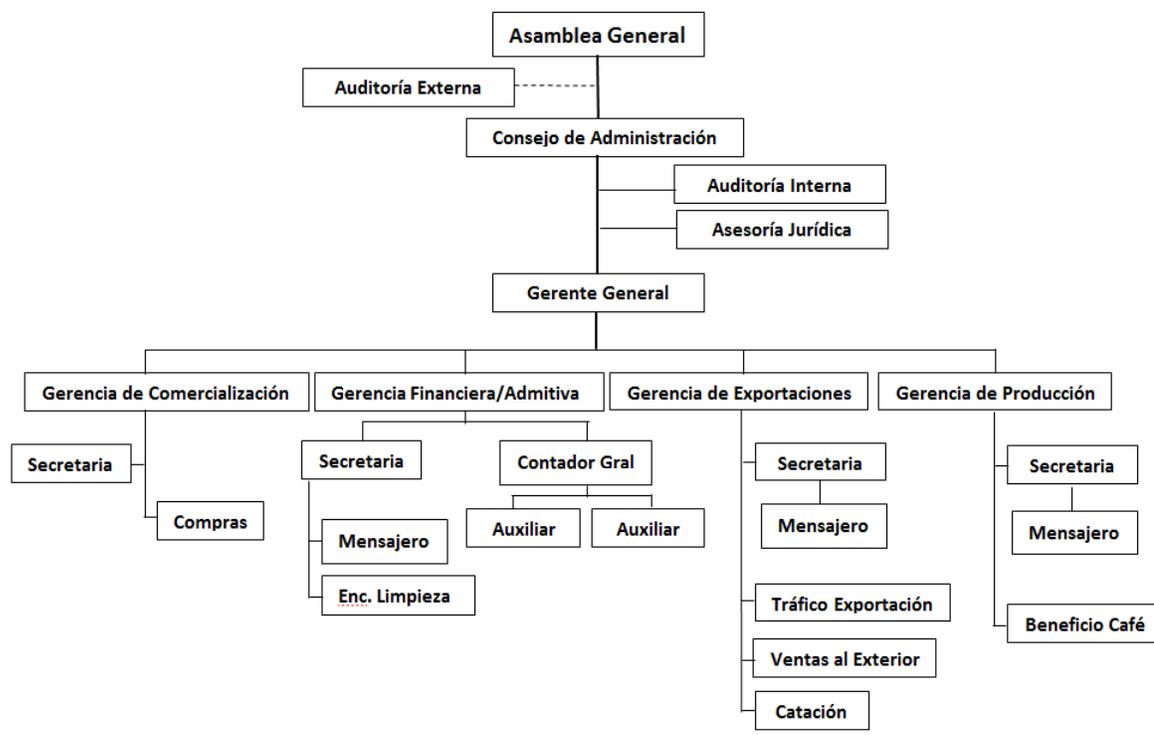
Realiza ventas aproximadas en el año por un valor de Q. Q. 11,000.000.00

La empresa es dirigida y administrada directamente por los socios fundadores y con el apoyo de un grupo de colaboradores que en conjunto toman decisiones para el éxito de las operaciones.

Entre sus principales actividades se encuentran:

- Proporcionar financiamiento de pre-cosecha a los productores con el fin de obtener de éstos su producción.
- Comprar y captar el café en beneficios de la localidad.
- Realizar los trámites necesarios para la exportación del café con la mejor calidad.

Se encuentra estructurada de la siguiente manera:



Para lograr adecuadamente la auditoría tributaria y llevar un ordenamiento respecto a las actividades que se desarrollarán en el proceso, se hará referencia a las etapas a seguir en la realización de la auditoría.

Empresa el Café Antigüño, S. A. Obligaciones Tributarias Principales Índice de los papeles de trabajo	Hecho por:	PR	I^{1/2}
	Fecha:	25/04/2011	
	Revisado por:	AT	
	Fecha:	27/04/2011	
Descripción		PT	Pág.
Evaluación de aceptación del cliente (Riesgo Compromiso)		R	106
Planificación de la Auditoría Tributaria		P	117
Determinación de la Importancia Relativa		IR	127
Estado de Situación Financiera		BG	129
Estado de resultados Integral		ER	130
Estado de Flujos de Efectivo		FE	131
Estado de Cambios en el Patrimonio Neto		CP	132
Centralizadora del componente de las obligaciones tributarias		XX	133
Sumaria del componente de las obligaciones tributarias		OT	134
Hoja de Ajustes y reclasificaciones		AR	135
Deficiencias de Control Interno		DF	136
Impuesto al Valor Agregado			
Sumaria del Impuesto al Valor Agregado		B	137
Cuestionario de Control Interno		CI	138
Programa de Auditoría		PR	139
Verificación de declaraciones del Impuesto al Valor Agregado		B1	140
Conciliación de los ingresos/servicios prestados contra declaraciones		B2	141
Verificación de la documentación de soporte de las exportaciones		B2-1	142
Conciliación de las compras/servicios prestados contra declaraciones		B3	143
Cadena del Impuesto al Valor Agregado de un período a otro		B4	144
Autorización de Libros Contables y Documentos		B5 1/2	145
Determinación de la presentación de las declaraciones del IVA		B5 2/2	146
Retenciones del IVA		BB	147
Verificación del pago de Retenciones		BB1	148
Impuesto Sobre la Renta			
Declaración Jurada Anual del ISR		CC^{1/5} - ^{5/5}	149
Sumaria del Impuesto Sobre la Renta		C	154
Cuestionario de Control Interno		CI	155
Programa de Auditoría		PR	156
Determinación del ISR por pagar		C1	157
Ingresos		C1-1	158

Empresa el Café Antigüeno, S. A. Obligaciones Tributarias Principales Índice de los papeles de trabajo	Hecho por:	PR	I^{2/2}
	Fecha:	25/04/2011	
	Revisado por:	AT	
	Fecha:	27/04/2011	
Descripción		PT	Pág.
Conciliación ingresos IVA vrs ISR		C1-1-1	159
Costos y gastos		C2	160
Costo de ventas		C3	161
Compra de café y beneficiado		C3-1	162
Verificación de trillas		C3-2	163
Verificación de sueldos y salarios		C4 1/2	164
Verificación de cuotas patronales y laborales IGSS		C4 2/2	165
Verificación del cálculo de las prestaciones laborales y provisión		C5	166
Cálculo de Depreciaciones		C6	167
Verificación de viáticos		C7	168
Verificación de honorarios		C8	169
Cálculo global de la provisión de cuentas incobrables		C9	170
Cálculo global de intereses gasto		C10	171
Cálculo global de IUSI		C11	172
Resumen de Gastos no Deducibles		C12	173
Autorización de Libros Contables y Documentos		C13 1/2	174
Determinación de la presentación de las declaración del ISR		C13 2/2	175
Resumen y conciliación de la determinación del ISR anual		C14	176
Pagos trimestrales del ISR			
Sumaria de pagos trimestrales del ISR		D	177
Cuestionario de Control Interno		CI	178
Programa de Auditoría		PR	179
Cadena de pago de ISR trimestral		D1	180
Determinación de la presentación de las declaración de pagos trimestrales		D2	181
Impuesto de Solidaridad			
Sumaria del Impuesto de Solidaridad		E	182
Cuestionario de Control Interno		CI	183
Programa de Auditoría		PR	184
Cadena de pago del Impuesto de Solidaridad		E1	185
Determinación de la presentación de las declaraciones del impuesto de solidaridad		E2	186
Cédula de Marcas		CM	187

Previo a realizar la planeación de auditoría es necesario realizar lo siguiente:

Evaluación de la aceptación del cliente

Para conocer la situación actual del cliente, se realiza una primera visita donde se conoce en forma general la situación de la empresa y cierta información relacionada con la determinación y presentación de los impuestos.

Empresa el Café Antigüño, S. A. Evaluación de la aceptación del cliente (riesgo de compromiso)		Hecho por:	PR	R
		Fecha:	18/02/11	
		Revisado por:	AT	
		Fecha:	19/02/11	
Empresa:	El Café Antigüño, Sociedad Anónima			
Dirección:	3era. Avenida "A" 2-31, zona 6 Ciudad Viaje, Sacatepéquez.			
Trabajo a realizar:	Auditoría tributaria del componente de las principales obligaciones tributarias			
	<ul style="list-style-type: none"> - La empresa es en su mayoría compuesta por familiares, constituida en el año 2000 y su operación se concentra en la compra y exportación de café oro tipo Genuino Antigua. - La empresa cumple con los aspectos que regulan las leyes tributarias que le son aplicables. - Se verifico que cuentan con un manual de políticas contables, el cual se encuentra actualizado al 31/01/2010. - Derivado de pláticas con la auditoría interna, la empresa posee controles internos fiscales de acuerdo a la naturaleza de la empresa. - Cuenta con un pequeño sistema de contabilidad computarizado, el cual tiene oportunas claves de acceso a información, únicamente a personal autorizado de acuerdo a sus funciones. Se realiza un resumen semanal y un back up quincenal, el cual tiene 3 copias: una para la empresa (archivo), otra en un lugar restringido en la empresa (caja de seguridad) y otra copia en un lugar fuera de la empresa. - Las declaraciones son realizadas por personal de la empresa (auxiliares contables), dichos procedimientos se encuentran documentados en el manual de procedimientos. Así mismo, dicho personal se considera competente para analizar la información contable que sirve de base para el cálculo de impuestos, el cual es capacitado oportunamente. 			

- No se realiza de forma frecuente la rotación del personal clave y administrativo de la empresa, última rotación hace 2 años ya que la empresa está organizada en su mayoría por familiares.
- La empresa ante la Superintendencia de Administración Tributaria está calificada como contribuyente mediano especial.
- La empresa presentó y tiene en orden las declaraciones de los impuestos del período sujeto a examen, por lo que no ha recibido notificaciones por parte de la Administración Tributaria. También se cuenta con un archivo donde se encuentra la documentación que sirve de respaldo para las obligaciones tributarias.
- La empresa no cuenta con procesos administrativos tributarios en curso y hasta el momento no ha tenido procesos judiciales de carácter tributario.
- Se determinó que es la primera auditoría tributaria específicamente al componente de las obligaciones tributarias, pero si se han realizado auditorías financieras con anterioridad (hace 1 año).

En consideración y respuesta al riesgo de compromiso de la empresa El Café Antigüeno, S. A., se han considerado los factores que puedan afectar en la aceptación de este compromiso y consideramos conveniente **Si** aceptar a este cliente.

Al evaluar y responder al riesgo de compromiso, el cliente es de riesgo:

Alto	
Medio	x
Bajo	

5.2 Propuesta de Servicios Profesionales

Tocorá Nájera y Asociados
Contadores Públicos y Auditores
Consultores y asesores de impuestos

Guatemala, 25 de febrero de 2011.

Consejo de Administración
El Café Antigüeno, Sociedad Anónima
Presente

Señores del consejo:

En atención a su requerimiento, a continuación presentamos a su consideración nuestra propuesta de servicios profesionales para llevar a cabo la auditoría de las obligaciones tributarias, específicamente de los principales impuestos, los cuales son: Impuesto Sobre la Renta Anual, Pagos Trimestrales del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto de Solidaridad, a los que se encuentra afecta la empresa **El Café Antigüeno, Sociedad Anónima**, por el período del 1 de enero al 31 de diciembre 2010, así como, una estimación de nuestros honorarios.

Esta revisión permitirá optimizar la posición fiscal de la compañía y visualizar el grado de cumplimiento con las normas tributarias, así como corregir problemas en la determinación y pago incorrecto de impuestos.

Estamos seguros que con los resultados de nuestro trabajo ustedes experimentarán una satisfactoria relación costo-beneficio respecto a la auditoría contratada, ya que el monto de nuestros honorarios se considera en extremo razonable, dados los objetivos que habremos de satisfacer.

Agradecemos la oportunidad que nos brindan de ofrecerles nuestra propuesta de servicios profesionales y quedamos a sus órdenes para aclarar o ampliar el contenido de la misma.



José Alejandro Tocorá Nájera
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 12115
Gerente Área de Impuestos

Tocorá Nájera y Asociados
Contadores Públicos y Auditores
Consultores y asesores de impuestos

Nuestro servicio

A través del servicio de auditoría que han solicitado se evaluará y analizará, conjuntamente con ustedes si es necesario, temas relacionados con los principales impuestos correspondientes al cierre anual al 31 de diciembre de 2010, para cumplir con los objetivos que ustedes persiguen y el marco tributario vigente. Asimismo, se revisará sobre la base de pruebas selectivas la adecuación de **El Café Antigüeno, S. A.** sobre el cumplimiento de aspectos tributarios que rigen las leyes tributarias vigentes.

El análisis y las recomendaciones que se den relacionadas con la auditoría tributaria, se encontrarán dentro del marco tributario vigente y cualquier riesgo que represente será ampliamente discutido con ustedes para tomar una decisión adecuada a los intereses de la empresa.

Plan de auditoría

Efectuaremos nuestra auditoría con base a Normas Internacionales de Auditoría y de Control de Calidad. Dichas normas requieren la elaboración de un plan de auditoría detallado y a la medida acorde a las características de la empresa, a efecto de responder a sus necesidades.

Objetivo de la auditoría

Nuestro trabajo está dirigido a la revisión, a través de pruebas selectivas, de la documentación de respaldo de ingresos y gastos, la determinación, contabilización y presentación de las declaraciones de los principales impuestos por el personal administrativo y/o contable de la empresa **El Café Antigüeno, S. A.**, con el objetivo de evaluar el cumplimiento consistente y racional de sus obligaciones tributarias, tanto principales como accesorias, la correcta utilización de los beneficios que la legislación fiscal le permite, observar los beneficios y limitaciones que estén contenidos en las leyes tributarias específicas que se encuentran vigentes, así como, si los créditos fiscales han sido debidamente registrados y aplicados. Para tal efecto, se aplicarán los siguientes procedimientos:

- Tratamiento fiscal de las cuentas incobrables.
- Cálculo global de las depreciaciones registradas en el período.

Tocorá Nájera y Asociados
Contadores Públicos y Auditores
Consultores y asesores de impuestos

- Análisis de las obligaciones de la compañía, contabilización y cumplimiento de los requisitos fiscales aplicables, así como, tratamiento de los gastos relacionados con las mismas.
- Verificación de los porcentajes máximos deducibles utilizados, y los excedentes en la formación de las reservas para que sean considerados como no deducibles.
- Análisis de la procedencia de ingresos, clasificación y documentación.
- Análisis de la documentación que respalda los gastos y verificar que pertenezcan a la empresa, que correspondan al ejercicio revisado, que sirvan para generar rentas gravadas y que los gastos que tiene límites máximos permitidos por la Ley del Impuesto sobre la Renta no excedan los mismos.
- Cumplimiento de las obligaciones tributarias formales aplicables (inscripción y actualización de datos ante la Administración Tributaria y Registro Mercantil, autorización y uso de documentos y libros contables)
- Evaluación de la correcta y oportuna presentación de las siguientes declaraciones:
 - Declaraciones Juradas Trimestrales de Impuesto Sobre la Renta
 - Declaración y Recibo de Pago de Impuesto al Valor Agregado
 - Declaraciones Trimestrales del Impuesto de Solidaridad.
 - Declaración definitiva anual de Impuesto Sobre la Renta.

Beneficios para la compañía

Nuestras recomendaciones permitirán prevenir, detectar y/o corregir posibles contingencias de tipo fiscal para la empresa y penal para sus representantes legales, así como, optimizar el pago de impuestos mediante la correcta aplicación de leyes tributarias, ya que, debido a la complejidad, ambigüedad y constantes modificaciones que sufren las leyes fiscales, las empresas podrían incurrir en pagos incorrectos o desaprovechar deducciones y beneficios que son permitidos por las leyes tributarias.

Plan de visitas

Nuestra revisión la efectuaremos en dos visitas, la primera en Marzo 2011, que consiste en una visita preliminar para realizar adecuadamente nuestra planeación de la auditoría y la siguiente en abril 2011 para realizar la auditoría tributaria (trabajo de campo).

Informes

Al concluir la revisión final, emitiremos nuestra opinión respecto al correcto cumplimiento del componente de las obligaciones tributarias de los estados financieros de la empresa al 31 de diciembre de 2010.

Carta a la gerencia

Adicionalmente, durante el curso de nuestro trabajo puede llamar a nuestra atención asuntos relacionados con debilidades en la estructura del control interno fiscal-tributario donde puede ser posible mejorar la eficiencia o efectividad de sus operaciones, de manera que si amerita la situación, les suministraremos las recomendaciones pertinentes, basadas en nuestras apreciaciones durante la auditoría que pudieran ser de importancia en las actuales circunstancias.

Los hallazgos encontrados en nuestra revisión, se discutirán previamente con el personal responsable de la empresa que ustedes nos indiquen, para luego tomar en cuenta los comentarios de las personas o funcionarios responsables al emitir el informe final.

Equipo de trabajo

Nuestro equipo de trabajo se estructura con un grupo de profesionales capacitados, los cuales son responsables de atender al cliente a un alto nivel, analizar el enfoque de trabajo más apropiado y de elaborar los informes convenidos. En esta ocasión, se ha definido para atenderles los profesionales siguientes:

Lic. José Alejandro Tocorá Nájera

Lic. Pedro Rodríguez

Honorarios Profesionales

La base para la determinación de nuestros honorarios la constituye el tiempo real que utilizemos para realizar el trabajo y la categoría del personal asignado al mismo, por lo que con base en experiencias anteriores nuestros honorarios serán de Q 41,200.00, valor que incluye el Impuesto al Valor Agregado, los cuales serán cancelados 40% en la primera parte y 60% en la finalización de la segunda fase de la auditoría.

5.3 Carta compromiso

Tocorá Nájera y Asociados
Contadores Públicos y Auditores
Consultores y asesores de impuestos

Guatemala, 01 de marzo de 2011

Al Consejo de Administración
El Café Antigüño, Sociedad Anónima
Presente

Señores del consejo:

Ustedes nos han solicitado que revisemos el cumplimiento tributario de los principales impuestos de la empresa El Café Antigüño, S. A., del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010. Por medio de la presente, tengo el agrado de confirmar mi aceptación y mi entendimiento de este compromiso. La auditoría será realizada con el objetivo de expresar una opinión sobre el estado de la empresa ante el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, tanto principales como accesorias.

La auditoría se efectuará de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría y de Control de Calidad. Dichas Normas requieren planear y ejecutar la auditoría para obtener la certeza razonable sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Una auditoría incluye el examen, sobre una base de pruebas de la evidencia que soporta los montos y revelaciones en la información financiera.

Una auditoría también incluye evaluar los principios contables usados y las estimaciones importantes hechas por la gerencia que pueden tener incidencia tributaria.

En virtud de la naturaleza comprobatoria y de otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y control interno, hay un riesgo inevitable de que aún ciertas representaciones erróneas importantes puedan permanecer sin ser descubiertas.

Como resultado del trabajo realizado, se espera presentar los informes correspondientes, sobre la opinión del cumplimiento o no de las obligaciones tributarias sujetas a examen y también se espera proporcionar una carta por separado, referente a cualquier debilidad detectada en los sistemas de contabilidad y control interno tributario-fiscal que estén vinculados a los procedimientos aplicados para la determinación de los impuestos.

Se le recuerda que la responsabilidad de la preparación de la información financiera, utilizada para fines tributarios, corresponde a la administración de la empresa. Esto incluye el mantenimiento de registros contables y de controles internos adecuados, la selección y aplicación de políticas adecuadas para la determinación de las obligaciones tributarias.

Se espera una cooperación total con su personal y se confía en que ellos pondrán a nuestra disposición todos los registros, documentación, y otra información que se requiera en relación con nuestra auditoría. Nuestros honorarios que se facturarán a medida que avance el trabajo, se basan en el tiempo requerido por las personas asignadas al trabajo más gastos directos. Las cuotas por hora individuales varían según el grado de responsabilidad involucrado y la experiencia y pericia requeridas.

Esta carta será efectiva para años futuros a menos que se cancele, modifique o sustituya.

Favor de firmar y devolver la carta de entendimiento adjunta para indicar su comprensión y acuerdo sobre los arreglos para la auditoría tributaria.



José Alejandro Tocorá Nájera
Contador Público y Auditor
Colegiado 12115
Gerente Área de Impuestos

El Café Antigüeno, S. A.

Guatemala, 08 de marzo de 2011

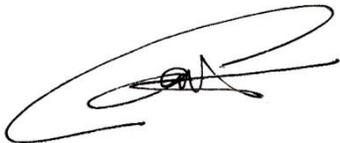
Tocorá Nájera y Asociados
Contadores Públicos y Auditores
Consultores y asesores de impuestos

Estimado Licenciado Tocorá Nájera

Sirve la presente como expresa confirmación y aceptación de los términos y condiciones técnico-económicos de la propuesta de servicios que presentaron a nuestra consideración con fecha 06 de abril de 2010, la cual pasa a formar parte integral de la misma.

Además, confirmamos nuestro entendimiento de las responsabilidades y obligaciones como usuarios de estos servicios, y por tanto, eximimos al licenciado José Alejandro Tocorá Nájera y su equipo de trabajo de auditoría de cualquier responsabilidad que no sea atribución de su empresa, de conformidad con la propuesta de servicios aceptada.

Muy atentamente,



Orestes Acquaviva
Gerente General
El Café Antigüeno, S. A.

Guatemala 09 de marzo de 2011

Licenciado:

Orestes Acquaviva

Gerente General

El Café Antigüeno, S. A.

Respetable Licenciado Aquaviva:

Por este medio le informo que para llevar a cabo la auditoría tributaria de los principales obligaciones tributarias, por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010, de la empresa El Café Antigüeno, S. A., a iniciarse el día 10 de abril del año en curso, solicitamos se tenga preparada como mínimo la documentación que se detalla a continuación:

Impuesto Sobre la Renta

- Original y fotocopia de la declaración definitiva jurada anual del Impuesto Sobre la Renta al 31 de diciembre de 2010.
- Fotocopia de los estados financieros definitivos y detallados al 31 de diciembre de 2010 (anexos de la declaración jurada del ISR anual).
- Pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al período a revisar.
- Estados Financieros utilizados para el cálculo de los pagos trimestrales del Impuesto sobre la Renta.
- Declaraciones de retenciones del 5% sobre los servicios adquiridos por el período a revisar.
- Constancias de retención del 5% sobre los servicios adquiridos.
- Declaraciones de retenciones sobre facturas especiales por el período a revisar.

