

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

**“PROCEDIMIENTO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL
DE IVA, RÉGIMEN GENERAL, DE UNA EMPRESA DE CONFECCIÓN DE
PRENDAS DE VESTIR, AMPARADA BAJO LA LEY DE FOMENTO Y
DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y DE MAQUILA”**

TESIS

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

POR

CARLOS HUMBERTO CANÚ LANCERIO

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2013

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

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero:	Lic. Luis Antonio Suárez Roldan
Vocal Segundo:	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Tercero:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto:	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
Vocal Quinto:	P.C. Walter Obdulio Chiguichón Boror

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

Área de Auditoría:	Lic. Salvador Giovanni Garrido Valdéz
Área de Contabilidad:	Lic. Jorge Luis Reyna Pineda
Área Matemática-Estadística:	Lic. Jorge Oliva Ordóñez

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

Presidente:	Lic. M. Sc. Erick Orlando Hernández Ruiz
Secretario:	Lic. Jorge Luis Monzón Rodríguez
Examinador:	Lic. Erik Roberto Flores López

Guatemala, 03 octubre 2013

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

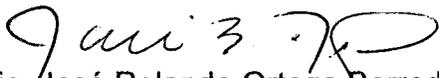
Respetable Señor Decano:

De conformidad con la designación de esa Decanatura según dictamen número DIC.AUD. 311-012 de fecha 2 de octubre del año 2012, recaída en mi persona, he procedido a asesorar el trabajo de tesis elaborado por el estudiante **Carlos Humberto Canú Lancerio**, denominado **"PROCEDIMIENTO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL DE IVA RÉGIMEN GENERAL DE UNA EMPRESA DE CONFECCIÓN DE PRENDAS VESTIR AMPARADA BAJO LA LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y DE MAQUILA"**; el cual deberá presentar para someterse al examen de graduación profesional previo a optar al título de Contador Público y Auditor, en el grado de académico de Licenciado.

En dicho trabajo el estudiante Carlos Humberto Canú Lancerio, expone los aspectos más importantes sobre el procedimiento de solicitud de devolución de crédito fiscal de IVA régimen general, específicamente en los que afectan a las empresas amparadas bajo el Decreto 29-89 del Congreso de la República, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.

Por lo expuesto anteriormente, recomiendo que el presente trabajo sea sometido al proceso de Examen Privado de Tesis, ya que reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos de Guatemala y estimo que es un buen aporte para las empresas industriales, para los estudiantes y para catedráticos interesados en conocer el tema en mención.

Atentamente,


Lic. José Rolando Ortega Barreda
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 1,833



**FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS**

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

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
DIECISIETE DE FEBRERO DE DOS MIL CATORCE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1 del Acta 2-2014 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 30 de enero de 2014, se conoció el Acta AUDITORIA 350-2013 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 5 de noviembre de 2013 y el trabajo de Tesis denominado: "PROCEDIMIENTO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL DE IVA RÉGIMEN GENERAL DE UNA EMPRESA DE CONFECCIÓN DE PRENDAS DE VESTIR AMPARADA BAJO LA LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y MAQUILA". Que para su graduación profesional presentó el estudiante CARLOS HUMBERTO CANU LANCERIO, autorizándose su impresión.

Atentamente.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO

LIC. JOSE ROLANDO BECAJIL MORALES
DECANO

En

Amplid

DEDICATORIA

- A DIOS TODOPODEROSO:** Reserva inagotable de gracia y amor
- A MI ESPOSA:** Por su apoyo, amor y sacrificio
- A MIS HIJAS:** Gabriela, Jessica y Sofía, por su comprensión y ser mi fuerza en todo momento
- A MI MADRE:** María Lancerio, por ser padre y madre, por darme la vida y consejos
- A MIS HERMANOS:** Jaime, Walter y Fernando por su cariño
- A MI SUEGRA:** Por su atención, cariño y fineza
- A MIS SOBRINOS:** Como un ejemplo de superación
- A MI FAMILIA EN GENERAL:** Por su amistad y aprecio
- A MIS AMIGOS:** Que me han acompañado en las buenas y en todas circunstancias.
- A LA UNIVERSIDAD:** De San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas

ÍNDICE

	Página
INTRODUCCIÓN	i-iii

CAPÍTULO I

ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LAS EMPRESAS DE MAQUILA Y EXPORTADORAS EN GUATEMALA

1.1	Definiciones	1
1.2	Antecedentes históricos de las empresas maquiladoras	5
1.2.1	Origen de la industria de maquilas	5
1.2.2	Definición de maquila	6
1.2.3	Fabricación de prendas de vestir	8
1.2.4	Exportaciones	9
1.2.5	La maquila en Centroamérica	10
1.2.6	La maquila en Guatemala	11
1.2.6.1	Características e importancia	11
1.2.6.2	Productos de exportación	12
1.2.6.3	Crecimiento del sector	13
1.3	Regímenes de las empresas de maquila en Guatemala	15
1.3.1	Clasificación de regímenes de perfeccionamiento activo	15
1.3.2	Clasificación de las empresas por su calificación	16
1.4	Beneficios fiscales	17

CAPÍTULO II

EL CRÉDITO FISCAL Y SU DEVOLUCIÓN EN GUATEMALA

2.1	Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas	19
2.1.1	Antecedentes	19
2.1.2	Reformas	20
2.2	Definiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado	21
2.3	Fundamentos legales para la solicitud de devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado	23

	Página
2.3.1 El crédito fiscal	23
2.3.2 Devolución del crédito fiscal	28
2.3.3 Regímenes de devolución de crédito fiscal	29
2.3.3.1 Régimen general de devolución de crédito fiscal a exportadores	30
2.3.3.2 Régimen optativo de devolución de crédito fiscal a exportadores	34
2.3.3.3 Régimen especial de devolución de crédito fiscal a exportadores	38
2.3.4 Otros aspectos a considerar relacionados al crédito fiscal	41
2.3.4.1 Requisitos mínimos de los documentos de crédito fiscal	41
2.3.4.2 Libros de compras y ventas	42
2.3.4.3 Agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado	44
2.3.4.4 Constancias de adquisición de insumos de producción local	45
2.3.4.5 Sistema de cuenta corriente tributaria	46
2.3.4.6 Sanciones relacionadas a la información presentada	47
2.3.4.7 Otras disposiciones del Decreto 04-2012, del Congreso de la República de Guatemala	48
2.3.5 Diferencias entre regímenes de devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, según el proceso administrativo	49

CAPÍTULO III

PROCEDIMIENTO RÉGIMEN GENERAL DE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL PARA EMPRESAS REGISTRADAS BAJO EL DECRETO 29-89, LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y DE MAQUILA

3.1 Obtener formulario SAT-2123 "Solicitud de devolución de crédito fiscal"	53
3.2 Completar formulario	53
3.3 Presentar formulario de solicitud	55
3.4 Esperar nombramiento de auditor	56
3.5 Verificación de procedencia del crédito fiscal	56

	Página	
3.6	Requerimiento de información al contribuyente	56
3.7	Auditoría de campo	58
3.8	Esperar respuesta de la Administración Tributaria	59
3.9	Presentar solicitud ante el Banco de Guatemala	59
3.10	Solicitar Constancia de devolución realizada	60
3.11	Liquidación de cuenta por cobrar contable	61

CAPÍTULO IV

SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL, BAJO EL RÉGIMEN GENERAL, DE UNA EMPRESA DE MAQUILA DE PRENDAS DE VESTIR (CASO PRÁCTICO)