Impuesto al Valor Agregado

- Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado por el período a revisar.
- Libros autorizados del Impuesto al Valor Agregado de Compras y Ventas.
- Pagos del Impuesto al Valor Agregado por emisión de facturas especiales por el período a revisar.
- Documentación de soporte de las exportaciones realizadas.

- Retenciones del Impuesto al Valor Agregado efectuadas.

Impuesto de Solidaridad

- Pagos trimestrales del Impuesto de Solidaridad sujetos a examen.
- Balance General utilizado de base para el cálculo de los pagos trimestrales del Impuesto de Solidaridad.

Aspectos Formales

- Libros legales de Contabilidad: Inventario, Diario, Mayor, Balance y de Actas.
- Fotocopia del último Formulario de Inscripción y Actualización de Datos presentados a la Superintendencia de Administración Tributaria. (Actualización 2010)
- Autorizaciones de documentos emitidas por la Superintendencia de Administración Tributaria de facturas, facturas especiales, notas de débito y de crédito.
- Formas utilizadas actualmente por la compañía (Factura, Factura especial, Notas de débito y de crédito) si hubieren modificaciones.
- Patentes de comercio y de sociedad autorizadas por el Registro Mercantil.

Aspectos Contables

- Fotocopia de los Estados Financieros básicos detallados al 31 de diciembre de 2010.
- Fotocopia de las Integraciones de las cuentas de impuestos del balance general.
- Diario mayor general.
- Auxiliar de Activos Fijos.
- Correlativo de facturas.
- Correlativo de notas de crédito y débito.
- Correlativo de facturas especiales.

Sin otro particular al cual referirnos por el momento, me suscribo de usted.

Atentamente,



José Alejandro Tocaré Nájera
Contador Público y Auditor
Colegiado 12115
Gerente Área de Impuestos

5.4 Planificación de la auditoría

A continuación se desarrolla la primera etapa de la auditoría de estados financieros del componente de las obligaciones tributarias para la exportadora El Café Antigüeno, S. A.

5.4.1 Planificación Técnica y Administrativa

La planeación técnica se desarrolla de la siguiente manera:

Empresa el Café Antigüeno, S. A. Conocimiento del cliente y ambiente en el que opera	Hecho por:	PR	P
	Fecha:	11/03/11	
	Revisado por:	AT	
	Fecha:	12/03/11	
Cliente:	El Café Antigüeno, Sociedad Anónima.		
Dirección:	3 av. "A" 2-31, zona 6 Ciudad Vieja, Sac.		
Tipo de Trabajo a realizar:	Auditoría de Estados Financieros del componente de las obligaciones tributarias.		
Período a revisar:	Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010.		
Fecha de entrega del informe final:	3 de mayo de 2010.		
Naturaleza del negocio:	Exportación de quintales de café oro "Genuino antigua".		
Tiempo aproximado que tiene la empresa de llevar a cabo operaciones:	10 años		
Objetivo principal por el que requiere la auditoría:	Obtener los informes respectivos sobre la razonabilidad de las cifras de sus obligaciones tributarias y el adecuado cumplimiento de las mismas, para evitar futuras sanciones por parte de la SAT.		
Número de empleados:	Aproximadamente 10 trabajadores.		
Número de principales proveedores:	2 proveedores exclusivos del café oro disponible para la venta.		
Monto de activo:	Q. 8,714,774.33		
Monto de pasivo:	Q. 6,073,625.25		
Monto de patrimonio de los accionistas	Q. 2,641,149.07		
Promedio de ingresos anuales por ejercicio:	Q. 11,000.000.00		
Resultado neto del ejercicio de los dos últimos años:	Q. 999,826.17 (Año 2009) y Q. 850,759.56 (Año 2008)		
Audidores predecesores	H y García		
Es una empresa con procedimientos complicados para aceptación de auditorías:	No		

Estructura organizacional

La estructura organizacional de la empresa es de la siguiente manera:

- Asamblea de Accionistas
 - Consejo de Administración
 - Gerente General
 - Gerente de Comercialización
 - Gerente Financiero
 - Gerente de Exportaciones
 - Gerencia de producción

Manejo de operaciones

La empresa es dirigida y administrada directamente por los socios fundadores y con el apoyo de un grupo de colaboradores que en conjunto toman decisiones para el éxito de las operaciones. Estas personas conforman un Consejo de Administración y en él se toman aquellas decisiones consideradas de importancia o significativas, como evidencia de su discusión y aprobación se lleva un registro de las mismas en los libros de actas tanto de la Asamblea Totalitaria Ordinaria de Accionistas y del Consejo de Administración.

Los miembros del Consejo de administración ocupan los puestos clave dentro de la empresa, tales como la compra de café, otorgamiento de financiamiento a los productores, liquidaciones de producto, supervisión de beneficios, exportación y relaciones con los proveedores.

La empresa en cuanto a su filosofía, política y estrategias las tiene y presenta mediante un proceso semi-formal, que en algunos casos no se encuentran documentadas. La gerencia se mantiene en constante búsqueda de la productividad del negocio y optimización de los recursos.

Personal clave de la empresa

Socios accionistas:	José Cecilio Carmona Hardwell Edgar Enrique Carmona Beller
Gerente General y Representante Legal:	Orestes Acquaviva
Gerente Financiero:	César Quiñónez
Contador General:	Oscar Rosales
Auditor Interno:	Iván del Cid

Clientes y Proveedores

Debido a la naturaleza de sus operaciones el mayor volumen de operaciones lo constituyen las exportaciones de café Genuino Antigua. Los productos en el exterior se comercializan a través de GREEN COFFEE TRADING.

Los inventarios de café son adquiridos principalmente de dos beneficios de café con los cuales se tiene un trato especial y mantienen una estrecha relación, quienes a su vez los apoyan mediante la entrega de anticipos a futuras cosechas.

Características de trabajo, leyes y regulaciones

La base contable de la empresa son las Normas Internacionales de Contabilidad. Se encuentra sujeta a las leyes de la República de Guatemala; inscrita en el régimen tributario optativo del Impuesto Sobre Renta (ISR), por lo que la tasa de impuesto imponible es 31% sobre la renta neta; está afectada al pago del Impuesto de Solidaridad (ISO), la tasa aplicable es 1% sobre los ingresos brutos anuales o activos netos el que sea mayor al cierre del período fiscal anterior, impuesto que debe pagar trimestralmente, este impuesto es acreditable a los pagos de ISR; así mismo, la empresa está afectada al pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA), que equivale al 12% sobre las ventas, sin embargo, se debe destacar que por ser exportadora sus ventas no generan débito fiscal pero sí tiene derecho a reconocer crédito fiscal en la compra de bienes y servicios necesarios para la operación y solicitar la devolución del mismo.

Sistema de información contable

Los registros contables se realizan utilizando un pequeño sistema en Red Novell, desarrollado por un programador que trabaja para la empresa. Existen aplicaciones para el control de inventarios, anticipo para productores y para los departamentos de contabilidad y compras.

El riesgo que la Gerencia General manipule la información presentada por la Gerencia Financiera es mínimo debido a que dicho cargo está ocupado por uno de los socios principales. El trabajo de Contabilidad es supervisado y autorizado por el Gerente Financiero, quien posteriormente reporta a la Gerencia General y éste a la Asamblea de Accionistas.

Emisión de Estados Financieros

El proceso de cierre de los estados financieros es coordinado por el Gerente Financiero y el Contador General, quienes verifican que todas las operaciones hayan sido registradas y adicionalmente, examinan variaciones inusuales que emite el sistema que podrían ser

indicio sobre alguna partida importante no registrada o algún error en los mismos; además, el Gerente General revisa mensualmente los estados financieros.

Presentación de declaraciones de impuestos

La empresa siempre cumple con presentar sus declaraciones, el Contador General revisa las declaraciones para ser presentadas ante la Superintendencia de Administración Tributaria y cualquier inconveniente es tratado con el Gerente Financiero para una solución adecuada.

- Evaluación de los componentes del control interno fiscal

El conocimiento previo que se tiene de la empresa como resultado de la evaluación realizada mediante pláticas con funcionarios y personal clave, indican que existe un aceptable grado de supervisión.

Derivado de la naturaleza y alcance de la auditoría a realizar, la evaluación del control interno se centraliza al proceso de determinación, cálculo y presentación de las declaraciones de impuestos a los que se encuentra afecta la empresa. No obstante se evaluó lo siguiente:

Ambiente de Control

El Consejo de Administración se reúne mensualmente en las instalaciones de la Compañía, el Gerente General indicó que el Consejo de Administración se involucra en las gestiones de la gerencia y el Gerente Financiero presenta reportes de lo evaluado en el área contable y fiscal.

Evaluación de riesgos

Esta evaluación se refiere al riesgo de ocurrencia de errores a nivel de estados financieros que cumplan con las aseveraciones contables, al respecto el Gerente General mensualmente revisa la información financiera y la compara con el presupuesto, se realizan análisis de las variaciones y con ello preparan planes de acción para mejorar o continuar con el plan inicialmente acordado.

Actividades de control

La administración tiene implementadas diversas actividades de control establecidas por cada una de los procesos y transacciones significativas que tiene repercusión en la determinación y presentación de impuestos

- Contabilidad
- Ventas
- Nóminas
- Registro de asientos contables
- Emisión de estados financieros

Sistemas de Información

El sistema contable de información es administrado por un encargado de los sistemas de TI, quien indicó los siguientes puntos de control:

- El acceso al sistema y a los módulos habilitados lo hacen los usuarios autorizados.
- El Gerente Financiero y Contador General tienen usuarios de supervisores y el permiso de registrar transacciones es limitado, ya que su función es la de aprobar y liberar transacciones para que exista segregación de funciones y que se ejerza el proceso de revisión.
- Al final de cada día, automáticamente se hace un respaldo de la información a una unidad extraíble, mensualmente esa unidad de almacenamiento se traslada a una cajilla de seguridad y a un lugar seguro fuera de la empresa (de una entidad bancaria).
- Una transacción contable es realizada y puede ser corregida en el mismo día, si se requiere algún cambio en esa transacción el usuario con nivel de supervisor debe autorizar la transacción de corrección; así mismo, el sistema cierra los módulos de transacciones de meses anteriores. Los cambios necesarios en meses pasados deben solicitarse directamente al Gerente Financiero.
- La presentación de la declaración a través del sistema es realizado por el Contador General quien revisa si cuenta con la documentación de soporte antes de su presentación vía electrónica. Al igual que un cambio contable, realizar una rectificación de declaración en el sistema solo puede ser autorizada por el Gerente Financiero.

Monitoreo de los controles

El Gerente Financiero y Contador General monitorean la efectividad de los controles mediante lo siguiente:

- Los manuales de procedimientos administrativos fueron hechos para que las actividades se realicen de tal manera que el riesgo de error sea reducido, por lo cual el Contador General debe velar por el cumplimiento de los mismos. Cuando un nuevo colaborador ingresa a la empresa se le brinda capacitación para que la actividad que se le ha asignado la realice de acuerdo a los procedimientos establecidos.

El monitoreo final de cumplimiento de controles es revisado semestralmente mediante evaluación de conocimientos y la prácticas de procedimientos y políticas administrativas; el encargado de este procedimiento es el departamento de auditoría interna y al finalizar se emite un informe para Gerencia General.

Al evaluar los componentes del control interno fiscal de la empresa, se determinó que cuentan con un nivel aceptable. Por lo tanto el riesgo de la empresa es:

Alto	
Medio	x
Bajo	

No obstante lo anterior, se evaluará el control interno durante el desarrollo del trabajo, para determinar si no ha habido cambios inusuales y/o detectar las desviaciones de control interno, para posteriormente discutirlo con la gerencia y luego emitir las recomendaciones a través de la carta a la gerencia.

- **Identificación de áreas significativas**

Se solicitaron los estados financieros que han servido de base para la determinación de los impuestos en el período auditado, para que sean analizados e identificar las áreas significativas. Se procede asimismo, a elaborar un análisis sobre variaciones significativas de un período a otro.

Nos reunimos con el Contador General y Gerente Financiero de la empresa para que nos explicaran cuales fueron los asuntos importantes que influyeron en los resultados del período a ser evaluado.

Ventas

Se obtuvo que las ventas incrementaron Q. 2,114, 098.97 equivalente al 21% respecto de las ventas acumuladas de 2009; indicó el Gerente Financiero que durante el presente año se inició con fuertes volúmenes de venta a los clientes habituales del exterior.

Costo de ventas

El costo de ventas es 77% del precio de venta, el cual se administra desde el punto de mejorar el proceso de producción, en el año 2010 fue alto debido a que la compra de café subió su precio y la venta del mismo disminuyó por el mercado en la bolsa de valores.

Gastos de operación

Los gastos de operación disminuyeron 1% respecto al total del año 2009, con relación a las ventas, el Contador General determinó que se logró disminuir gastos en comparación al año anterior en cuanto a honorarios y viáticos.

Concepto	2010	2009	Variación
Viáticos	90,755.6	102,098.37	(11,342.77)
Honorarios	170,650.35	246,500.00	(75,849.65)

En estos rubros se deben analizar que los gastos correspondan efectivamente a la empresa y que sean necesarios para generar los ingresos del giro normal del negocio, en los cuales se deben de tomar en cuenta los porcentajes máximos permitidos por la ley en concepto de dichos gastos. Así mismo, verificar que no estén dentro de estos rubros gastos personales que podrían considerarse como no deducibles, ante una eventual revisión por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Gastos Financieros

Los gastos financieros corresponden a los intereses sobre préstamos, se determinó un significativo aumento de Q 203, 630.14 el Gerente Financiero enfatizó que fue debido a que en el año 2009 solo se pagaron interés por 4 meses ya que el préstamo se adquirió el 5 de septiembre de 2009.

Concepto	2010	2009	Variación
Intereses Gasto	300,000.00	96,369.86	203,630.14

Este es uno de los rubros en el que se puede encontrar afectado el resultado del ejercicio ya que aunque la empresa efectivamente pague cierta cantidad de intereses gasto, la ley específica establece un tope, si se pasa el contribuyente, debe declarar el gasto como no deducible para determinar el impuesto respectivo.

Cuentas por cobrar

Las cuentas por cobrar representan el 36% del total de activos netos y se determinó que la rotación de la cartera ha mejorado. El Gerente Financiero indicó que en el año anterior los clientes realizaban sus pedidos y se les facturaba sin evaluar la antigüedad de su cuenta; para el año 2010 se mejoró el control de antigüedad de facturación.

Propiedad, planta y equipo

Durante el año, no hubo adiciones de activos fijos, los movimientos existentes corresponden al registro de depreciaciones.

Proveedores

Los proveedores representan el 39% del total del pasivo (42% en 2009), al respecto el Gerente Financiero indicó que los saldos por pagar a proveedores se realizaron según lo acordado.

Préstamos bancarios

La empresa tiene un préstamo adquirido en el año 2007, indicó el Gerente Financiero que los pagos se han realizado según lo estipula el contrato de préstamos.

Conclusión sobre áreas significativas

Según los análisis realizados y las indagaciones con la gerencia, no se obtuvieron asuntos significativos que afecten las operaciones de la empresa a nivel de saldos, revelaciones, transacciones o a nivel estados financieros que pudieran tener un impacto en la determinación del pago de impuestos.

- Trabajo a desarrollar

Auditoría de Estados Financieros del componente de las obligaciones tributarias, el cual tendrá entre otros procedimientos, los siguientes:

- Evaluación del cumplimiento del Impuesto Sobre la Renta y pagos trimestrales.
- Evaluación del cumplimiento del Impuesto al Valor Agregado.
- Evaluación del cumplimiento del Impuesto de Solidaridad.
- Determinación del cumplimiento de las obligaciones tributarias formales de dichos impuestos.

Planificación Administrativa

Los asuntos administrativos tratados con el cliente en relación al trabajo de auditoría que será realizado, se documentan de la siguiente manera:

- **Registro de información disponible para efectos de consulta en la auditoría:**

Conforme lo acordado en la carta compromiso, aceptada por el cliente, la información estará disponible oportunamente de acuerdo a lo establecido en la carta de requerimiento de información.

- **Personal de apoyo asignado en la exportadora:**

Se necesita del siguiente personal de la empresa para facilitar la realización de la auditoría:

- Un auxiliar de contabilidad a cargo de la preparación de la información que sirve de base para las declaraciones de impuestos
- El contador general que prepara las declaraciones de impuestos.

- **Fecha del trabajo de auditoría:**

- Inicio: 15 de febrero de 2011.
- Planeación de la auditoría: 01 de marzo de 2011.
- Ejecución de la auditoría: 01 a 30 de abril de 2011.
- Entrega de informes de auditoría: 03 de mayo de 2011.

- **Lugar de trabajo:**

La auditoría (trabajo de campo) se llevará a cabo en las oficinas administrativas de la exportadora.

- **Personal de auditoría requerido:**

El personal acordado, según la integración del equipo de trabajo, es el siguiente:

- Un Contador Público y Auditor (Gerente)
- Un Supervisor de Auditoría
- Un Asistente de Auditoría

- **Consideración de leyes y reglamentos aplicables**

De acuerdo a la naturaleza del trabajo a realizar se deben de tener en cuenta, entre las principales, las siguientes leyes tributarias y sus respectivos reglamentos:

- Decreto 6-91. Código Tributario y sus reformas.
- Decreto 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas.

- Decreto 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas.
- Decreto número 73-2008, Ley del Impuesto de Solidaridad y sus reformas.
- Decreto número 26-95, Ley del Impuesto sobre Productos Financieros y sus reformas.

- **Personal de la firma que efectuará el trabajo de auditoría**

Puesto	Nombre	Iniciales referencia	Años experiencia
Gerente Área de Impuestos	Lic. José Alejandro Tocaró Nájera	AT	10
Supervisor de auditoría	Lic. Pedro Rodríguez	PR	7
Asistente de auditoría	Juan Pérez	JP	3

- **Honorarios**

Fase	Descripción	%	Monto
Primera fase:	Aceptación de la propuesta, visita preliminar y elaboración de la planeación	40	16,480.00
Segunda fase:	Ejecución de la auditoría y presentación de informes de auditoría	60	24,720.00

Nuestra experiencia nos permite garantizar que el equipo de trabajo tiene la capacidad técnica para cumplir con las expectativas del servicio de auditoría solicitado.

Elaborado por: Pedro Rodríguez Fecha: 15 de marzo 2011

Aprobado por: Alejandro Tocaró Fecha: 20 de marzo 2011

Empresa el Café Antigüeno, S. A.	Hecho por:	PR	IR
Obligaciones Tributarias Principales	Fecha:	05/04/2011	
	Revisado por:	AT	
Cálculo del alcance e importancia Relativa	Fecha:	06/04/2011	

El Café Antigüeno, S. A.
Cálculo de la Importancia Relativa

<u>Descripción</u>	<u>Monto</u>	<u>Porcentaje</u>
<u>Creditos Fiscales</u>		
IVA Crédito Fiscal	1,190,279.78	73%
Pagos Trimestrales ISR	354,629.42	22%
ISO 2010	77,413.33	5%
Total impuestos a favor de la empresa	<u>1,622,322.53</u>	100%
1622322.53 por el 5%	<u><u>81,116.13</u></u>	

Debido a la complejidad de la omisión de impuestos y el impacto que tienen sobre los estados financieros, luego de evaluar el grado de confianza depositado sobre los componentes del control interno fiscal de la empresa, se determinó una importancia relativa del 5% sobre el total de impuestos reportados a favor durante el año 2010 por la exportadora.

De acuerdo a la importancia relativa centraremos nuestra atención en aquellos ajustes o reclasificaciones que representan el 5% del total de los impuestos reportados a favor de la exportadora (créditos fiscales), por lo tanto los saldos a confirmar y evaluar en el alcance de los procedimientos y pruebas de auditoría serán mayores a Q 81,116.00.

<u>Debitos Fiscales</u>		
IUSI por pagar	2,362.50	1%
IVA Retenciones por pagar	695.13	0%
ISR Retenciones por pagar	1,930.91	0%
ISR por pagar	448,048.69	99%
Total impuestos a favor del fisco	<u>453,037.23</u>	100%
Total de impuestos reportados y/o pagados	2,075,359.75	100%
453037.23 por el 5%	<u><u>22,651.86</u></u>	

Debido a la complejidad de la omisión de impuestos y el impacto que tienen sobre los estados financieros, luego de evaluar el grado de confianza depositado sobre los componentes del control interno fiscal de la empresa, se determinó una importancia relativa del 5% sobre el total de impuestos a favor del fisco reportados durante el año 2010 por la exportadora.

De acuerdo a la importancia relativa centraremos nuestra atención en aquellos ajustes o reclasificaciones que representan el 5% del total de los impuestos reportados a favor del fisco (debitos fiscales), por lo tanto los saldos a confirmar y evaluar en el alcance de los procedimientos y pruebas de auditoría serán mayores a Q 22,600.00.

5.5 Ejecución de la Auditoría

*Auditoría de estados financieros
del componente de las obligaciones tributarias
"El Café Antiguëño, S. A."*

Empresa el Café Antigüeno, S. A.	Hecho por:	PR	BG
Obligaciones Tributarias Principales	Fecha:	05/04/2011	
	Revisado por:	AT	
Estado de Situación Financiera	Fecha:	06/04/2011	
El Café Antigüeno, S. A. Estado de Situación Financiera Al 31/12/2010 Expresado en Q.			
<u>Activo</u>			
<u>Activo No Corriente</u>			
Terrenos		1,150,000.00	
Inmuebles	1,050,000.00		
Depreciación Acumulada Inmuebles	68,541.67	981,458.33	
Mobiliario y Equipo	178,571.43		
Depreciación Acumulada Mob y Equip	91,220.24	87,351.19	
Equipo de Computación	47,321.43		
Depreciación Acumulada Equi de Comp.	33,949.98	13,371.45	
Vehículos	258,928.57		
Depreciaciones Acumulada Vehículos	132,589.29	126,339.29	
Gastos de Organización	20,000.00		
Amortización Acumulada	10,000.00	10,000.00	
Seguros Pagos por Anticipado		128,900.00	2,497,420.26
<u>Activo Corriente</u>			
Banco Industrial (Monetario)		1,067,218.61	
Banco G&T Continental (Ahorro)		76,312.50	
Caja Chica		5,000.00	
Mercaderías		-	
Cuentas por Cobrar (Clientes Ext)	3,108,969.08		
Estimación de Cuentas Incobrables	155,448.45	2,953,520.63	
IVA Crédito Fiscal		1,190,279.78	
IVA Acumulado Crédito Fiscal		247,723.31	
Pagos Trimestrales ISR		354,629.42	
ISO Acumulado (2009)		20,256.49	
ISO 2010		77,413.33	5,992,354.06
Total Activo			<u>8,489,774.33</u>
<u>Patrimonio y Pasivo</u>			
<u>Capital y Reservas</u>			
Capital Autorizado		500,000.00	
Reserva Legal		107,057.45	
Ganancias Acumuladas		1,809,091.62	2,416,149.07
<u>Pasivo</u>			
<u>Pasivo No Corriente</u>			
Préstamo Bancario a Largo Plazo		2,000,000.00	
Indemnizaciones por pagar		207,579.99	2,207,579.99
<u>Pasivo Corriente</u>			
Proveedores		3,385,173.94	
ISR por pagar		448,048.69	
Acreedores Varios		816.35	
IUSI por pagar		2,362.50	
IVA Retenciones por pagar		695.13	
ISR Retenciones por pagar		1,930.91	
Intereses por pagar		22,642.74	
Cuota Patronal por pagar		3,167.50	
Cuota Laboral por pagar		1,207.50	3,866,045.26
Total Patrimonio y Pasivo			<u>8,489,774.32</u>

Empresa el Café Antigüño, S. A.	Hecho por:	PR	ER
Obligaciones Tributarias Principales	Fecha:	05/04/2011	
	Revisado por:	AT	
Estados de Resultados Integral	Fecha:	06/04/2011	
El Café Antigüño, S. A. Estado de Resultados Integral Del 01/01/10 al 31/12/10 Expresado en Q.			
			
			12,435,876.34
(-) Ventas de café (Exportaciones)			-
(-) Devoluciones y rebajas sobre ventas			-
			12,435,876.34
(-) Costo de Ventas			
		-	
(+) Inventario Inicial de Mercaderías			
(+) Compras de café	9,574,542.00	9,574,542.00	
	9,574,542.00	9,574,542.00	
(-) Mercadería Disponible para la venta			
(-) Inventario Final de Mercaderías		-	9,574,542.00
			9,574,542.00
(-) Resultado Bruto en Ventas			2,861,334.34
(-) Gastos de Operación			
		300,000.00	
Sueldos		30,000.00	
Bonificación Incentivo		38,010.00	
Cuota Patronal		25,000.00	
Bono 14		25,000.00	
Aguinaldo		12,500.00	
Vacaciones		30,250.00	
Indemnizaciones		137,688.90	
Depreciaciones		4,000.00	
Amortizaciones		6,600.01	
Comunicaciones		52,999.99	
Agua y Energía Eléctrica		90,755.60	
Viáticos		23,450.20	
Papelería y Útiles de oficina		9,450.00	
Impuesto Único Sobre Inmuebles		12,890.00	
Seguros vencidos		170,650.35	
Honorarios		155,448.45	1,124,693.50
Cuentas Incobrables			1,736,640.84
(-) Resultado en operación			
(+/-) Otros Gastos y Productos Financieros			
Gastos Financieros			
Intereses Gasto		300,000.00	300,000.00
			1,436,640.84
(+) Resultado antes de ISR			8,677.52
(+) Gastos no Deducibles			1,445,318.36
			448,048.69
(-) Impuesto Sobre la Renta			997,269.67
			49,863.48
(-) Reserva Legal			947,406.18
(-) Resultado Neto del ejercicio			947,406.18

Empresa el Café Antigüeno, S. A.	Hecho por:	PR	FE
Obligaciones Tributarias Principales	Fecha:	05/04/2011	
	Revisado por:	AT	
Estado de Flujos de Efectivo	Fecha:	06/04/2011	

<p>El Café Antigüeno, S. A. Estado de Flujos de Efectivo (Método Indirecto) Del 01/01/10 al 31/12/10 Expresado en Q.</p>			
<u>Flujo de Efectivo por Actividades de Operación</u>			
<u>Ganancia del Ejercicio</u>			947,406.18
Conciliación entre ganancia del ejercicio y flujo de efectivo neto proveniente de actividades de operación			
Depreciación y Amortizaciones	141,688.90		
Disminución en clientes	50,116.58		
Aumento en proveedores	133,396.29		
Aumento otros activos	143,538.02		
Disminución otros pasivos	182,082.43	650,822.23	
Flujo de Efectivo por Actividades de Operación			1,598,228.41
<u>Flujo de Efectivo por Actividades de Inversión</u>			
Compra activos fijos (terreno en efectivo)			(400,000.00)
Flujo de Efectivo por Actividades de Inversión			1,198,228.41
<u>Flujo de Efectivo por Actividades de Financiamiento</u>			
Pago de dividendos en efectivo	(225,000.00)		
Pago de intereses	(300,000.00)	(525,000.00)	
Aumento neto de efectivo y equivalentes			673,228.41
Efectivo al inicio del año			475,302.70
Efectivo al final del año			1,148,531.11

CPC

Empresa el Café Antigüeno, S. A.		Hecho por:	PR	CP	
Obligaciones Tributarias Principales		Fecha:	05/04/2011		
		Revisado por:	AT		
Estado de Cambios en el patrimonio Neto		Fecha:	06/04/2011		
<p>El Café Antigüeno, S. A. Estado de Cambios en el patrimonio Neto Del 01/01/10 al 31/12/10 Expresado en Q.</p>					
Descripción	Capital	Reserva Legal	Ganancias Acumuladas	Superávit	Total
Saldo al 1 de enero de 2010	500,000.00	57,193.97	1,086,685.43	-	1,643,879.41
Cargos realizados en el año					-
Traslado reserva		49,863.48			49,863.48
Pago de dividendos en efectivo			(225,000.00)		(225,000.00)
Resultado del ejercicio año 2010			947,406.18		947,406.18
Saldo al 31 de diciembre de 2010	500,000.00	107,057.45	1,809,091.62	-	2,416,149.07

Empresa el Café Antigüero, S. A										Hecho por: PR		Referencia	
Obligaciones Tributarias Principales										Fecha: 06/04/2011		XX	
Obligaciones Tributarias principales (créditos y débitos fiscales)										Revisado por: AT			
31/12/2010										Fecha: 29/04/2011			
Cuenta	Saldo según Contabilidad	Ajustes		Saldos Ajustados	Reclasificaciones		Saldo según Auditoría	Referencia P.T.					
		Debe	Haber		Debe	Haber							
Impuestos por Cobrar o a favor (Créditos Fiscales)	1,870,045.83	-	-	1,870,045.83	-	-	1,870,045.83			OT			
Impuestos por pagar (Débitos Fiscales)	453,037.23	-	30,797.37	483,834.60	-	-	483,834.60			OT			

Empresa el Café Antigüeno, S. A		Hecho por:	PR	OT	
Obligaciones Tributarias Principales		Fecha:	06/04/2011		
Obligaciones Tributarias principales (créditos y débitos fiscales)		Revisado por:	AT		
31/12/2010		Fecha:	28/04/2011		
Cuenta	Saldo según Contabilidad	A/R		Saldo según Auditoría	Referencia P.T.
		Debe	Haber		
Créditos Fiscales					
Impuesto al Valor Agregado (Crédito Fiscal)	1,438,003.08			1,438,003.08	B
Pagos Trimestrales ISR	354,629.42			354,629.42	D
ISO 2010	77,413.33			77,413.33	E
Total	1,870,045.83	-	-	1,870,045.83	XX
Débitos Fiscales					
ISR por pagar	448,048.69		30,797.37	478,846.06	C
IUSI por pagar	2,362.50			2,362.50	C11
Retenciones por pagar IVA/ISR	2,626.04			2,626.04	BB
Total	453,037.23	-	30,797.37	483,834.60	XX

Conclusión:

Con base en el resultado de nuestras pruebas de auditoría efectuadas según Normas Internacionales de Auditoría y de Control de Calidad aplicables y en nuestra evaluación de las leyes tributarias específicas y del cumplimiento del control interno, opinamos que las cifras mostradas en la cédula sumaria "OT", son razonables al 31/12/2010 en relación con los saldos según auditoría.

Empresa el Café Antigüeno, S. A.		Hecho por:	AT	DF
Auditoría Tributaria del componente de las obligaciones tributarias		Fecha:	23/04/2011	
Resumen de deficiencias de Control Interno		Revisado por:	AT	
31/12/2010		Fecha:	30/04/2011	
Ref. PT	Descripción	Referencia	Aspecto	
Deficiencias de Control Interno del Impuesto Al valor Agregado				
B5^{1/2}	Se determinó que el libro de compras y servicios no posee un resumen del crédito fiscal del período de acuerdo a como lo establece el reglamento de la ley del Impuesto al Valor Agregado	DF 1	Formal	
B5^{1/2}	A pesar que son pocas las facturas especiales emitidas, no se consigna en las mismas que el vendedor o prestador del servicio se negó a emitir la factura correspondiente.	DF 2	Formal	
B5^{1/2}	La empresa no cuenta con autorización de notas de crédito y débito.	DF 3	Formal	
Deficiencias de Control Interno del Impuesto Sobre la Renta				
C13^{1/2}	Se observó que los libros contables de Inventarios y Diario Mayor General, no se encuentran actualizados de forma impresa, solo están en el sistema contable.	DF 4	Formal	
C13^{1/2}	El Libro de Estados financieros no refleja el Estado de flujo de efectivo, para el período 2010.	DF 5	Formal	
C13^{1/2}	En el libro de estados financieros los balances por los períodos terminados 2009 y 2010 no se encuentran firmados por el Representante Legal de la compañía, únicamente por el Contador General.	DF 6	Formal	
Deficiencias de Control Interno del Impuesto de Solidaridad				
E1	En la declaración de los pagos trimestrales del IS año 2010, fué presentada de forma incorrecta la base imponible de los activos netos. No obstante, la base imponible para el cálculo del impuesto, fue el correcto (Ingresos brutos), por lo que no afectó el pago del impuesto respectivo.	DF 7	Formal	
Deficiencias de Control Interno Generales				
	Las declaración fué presentada de forma correcta de acuerdo al tiempo estipulado, establecido en la ley del ISR, sin embargo la empresa tiene como política presentarlo tres días antes de su vencimiento.	DF 8	Control Interno	

Empresa el Café Antigüeno, S. A.		Hecho por:	PR	B	
Obligaciones Tributarias Principales		Fecha:	01/04/2011		
Impuesto Al Valor Agregado		Revisado por:	AT		
31/12/2010		Fecha:	10/04/2011		
Cuenta	Saldo según	A/R		Saldo según	Referencia a P.T.
		Debe	Haber		
Créditos Fiscales					
IVA Crédito Fiscal	1,190,279.78			1,190,279.78	B1
IVA Acumulado Crédito Fiscal (2009)	247,723.31			247,723.31	B4
Totales	1,438,003.08		-	1,438,003.08	OT

Fuente:

Estados Financieros y Diario Mayor General proporcionado por el cliente

Conclusión

Con base en el resultado de nuestras pruebas de auditoría efectuadas según Normas Internacionales de Auditoría y de Control de Calidad aplicables y en nuestra evaluación de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y del cumplimiento del control interno, opinamos que las cifras mostradas en la cédula sumaria "**B**", son razonables al 31/12/2010 en relación con los saldos según auditoría.

Empresa el Café Antigüejo, S. A.			Hecho por:	PR	CI
Obligaciones Tributarias Principales			Fecha:	01/04/2011	
Impuesto al Valor Agregado - Cuestionario de Control Interno-			Revisado por:	AT	
31/12/2010			Fecha:	10/04/2011	
No	Pregunta	Si	No	Observaciones/comentarios	
1	La empresa cumple con las obligaciones tributarias que le son aplicables	X			
2	La empresa lleva de forma adecuada los libros siguientes:				
	Libro de ventas y servicios	X			
	Libro de compras y servicios	X			
3	Los libros están debidamente autorizados y habilitados	X			
4	Cumplen con los requisitos que señala la ley del IVA y su reglamento.		X	Se determinó que el libro de compras y servicios no posee un resumen del crédito fiscal. Vease	
5	La empresa cuenta con los siguientes documentos:				
	Facturas	X			
	Facturas especiales	X		Existen algunas facturas	
	Notas de crédito		X	La empresa no cuenta con autorización de notas de crédito y débito. Vease DF3	
	Notas de débito		X		
	Otros (especifique)				
6	Se realizan conciliaciones entre los libros de compras y ventas y lo declarado en el formulario	X			
7	Se hacen conciliaciones entre lo registrado en contabilidad contra las declaraciones respectivas	X			
8	Se cuentan con un programa o procedimiento para la presentación de declaraciones	X			
9	Se cuenta y revisa al mes con un calendario tributario, en el que se establecen las fechas para el pago del impuesto.	X		Revisan en el portal de la SAT las fechas en las que vencen el impuesto respectivo.	
10	Se revisan las declaraciones de los impuestos previo su presentación ante la SAT	X			
11	Conoce el personal de la empresa, su obligación como agentes de retención del IVA	X			
12	Se analizan las contingencias fiscales derivadas de posibles interpretaciones de las leyes tributarias		X	Ocasionalmente tienen reuniones para tratar esos asuntos.	

Empresa el Café Antigüeno, S. A.	Hecho por:	PR	PR
Obligaciones Tributarias Principales	Fecha:	01/04/2011	
Impuesto al Valor Agregado - Programa de Auditoría -	Revisado por:	AT	
31/12/2010	Fecha:	10/04/2011	
Procedimientos			
Descripción	Hecho por	P. T	Fecha
Aspectos Generales:			
Verificar que la empresa anote correctamente su información general en la declaración respectiva y coincida con la información del RTU.	JP	B5₂/2	07/04/11
Débitos Fiscales:			
Realizar una conciliación de los ingresos reportados en el libro de ventas y servicios con los reportados en las declaraciones e investigar si existen inconsistencias.	JP	B2	05/04/11
Realizar cálculos aritméticos en el libro de ventas y servicios para comprobar la certeza de las operaciones realizadas.	B2	B2	05/04/11
Inspeccionar que los registros del libro de ventas y servicios concuerden con las cifras registradas en el libro mayor.	JP	B2	05/04/11
Verificar y examinar que las exportaciones cuenten con la respectiva documentación de soporte y que se encuentren debidamente registradas en la declaración.	JP	B2-1	05/04/11
Verificar que el libro de ventas y servicios este operado al día y en la forma que establece la Ley del IVA y su reglamento.	JP	B5 1/2	07/04/11
Revisar en los documentos emitidos por la empresa (Facturas, facturas especiales y notas de débito y crédito) con montos significativos:	↑	↑	↑
Los cálculos aritméticos de los documentos.	↑	↑	↑
Que cumplan con los requisitos establecidos en la Ley del IVA y su reglamento.	JP	B5 1/2	05/04/11
Que se encuentren registrados en orden y de forma correlativa en el libro de ventas.	↓	↓	↓
Si existen documentos anulados que se encuentren adjuntas todas sus copias.	↓	↓	↓
Créditos Fiscales:			
Realizar una conciliación de los egresos reportados en el libro de compras y servicios con los reportados en las declaraciones e investigar si existen inconsistencias	JP	B3	07/04/11
Realizar cálculos aritméticos en el libro de compras y servicios para comprobar la certeza de las operaciones realizadas.	JP	B3	07/04/11
Verificar que el libro de compras y servicios este operado al día y en la forma que establece la Ley del IVA y su reglamento.	JP	B5₁/2	07/04/11
Revisar la documentación que respalda el crédito fiscal declarado (Facturas, facturas especiales, notas de crédito y débito, pólizas de importación), con montos significativos) y verificar en dichos documentos:			
Que correspondan a la empresa.	↑	↑	↑
Que tengan el Número de Identificación Tributaria de la empresa.	↑	↑	↑
Que tengan impresa la autorización de la Administración Tributaria y verificar que sea válida.	↑	↑	↑
Que detallen la compra adquirida o el servicio recibido.	JP	B3	07/04/11
Que la fecha esté comprendida dentro de los 3 meses que estipula la Ley para reclamar el crédito fiscal.	↓	↓	↓
Que el crédito fiscal declarado, sea necesario para conservar la fuente productora de rentas de la empresa.	↓	↓	↓
Cuando corresponda que se haya efectuado la retenciones contenidas en las leyes tributarias respectivas.	↓	↓	↓
Verificar el adecuado traslado de remanente del crédito fiscal entre un período y otro.	JP	B4	07/04/11
Examinar en facturas especiales, con montos significativos, que se haya efectuado la retención y reportado a las cajas fiscales.	JP	B3	06/04/11
Verificar que exista la documentación que ampare las retenciones de IVA efectuadas y que se registren y presenten en el período determinado por la ley.	JP	BB1	06/04/11

Empresa el Café Antigüeno, S. A.														
Revisión de las obligaciones tributarias principales														
Impuesto al Valor Agregado - Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado -														
31/12/2010														
Concepto	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	Total	Referencia
No. Formulario	18310550	18320548	19236575	20198404	21208324	22268741	23382178	24551287	25778851	27067793	28421183	29842242		
Determinación del Débito Fiscal														
Total exportaciones Centro América	-	B2	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Total exportaciones resto del mundo	-	3,644,955.35	3,355,199.44	4,316,492.68	1,119,228.87	-	-	-	-	-	-	-	12,435,876.34	B2
Total Ventas gravadas	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Total Servicios gravados	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Debito Fiscal operaciones locales	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Total Crédito fiscal recibido regimen especial u optativo de devolución crédito fiscal a los exportadores (Débito)	656,230.00	-	-	-	458,635.00	-	-	-	338,214.00	-	-	-	1,453,079.00	B4
Total determinación débito fiscal	656,230.00	-	-	-	458,635.00	-	-	-	338,214.00	-	-	-	-	
Determinación del Crédito Fiscal														
Compras	1,949,202.79	3,443,788.79	3,158,467.44	1,037,706.39	3,473.06	3,875.20	3,253.71	4,606.37	3,582.73	3,144.03	3,473.06	3,838.64	9,618,412.21	B3
Servicios Adquiridos	34,036.41	21,288.83	15,486.72	28,029.52	24,462.93	25,776.94	15,452.59	24,753.03	31,596.11	19,428.74	10,827.97	49,446.14	300,585.94	B3
Importaciones de Centro América	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Importaciones resto del del mundo	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Total determinación crédito fiscal	237,988.70	415,809.31	380,874.50	127,888.31	3,352.32	3,558.26	2,244.76	3,523.13	4,221.46	2,708.73	1,716.12	6,394.17	1,190,279.78	B
Remanente del crédito fiscal del periodo anterior por exportaciones	1,700,802.31	1,282,561.01	1,698,370.32	2,079,244.82	2,207,133.13	1,751,850.45	1,755,408.71	1,757,653.46	1,761,176.59	1,427,184.05	1,429,892.79	1,431,608.91	-	
Crédito fiscal por operaciones de exportación	1,938,791.01	1,698,370.32	2,079,244.82	2,207,133.13	2,210,485.45	1,755,408.71	1,757,653.46	1,761,176.59	1,765,398.05	1,429,892.79	1,431,608.91	1,438,003.08	-	B4
Crédito fiscal para el siguiente periodo	1,282,561.01	1,698,370.32	2,079,244.82	2,207,133.13	1,751,850.45	1,755,408.71	1,757,653.46	1,761,176.59	1,427,184.05	1,429,892.79	1,431,608.91	1,438,003.08	-	

Fuente: Declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado presentadas por la exportadora ante la SAT.

Empresa el Café Antiguño, S. A.												
Revisión de las obligaciones tributarias principales												
Impuesto al Valor Agregado - Conciliación de los ingresos/servicios prestados contra las declaraciones-												
31/12/2010												
Según libro de Ventas y Servicios Prestados												
Período	Ventas	Servicios	Exportaciones	Total	Débito Fiscal	Ventas	Servicios	Exportaciones	Total	Débito Fiscal	Diferencia	
Según declaraciones mensuales del IVA												
												Libro Mayor (DMG)
												Exportaciones
												Folio
enero	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
febrero	-	-	3,644,955.35	3,644,955.35	-	-	-	3,644,955.00	3,644,955.00	0.35	0.35	70
marzo	-	-	3,355,199.44	3,355,199.44	-	-	-	3,355,199.00	3,355,199.00	0.44	0.44	70
abril	-	-	4,316,492.68	4,316,492.68	-	-	-	4,316,493.00	4,316,493.00	(0.32)	(0.32)	70
mayo	-	-	1,119,228.87	1,119,228.87	-	-	-	1,119,229.00	1,119,229.00	(0.13)	(0.13)	70
junio	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
julio	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
agosto	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
septiembre	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
octubre	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
noviembre	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
diciembre	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	12,435,876.34	12,435,876.34	-	-	-	12,435,876.00	12,435,876.00	0.34	0.34	70
												12,435,876.34

Fuente:

Los datos fueron extraídos de los libros contables respectivos y cotejados contra las declaraciones proporcionadas por la empresa que fueron presentadas ante la SAT. Se revisaron los saldos registrados en el Libro de Ventas contra las Declaraciones Presentadas en el sistema ante la SAT y el Libro Mayor (DMG)

Procedimientos realizados:

Se verificó el cumplimiento de los deberes formales que debe seguir el libro de ventas de acuerdo a la Ley y reglamento del Impuesto al Valor Agregado. Se realizaron cálculos aritméticos en el libro de ventas para comprobar la certeza de las operaciones realizadas. Se verificaron las facturas de venta para el cumplimiento de los deberes formales y se realizó lo siguiente:
Se revisaron cálculos aritméticos.
Que se encuentre detallada la venta o prestación del servicio.
Que se encuentren registradas en orden y de forma correlativa en el libro de ventas y servicios.

Nota:

En la prueba realizada se observó una mínima diferencia de Q. 0.34, dicha diferencia se debe a la aproximación que se realiza al momento de presentar la declaración mensual del IVA

Empresa el Café Antigüejo, S. A														
Revisión de las obligaciones tributarias principales														
Impuesto al Valor Agregado - Conciliación de compras/servicios recibidos contra las declaraciones del IVA -														
31/12/2010														
Período	Según libro de Compras y Servicios Recibidos					Según declaraciones mensuales del IVA					Libro Mayor			
	Compras	Servicios	Importaciones	Total	Crédito Fiscal	Compras	Servicios	Importaciones	Total	Crédito Fiscal	Diferencia	Folio		
enero	1,949,202.79	34,036.41	-	1,983,239.20	237,988.70	1,949,203.00	34,036.00	B1	1,983,239.00	237,989.00	B1	0.20	30	237,988.70
febrero	3,443,788.79	21,288.83	-	3,465,077.62	415,809.31	3,443,789.00	21,289.00	-	3,465,078.00	415,809.00	-	(0.38)	30	415,809.31
marzo	3,158,467.44	15,486.72	-	3,173,954.16	380,874.50	3,158,467.00	15,487.00	-	3,173,954.00	380,874.00	-	0.16	30	380,874.50
abril	1,037,706.39	28,029.52	-	1,065,735.91	127,888.31	1,037,706.00	28,030.00	-	1,065,736.00	127,888.00	-	(0.09)	30	127,888.31
mayo	3,473.06	24,462.93	-	27,935.99	3,352.32	3,473.00	24,463.00	-	27,936.00	3,352.00	-	(0.01)	30	3,352.32
junio	3,875.20	25,776.94	-	29,652.14	3,558.26	3,875.00	25,777.00	-	29,652.00	3,558.00	-	0.14	30	3,558.26
julio	3,253.71	15,452.59	-	18,706.30	2,244.76	3,254.00	15,453.00	-	18,707.00	2,245.00	-	(0.70)	30	2,244.76
agosto	4,606.37	24,753.03	-	29,359.41	3,523.13	4,606.00	24,753.00	-	29,359.00	3,523.00	-	0.41	30	3,523.13
septiembre	3,582.73	31,596.11	-	35,178.85	4,221.46	3,583.00	31,596.00	-	35,179.00	4,221.00	-	(0.15)	77	4,221.46
octubre	3,144.03	19,428.74	-	22,572.78	2,708.73	3,144.00	19,429.00	-	22,573.00	2,709.00	-	(0.22)	77	2,708.73
noviembre	3,473.06	10,827.97	-	14,301.02	1,716.12	3,473.00	10,828.00	-	14,301.00	1,716.00	-	0.02	77	1,716.12
diciembre	3,838.64	49,446.14	-	53,284.78	6,394.17	3,839.00	49,446.00	-	53,285.00	6,394.00	-	(0.22)	77	6,394.17
	9,618,412.21	300,585.94	-	9,918,998.15	1,190,279.78	9,618,412.00	300,587.00	-	9,918,999.00	1,190,278.00	-	(0.32)		1,190,279.78

Fuente:

Los datos fueron extraídos de los libros contables respectivos y cotejados contra las declaraciones proporcionadas por la empresa que fueron presentadas ante la SAT. Se revisaron los saldos registrados en el Libro de Compras contra las Declaraciones Presentadas en el sistema ante la SAT y el Libro Mayor.

Procedimientos realizados:

Se verificó el cumplimiento de los deberes formales que debe seguir el libro de compras de acuerdo a la Ley y reglamento del Impuesto al Valor Agregado

Se verificaron facturas con montos significativos y se realizó lo siguiente:

Se comprobó que las facturas pertenezcan a la empresa auditada, que contengan el Número de Identificación Tributaria, que tengan la autorización correspondiente. Que detallen la compra adquirida o el servicio recibido.

Que la fecha esté comprendida dentro de los 3 meses que estipula la Ley para reclamar el crédito fiscal.

Que el crédito fiscal declarado, sea necesario para conservar la fuente productora de rentas de la empresa.

Se realizaron cálculos aritméticos en el libro de compras para comprobar la certeza de las operaciones realizadas.

Nota:

En la prueba realizada se observó una mínima diferencia de Q. -0.32, dicha diferencia se debe a la aproximación que se realiza al momento de presentar la declaración mensual del IVA

Empresa el Café Antiguño, S. A										
Revisión de las obligaciones tributarias principales										
Impuesto al Valor Agregado - Cadena del Impuesto al Valor Agregado de un período a otro -										
31/10/2012										
Período	Débito Fiscal declarado	Ajustes	Débito Fiscal Determinado	Crédito Fiscal recibido (Devolución)	Crédito Fiscal declarado	Ajustes	Crédito Fiscal determinado	Crédito Fiscal período anterior	Crédito Fiscal para siguiente período	Impuesto a pagar
ene-12	-	-	-	656,230.00	237,988.70	-	237,988.70	1,700,802.31	1,282,561.01	-
feb-12	-	-	-	-	415,809.31	-	415,809.31	1,282,561.01	1,698,370.32	-
mar-12	-	-	-	-	380,874.50	-	380,874.50	1,698,370.32	2,079,244.82	-
abr-12	-	-	-	-	127,888.31	-	127,888.31	2,079,244.82	2,207,133.13	-
may-12	-	-	-	458,635.00	3,352.32	-	3,352.32	2,207,133.13	1,751,850.45	-
jun-12	-	-	-	-	3,558.26	-	3,558.26	1,751,850.45	1,755,408.71	-
jul-12	-	-	-	-	2,244.76	-	2,244.76	1,755,408.71	1,757,653.46	-
ago-12	-	-	-	-	3,523.13	-	3,523.13	1,757,653.46	1,761,176.59	-
sep-12	-	-	-	338,214.00	4,221.46	-	4,221.46	1,761,176.59	1,427,184.05	-
oct-12	-	-	-	-	2,708.73	-	2,708.73	1,427,184.05	1,429,892.79	-
nov-12	-	-	-	-	1,716.12	-	1,716.12	1,429,892.79	1,431,608.91	-
dic-12	-	-	-	-	6,394.17	-	6,394.17	1,431,608.91	1,438,003.08	-
Totales	-	-	-	1,453,079.00	1,190,279.78	-	1,190,279.78	-	-	-

Fuente:

Las cantidades fueron tomadas de las declaraciones presentadas ante la SAT

Resumen:

Crédito Fiscal Período anterior (2009) según DMG 1,700,802.31

(-) Devolución IVA (año 2010) 1,453,079.00

Remanente Crédito Fiscal Período anterior según DMG 247,723.31

(+) Crédito Fiscal año 2010 1,190,279.78

Crédito Fiscal a acumulado (para año 2011) 1,438,003.08

Empresa el Café Antiguëño, S. A.							Hecho por: JP	
Revisión del cumplimiento de las obligaciones tributarias formales o accesorias							Fecha: 07/04/2011	
Autorización de Libros Contables y Documentos							Revisado por: PR	
31/12/2010							Fecha: 10/04/2011	
Concepto	Fecha de Autorización	Número de Resolución	Folios Autorizados y/o Habilitados	Habilitado resolución No.	Fecha de Habilitado	Actualizado (Físicamente)	Folios Utilizados	Folios por utilizar
Libro de Compras y Servicios recibidos	01/04/2009	236-2009	100	2009-1-07048	01/04/2009	dic-10	60	40
Libro de Ventas y Servicios prestados	25/06/2009	525-2009	100	2009-1-1036541	25/06/2009	dic-10	60	40

B5 1/2

Nota:

Los libros se encuentran autorizados y habilitados para poder ser operados de forma computarizada.

Procedimientos Realizados:

Se verificó que los libros contables tengan los estickers con la autorización de los mismos.

Se verificó que el correlativo de los folios sea el correcto.

Se comprobó que los libros estén impresos dentro del rango que establece la ley y que cumplan con lo que establece el reglamento:

*No tener los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas o no llevar al día dichos libros y registros. Se entiende que están al día, si todas las operaciones se encuentran asentadas en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados, si ello fuere necesario, dentro de los dos (2) meses calendario inmediatos siguientes de realizadas.

Al finalizar cada período mensual, deberán efectuar un resumen en el libro de compras y servicios recibidos, separando las compras e importaciones de bienes y adquisición de servicios que correspondan a operaciones de ventas locales, de exportación y a personas exentas.

DF 1

Concepto	Fecha de Autorización	Número de Resolución	Cantidad Autorizada	Ultima Utilizada	Siguiente a Utilizar
Facturas	07/04/2008	2008-1-28-19359	100	62	38
Facturas Especiales DF 2	30/06/2009	2009-1-1-10822	100	15	85
Notas de Crédito	No han pedido autorización para emitir notas de crédito DF 3				
Notas de Débito	No han pedido autorización para emitir notas de débito DF 3				

Fuente:

Los datos de los documentos fueron cotejados físicamente, los cuales fueron proporcionados por la empresa.

Conclusión:

Los documentos se encuentran debidamente autorizados y cumplen con los requisitos formales que establecen las leyes tributarias.

Empresa el Café Antigüeno, S. A		Hecho por: JP						
Revisión del cumplimiento de las obligaciones tributarias formales o accesorias		07/04/2011						
Determinación de la presentación de las declaraciones del impuesto al valor agregado		PR						
31/12/2010		10/04/2011						
Declaración jurada y recibo de Pagos del Impuesto al Valor Agregado.								
Concepto	Formulario	No. De Formulario	Vencimiento	Fecha de Presentación	Fecha de Presentación	Vía de presentación	Datos Personales	Banco
IVA mensual	SAT 2159	18310550	28/02/2010	27/02/2010	DF8			
IVA mensual	SAT 2159	18320548	31/03/2010	30/03/2010				
IVA mensual	SAT 2159	19236575	29/04/2010	28/04/2010				
IVA mensual	SAT 2159	20198404	31/05/2010	30/05/2010				
IVA mensual	SAT 2159	21208324	30/06/2010	29/06/2010				
IVA mensual	SAT 2159	22268741	29/07/2010	28/07/2010		Banca SAT	Correctos	Industrial
IVA mensual	SAT 2159	23382178	31/08/2010	30/08/2010				
IVA mensual	SAT 2159	24551287	30/09/2010	29/09/2010				
IVA mensual	SAT 2159	25778851	31/10/2010	30/10/2010				
IVA mensual	SAT 2159	27067793	30/11/2010	29/11/2010				
IVA mensual	SAT 2159	28421183	30/12/2010	29/12/2010				
IVA mensual	SAT 2159	29842242	31/01/2011	30/01/2011				

Fuente:

Los datos fueron cotejados contra las declaraciones originales proporcionadas por el cliente.

Procedimientos Realizados:

Se verificaron que los datos personales presentados en la declaraciones sean los correctos.

Se verificó que se realizara la presentación de declaraciones a través del sistema Banca SAT

Se examinó físicamente la constancia de presentación y pago del impuesto generado por el sistema.

DF8

Las declaraciones fueron presentadas de forma correcta de acuerdo al tiempo estipulado, establecido en la ley del IVA, sin embargo, la empresa tiene como política presentarlo tres días antes de su vencimiento.

Empresa el Café Antigüeno, S. A.		Hecho por:		PR	BB
Obligaciones Tributarias Principales		Fecha:		06/04/2011	
Retenciones IVA e ISR		Revisado por:		AT	
31/12/2010		Fecha:		11/04/2011	
Cuenta	Saldo según	A/R		Saldo según	Referencia a P.T.
		Debe	Haber		
				-	
IVA Retenciones por pagar	695.13			695.13	BB1
ISR Retenciones por pagar	1,930.91			1,930.91	BB1
Totales	2,626.04		-	2,626.04	OT

Fuente:

Estados Financieros y Diario Mayor General proporcionado por el cliente

Empresa el Café Antigüeno, S. A				Hecho por:	JP	BB1	
Revisión de las obligaciones tributarias principales				Fecha:	06/04/2011		
Verificación del pago de las retenciones IVA e ISR				Revisado por:	PR		
31/12/2010				Fecha:	11/04/2011		
Según Diario Mayor General			Según declaraciones mensuales de retenciones				Referencia P.T.
Mes	Retenciones IVA	Retenciones ISR	Retenciones IVA	Retenciones ISR	No. Declaracion IVA ISR		
ene-10	417.75	1,160.42	417.75	1,160.42	89075	115879	
feb-10	188.30	523.04	188.30	523.04	93529	173819	
mar-10	83.86	232.94	83.86	232.94	98205	260728	
abr-10	309.63	-	309.63	-	103115		
may-10	245.43	-	245.43	-	108271		
jun-10	269.08	-	269.08	-	113685		
jul-10	83.24	231.23	83.24	231.23	119369	391092	
ago-10	250.65	696.25	250.65	696.25	125337	586637	
sep-10	373.83	225.26	373.83	225.26	131604	879956	
oct-10	154.81	430.04	154.81	430.04	138185	1319934	
nov-10	-	-	-	-			
dic-10	695.13	1,930.91	695.13	1,930.91	145094	1385931	

Fuente:

Los datos fueron extraídos de los auxiliares del DMG .

Procedimientos realizados:

Se verificó que se hayan realizado las retenciones respectivas cuando se dé el caso.

Se cotejaron contra las declaraciones originales.

Se verificaron que los porcentajes de retención estén de acuerdo a las leyes tributarias y que se hayan presentado dentro del tiempo estipulado por las mismas.

Empresa el Café Antigüeno, S. A.	Hecho por:	JP	DJ 1/5
Obligaciones Tributarias Principales	Fecha:	15/04/2011	
Declaración del Impuesto Sobre la Renta Anual	Revisado por:	AT	
31/12/2010	Fecha:	22/04/2011	

SAT Superintendencia de Administración Tributaria	ISR REGIMEN OPTATIVO Declaración Jurada Anual y Recibo de Pago	SAT-1197 Release 1.4 C13
		No. 14172840

Autorizado según resolución Bk./00681 Clas.: 5315-20000-A-17-2004 de fecha veintiocho de enero de dos mil diez.

NIT del contribuyente 43586767	Apellidos y Nombres, Razón o Denominación Social EL CAFÉ ANTIGÜENO SOCIEDAD ANONIMA
--	---

PERIODO DE IMPOSICION	Día	Mes	Año
	Del	01/01/2010	
	Al	31/12/2010	

No. De Calle o Avenida 3A.	No. de Casa 2-31	Apto. o Similar N/A	Zona 6	Colonia o Barrio N/A	Departamento Sacatepequez
Municipio Ciudad Vieja		Teléfono 78340620	Fax N/A	Apdo. Postal N/A	Correo Electrónico N/A

Actividades Economicas

Actividad Economica Principal **5122.00**

INFORMACIÓN FINANCIERA			
Efectivo, Inventarios, Cuentas por Cobrar a Funcionarios y Empleados	1,774,866	Otros Activos	1,304,202
Cuentas y documentos por cobrar del giro habitual	3,108,969	Depreciaciones acumuladas	326,301
Reserva para cuentas incobrables	155,448	Amortizaciones acumuladas	10,000
Créditos líquidos y exigibles pendientes de reintegro	1,438,003	Proveedores	3,351,090
Inmuebles	1,050,000	Préstamos bancarios o financieros	2,000,000
Mobiliario y equipo	178,571	Préstamos con compañías vinculadas	
Maquinaria		Otros pasivos	695,953
Vehículos	258,929	Utilidad del período	948,282
Equipo de computación	47,321	Pérdida del período	
Otros activos depreciables		Reserva legal	107,103
Otros activos amortizables	20,000	Capital	500,000
Inversiones		Rentas no afectas	

INGRESOS

Rentas Exentas (no incluir 'rentas no afectas')	
Venta de bienes en el mercado local	
Prestaciones de servicios en el mercado local	
Exportaciones	12,435,876
Donaciones	

Empresa el Café Antigüeno, S. A. Obligaciones Tributarias Principales Declaración del Impuesto Sobre la Renta Anual 31/12/2010	Hecho por:	JP	DJ 2/5
	Fecha:	15/04/2011	
	Revisado por:	AT	
	Fecha:	22/04/2011	

Intereses y rendimientos financieros	C1-1 1,335	↑	
Arrendamientos			
Dietas			
Servicios profesionales prestados en forma independiente			
Resarcimiento de pérdidas patrimoniales			
Otros ingresos (Incluyendo cuentas incobrables recuperadas, dividendos)			
TOTAL RENTA BRUTA	12,437,212		
COSTOS Y GASTOS			
Inventario inicial			↓
Compras netas	C2 9,574,542		
Importaciones			
Costo de producción de productos terminados			
Inventario final			
COSTO DE VENTAS	9,574,572		
Cuentas Incobrables del giro habitual	155,448		
Viáticos y gastos de transporte	90,756		
Sueldos socios o consejeros de Sociedades Anónimas			
Sueldos, salarios y bonificaciones	392,500		
Depreciaciones	137,689		
Amortizaciones	4,000		
Indemnizaciones	30,250		
Honorarios por servicios desde el exterior			
Honorarios por servicios en el país y gastos de mantenimiento y reparación	170,650		
Regalías			
Arrendamientos			
Intereses y otros gastos sujetos a retención de Impuesto sobre Productos Financieros	300,000		
Gastos financieros con origen en inversiones financieras en actividades de fomento de vivienda			
Contribuciones			
Cuotas patronales	38,010		
Reaseguros y reafianzamientos			
Impuestos y contribuciones	9,450		
Otros gastos	95,940		
Costos y gastos de rentas exentas (no incluir costos y gastos de 'rentas no afectas')			
TOTAL COSTOS Y GASTOS	10,999,235		
TOTAL RENTA NETA	1,437,977		
PÉRDIDA NETA	0		
Costos y gastos de rentas exentas (no incluir costos y gastos de 'rentas no afectas')			
Costo y gastos no deducibles	8,677		
Exceso de costos y gastos del 97% de ingresos gravados de conformidad con Art.39 literal j) de la Ley ISR reformada			

Empresa el Café Antigüeno, S. A.		Hecho por:	JP	DJ 3/5
Obligaciones Tributarias Principales		Fecha:	15/04/2011	
Declaración del Impuesto Sobre la Renta Anual		Revisado por:	AT	
31/12/2010		Fecha:	22/04/2011	

Rentas exentas (no incluir 'rentas no afectas')		1,335
Deducción única personas individuales		
Pérdidas de operación de períodos anteriores por compensar		
Deducción de costos y gastos que exceden del 97% de ingresos, declarados en el período anterior		
RENTA IMPONIBLE		1,445,319
PÉRDIDA FISCAL		0
Ganancia de capital período actual		
Pérdida de capital período actual		
Saldo de pérdidas de capital de períodos anteriores por compensar		
Saldo de pérdidas de capital para el siguiente período		0
Ganancia de capital imponible		0

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO		
IMPUESTO SOBRE LA RENTA		448,049
IMPUESTO SOBRE LA RENTA GANANCIAS DE CAPITAL		0
Crédito por IVA (Según planilla presentada, aplicable únicamente para personas individuales que realizan actividades no mercantiles)		
SALDO DEL IMPUESTO		448,049
DESCRIPCIÓN DE ACREDITAMIENTOS	SALDO NO ACREDITADO	VALOR A ACREDITAR EN ESTE PERÍODO (ANOTAR MONTO HASTA EL IMPUESTO A CUBRIR)
IETAAP pagado en el año calendario anterior y no aplicado a pagos trimestrales		
IEMA Pagado en año calendario anterior o según Decretos 32-95 y 116-97		
IS pagado en año calendario anterior, según Decreto 73-2008		
Incentivos por inversión en Fuentes Nuevas y Renovables de Energía		
ISET		
Incentivos por inversiones forestales		
OTROS Especifique No. de Resolución		
SALDO DEL IMPUESTO		448,049
Pagos trimestrales del ISR		354,629
Pago en exceso de ISR de este período		0
Saldo de ISR pagado en exceso de períodos anteriores, no acreditado		
IMPUESTO A PAGAR CON ESTA DECLARACIÓN		93,420
ISR Pagado en exceso, solicito: 1) Devolución ó 2) Acreditamiento (Anote 1 ó 2 según corresponda, de lo contrario dejara casilla en blanco)		

RECTIFICACIONES Y VALORES A PAGAR		
Número de declaración que se rectifica		
Impuesto pagado con declaración que se rectifica		
Impuesto		
Multa		

Empresa el Café Antigüeno, S. A. Obligaciones Tributarias Principales Impuesto Sobre la Renta anual 31/12/2010	Hecho por:	JP	DJ 4/5
	Fecha:	15/04/2011	
	Revisado por:	AT	
	Fecha:	22/04/2011	

Mora	0
Intereses	
TOTAL A PAGAR	

ANEXO

BALANCE GENERAL			FLUJO DE EFECTIVO		
CUENTAS	Saldo Inicial (A)	Saldo Final (B)	Diferencia B-A	Origen de Recursos	Destino de Recursos
Otros Activos Corrientes (efectivo inventario etc.)	475,303	1,148,531	-673,228	673,228	0
Cuentas y documentos por cobrar del giro habitual	3,003,637	2,953,521	50,117	0	50,117
Créditos Fiscales	1,700,802	1,438,003	262,799	0	262,799
Inmuebles (Netos)	1,015,875	981,458	34,417	0	34,417
Otros activos depreciables (Netos)	330,334	227,062	103,272	0	103,272
Activos amortizables (Netos)	14,000	10,000	4,000	0	4,000
Otros Activos	1,111,938	1,731,199	-619,261	-619,261	0
TOTAL ACTIVO	7,651,889	8,849,774			
Proveedores	3,251,778	3,385,174	-133,396	0	133,396
Pasivos bancarios	2,000,000	2,000,000	0	0	0
Otros pasivos financieros	0	0	0	0	0
Otros pasivos	756,232	688,451	67,781	67,781	0
Total Capital	1,643,879	2,416,149	-772,270	0	772,270
TOTAL PASIVO Y CAPITAL	7,651,889	8,489,774			
			TOTALES	1,360,271	1,360,271

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

COSTO DE VENTAS	
Inventario inicial de productos terminados	
Compras	9,574,542
Importaciones	
Costo de producción de productos terminados	0
Inventario final de productos terminados	

Empresa el Café Antigüeno, S. A.		Hecho por:	JP	DJ 5/5
Obligaciones Tributarias Principales		Fecha:	15/04/2011	
Declaración del Impuesto Sobre la Renta Anual		Revisado por:	AT	
31/12/2010		Fecha:	22/04/2011	
Costo de ventas				9,574,542
ESTADO DE RESULTADOS				
Ingresos netos (ventas, servicios y otros)			12,435,876	
Rentas exentas			1,335	
Costo de ventas			9,574,542	
Margen bruto			2,862,669	
Comisiones				
Cuentas incobrables			155,448	
Viáticos y gastos de transporte			90,756	
Sueldos y bonificaciones de socios				
Sueldos, salarios y bonificaciones			392,500	
Cuotas patronales			38,010	
Indemnizaciones			30,250	
Honorarios por servicios prestados en Guatemala			170,650	
Honorarios por servicios prestados en el Exterior				
Impuestos y contribuciones			9,450	
Arrendamientos				
Seguros, reaseguros, retrocesiones y reafianzamientos (pagos al exterior)				
Uso de películas cinematográficas y similares (pagos al exterior)				
Suministro de noticias internacionales (pagos al exterior)				
Depreciaciones			137,689	
Amortizaciones			4,000	
Papelaría y útiles			23,450	
Intereses sujetos a retención impuesto sobre productos financieros			1,335	
Otros intereses y gastos financieros			300,000	
Regalías				
Donaciones				
Otros gastos			72,490	
Gastos y gastos de rentas exentas y no afectas				
TOTAL GASTOS			1,426,028	
Otros ingresos				
Resultado financiero del período			EF 1,436,641	
El infrascrito Contador registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria con el número			29707870	
CERTIFICA que los Estados Financieros que anteceden, fueron elaborados conforme los registros contables del Contribuyente (NIT)			EL CAFÉ ANTIGÜENO, SOCIEDAD ANÓNIMA	
Y que los mismos reflejan sus resultados de operación por el período de imposición que terminó el			31/12/2010	
<p>A) Los documentos de soporte de la presente declaración se ajustan a la ley, permanecerán en mi poder por el plazo legalmente establecido y los exhibiré y presentaré a requerimiento de la SAT.</p> <p>B) Declaro y juro que son verdaderos los datos contenidos en esta declaración y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio.</p>				

Empresa el Café Antigüeno, S. A		Hecho por:	PR	C	
Obligaciones Tributarias Principales		Fecha:	15/04/2011		
Impuesto Sobre la Renta anual		Revisado por:	AT		
31/12/2010		Fecha:	20/04/2011		
Cuenta	Saldo según Contabilidad	A/R		Saldo según Auditoría	Referencia P.T.
		Debe	Haber		
ISR por pagar	448,048.69		30,797.37	478,846.06	C1
				-	
Totales	448,048.69		30,797.37	478,846.06	OT



Fuente:

Estados Financieros y Diario Mayor General proporcionado por el cliente

Conclusión

Con base en el resultado de nuestras pruebas de auditoría efectuadas según Normas Internacionales de Auditoría y de Control de Calidad aplicables y en nuestra evaluación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y del cumplimiento del control interno, opinamos que las cifras mostradas en la cédula sumaria "**C**", son razonables al 31/12/2010 en relación con los saldos según auditoría.

Empresa el Café Antigüeno, S. A.			Hecho por:	PR	CI
Obligaciones Tributarias Principales			Fecha:	15/04/2011	
Impuesto Sobre la Renta -Cuestionario de Control Interno-			Revisado por:	AT	
31/12/2010			Fecha:	20/04/2011	
No	Pregunta	Si	No	Observaciones/comentarios	
1	La empresa cumple con las obligaciones tributarias que le son aplicables de acuerdo a la ley del ISR	X			
2	La empresa lleva de forma adecuada los libros siguientes:				
	Libro de Inventario		X		
	Libro de Diario Mayor General		X		
	Libro de Balance	X		No se encuentran actualizados (impresos) al 31/12/10. Véase DF4	
	Libro de Actas	X			
	Libro de salarios	X			
3	Los libros están debidamente autorizados y habilitados	X			
4	Cumplen con los requisitos que señalan las leyes tributarias respectivas		X	El libro de estados financieros no refleja el flujo de efectivo. Véase DF5	
5	Se realizan conciliaciones de los ingresos vrs registros de libro de ventas	X			
6	Se hacen conciliaciones de contabilidad con los impuestos declarados	X			
7	Se cuenta con un asesoramiento fiscal/tributario adecuado		X	Ocasionalmente se cuenta con la ayuda de un asesor externo pero no es un asesoramiento continuo.	
8	Se cuentan con un programa o procedimiento para la presentación de declaraciones	X			
9	Se cuenta y revisa al mes con un calendario tributario, en el que se establecen las fechas para el pago del impuesto.	X		Revisan en el portal de la SAT las fechas en las que vencen el impuesto respectivo.	
10	Se revisan las declaraciones de los impuestos previo su presentación ante la SAT	X			
11	Se concilian las declaraciones entre sí (acreditamientos ISO-ISR)	X		Tipo de acreditamiento ISO a ISR pagos trimestrales	
12	Los importes contabilizados por los impuestos son autorizados y revisados por personal competente	X			
13	Se analizan las contingencias fiscales derivadas de posibles interpretaciones de las leyes tributarias		X	Ocasionalmente tienen reuniones para tratar esos asuntos.	

Empresa el Café Antigüeno, S. A	Hecho por:	PR	PR
Obligaciones Tributarias Principales	Fecha:	15/04/2011	
Impuesto Sobre la Renta -Programa de Auditoría-	Revisado por:	AT	
31/12/2010	Fecha:	20/04/2011	
Procedimientos			
Descripción	Hecho por	P. T	Fecha
Aspectos Generales:			
Verificar que la empresa anote correctamente su información general en la declaración respectiva y coincida con la información del RTU.	JP	C13^{2/2}	19/04/11
Cotejar y realizar cálculos aritméticos de los datos mostrados en la declaración y sus anexos, presentados ante la SAT, contra los libros contables.	JP	DJ^{1/5}	15/04/11
		DJ^{5/5}	
Examinar que la firma consignada en la declaración anual del ISR sea la del contribuyente o representante legal.	JP	C13^{2/2}	19/04/11
Confirmar que la empresa cumpla con los requisitos establecidos en la ley y verificar la autorización para operar y si están al día:			
Libros contables (Inventario, diario, mayor, estados financieros)	JP	C13^{1/2}	19/04/11
Libros de actas de accionistas y de Consejo de Administración	JP	C13^{1/2}	19/04/11
Verificación de los ingresos:			
Cotejar que los ingresos que se declaran en el Impuesto Sobre la Renta coincidan con lo reportado en las Declaraciones Mensuales del Impuesto al Valor Agregado y de existir diferencias solicitar integración y explicación de los mismos y analizarlos.	PR	C1-1	15/04/11
	PR	C1-1-1	
Verificar si existen devoluciones, rebajas o descuentos sobre ventas y que estén debidamente documentadas con notas de crédito y que hayan sido operadas correctamente.	PR	C1-1-1	15/04/11
Examinar que los ingresos obtenidos por la empresa se encuentren registrados en la contabilidad, tanto ingresos afectos como exentos.	PR	C1-1	15/04/11
Verificación de los costos y gastos			
Verificar que en el costo de ventas, las compras de mercadería estén registradas en el libro de compras y servicios y de existir diferencias pedir integraciones y examinarlas.	PR	C3	15/04/11
		C3-1	
		C3-2	
Determinar la razonabilidad y examinar la documentación de soporte de los costos y gastos presentados en el estado de resultados, que tengan montos significativos, para verificar si constituyen gastos deducibles y si cumplen con los límites permitidos en la ley del ISR.	PR ↑ ↓	C6	17/04/11 ↑ ↓
		C6^{1/2}	
		C6^{2/2}	
		C7	
		C8	
C9			
Efectuar un resumen de aquellos gastos que podrían ser considerados como no deducibles del régimen del Impuesto Sobre la Renta.	AT	C12	19/04/11
Analizar las planillas de sueldos y salarios y realizar lo siguiente:			
Determinar si corresponden a trabajos realmente desempeñados	PR ↑ ↓	C4^{1/2}	15/04/11 ↑ ↓
Cruzar los datos con el libro de salarios y planillas presentadas al IGSS.		C4^{1/2}	
Verificar que la empresa este enterando correctamente las cuotas patronales y laborales al IGSS.		C4^{2/2}	
Verificar el adecuado cálculo de las prestaciones laborales correspondientes.		C5	
Realizar prueba sobre los servicios pagados y determinar si se les efectuaron retención del Impuesto Sobre la Renta y se fueron presentados ante las cajas fiscales.	PR	BB1	24/04/11
Revisar que el monto de intereses sobre créditos y gastos financieros, no exceda al que corresponda a la tasa de interés aplicada por la SAT y que se haya efectuado la retención del IPF.	PR	C10	17/04/11

Empresa el Café Antigüeno, S. A		Hecho por:	PR	C1
Obligaciones Tributarias Principales		Fecha:	15/04/2011	
Determinación del ISR por pagar		Revisado por:	AT	
31/12/2010		Fecha:	20/04/2011	
Cuenta	Saldo según Contabilidad	A/R	Saldo según Auditoría	Referencia P.T.
Total Ingresos Netos	12,435,876.34	-	12,435,876.34	C1-1
(-) Costos y Gastos Deducibles	10,999,235.50	-	10,999,235.50	C2
(+) Gastos No Deducibles	8,677.52	99,346.37	108,023.89	C2
Renta imponible	1,445,318.36	99,346.37	1,544,664.72	
31% ISR por pagar	448,048.69	30,797.37	478,846.06	C
				

Fuente:

Estados financieros proporcionados por el cliente y libros de contabilidad.

Empresa el Café Antigüeno, S. A		Hecho por:	PR	C1-1
Obligaciones Tributarias Principales		Fecha:	15/04/2011	
Impuesto Sobre la Renta anual -Ingresos-		Revisado por:	AT	
31/12/2010		Fecha:	20/04/2011	
Cuenta	Saldo según Contabilidad	A/R	Saldo según Auditoría	Referencia
Exportaciones	12,435,876.34		12,435,876.34	B2-1
Ventas	-		-	
Otros Ingresos	1,335.47		1,335.47	C1-1-1
Totales	12,437,211.81	-	12,437,211.81	C1

Fuente:

Estados financieros proporcionados por el cliente y libros de contabilidad.

Empresa el Café Antigüeno, S. A	Hecho por:	PR	C1-1-1
Obligaciones Tributarias Principales	Fecha:	15/04/2011	
Impuesto Sobre la Renta Anual -Conciliación Ingresos IVA con ISR-	Revisado por:	AT	
31/12/2010	Fecha:	20/04/2011	
Descripción	Según ISR	Según IVA	Referencia
Total ingresos declarados	12,437,211.81	12,435,876.00	B2
(-) Otros ingresos			
Intereses cuenta de ahorro	(1,335.47)		
Sub-Total	12,435,876.34	12,435,876.00	C1-1
Diferencia (Inmaterial)	-	0.34	
Totales	12,435,876.34	12,435,876.34	

Fuente:

Estados financieros proporcionados por el cliente y libros de contabilidad.

Nota:

Los ingresos por intereses bancarios sobre la cuenta de ahorro fueron cotejados contra la papelería proporcionada por la empresa. Dichos intereses fueron grabados por el Impuesto sobre Productos Financieros como lo establece dicha ley.

Se determinó que no hubo devoluciones sobre ventas

Procedimientos realizados:

Se examinaron los ingresos recibidos, tanto afectos como exentos, por la empresa los cuales fueron cotejados contra los libros contables proporcionados por el cliente.

Empresa el Café Antigüeno, S. A		Hecho por:		PR	C2
Obligaciones Tributarias Principales		Fecha:		15/04/2011	
Impuesto Sobre la Renta anual -Costos y Gastos-		Revisado por:		AT	
31/12/2010		Fecha:		20/04/2011	
Cuenta	Saldo según Contabilidad	Ajustes y/o Reclasificaciones		Saldo según Auditoría	Referencia
		Debe	Haber		
Costo de Ventas	9,574,542.00		-	9,574,542.00	C3
Sueldos	330,000.00		-	330,000.00	C4 1/2
Cuoto Patronal	38,010.00		-	38,010.00	C4 2/2
Prestaciones Laborales	92,750.00		2,750.00	90,000.00	C5
Depreciaciones	137,688.90		-	137,688.90	C6
Amortizaciones	4,000.00		-	4,000.00	
Comunicaciones	6,600.01		-	6,600.01	
Agua y Energía Eléctrica	52,999.99		-	52,999.99	-
Viáticos	90,755.60		-	90,755.60	C7
Papelería y Útiles	23,450.20		-	23,450.20	-
Impuesto Único Sobre Inmuebles	9,450.00		-	9,450.00	C11
Seguros vencidos	12,890.00		-	12,890.00	-
Honorarios	170,650.35		-	170,650.35	C8
Cuentas Incobrables	155,448.45		62,179.38	93,269.07	C9
Intereses Gasto	300,000.00		34,416.99	265,583.01	C10
Total Costos y Gastos deducibles	10,999,235.50			10,899,889.13	
Gastos No Deducibles	8,677.52	99,346.37		108,023.89	C12
Totales	11,007,913.02	99,346.37	99,346.37	11,007,913.02	

Fuente:

Estados financieros proporcionados por el cliente y DMG

Empresa el Café Antigüeno, S. A.	Hecho por:	PR	C3
Obligaciones Tributarias Principales	Fecha:	15/04/2011	
Impuesto Sobre la Renta anual -Costo de Ventas-	Revisado por:	AT	
31/12/2010	Fecha:	20/04/2011	
Concepto			Referencia
Inventario Inicial de mercaderías		-	
Compras de café y beneficiado		9,574,542.00	C3-1
Disponible para la venta		9,574,542.00	
Inventario Final de mercaderías		-	
Totales		9,574,542.00	C2

Fuente:

Estados financieros proporcionados por el cliente y cotejados conta DMG

Nota:

En las compras de café y beneficiado, se encuentran las facturas propias de compra de café a proveedores y facturas del beneficiado de café.

Empresa el Café Antiguéño, S. A.									
Obligaciones Tributarias Principales									
Impuesto Sobre la Renta anual -Compras café y beneficiado-									
31/12/2010									
No. De Factura	Fecha	NIT	Proveedor	Quintales pergamino	Quintales Oro	Compras	IVA	Total	
156	05/01/2010	136405-3	Beneficio el Panorama, S. A.	1928.11		433,081.10	51,969.73	485,050.83	C3-1
2415	16/01/2010	321002-8	El Volcán, S. A.		644.20	862,844.19	103,541.30	966,385.49	
25	26/01/2010	2970787-0	Bella Vista, S. A.	2,892.16		649,621.65	77,954.60	727,576.25	
369	04/02/2010	549868-0	El Pintado, S. A.		1,139.09	1,525,688.56	183,082.63	1,708,771.19	
75	21/02/2010	4556879-2	Finca Colombia, S. A.	8,523.24		1,914,444.38	229,733.33	2,144,177.70	
7	03/03/2012	569874-2	Retana, S. A.	7,816.33		1,755,662.18	210,679.46	1,966,341.65	
896	15/03/2010	649868-k	El Cafetal, S. A.		1,044.61	1,399,149.40	167,897.93	1,567,047.33	
26	01/04/2010	2970787-0	Bella Vista, S. A.	2,561.95		575,452.25	69,054.27	644,506.52	
158	04/04/2010	136405-3	Beneficio el Panorama, S. A.		342.39	458,598.29	55,031.79	513,630.08	
			Totales	C3-2 23,721.80	3,170.29	C3-3 9,574,542.00	C3-4 1,148,945.04	C3-5 10,723,487.04	

Fuente:

Facturas de las compras de café pergamino y oro del período auditado

Procedimiento realizado:

Se cotejó la totalidad de las compras de café contra el libro de compras y servicios y las declaraciones del IVA presentadas. Se verificó que la totalidad de las facturas por compra de café cumplan con lo establecido en la ley y reglamento del Impuesto al Valor Agregado

Empresa el Café Antigüejo, S. A.							PR	C3-2
Obligaciones Tributarias Principales								
Impuesto Sobre la Renta anual -Verificación de trillas-								
31/12/2010								
Fecha	No. De Trilla	Proveedor	Quintales pergamino	Rendimiento	Quintales Oro	Ingreso Bodega	Ref	
11/01/2010	25	Beneficio el Panorama	1928.11	1.26	4.9	312.29	1423	
01/02/2010	2	Bella Vista	2892.16	1.26	4.9	468.44	1424	
27/02/2010	50	Finca Colombia	8523.24	1.26	4.9	1,380.51	1426	
09/03/2010	30	Retena, S. A.	7816.33	1.26	4.9	1,266.01	1427	
07/04/2010	27	Bella Vista, S. A.	2561.95	1.26	4.9	414.96	1428	
			23,721.80			3,842.21		

Fuente:

Orden de trillas, facturas de comprar de café pergamino, kardex de entradas y salidas de inventario.

Procedimiento realizado:

Se cotejaron las órdenes de trillas con las compras de café pergamino, para establecer los quintales de café oro que ingresaron a bodega, de los cuales no se encontró ninguna diferencia, por lo que la presente prueba se considera razonable.

Empresa el Café Antigüeno, S. A							Hecho por:	PR	C4 _{1/2}
Obligaciones Tributarias Principales							Fecha:	15/04/2011	
Impuesto Sobre la Renta anual -Verificación de sueldos y salarios-							Revisado por:	AT	
31/12/2010							Fecha:	20/04/2011	
Mes	Sueldos según IGSS	Sueldos según libros de salarios					Total Sueldos	Saldo según Auditoría	Diferencia **
		Sueldo Ordinario	Comisiones	Sueldo Extraordinario	Bonificación Incentivo				
ene-11	25,000.00	25,000.00	-	-	2,500.00	27,500.00	27,500.00	(2,500.00)	
feb-11	25,000.00	25,000.00	-	-	2,500.00	27,500.00	27,500.00	(2,500.00)	
mar-11	25,000.00	25,000.00	-	-	2,500.00	27,500.00	27,500.00	(2,500.00)	
abr-11	25,000.00	25,000.00	-	-	2,500.00	27,500.00	27,500.00	(2,500.00)	
may-11	25,000.00	25,000.00	-	-	2,500.00	27,500.00	27,500.00	(2,500.00)	
jun-11	25,000.00	25,000.00	-	-	2,500.00	27,500.00	27,500.00	(2,500.00)	
jul-11	25,000.00	25,000.00	-	-	2,500.00	27,500.00	27,500.00	(2,500.00)	
ago-11	25,000.00	25,000.00	-	-	2,500.00	27,500.00	27,500.00	(2,500.00)	
sep-11	25,000.00	25,000.00	-	-	2,500.00	27,500.00	27,500.00	(2,500.00)	
oct-11	25,000.00	25,000.00	-	-	2,500.00	27,500.00	27,500.00	(2,500.00)	
nov-11	25,000.00	25,000.00	-	-	2,500.00	27,500.00	27,500.00	(2,500.00)	
dic-11	25,000.00	25,000.00	-	-	2,500.00	27,500.00	27,500.00	(2,500.00)	
Total	300,000.00	300,000.00	-	-	30,000.00	330,000.00	330,000.00	(30,000.00)	

** Bonificación decreto 37-2001, exenta del pago de las cuotas del IGSS.

Fuente:

Las cifras fueron cotejadas con las nóminas de sueldos, planillas y recibos presentados ante el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social durante el período de enero a diciembre de 2010

Procedimientos Realizados:

Se verificó que los sueldos registrados corresponden a trabajos realmente desempeñados al revisar los contratos de trabajo respectivos

Los sueldos y cuotas patronales y laborales fueron reportados correctamente en los estados financieros y planillas del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, correspondientes al período de enero a diciembre de 2010.

Empresa el Café Antigüero, S. A.							Hecho por:	PR	C4 ²¹ / ₂
Obligaciones Tributarias Principales							Fecha:	15/04/2011	
Impuesto Sobre la Renta anual -Verificación de las cuotas patronales y laborales ante IGSS-							Revisado por:	AT	
31/12/2010							Fecha:	20/04/2011	
Mes	Sueldo Ord.	Cuota Laboral	Cuota Patronal	IRTRA 	INTECAP	Según Auditoría	Monto Recibo (IGSS)	Diferencia	No. De Recibo
ene-10	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	9831
feb-10	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	10170
mar-10	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	10384
abr-10	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	10596
may-10	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	10701
jun-10	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	10903
jul-10	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	11150
ago-10	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	11377
sep-10	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	11560
oct-10	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	13851
nov-10	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	14965
dic-10	25,000.00	1,207.50	2,667.50	250.00	250.00	4,375.00	4,375.00	0.00	16501
Total	300,000.00	14,490.00	32,010.00	3,000.00	3,000.00	52,500.00	52,500.00	0.00	-

38,010.00 

Las cifras fueron cotejadas con las nóminas mensuales de sueldos, planillas y recibos presentados ante el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social durante el período de enero a diciembre de 2010.

Los sueldos y cuotas patronales y laborales fueron reportados correctamente en los estados financieros, declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta y ante el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, correspondientes al período de enero a diciembre de 2010.

Empresa el Café Antigüeno, S. A.								Hecho por:	PR	C5
Obligaciones Tributarias Principales								Fecha:	15/04/2011	
Impuesto Sobre la Renta anual -Verificación del cálculo de las prestaciones laborales y provisión-								Revisado por:	AT	
31/12/2010								Fecha:	20/04/2011	
Mes	Sueldo Ord.	Bonificación	Total	Indemnización	Aguinaldo	Bono 14	Vacaciones	Total	Referencia	
ene-10	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,520.83	2,083.33	2,083.33	1,041.67	7,729.17		
feb-10	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,520.83	2,083.33	2,083.33	1,041.67	7,729.17		
mar-10	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,520.83	2,083.33	2,083.33	1,041.67	7,729.17		
abr-10	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,520.83	2,083.33	2,083.33	1,041.67	7,729.17		
may-10	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,520.83	2,083.33	2,083.33	1,041.67	7,729.17		
jun-10	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,520.83	2,083.33	2,083.33	1,041.67	7,729.17		
jul-10	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,520.83	2,083.33	2,083.33	1,041.67	7,729.17		
ago-10	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,520.83	2,083.33	2,083.33	1,041.67	7,729.17		
sep-10	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,520.83	2,083.33	2,083.33	1,041.67	7,729.17		
oct-10	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,520.83	2,083.33	2,083.33	1,041.67	7,729.17		
nov-10	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,520.83	2,083.33	2,083.33	1,041.67	7,729.17		
dic-10	25,000.00	2,500.00	27,500.00	2,520.83	2,083.33	2,083.33	1,041.67	7,729.17		
Total	300,000.00	30,000.00	330,000.00	30,250.00	25,000.00	25,000.00	12,500.00	92,750.00	C2	

Análisis de la provisión de Indemnización y prestaciones laborales						
Descripción	Indemnización	Aguinaldo	Bono 14	Vacaciones	Total (DMG)	
Saldo contabilidad (DMG) al 01/01/10	177,330.00	-	-	-	177,330.00	
Provisión / Gasto 2010	30,250.00	25,000.00	25,000.00	12,500.00	92,750.00	C2
Saldo Auditoría	204,830.00	25,000.00	25,000.00	12,500.00	204,830.00	
Saldo contabilidad (DMG) al 31/12/10	207,579.99	25,000.00	25,000.00	12,500.00	207,579.99	
Diferencia	(2,750.00)	-	-	-	(2,750.00)	C12 Ajuste

Fuente:

Libro de sueldos y salarios del período de enero a diciembre de 2010, planillas y DMG.

La empresa tiene como política pagar el aguinaldo en diciembre y el bono 14 en julio ambos en su totalidad.

Conclusión

El cálculo de las prestaciones laborales se realiza conforme el porcentaje máximo legal del 8.33%, a excepción de la indemnización universal 9.16% de acuerdo a lo establecido en la ley del Impuesto Sobre la Renta, por lo que esa es la única diferencia, sin embargo aunque no se considera significativa en la determinación del Impuesto Sobre la Renta anual, se procederá a realiar el ajuste respectivo.

Las indemnizaciones pagadas por terminación de la relación laboral, o las reservas que se constituyan hasta el límite del ocho punto treinta y tres por ciento (8.33%) del total de las remuneraciones anuales. Tales deducciones serán procedentes, en tanto no estuvieran comprendidas en los planes mencionados en el inciso siguiente o en su caso, en las primas de seguros que cubran los riesgos respectivos por tales prestaciones. Todo dentro del procedimiento y formas que establezca el Reglamento.

Empresa el Café Antigüeno, S. A				Hecho por:	PR	C6
Impuesto Sobre la Renta anual				Fecha:	17/04/2011	
Cálculo de Depreciaciones				Revisado por:	AT	
31/12/2010				Fecha:	21/04/2011	
Fecha de Adquisición	Monto	Depreciación Mensual	Total Meses	Depreciación Acumulada al 31/12/09	Depreciación 2010	Depreciación Acumulada al 31/12/10
Edificios:						
25/06/2009	✓ 650,000.00	1,895.83	30	34,125.00	22,750.00	56,875.00
20/02/2010	✓ 400,000.00	1,166.67	10	-	11,666.67	11,666.67
Total				34,125.00	34,416.67	68,541.67
Saldo según Contabilidad al 31/12/10 (DMG)						68,541.67
Diferencia						-
Fecha de Adquisición	Monto	Depreciación Mensual	Total Meses	Depreciación Acumulada al 31/12/09	Depreciación 2010	Depreciación Acumulada al 31/12/10
Mobiliario y Equipo:						
26/05/2008	✓ 62,500.00	1,041.67	43	32,291.67	12,500.00	44,791.67
01/01/2010	✓ 116,071.43	1,934.52	24	23,214.29	23,214.29	46,428.57
Total				55,505.95	35,714.29	91,220.24
Saldo según Contabilidad al 31/12/10 (DMG)						91,220.24
Diferencia						-
Fecha de Adquisición	Monto	Depreciación Mensual	Total Meses	Depreciación Acumulada al 31/12/09	Depreciación 2010	Depreciación Acumulada al 31/12/10
Equipo de Computación:						
22/07/2009	✓ 22,321.43	619.98	29	10,539.62	7,439.73	17,979.35
01/02/2010	✓ 25,000.00	694.38	23	7,638.13	8,332.50	15,970.63
Total				18,177.75	15,772.23	33,949.98
Saldo según Contabilidad al 31/12/10 (DMG)						33,949.98
Diferencia						-
Fecha de Adquisición	Monto	Depreciación Mensual	Total Meses	Depreciación Acumulada al 31/12/09	Depreciación 2010	Depreciación Acumulada al 31/12/10
Vehículos:						
30/11/2008	✓ 133,928.57	2,232.14	37	55,803.57	26,785.71	82,589.29
01/01/2009	✓ 125,000.00	2,083.33	24	25,000.00	25,000.00	50,000.00
Total				80,803.57	51,785.71	132,589.29
Saldo según Contabilidad al 31/12/10 (DMG)						132,589.29
Diferencia						-
Total depreciaciones año 2010						137,688.90

Fuente:

Las cifras fueron cotejadas con el balance general y estado de resultados al 31 de diciembre de 2011, utilizados como base para la preparación y presentación de la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta, los cuales fueron proporcionados por la administración de la exportadora .

Procedimientos Realizados:

Se verificaron los porcentajes utilizados por la empresa para el cálculo de las depreciaciones y que no pasaran del límite establecido por la ley del Impuesto Sobre la Renta
Se verificó que estén a nombre de la empresa y que sirvan como fuente generadora de ingresos .

Empresa el Café Antigüeno, S. A.	Hecho por:	PR	C7
Obligaciones Tributarias Principales	Fecha:	17/04/2011	
Impuesto Sobre la Renta anual -Verificación de Viáticos-	Revisado por:	AT	
31/12/2010	Fecha:	21/04/2011	
Nombre	Total Facturas	Sin IVA (Gasto)	IVA
Alimentación	7,623.47	6,806.67	816.80
Transporte	42,691.43	38,117.35	4,574.08
Capacitaciones, conferencias	12,705.78	11,344.45	1,361.33
Gasolina	15,246.94	13,613.34	1,633.60
Anacafé	10,164.63	9,075.56	1,089.07
Hospedaje	6,708.65	5,989.87	718.78
Parqueo	1,667.00	1,488.39	178.61
Varios (Fotocopias, envío de fax, internet)	4,838.36	4,319.97	518.40
Total	101,646.27	90,755.60	10,890.67



Fuente:

Facturas de los gastos respectivos proporcionadas por el cliente.

Procedimientos realizados:

Se seleccionaron facturas con montos significativos (mayores a Q. 22,800.00) de todos los meses y se verificó lo siguiente:

- Que estén correctas de acuerdo a lo establecido en la ley y reglamento del IVA.
- Que la razón social y el NIT de la empresa auditada, estén escritos en forma correcta.
- Cálculos aritméticos.
- Que los gastos fueron necesarios para generar ingresos del giro normal del negocio.

Empresa el Café Antigüeno, S. A.				Hecho por:	PR	C8
Obligaciones Tributarias Principales				Fecha:	17/04/2011	
Impuesto Sobre la Renta anual -Verificación de Honorarios-				Revisado por:	AT	
31/12/2010				Fecha:	21/04/2011	
Fecha	Factura	NIT	Nombre	Total Factura	Sin IVA	IVA
ene-11	15894	525377-2	José Luis Tocaró	13,627.45	12,167.37	1,460.08
ene-11	15899	525377-2	José Luis Tocaró	12,366.01	11,041.08	1,324.93
feb-11	5897	4358676-7	René Pineda	11,716.17	10,460.87	1,255.30
mar-11	82	2970787-0	Asesores y Consultores, S. A.	5,217.81	4,658.75	559.05
abr-11	152	737810-6	Agroservicios, S. A.	19,265.74	17,201.56	2,064.19
may-11	155	737810-6	Agroservicios, S. A.	15,271.16	13,634.96	1,636.20
jun-11	159	737810-6	Agroservicios, S. A.	16,742.85	14,948.97	1,793.88
jul-11	16548	337909-6	José Estuardo Aguilar	5,179.58	4,624.62	554.95
ago-11	582	3012200-1	KCF, S. A.	8,791.91	7,849.92	941.99
ago-11	113456	784399-0	Roberto Zamora	6,804.17	6,075.15	729.02
sep-11	102	145392-k	Stefano Noferini	5,045.79	4,505.17	540.62
sep-11	8256	486067-k	Sistemas de riegos, S. A.	18,214.54	16,262.98	1,951.56
oct-11	5907	4358676-7	René Pineda	9,632.87	8,600.78	1,032.09
dic-11	995	768943-0	Markus Schulz	29,299.98	26,160.70	3,139.28
dic-11	18658	525377-2	José Luis Tocaró	13,952.37	12,457.48	1,494.90
Total				191,128.39	170,650.35	20,478.04

Fuente:

Información proporcionada por la empresa y de las facturas originales de los proveedores de los servicios.

Procedimientos realizados:

Se verificarón que las facturas estén correctas de acuerdo a lo establecido en la ley y reglamento del IVA.

Se verificó que la razon social y el NIT de la empresa auditada, estén escritos en forma correcta.

Se cotejaron las facturas contra el libro de compras y servicios adquiridos y con las declaraciones de IVA presentadas por montos significativos (mayores a Q. 22,800.00)

Se verificaron calculos aritméticos en las facturas seleccionadas por montos significativos

Se verificó que se hayan realizado las retenciones respectivas cuando se de el caso

% de Documentación examinada:	84	142,936.73
% de Documentación sin examinar	16	27,713.62
Total	100	170,650.35

Empresa el Café Antigüeno, S. A.	Hecho por:	PR	C9										
Obligaciones Tributarias Principales	Fecha:	17/04/2011											
Impuesto Sobre la Renta anual -Cálculo global de la provisión de cuentas incobrables-	Revisado por:	AT											
31/12/2010	Fecha:	21/04/2011											
<p>Cálculo global de la provisión de cuentas incobrables:</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">Saldo clientes al 31/12/2011 (Según DMG)</td> <td style="text-align: right;">3,108,969.08</td> </tr> <tr> <td>Porcentaje máximo legal de acuerdo a la ley del ISR</td> <td style="text-align: right;">3%</td> </tr> <tr> <td>Provisión de la reserva legal 2010 según auditoría</td> <td style="text-align: right;">93,269.07</td> </tr> <tr> <td>Provisión de la reserva legal 2010 según contabilidad 5 % (DMG)</td> <td style="text-align: right;">155,448.45</td> </tr> <tr> <td>Diferencia (Exceso en gasto)</td> <td style="text-align: right;"><u>(62,179.38)</u></td> </tr> </table>				Saldo clientes al 31/12/2011 (Según DMG)	3,108,969.08	Porcentaje máximo legal de acuerdo a la ley del ISR	3%	Provisión de la reserva legal 2010 según auditoría	93,269.07	Provisión de la reserva legal 2010 según contabilidad 5 % (DMG)	155,448.45	Diferencia (Exceso en gasto)	<u>(62,179.38)</u>
Saldo clientes al 31/12/2011 (Según DMG)	3,108,969.08												
Porcentaje máximo legal de acuerdo a la ley del ISR	3%												
Provisión de la reserva legal 2010 según auditoría	93,269.07												
Provisión de la reserva legal 2010 según contabilidad 5 % (DMG)	155,448.45												
Diferencia (Exceso en gasto)	<u>(62,179.38)</u>												
<p>Fuente: Las cifras fueron cotejadas con el balance general al 31 de diciembre de 2010. La empresa tiene como política provisionar el 5% de sus clientes.</p>													
<p>Procedimientos Realizados: Se revisaron cálculos aritméticos de la provisión global de cuentas incobrables y se determino que existe un exceso en el gasto por Q. 62179.38 el cual se debe considerar como no deducible para efectos de la presentación del impuesto sobre la renta anual</p>													

Empresa el Café Antigüeno, S. A.	Hecho por:	PR	C10
Obligaciones Tributarias Principales	Fecha:	17/04/2011	
Impuesto Sobre la Renta anual -Cálculo global de intereses gasto-	Revisado por:	AT	
31/12/2010	Fecha:	21/04/2011	

Préstamo Banco Agromercantil, S. A.

Contrato No.  12
 Deudor El Café Antigüeno, Sociedad Anónima
 Fecha 05 de septiembre de 2010
 Plazo Pagadero al final de 5 años
 Garantía Fiduciaria
 Monto Q 2,000,000.00
 Tasa de Interés  15% anual

Período	Monto Préstamo	Tasa de Interés	Días año	Días mes	Intereses
Del 01-15/11/11	Q 2,000,000.00	13.42%	365	15	11,030.14
Del 16-31/01/11		13.22%	365	16	11,590.14
Del 01-28/02/11		13.22%	365	28	20,282.74
Del 01-31/03/11		13.22%	365	31	22,455.89
Del 01-30/04/11		13.22%	365	30	21,731.51
Del 01-31/05/11		13.22%	365	31	22,455.89
Del 01-30/06/11		13.22%	365	30	21,731.51
Del 01-15/07/11		13.22%	365	15	10,865.75
Del 16-31/07/11		13.33%	365	16	11,686.58
Del 01-31/08/11		13.33%	365	31	22,642.74
Del 01-30/09/11		13.33%	365	30	21,912.33
Del 01-31/10/11		13.33%	365	31	22,642.74
Del 01-30/11/11		13.33%	365	30	21,912.33
Del 01-31/12/11		13.33%	365	31	22,642.74

Total Intereses gasto deducibles según ley del ISR	265,583.01
Intereses gasto registrado contabilidad	300,000.00
Exceso en el gasto (Gasto No Deducible)	C12 (34,416.99)

Fuente:

Las cifras fueron extraídas del DMG al 31 de diciembre de 2011 y escritura del préstamo realizado

Procedimientos realizados:

Se examinó contra los cheques voucher físicos, proporcionados por la administración de la exportadora .
 Se verificó la tasa de interés aplicada por el banco y la permitida según el artículo 38, literal m, de la ley del Impuesto Sobre la Renta

Tasas de intereses		
Periodo de vigencia		Tasa
De	Al	%
16-07-2011	15-01-2012	13.330%
16-01-2011	15-07-2011	13.220%
16-07-2010	15-01-2011	13.420%

Conclusión

Se realizó el pago de intereses con una tasa mayor a la permitida en la ley del Impuesto Sobre la Renta, por la cantidad de Q. 34416 por lo que se debe considerar como No Deducible para la presentación de la declaración jurada anual.

Empresa el Café Antigüeno, S. A.		Hecho por:	PR	C11
Obligaciones Tributarias Principales		Fecha:	17/04/2011	
Impuesto Sobre la Renta anual -Cálculo global del Impuesto Unico sobre Inmuebles-		Revisado por:	AT	
31/12/2010		Fecha:	21/04/2011	
Valor del Inmueble (Edificio):				
Según matrícula fiscal: ✓				
		Anual	Trimestral	
Primero	650,000.00	5,850.00	1,462.50	
Segundo	400,000.00	3,600.00	900.00	
Total	1,050,000.00	9,450.00	2,362.50	OT
		C2		
Fuente:				
Se cotejó contra las cifras en el DMG y las escrituras de propiedad proporcionados por la empresa .				
Procedimientos realizados:				
Se verificó el valor del inmueble contra el valor de la matrícula fiscal .				
Se verificó el correcto cálculo del impuesto de acuerdo a las tasas establecidas en el artículo 11 de la ley del IUSI.				
	Valor inscrito		Impuesto	
Hasta:	Q 2,000.00		Exento	
De	Q 2,000.01	a Q20,000.00	2 por millar	
De	Q20,000.01	a Q70,000.00	6 por millar	
De	Q70,000.01	en adelante	9 por millar	

Empresa el Café Antigüeno, S. A.		Hecho por:	AT	C12
Obligaciones Tributarias Principales		Fecha:	19/04/2011	
Impuesto Sobre la Renta anual -Resumen de Gastos No Deducibles-		Revisado por:	AT	
31/12/2010		Fecha:	21/04/2011	
Cuenta	Saldo según Contabilidad	A/R	Saldo según Auditoría	Referencia
Gastos No Deducibles	8,677.52		8,677.52	
Reserva de Indemnización (Exceso en Gasto)	-	2,750.00	2,750.00	C5
Exceso en la estimación de cuentas incobrables	-	62,179.38	62,179.38	C9
Intereses Gasto (Exceso en Gasto)	-	34,416.99	34,416.99	C10
Totales	8,677.52	99,346.37	108,023.89	C2

Empresa el Café Antigüejo, S. A							JP	
Revisión del cumplimiento de las obligaciones tributarias formales o accesorias							19/04/2011	
Impuesto Sobre la Renta anual -Autorización de Documentos y Libros Contables-							PR	
31/12/2010							21/04/2011	
Concepto	Fecha de Autorización	Número de Resolución	Folios Autorizados y/o Habilitados	Habilitado resolución No.	Fecha de Habilitado	Actualizado (Físicamente)	Folios Utilizados	Folios por utilizar
Libro de Inventarios	10/03/2008	123-2008	100	2008-1-1-11738	10/03/2008	dic-09	75	25
Libro Diario Mayor General	07/04/2005	350-2010	500	2005-1-34-1425	07/04/2005	jun-10	375	125
Libro de Estados Financieros	10/03/2008	145-2008	100	2008-1-1-11800	10/03/2008	dic-10	55	45
Libros de Actas	01/01/2006	104-2006	200	2006-1-15-1419	01/01/2006	ene-10	120	80

Nota:

Los libros se encuentran autorizados y habilitados para poder ser operados de forma computarizada.

Fuente:

Los datos fueron extraídos de los stickers, de autorización y habilitación de los libros contables, emitidos por el Registro Mercantil y la Superintendencia de Administración Tributaria, así mismo, fueron cotejados con los libros físicos impresos y proporcionados por el cliente.

Procedimientos Realizados:

Se verificó que los libros contables tengan los stickers con la autorización de los mismos.

Se verificó que el correlativo de los folios sea el correcto.

Se comprobó que los libros estén impresos dentro del rango que establece la ley.

DF 1
 *No tener los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas o no llevar al día dichos libros y registros. Se entiende que están al día, si todas las operaciones se encuentran asentadas en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados, si ello fuere necesario, dentro de los dos (2) meses calendario inmediatos siguientes de realizadas.

DF 3

De acuerdo a lo estipulado en el Código de Comercio de Guatemala, el balance general y el estado de pérdidas y ganancias deben estar firmados por el comerciante y el contador

Empresa el Café Antiguaño, S. A.				JP		C13_{2/2}
Revisión del cumplimiento de las obligaciones tributarias formales o accesorias				19/04/2011		
Impuesto Sobre la Renta anual -Determinación de la presentación de las declaraciones del impuesto sobre la renta-				PR		
31/12/2010				21/04/2011		
Declaración Jurada anual del Impuesto Sobre la Renta						
Concepto	Formulario	No. De Formulario	Fecha de Vencimiento	Fecha de Presentación	Vía de presentación	Datos Personales
ISR anual	SAT	14182740	31/03/2011	31/03/2011	Banca SAT	Correctos
						Banco Industrial

Fuente:

Los datos fueron cotejados contra las declaraciones originales proporcionadas por el cliente.

DF 8

Las declaraciones fueron presentadas de forma correcta de acuerdo al tiempo estipulado, establecido en la ley del IVA, sin embargo la empresa tiene como política presentarlo tres días antes de su vencimiento.

Empresa el Café Antigüeno, S. A.	Hecho por:	AT	C14
Obligaciones Tributarias Principales	Fecha:	19/04/2011	
Resumen y conciliación de la determinación del Impuesto Sobre la Renta Anual	Revisado por:	AT	
31/12/2010	Fecha:	22/04/2011	
Concepto	Según Contabilidad	Según Auditoría	Diferencia
Renta imponible según declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta	1,437,976.31	1,437,976.31	-
(+) Gastos no Deducibles según DMG	8,677.52	8,677.52	-
(-) Rentas Exentas (Intereses cuenta de ahorro)	(1,335.47)	(1,335.47)	-
(+) Ajustes:			-
Intereses que exceden el porcentaje establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta	-	34,416.99	34,416.99
Exceso del gasto en la estimación de cuenta incobrables	-	62,179.38	62,179.38
Reserva de indemnización que excede el porcentaje establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta	-	2,750.00	2,750.00
Sub-total	1,445,318.36	1,544,664.72	99,346.37
Impuesto Sobre la Renta (31%)	C 448,048.69	478,846.06	30,797.37
(-) IS pendiente de acreditar	-	-	-
(-) Pagos Trimestrales realizados ISR. Véase PT D	D1 354,629.42	354,629.42	-
Impuesto Sobre la Renta efectivamente pagado	93,419.27	124,216.65	30,797.37

AR
Ajuste

Empresa el Café Antigüeno, S. A.		Hecho por:	PR	D	
Obligaciones Tributarias Principales		Fecha:	21/04/2011		
Pagos Trimestrales ISR		Revisado por:	AT		
31/12/2010		Fecha:	25/04/2011		
Cuenta	Saldo según	A/R		Saldo según	Referencia a P.T.
		Debe	Haber		
Pagos Trimestrales ISR	354,629.42	-		354,629.42	D1
Totales	354,629.42	-	-	354,629.42	OT

Fuente:

Estados Financieros y Diario Mayor General proporcionado por el cliente

Conclusión

Con base en el resultado de nuestras pruebas de auditoría efectuadas según Normas Internacionales de Auditoría y de Control de Calidad aplicables y en nuestra evaluación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y del cumplimiento del control interno, opinamos que las cifras mostradas en la cédula sumaria "D", son razonables al 31/12/2010 en relación con los saldos según auditoría.

Empresa el Café Antigüero, S. A.				Hecho por:	PR	CI
Obligaciones Tributarias Principales				Fecha:	21/04/2011	
Pagos Trimestrales ISR - Cuestionario de Control Interno -				Revisado por:	AT	
31/12/2010				Fecha:	25/04/2011	
No.	Pregunta	Si	No	Observaciones/comentarios		
1	La empresa cumple con las obligaciones tributarias que le son aplicables a los pagos trimestrales del ISR	X				
2	Se hacen conciliaciones de contabilidad con los impuestos declarados	X				
3	Se cuenta con un asesoramiento fiscal/tributario adecuado		X	Ocasionalmente se cuenta con la ayuda de un asesor externo pero no es un asesoramiento continuo.		
4	Se cuentan con un programa o procedimiento para la presentación de declaraciones	X				
5	Se cuenta y revisa al mes con un calendario tributario, en el cual se establecen las obligaciones tributarias que le son aplicables a la empresa	X		Se revisa en el portal de la SAT las fechas en las que vencen los impuestos respectivos.		
6	Se revisan las declaraciones de los impuestos previo su presentación ante la SAT	X				
7	Se concilian las declaraciones entre sí (acreditamientos ISO-ISR)	X		Tipo de acreditamiento: ISO a ISR		
8	Los importes contabilizados por los pagos trimestrales son autorizados y revisados por personal competente	X				
9	Se analizan las contingencias fiscales derivadas de posibles interpretaciones de las leyes tributarias		X	Ocasionalmente tienen reuniones para tratar esos asuntos.		

Empresa el Café Antigüeno, S. A.	Hecho por:	PR	PR
Obligaciones Tributarias Principales	Fecha:	21/04/2011	
Pagos Trimestrales ISR - Programa de Auditoría -	Revisado por:	AT	
31/12/2010	Fecha:	25/04/2011	
Procedimientos			
Descripción	Hecho por	P. T	Fecha
Aspectos Generales:			
Verificar que la empresa anote correctamente su información general en la declaración respectiva y coincida con la información del RTU.	JP	D2	22/04/11
Verificar y realizar cálculos aritméticos de las cantidades consignadas en las declaraciones contra las integraciones y registros contables.	JP	D1	22/04/11
Pagos trimestrales:			
Obtener las declaraciones de los pagos trimestrales del período que se audita y realizar los siguiente:			
Verificar aritméticamente que hayan sido calculados correctamente y cotejarlos contra las integraciones de la empresa.	↑	↑	↑
Verificar el traslado de cantidades de un período a otro.	JP	D1	22/04/11
Verificar si la determinación de la base imponible y el impuesto a pagar es el correcto de acuerdo al método utilizado por la empresa.	↓	↓	↓
Acreditamientos:			
Determinar que método de acreditamiento utiliza la empresa de acuerdo a lo permitido en la ley del Impuesto de Solidaridad y verificar que lo realicen correctamente.	JP	D1	22/04/11

Empresa el Café Antiguëño, S. A.												JP	
Obligaciones Tributarias Principales												22/04/2011	
Pagos Trimestrales del Impuesto Sobre la Renta - Cadena de pago del ISR trimestral -												AT	
31/12/2010												25/04/2011	
Concepto	Enero - Marzo			Abril - Junio			Julio - Septiembre			Total Impuesto			Ref
	Según Declaración	Según Auditoría	Diferencia	Según Declaración	Según Auditoría	Diferencia	Según Declaración	Según Auditoría	Diferencia	Declaración	Auditoría		
ISR determinado período a	472,839.22	472,839.22	-	472,839.22	472,839.22	-	472,839.22	472,839.22	-	-	-	-	
Impuesto Determinado	118,209.81	118,209.81	-	118,209.81	118,209.81	-	118,209.81	118,209.81	-	354,629.42	354,629.42	-	D
(-) IEMA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
(-) IETAAP	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
(-) IS	78,832.57	78,832.57	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Impuesto a pagar	39,377.23	39,377.23	-	118,209.81	118,209.81	-	118,209.81	118,209.81	-	275,796.84	275,796.84	-	

Fuente:

Las cifras fueron cotejadas contra las declaraciones de los pagos trimestrales del ISR presentados ante la Administración Tributaria por parte de la empresa

Pagos Trimestrales	Según Declaración	Según Auditoría	Diferencia
Enero - Marzo	118,209.81	118,209.81	-
Abril - Junio	118,209.81	118,209.81	-
Julio - Septiembre	118,209.81	118,209.81	-
Total	354,629.42	354,629.42	-

Procedimientos Realizados:

Se cotejaron las cantidades presentadas en las declaraciones contra las cantidades según el DMG de la empresa.

Se verificó que el método utilizado por la empresa, para el cálculo de los pagos trimestrales del ISR, se realice correctamente de acuerdo a los métodos permitidos por la ley.

Nota:

El método utilizado para el acreditamiento es el ISO acreditable a ISR, según RTU de la empresa.

Empresa el Café Antigüeno, S. A		Hecho por:		JP		D2
Revisión del cumplimiento de las obligaciones tributarias formales o accesorias		Fecha:		22/04/2011		
Determinación de la presentación de las declaraciones de los pagos trimestrales		Revisado por:		PR		
31/12/2010		Fecha:		25/04/2011		
Declaración jurada y recibo de Pagos Trimestrales del Impuesto Sobre la Renta						
Concepto	Formulario No. De Formulario	Fecha de Vencimiento	Fecha de Presentación	Vía de presentación	Datos Personales	Banco
ISR pagos trimestrales	SAT 18032121	15/04/2010	15/04/2010	Banca SAT	Correctos	Industrial
ISR pagos trimestrales	SAT 19114048	15/07/2010	15/07/2010	Banca SAT	Correctos	Industrial
ISR pagos trimestrales	SAT 20260891	17/10/2010	17/10/2010	Banca SAT	Correctos	Industrial

Fuente:

Los datos fueron cotejados contra las declaraciones originales proporcionadas por el cliente.

Procedimientos Realizados:

Se verificaron que los datos personales presentados en la declaraciones sean los correctos.

Se verificó que se realizara la presentación de declaraciones a través del sistema Banca SAT

Se examinó físicamente la constancia de presentación y pago del impuesto generado por el sistema.

DF8

Las declaraciones fueron presentadas de forma correcta de acuerdo al tiempo estipulado, establecido en la ley del IVA, sin embargo la empresa tiene como política presentarlo tres días antes de su vencimiento.

Empresa el Café Antigüeno, S. A		Hecho por:		PR	E
Obligaciones Tributarias Principales		Fecha:		26/04/2011	
Impuesto de Solidaridad		Revisado por:		AT	
31/12/2010		Fecha:		29/04/2011	
Cuenta	Saldo según	A/R		Saldo según	Referencia a P.T.
		Debe	Haber		
				-	
ISO 2010	77,413.33	-		77,413.33	E1
Totales	77,413.33	-	-	77,413.33	OT

Fuente:

Estados Financieros y Diario Mayor General proporcionado por el cliente

Conclusión

Con base en el resultado de nuestras pruebas de auditoría efectuadas según Normas Internacionales de Auditoría y de Control de Calidad aplicables y en nuestra evaluación de la Ley del Impuesto de Solidaridad y del cumplimiento del control interno, opinamos que las cifras mostradas en la cédula sumaria "E", son razonables al 31/12/2010 en relación con los saldos según auditoría.

Empresa el Café Antigüero, S. A.				Hecho por:	PR	CI
Obligaciones Tributarias Principales				Fecha:	26/04/2011	
Impuesto de Solidaridad -Cuestionario de Control Interno-				Revisado por:	AT	
31/12/2010				Fecha:	29/04/2011	
No.	Pregunta	Si	No	Observaciones/comentarios		
1	La empresa cumple con las obligaciones tributarias que le son aplicables al impuesto de Solidaridad	X				
2	Se hacen conciliaciones de contabilidad con los impuestos declarados	X				
3	Se cuenta con un asesoramiento fiscal/tributario adecuado		X	Ocasionalmente se cuenta con la ayuda de un asesor externo pero no es un asesoramiento continuo.		
4	Se cuentan con un programa o procedimiento para la presentación de declaraciones	X				
5	Se cuenta y revisa al mes con un calendario tributario, en el cual se establecen las obligaciones tributarias que le son aplicables a la empresa	X		Se revisa en el portal de la SAT las fechas en las que vencen los impuestos respectivos.		
6	Se revisan las declaraciones de los impuestos previo su presentación ante la SAT	X				
7	Se concilian las declaraciones entre sí (acreditamientos ISO-ISR)	X		Tipo de acreditamiento: ISO a ISR		
8	Los importes contabilizados por los pagos trimestrales son autorizados y revisados por personal competente	X		La base de los activos fué calculada de forma incorrecta, sin embargo, esto no afectó el pago del impuesto respectivo. Véase DF7		
9	Se analizan las contingencias fiscales derivadas de posibles interpretaciones de las leyes tributarias		X	Ocasionalmente tienen reuniones para tratar esos asuntos.		

Empresa el Café Antigüeno, S. A	Hecho por:	PR	PR
Obligaciones Tributarias Principales	Fecha:	26/04/2011	
Impuesto de Solidaridad -Programa de Auditoría-	Revisado por:	AT	
31/12/2010	Fecha:	29/04/2011	
Procedimientos			
Descripción	Hecho por	P. T	Fecha
Aspectos Generales:			
Verificar que la empresa anote correctamente su información general en la declaración respectiva y coincida con la información del RTU.	JP	E2	26/04/11
Verificar y realizar cálculos aritméticos de las cantidades consignadas en las declaraciones contra las integraciones y registros contables.	JP	E1	26/04/11
Pagos trimestrales:			
Obtener las declaraciones de los pagos trimestrales del período que se audita y realizar los siguiente:			
Verificar aritméticamente que hayan sido calculados correctamente y cotejarlos contra las integraciones de la empresa.	↑	↑	↑
Verificar el traslado de cantidades de un período a otro.	JP	E1	26/04/11
Verificar si la determinación de la base imponible y el impuesto a pagar es el correcto de acuerdo al método utilizado por la empresa.	↓	↓	↓
Acreditamientos:			
Determinar que método de acreditamiento utiliza la empresa de acuerdo a lo permitido en la ley del Impuesto de Solidaridad y verificar que lo realicen correctamente.	JP	E1	26/04/11

Empresa el Café Antigüeno, S. A.												JP
Obligaciones Tributarias Principales												AT
Impuesto de Solidaridad - Cadena de pago del Impuesto de Solidaridad-												E1
31/12/2010												
Concepto	Pagado Año 2010				Pagado Año 2011							
	Enero - Marzo	Abril - Junio	Julio - Septiembre	Octubre - Diciembre	Enero - Marzo	Abril - Junio	Julio - Septiembre	Octubre - Diciembre	Diferencia	Según Auditoría	Según Declaración	Diferencia
Base imponible de activos netos	7,651,889.41	7,939,397.68	7,651,889.41	7,939,397.68	7,651,889.41	7,939,397.68	7,651,889.41	7,939,397.68	(287,508.27)	7,651,889.41	7,939,397.68	(287,508.27)
Activo Total	(188,612.27)	(188,612.27)	(188,612.27)	(188,612.27)	(188,612.27)	(188,612.27)	(188,612.27)	(188,612.27)	6,000.00	(188,612.27)	(188,612.27)	6,000.00
(-) Depreciaciones Acumuladas	(6,000.00)	(6,000.00)	(6,000.00)	(6,000.00)	(6,000.00)	(6,000.00)	(6,000.00)	(6,000.00)	92,896.00	(6,000.00)	(6,000.00)	92,896.00
(-) Amortizaciones Acumuladas	(92,896.00)	(92,896.00)	(92,896.00)	(92,896.00)	(92,896.00)	(92,896.00)	(92,896.00)	(92,896.00)	-	(92,896.00)	(92,896.00)	-
(-) Reserva para cuentas Incobrables	(656,230.00)	(656,230.00)	(656,230.00)	(656,230.00)	(656,230.00)	(656,230.00)	(656,230.00)	(656,230.00)	-	(656,230.00)	(656,230.00)	-
(-) Créditos Fiscales pendientes de reintegro	6,995,659.41	6,995,659.41	6,995,659.41	6,995,659.41	6,995,659.41	6,995,659.41	6,995,659.41	6,995,659.41	-	6,995,659.41	6,995,659.41	-
Activo Neto	1,748,914.85	1,748,914.85	1,748,914.85	1,748,914.85	1,748,914.85	1,748,914.85	1,748,914.85	1,748,914.85	-	1,748,914.85	1,748,914.85	-
Base imponible del trimestre	17,489.15	17,489.15	17,489.15	17,489.15	17,489.15	17,489.15	17,489.15	17,489.15	-	17,489.15	17,489.15	-
Impuesto Total	(2,362.50)	(2,362.50)	(2,362.50)	(2,362.50)	(2,362.50)	(2,362.50)	(2,362.50)	(2,362.50)	-	(2,362.50)	(2,362.50)	-
(-) IUSI pagado (trimestre)	15,126.65	15,126.65	15,126.65	15,126.65	15,126.65	15,126.65	15,126.65	15,126.65	-	15,126.65	15,126.65	-
Impuesto Sobre la Base del Activo	10,321,777.36	10,321,777.36	10,321,777.36	10,321,777.36	10,321,777.36	10,321,777.36	10,321,777.36	10,321,777.36	-	10,321,777.36	10,321,777.36	-
Base imponible de ingresos brutos	10,321,777.36	10,321,777.36	10,321,777.36	10,321,777.36	10,321,777.36	10,321,777.36	10,321,777.36	10,321,777.36	-	10,321,777.36	10,321,777.36	-
Ingresos Brutos	10,321,777.36	10,321,777.36	10,321,777.36	10,321,777.36	10,321,777.36	10,321,777.36	10,321,777.36	10,321,777.36	-	10,321,777.36	10,321,777.36	-
(-) Ingresos por resarcimientos (exclusiones)	2,580,444.34	2,580,444.34	2,580,444.34	2,580,444.34	2,580,444.34	2,580,444.34	2,580,444.34	2,580,444.34	-	2,580,444.34	2,580,444.34	-
Ingresos Brutos menos exclusiones	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	-	25,804.44	25,804.44	-
Base imponible del trimestre	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	-	25,804.44	25,804.44	-
Impuesto sobre la base de Ingresos brutos	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	-	25,804.44	25,804.44	-
Impuesto Determinado	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	-	25,804.44	25,804.44	-
Impuesto a pagar	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	25,804.44	-	25,804.44	25,804.44	-

Fuente:

Las cifras fueron cotejadas contra las declaraciones de los pagos trimestrales del ISO presentados ante la Administración Tributaria por parte de la empresa.

Impuesto de Solidaridad determinado

Según contabilidad DMG

Según auditoría (Q. 25,804.44 * 4 trimestres)

Diferencia

77,413.33 E

103,217.77

(25,804.44) ISO Oct-Dic, pagado en enero de 2011

La empresa determinó el impuesto sobre la base de los ingresos brutos, el cual fue correcto y lo realizó de la siguiente manera:

Pagos Trimestrales	Según Declaración	Según Auditoría	Diferencia
Enero - Marzo	25,804.44	25,804.44	-
Abril - Junio	25,804.44	25,804.44	-
Julio - Septiembre	25,804.44	25,804.44	-
Total	77,413.33	77,413.33	-

Procedimientos Realizados:

Se cotejaron las cantidades presentadas en las declaraciones contra las cantidades según el DMG de la empresa.

Se comprobó que la base para el cálculo del impuesto fue el correcto de acuerdo al artículo 7 de la Ley del ISO.

Artículo 7. Base imponible. La base imponible de este impuesto la constituye

la que sea mayor entre:

a) La cuarta parte del monto del activo neto; o,

b) La cuarta parte de los ingresos brutos.

En el caso de los contribuyentes cuyo activo neto sea más de cuatro (4) veces sus

ingresos brutos, aplicarán la base imponible establecida en la literal b) del párrafo

anterior.

Por error y desconocimiento en la determinación para el cálculo del IS, la base de los activos fué calculada de forma incorrecta, sin embargo, esto no afectó el pago del impuesto respectivo.

DF 1

Empresa el Café Antigüeno, S. A		Hecho por:		JP		
Revisión del cumplimiento de las obligaciones tributarias formales o accesorias		Fecha:		26/04/2011		
Determinación de la presentación de las declaraciones del impuesto de		Revisado por:		PR		
31/12/2010		Fecha:		29/04/2011		
Declaración jurada y recibo de Pagos Trimestrales del Impuesto de Solidaridad.						
Concepto	Formulario	No. De Formulario	Fecha de Vencimiento	Fecha de Presentación	Vía de presentación	Datos Personales
ISO trimestral	SAT-1609	11375069	29/04/2010	29/04/2010	Banca SAT	Correctos
ISO trimestral	SAT-1609	14343039	29/07/2010	29/07/2011	Banca SAT	Correctos
ISO trimestral	SAT-1609	20185963	30/09/2010	30/09/2010	Banca SAT	Correctos
ISO trimestral	SAT-1609	21195261	31/01/2011	31/01/2011	Banca SAT	Correctos

Fuente:

Los datos fueron cotejados contra las declaraciones originales proporcionadas por el cliente.

Procedimientos Realizados:

Se verificaron que los datos personales presentados en la declaraciones sean los correctos.
 Se verificó que se realizara la presentación de declaraciones a través del sistema Banca SAT
 Se examinó físicamente la constancia de presentación y pago del impuesto generado por el sistema.

DF 8

Las declaraciones fueron presentadas de forma correcta de acuerdo al tiempo estipulado, establecido en la ley del IVA, sin embargo la empresa tiene como política presentarlo tres días antes de su vencimiento.

Empresa el Café Antigüeno, S. A.	Hecho por:	PR	CM
Auditoría Tributaria del Componente de las Obligaciones Tributarias	Fecha:	29/04/2011	
	Revisado por:	AT	
Cédula de Marcas	Fecha:	30/04/2011	

DF	Deficiencia Fiscal
	Cotejado contra Diario Mayor General
	Cotejado contra las declaraciones de impuestos originales
	Aspectos Formales verificados a satisfacción
	Cálculos aritméticos verificados a satisfacción
	Facturas por ventas y servicios verificadas físicamente
	Facturas del proveedor examinada a satisfacción
CPC	Copia Proporcionada por el Cliente
	Verificado contra documentación física original
	Verificado contra libros contables

5.6 Informe de Auditoría

5.6.1 Dictamen con propósitos especiales

Tocorá Nájera y Asociados
Contadores Públicos y Auditores
Consultores y asesores de impuestos

Guatemala, 03 de mayo de 2011

Licenciado:
Orestes Acquaviva
Gerente General
El Café Antigüejo, Sociedad Anónima

Respetable Licenciado:

Hemos auditado el componente de las obligaciones tributarias, tanto créditos fiscales como débitos fiscales, de la empresa “El Café Antigüejo, S. A.” al 31 de diciembre de 2010.

El componente de las obligaciones tributarias ha sido preparado por la administración de la exportadora sobre la base de las leyes tributarias guatemaltecas.

La administración de la empresa es responsable de la preparación de los estados financieros, que contienen el componente de las obligaciones tributarias de conformidad con las leyes tributarias guatemaltecas y del control interno que la administración considere necesario para que se encuentre libre de incorrección material, debido a fraude o error.

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el adecuado cumplimiento del componente de las obligaciones tributarias, basada en nuestra auditoría.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría del componente de las obligaciones tributarias de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si el componente de las obligaciones tributarias está libre de incorrección material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en el documento contable. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en el documento contable, debido a fraude o error.

El efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación por parte de la empresa del componente de las obligaciones tributarias, con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la empresa.

Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global del documento contable.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

La administración de la exportadora ha declarado de más ciertos gastos deducibles permitidos por el Impuesto Sobre la Renta, ya que los ha registrado como gasto del período y no como gastos no deducibles, lo que constituye un incumplimiento a la ley de dicho impuesto. Los registros de la exportadora indican que declaró menos impuesto ya que si hubiera declarado esos gastos como no deducibles la empresa habría determinado más impuesto. El valor determinado del impuesto sobre la renta habría aumentado por Q. 30, 797.37 a lo que se había determinado Q. 448,048.69 y de acuerdo a los pagos trimestrales del ISR realizados se habría pagado correctamente ISR por Q. 124,216.65; es decir, Q. 30, 797.37 más, de lo que se presentó en la declaración jurada anual del impuesto citado.

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo anterior, el componente de las obligaciones tributarias, tanto créditos fiscales como débitos fiscales de la empresa "El Café Antigüero, S. A." al 31 de diciembre de 2010, ha sido preparado en todos los aspectos materiales, que incluye la determinación y pago de los mismos, de conformidad con las leyes tributarias guatemaltecas.

Atentamente,



José Alejandro Tocaré Nájera
Contador Público y Auditor
Colegiado 12115
Gerente Área de Impuestos

Empresa el Café Antigüeno, S. A. Obligaciones Tributarias Principales Carta de representación o salvaguarda	Hecho por:	PR	CS
	Fecha:	23/04/2011	
	Revisado por:	AT	
	Fecha:	25/04/2011	

El Café Antigüeno, S. A.

Guatemala, 03 de mayo de 2011.

Señores:

Tocorá Nájera y Asociados
Consultores y Asesores de impuestos
Presente.

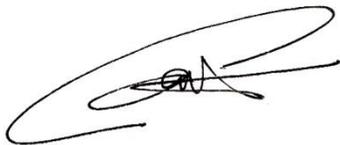
Esta carta declaración está proporcionada en relación con su auditoría de estados financieros del componente de las obligaciones tributarias de la empresa “El Café Antigüeno, S. A.” al 31 de diciembre del 2010, con el propósito de expresar si se realiza de forma adecuada el cumplimiento de las obligaciones tributarias tanto principales como accesorias de acuerdo con la leyes tributarias guatemaltecas vigentes a la fecha de la auditoría.

Confirmamos, a nuestro leal saber y entender las siguientes aseveraciones:

- Reconocemos nuestra responsabilidad por la presentación razonable de los estados financieros de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera, así como, cualquier información requerida por las leyes vigentes en el país.
- No existen irregularidades que involucren a la administración o a empleados que tengan una participación significativa en el sistema de control interno o que pudieran tener un efecto importante sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

- Hemos puesto a su disposición los libros, registros de contabilidad y toda aquella documentación de respaldo que tenga que ver sobre las obligaciones tributarias de la empresa, así como, las actas de asambleas de accionistas y juntas del consejo de administración.
- Los estados financieros están libres de errores y omisiones importantes.
- La empresa ha cumplido con todos los aspectos de convenios contractuales que pudieran tener un efecto importante sobre los estados financieros y que por consiguiente afecten el cálculo de las obligaciones tributarias.
- No ha habido comunicaciones acerca de falta de cumplimiento de requerimientos de autoridades reguladoras con respecto a las obligaciones tributarias.
- No tenemos planes o intenciones que pudieran afectar materialmente la valuación o clasificación de activos y pasivos reflejados en los estados financieros.
- La empresa tiene un título satisfactorio de todos los activos y no existen gravámenes o impedimentos sobre dichos activos.
- No ha habido eventos posteriores a la fecha, de los estados financieros que requieran de ajuste o que afecten el incumplimiento de las obligaciones tributarias a las que se encuentra afectada la empresa.
- No existen reclamaciones judiciales por ninguna índole, ni reclamaciones en relación de litigios pendientes o potenciales.

Atentamente,



Orestes Acquaviva
Gerente General
El Café Antigüeno, S. A.

5.6.2 Carta a la gerencia

Tocorá Nájera y Asociados
Contadores Públicos y Auditores
Consultores y asesores de impuestos

Guatemala, 03 de mayo de 2011

Licenciado:
Orestes Acquaviva
Gerente General
El Café Antigüeno, Sociedad Anónima

Respetable Licenciado Acquaviva:

Como resultado de nuestro trabajo de auditoría del componente de las obligaciones tributarias, pudimos observar ciertos aspectos de control interno que llamaron nuestra atención, por lo que emitimos la siguiente carta.

Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Emisión de facturas especiales

Hallazgo:

A pesar que son pocas las facturas especiales emitidas, no se consigna en las mismas que el vendedor o prestador del servicio se negó a emitir la factura correspondiente.

Base legal:

Se considera que la empresa, de no hacer constar en la factura especial emitida que el proveedor se negó a emitirle la factura correspondiente, no cumple con lo que indica el segundo párrafo del artículo 52 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que dice: "...No podrán emitirse facturas especiales entre contribuyentes del impuesto, ni tampoco en las operaciones de carácter habitual que se realicen entre personas individuales. Se exceptúan de esta prohibición, los casos en que el emisor de la factura especial haga constar en la misma, que el vendedor o prestador del servicio se negó a emitirle la factura correspondiente...".

Recomendación:

Se recomienda consignar en todas las facturas especiales la leyenda: “Se negó a emitir la factura correspondiente”, para fines de cumplimiento de las leyes fiscales.

Impuesto Sobre la Renta (ISR)Intereses Gasto**Hallazgo:**

La empresa realiza el pago de intereses por concepto de un préstamo adquirido con el Banco Agrícola mercantil, documentado con el contrato correspondiente con una tasa del 15%. Dicha tasa es mayor a la permitida en el régimen del Impuesto Sobre la Renta para la deducibilidad del gasto, por lo que se genera un gasto reconocido de más por Q. 34,416.99.

Base legal:

La Ley del Impuesto Sobre la Renta en el artículo 38 detalla aquellos gastos que se consideran como deducibles, entre ellos se encuentra la literal m), que dice lo siguiente: “El monto deducible por concepto de intereses no podrá exceder al que corresponda a las tasas de interés que aplique la Administración Tributaria a las obligaciones de los contribuyentes caídos en mora.”

La tasa promedio aplicable para el período 2010 fue consultada en el portal del Banco de Guatemala www.banguat.gob.gt.

Recomendación:

Considerar estos gastos como no deducibles en el Régimen del Impuesto Sobre la Renta, con el fin de evitar ajustes en una eventual revisión por parte de las autoridades fiscales, mediante la rectificación de la declaración.

Exceso en la provisión de las cuentas incobrables**Hallazgo:**

Existe diferencia entre la estimación para cuentas incobrables registrada contablemente con relación al cálculo realizado según el porcentaje máximo permitido en el Régimen del Impuesto Sobre la Renta, sobre el saldo de la cuenta por cobrar del giro habitual, como se muestra a continuación:

Estimación según contabilidad	155,448.45
Estimación según porcentaje máximo legal (3%)	<u>93,269.07</u>
Diferencia	<u>62,179.38</u>

Base legal:

La Ley del Impuesto Sobre la Renta en el artículo 38, literal q) dice que las deudas incobrables, siempre que se originen en operaciones del giro habitual del negocio no podrá exceder del tres por ciento de los saldos deudores de cuentas y documentos por cobrar, al cierre de cada uno de los períodos anuales de imposición y siempre que dichos saldos se originen del giro habitual del negocio. Cuando la estimación exceda el total de los saldos deudores indicados, el exceso deberá incluirse como renta bruta del período de imposición en que se produzca el mismo.

Recomendación:

Considerar el exceso como gastos no deducibles mediante la rectificación de la declaración del Impuesto Sobre la Renta Anual, con el fin de evitar ajustes, en una eventual revisión por parte de las autoridades fiscales y el pago de más por mora, intereses y multas

El Café Antigüeno, Sociedad Anónima Cuantificación de Impuestos, multas e intereses resarcitorios

La rectificación de la declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2010, conllevará al pago de los impuestos omitidos, más multas e intereses resarcitorios, los cuales se detallan a continuación:

- Fecha utilizada para la determinación de los intereses: 31 de mayo de 2011.
- Tasa promedio utilizada para el cobro de intereses: 13.42% (Según BANGUAT)
- Nota: Si la fecha de presentación cambia, el monto de los intereses variará.

Concepto	Monto
Rectificación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta 2010:	
Impuesto omitido	Q 30,797.37
Multa (25% sobre impuesto omitido)	Q 7,699.34
Intereses resarcitorios	
Q. $30797.37 * 13.42\% / 360 * 61 \text{ días } (01/04/11-31/05/11)$	Q 700.32
Rectificación de la Declaración	Q 100.00
Total a pagar	Q 39,297.03

Impuesto de Solidaridad (ISO)

Base imponible del impuesto

Hallazgo:

Por error y desconocimiento en la determinación para el cálculo del Impuesto de Solidaridad, la base de los activos fue calculada de forma incorrecta; sin embargo, esto no afectó el pago del impuesto respectivo.

Base legal:

De acuerdo al artículo 7 de la ley del ISO establece que la base imponible de este impuesto la constituye la que sea mayor entre: a) la cuarta parte del monto del activo neto o b) la cuarta parte de los ingresos brutos.

Recomendación:

Revisar adecuadamente la base utilizada para el cálculo del impuesto con el fin de evitar sanciones por descuido a lo que indica la ley del impuesto de solidaridad.

Cumplimiento de Aspectos Formales

Presentación de declaraciones de los impuestos

Hallazgo:

A pesar que las declaraciones fueron presentadas de acuerdo a las fechas máximas establecidas en la ley de cada impuesto a los que se encuentra sujeta la exportadora, se determinó que la empresa tiene como política presentarlas 3 días antes de su vencimiento para evitar inconvenientes.

Base legal:

Artículo 54, 61 y 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y artículo 26 del reglamento de la ley del ISR. Artículo 10 de la Ley del Impuesto de Solidaridad. Artículos 40 y 41 de la ley y reglamento del Impuesto al Valor Agregado, respectivamente.

Recomendación:

Para evitar el pago de multas e intereses innecesarios por el pago extemporáneo de las declaraciones de impuestos, se recomienda darle seguimiento a la política establecida de presentar las declaraciones 3 días antes de su vencimiento.

Libros Contables no impresos**Hallazgo:**

Se observó que no se encuentran impresos al 31/12/2010 los siguientes libros:

- Libro Diario Mayor General, únicamente hasta 30/06/2010.
- Libro de Inventarios, únicamente hasta 31/12/2009.
- Libro de actas, únicamente hasta 01/01/2010.

Base legal:

En una eventual revisión por parte de las autoridades fiscales, podría considerarse el hecho de que los libros contables y legales no estén actualizados y sancionar a la exportadora conforme lo estipulado en el artículo 94, numeral 4 del Código de Tributario, el cual establece:

“...No tener los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas o no llevar al día dichos libros y registros, se entiende que están al día, si todas las operaciones se encuentran asentadas en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados, si ello fuere necesario, dentro de los dos meses calendario inmediatos siguientes de realizadas...”

La sanción por dicha infracción es: Multa de cinco mil quetzales cada vez que se fiscalice al contribuyente. Esta sanción se aplicará sin perjuicio de la obligación del contribuyente o responsable de operar inmediatamente los libros o registros contables respecto de los cuales la Administración Tributaria constató su atraso.

Recomendación:

Para evitar el pago de sanciones y aprovechar la efectividad de operaciones de la exportadora en la presentación de información financiera confiable y oportuna, se recomienda imprimir los libros contables y observar que coincidan con los saldos reflejados en los estados financieros, a la fecha que corresponden.

Libros no firmados por el Representante Legal

Hallazgo:

Se observó que en el libro de Estados Financieros, el balance general y estados de resultados, así como, el libro de inventarios a la fecha en que se encuentran actualizados, no están firmados por el Representante Legal, únicamente por el Contador General.

Base legal:

No obstante no existe perjuicio fiscal, se considera que la exportadora deberá cumplir con lo establecido en el artículo 374 del Código de Comercio que entre otros aspectos dice: “El comerciante deberá establecer, tanto al iniciar sus operaciones, como por lo menos una vez al año, la situación financiera de su compañía, a través del Balance General y del Estado de Pérdidas y Ganancias que deberán ser firmados por el comerciante y el contador”.

Recomendación:

Se recomienda tomar en cuenta lo que indica la norma legal citada y firmar los libros que requieran cumplir con dicha disposición para evitar contingencias fiscales innecesarias en el futuro.

Libro de Estados Financieros no evidencia el Estado de Flujo De Efectivo

Hallazgo:

En el libro de Estados Financieros, hasta la fecha en que se encuentra actualizado, no se ha elaborado el Estado Financiero de Flujo de Efectivo.

Base legal:

El artículo 54 en el segundo párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta indica que con la declaración jurada deberán acompañar los anexos, de acuerdo con el procedimiento que determine el Reglamento y, cuando corresponda, el balance general, el estado de resultados, el estado de flujo de efectivo y el estado de costo de producción, debidamente certificado por Perito Contador o Contador Público. Los estados financieros que se acompañen a la declaración jurada, deberán coincidir con los registrados en el libro de balances y con los estados financieros que deban publicarse.

Recomendación:

Se debe consignar en el libro de Estados Financieros, el Estado de Flujo de Efectivo para evitar posibles sanciones por parte de las autoridades fiscales.

Libro de compras: Resumen de procedencia del Crédito Fiscal**Hallazgo:**

Se observó que el Libro de Compras no tiene incluido un resumen de la procedencia del Crédito Fiscal.

Base legal:

El artículo 38 del Reglamento del Impuesto al Valor Agregado, indica que al finalizar cada período mensual, el contribuyente deberá registrar un resumen del total de las compras y servicios adquiridos por los cuales procede derecho a crédito fiscal. Así mismo, deberá registrar un resumen del monto total de las compras y servicios por los cuales no procede derecho a crédito fiscal.

Recomendación:

Hacer los esfuerzos necesarios a fin de que el Libro de Compras y Servicios, cumpla con los requisitos que establece la Ley y el Reglamento del Impuesto al Valor Agregado.

Incluir al finalizar el período mensual un resumen del monto de las compras y servicios, el cual servirá como un auxiliar para la conciliación de los saldos que se reporten en el libro y en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado y así evitar el pago innecesario de multas.

Deficiencia en la impresión de documentos**Hallazgo:**

No fue proporcionada la resolución de autorización para el uso de notas débito y notas de crédito; según información obtenida de la administración de la compañía, no se ha solicitado autorización y por consiguiente no existen dichos documentos impresos.

Base legal:

En el artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su calidad de observancia obligatoria, establece:

“...Documentos obligatorios. Los contribuyentes afectos al impuesto de esta ley están obligados a emitir y entregar al adquirente, y es obligación del adquirente exigir y retirar, los siguientes documentos:

- Facturas en las ventas que realicen y por los servicios que presten, incluso respecto de las operaciones exentas.
- Notas de débito, para aumentos del precio o recargos sobre operaciones ya facturadas.
- Notas de crédito, para devoluciones, anulaciones o descuentos sobre operaciones ya facturadas.”

Recomendación:

Se sugiere solicitar a la Superintendencia de Administración Tributaria la autorización de las notas de crédito y débito para imprimirlos y de esta manera disponer de ellos, en caso sea necesario la emisión de los mismos.

Atentamente,



José Alejandro Tocorá Nájera
Contador Público y Auditor
Colegiado 12115
Gerente Área de Impuestos

Empresa el Café Antigüño, S. A.		Hecho por: PR		PA	
Auditoría del componente de las Obligaciones Tributarias		Fecha: 01/05/2011			
Plan de Acción de auditoría		Revisado por: AT			
mayo-2011		Fecha: 03/05/2011			
Objetivo General:					
Establecer las acciones propuestas por la auditoría externa, a ser realizadas por el personal de la exportadora de café, para minimizar y erradicar las deficiencias de control interno fiscal encontradas, durante la evaluación de los componentes de control interno en la ejecución de la Auditoría Tributaria del componente de las obligaciones					
No.	Deficiencia encontrada	Acción	Meta	Responsable	Reporte
1	No se consigna en las facturas especiales que el vendedor o prestador del servicio se negó a emitir la factura correspondiente.	Comprar un sello que contenga la leyenda "El proveedor no emite factura".	Lograr que en el mes inmediato siguiente a la auditoría, el 100% de las facturas especiales tenga la leyenda.	Auxiliar de contabilidad	N/A
2	Ciertos gastos fueron declarados como deducibles en la declaración del ISR anual y según la ley del ISR deben ser considerados como no deducibles.	Asistir a capacitaciones para comprender mejor lo señalado en los artículos de las leyes específicas que regulan los impuestos a los que se encuentra sujeta la empresa.	Lograr en un 80% al final del año, la comprensión de las leyes tributarias de los impuestos a que se encuentra sujeta la empresa	Contador General / Gerente Financiero	
3	Por error y desconocimiento en la determinación para el cálculo del impuesto de Solidaridad, la base de los activos fue calculada de forma incorrecta.	Asistir a capacitaciones referentes a temas relacionados con la elaboración, cálculo y presentación de las declaraciones de impuestos.	Presentar el 100% de declaraciones realizadas sin errores formales.	Contador General / Gerente Financiero	N/A
4	Presentación ante la SAT en el último día de vencimiento del impuesto de las declaraciones respectivas.	Elaborar un cronograma para poder anticiparse a las fechas máximas de presentación de impuestos ante la SAT.	Lograr en un 85%, en el mes inmediato siguiente a la auditoría, la presentación de las declaraciones de impuestos por lo menos un día antes de su vencimiento.	Contador General / Gerente Financiero	Elaboración del cronograma con fechas claves de vencimiento de impuestos.
5	Libros contables no impresos y firmados por el Gerente General	Imprimir los estados financieros que se encuentren pendientes y realizar un selectivo por parte de auditoría interna como prueba de cumplimiento.	Realizar al 100% la impresión y consignar la firma de los libros contables pendientes en el mes inmediato siguiente a la realización de la auditoría.	Gerente Financiero / Auditoría Interna	Informe del estatus de los libros contables.
6	En el libro de Estados Financieros, hasta la fecha en que se encuentra actualizado, no se encuentra elaborado el Estado Financiero de Flujos de Efectivo.	Consignar el estado de Flujos de Efectivo en el libro de Estados Financieros y realizar un selectivo por parte de auditoría interna como prueba de cumplimiento.	Lograr en un 100% que el libro de Estados Financieros se encuentre elaborado como lo establecen las leyes específicas.	Contador General	
7	El Libro de Compras no tiene incluido un resumen de la procedencia del Crédito Fiscal.	Realizar el resumen respectivo en los meses correspondientes.	Consignar al 100% el resumen de la procedencia del Crédito Fiscal en el libro de Compras y Ventas.	Auxiliar de contabilidad / Contador General	N/A
8	No fue proporcionada la resolución de autorización para el uso de notas débito y notas de crédito	Llevar a cabo los trámites ante la SAT necesarios para la autorización del uso e impresión de notas de débito y crédito	Que en el mes inmediato siguiente a la auditoría, se encuentren autorizadas e impresas las notas de crédito y débito para uso en caso sean necesarias.	Contador General	Presentar la autorización de la SAT para el uso e impresión de los documentos.

Conclusiones

1. Las exportadoras de café, son empresas constituidas bajo las leyes guatemaltecas, como sociedades anónimas cuyo objetivo principal es la comercialización directa a través de la compra y venta de café a productores del mismo, con el fin de obtener beneficios mediante la exportación del café oro.
2. El Código Tributario Guatemalteco, es el conjunto de normas jurídicas, sujetas a la Constitución Política de la República de Guatemala, que desarrollan el principio de legalidad y las bases que fortalece el sistema tributario, cuyo objetivo principal es uniformar los procedimientos y disposiciones que son aplicables en forma general a cualquier tributo, para evitar la contradicción, repetición y falta de técnica legislativa en las leyes tributarias específicas.
3. El Contador Público y Auditor externo, es aquel profesional que reúne ciertas características necesarias para realizar su trabajo de forma independiente; es decir, que no depende económicamente o bajo cualquier otro concepto de la empresa auditada, por lo que se le reconoce un juicio imparcial merecedor de la confianza de terceras personas, cuyo objetivo principal es la emisión de un dictamen de estados financieros.
4. La auditoría de estados financieros consta de tres etapas que son las siguientes: Planificación de auditoría, que implica establecer la estrategia general de auditoría. La ejecución de auditoría, etapa donde se realiza el trabajo de campo y los papeles de trabajo sobre los cuales el auditor sustenta su opinión. Y la finalización de auditoría, etapa donde el auditor revisa los papeles de trabajo con el fin de emitir una opinión sobre lo auditado.
5. Tal y como se planteó la hipótesis del plan de investigación, se comprobó que los procedimientos a diseñar por el contador público y auditor externo, en la realización de una auditoría de estados financieros del componente de obligaciones tributarias, para una exportadora de café guatemalteca son: Etapa de planeación, donde se evaluará la aceptación del cliente, aspectos de control interno, áreas significativas, elaboración del

plan de auditoría e integración del equipo de trabajo. Etapa de ejecución, preparar y desarrollar los papeles de trabajo que serán fundamento para la opinión del auditor y etapa de finalización, presentar el dictamen sobre el resultado del trabajo de auditoría, así como, emitir el informe de deficiencias encontradas en el control interno fiscal con sus respectivas recomendaciones.

Recomendaciones

1. Al Contador Público y Auditor externo, al realizar la auditoría de estados financieros del componente de las obligaciones tributarias de una exportadora de café, verifique que las transacciones y los registros contables estén apegados a lo que establecen las leyes tributarias vigentes del país, de tal forma que las cifras que contienen los estados financieros, sean confiables en la presentación de los impuestos respectivos.
2. A la administración de la exportadora de café, que capacite al personal encargado de la preparación, revisión y presentación de los impuestos a los cuales se encuentra sujeta ésta, a través de medios los que les permita la actualización de las leyes tributarias específicas, a efecto que la exportadora cumpla con sus obligaciones tributarias.
3. Al Contador General y personal bajo su cargo, que efectúen revisiones de las declaraciones de impuestos y su documentación de soporte, previo a su presentación ante las autoridades tributarias, con el fin de subsanar cualquier error que pudiera representar una contingencia fiscal, que conlleve al pago de sanciones.
4. A la Auditoría Interna, efectuar revisiones en los procesos de la elaboración, preparación y cálculo de las declaraciones de impuestos, con el fin de detectar áreas críticas e implementar mejores controles internos fiscales.
5. Al Contador General y Auditoría Interna, que a corto plazo corrijan los hallazgos encontrados por la auditoría del componente de las obligaciones tributarias, de tal manera que mejoren los procesos para el cálculo de las obligaciones tributarias.
6. A la administración de la empresa exportadora, evaluar la necesidad e importancia de la contratación permanente de un Contador Público y Auditor externo, especialista en el área tributario-fiscal, para la auditoría del componente de las obligaciones tributarias que le permita a la administración conocer su estado actual, con relación al cumplimiento de las obligaciones tributarias y maximizar a futuro, el pago de impuestos y beneficios fiscales.

Referencias Bibliográficas

1. Aranky, González y Asociados. Seminario de Control Interno Fiscal, Planeación de las Obligaciones Tributarias y el Proceso de Defensa Fiscal. Guatemala, febrero de 2004. P. 46
2. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 15-98, Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles y sus reformas.
3. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 17-72, Ley Orgánica del Instituto Técnico de Capacitación y Productividad y sus reformas
4. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 20-2006, Disposiciones legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria. P. 35
5. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas.
6. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 27-9, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas.
7. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 295, Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y sus reformas.
8. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 42-92, Ley de bonificación anual para trabajadores del sector privado y público y sus reformas.
9. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 43-92. Ley de creación del Instituto de Recreación de los Trabajadores de Guatemala y sus reformas.
10. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 6-91. Código Tributario y sus reformas.
11. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 73-2008. Ley del Impuesto de Solidaridad y sus reformas.
12. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 76-78. Ley reguladora de la prestación del aguinaldo para los trabajadores del sector privado y sus reformas.
13. Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 26-95 Ley del Impuesto sobre Productos Financieros y sus reformas.
14. Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 37-92 Ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos y sus reformas.
15. Congreso de la República de Guatemala. Ley del Café. Decreto 19-69.

16. Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB). Normas Internacionales de Auditoría y de Control de Calidad. Edición 2011.
17. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Normas Internacionales de Información Financiera. Norma Internacional de Contabilidad 1. Edición 2011.
18. DEFIESE, Philip L, JOHNSON, Kenneth P y RODERICH K. Macleod. Trad. Por Rogelio Casas Alatraste. "AUDITORÍA MONTGOMERY". México, Editorial Limusa, S.A. De C.V. P. 820. Edición 2002.
19. fccea.unicauca.edu.co/old/planeacion.htm
20. http://antiguacoffee.org/portal/index.php?option=com_content&task=view&id=89&Itemid=109
21. <http://es.wikipedia.org/wiki/Caf%C3%A9>
22. <http://portal.anacafe.org/Portal/DesktopModules/ShowContent.aspx?Eid=16&Path=Documents/News/2005-02/16/Historia%20de%20cafe%20compatible%20a%20portal.doc&ContentType=application/msword&lid=15>
23. <http://portal.anacafe.org/Portal/DesktopModules/ShowContent.aspx?Eid=12&Path=Documents/News/2005-02/12/Anacaf%C3%A9.doc&ContentType=application/msword&lid=2>
24. <http://www.adecgt.com/>
25. <http://www.cpa.org.gt/wp-content/uploads/2010/09/DICTAMENES-DE-AUDITORIA-FINAL-modulo-III.ppt>.
26. <http://www.definicion.org/auditor>
27. <http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin/aumegp.htm>
28. <http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin1/tecaudito.htm>
29. <http://www.grupochoxlavi.org/cafe/docs/guatemala.pdf>
30. http://www.mildwashedcoffees.org/index.php?option=com_content&view=article&id=6&Itemid=6&lang=es
31. <http://www.monografias.com/trabajos14/auditoria/auditoria.shtml>
32. <http://www.monografias.com/trabajos60/manual-auditoria-tributaria-ii/manual-auditoria-tributaria-ii2.shtml#xconcepauditrib>
33. <http://www.santabolsa.com/diccioburs/dicciona.htm>

34. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA). Normas de Ética para graduados en Contaduría Pública y Auditoría. Edición 2004. P. 8
35. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Auditoría. Área de supervisión de tesis. Material de apoyo para las pláticas de orientación de tesis. 2002
36. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Auditoría. Sexto semestre. Apuntes de Auditoría I, 2008. P. 27
37. <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/Codigo-de-Etica-Code-of-Ethics-Spanish-Translation.pdf>