4.1	Datos generales	62
4.1.1	Propuesta de servicios de auditoría	63
4.1.2	Información contable	65
4.2	Auditoría del Impuesto al Valor Agregado	67
4.2.1	Objetivos de la auditoría	67
4.2.2	Papeles de trabajo y resultados	67
4.2.3	Carta a la Gerencia	80
4.2.4	Dictamen del Contador Público y Auditor	85
4.3	Solicitud de devolución del crédito fiscal IVA Régimen General	88
4.3.1	Formulario SAT-2123	88
4.3.2	Formatos para validar la información presentada	91
4.3.3	Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado	98
4.3.4	Requerimiento de información al contribuyente	111
4.3.5	Evacuación del requerimiento de información	114
4.3.6	Resolución emitida por la Administración Tributaria	116
4.3.7	Solicitud de devolución ante el Banco de Guatemala	119
4.3.8	Constancia de devolución de crédito fiscal	120
4.3.9	Registro contable	121

CONCLUSIONES	122
RECOMENDACIONES	123
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	124
WEBGRAFÍA	126
ANEXOS	128
GLOSARIO	132
ÍNDICE DE TABLAS	133

INTRODUCCIÓN

La Industria de Vestuario y Textiles ha sido de gran importancia para Guatemala durante los últimos años, debido a que empresas del exterior invierten en el país y generan fuentes de empleo y divisas. El gobierno emitió el Decreto 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, "Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila", para incentivar a estas empresas con beneficios fiscales, tales como exención del Impuesto Sobre la Renta, exención de Impuesto de Solidaridad, exención de Impuesto al Valor Agregado (IVA) por importaciones de materia prima y maquinaria; sin embargo, al adquirir bienes y servicios, para transformar la materia prima en producto final de exportación, deben desembolsar efectivo para la adquisición de los mismos incluyendo el Impuesto al Valor Agregado, el cual no pueden compensar con débitos fiscales, porque las exportaciones están con tasa del 0%, lo que genera una acumulación de crédito fiscal. En la presente investigación, se analizaron los procedimientos existentes para solicitar la devolución de éste impuesto.

En el capítulo I, se describieron los antecedentes históricos de ésta industria a nivel mundial, desde sus orígenes con la revolución industrial, así como sus inicios como fábricas de prendas de vestir elaboradas en serie (maquilas), su crecimiento y la participación de Guatemala en el mercado internacional.

En el capítulo II, se describieron los fundamentos legales según las leyes del país para solicitar la devolución, especialmente los contenidos en el Decreto Ley Número 27-92 "Ley del Impuesto al Valor Agregado" (IVA), en el que se establecen los tres diferentes regímenes para solicitar el mismo, siendo éstos, régimen general, optativo y especial. Se detallan los procedimientos a seguir de cada uno de ellos y un análisis comparativo de pro y contras, de cada uno.

En el capítulo III, se encuentra el procedimiento a seguir, paso por paso, para solicitar la devolución de IVA crédito fiscal, bajo el Régimen General, desde la

obtención del formulario que la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) ha designado para ello, hasta recibir el documento emitido por el Banco de Guatemala denominado “Constancia de devolución y/o ajuste crédito fiscal a los exportadores”.

En el capítulo IV, se presenta un caso práctico, de una empresa que confecciona prendas de vestir para exportación, amparada bajo el Decreto 29-89, que acumuló crédito fiscal IVA por el primer trimestre de operaciones y contrató a una firma de Contadores Públicos y Auditores, quien le asesoró para solicitar la devolución del mismo. La asesoría consistió en presentarle las tres opciones indicadas anteriormente para solicitar devoluciones. Pero, para solicitar el crédito fiscal acumulado del período de enero a marzo del año 2012 de la unidad de análisis, únicamente lo puede realizar por medio del régimen general, debido a que por medio de los regímenes especial y optativo, ya vencieron los plazos para la presentar la solicitud (vence el plazo de presentación, más no la prescripción del crédito fiscal que es de cuatro años). Se presenta el trabajo realizado por el Auditor contratado, incluyendo el dictamen de la procedencia del crédito en cuestión y la carta a la gerencia con las observaciones y recomendaciones que consideró pertinentes, según lo convenido. También la firma de auditoría preparó la documentación necesaria y presentó la solicitud correspondiente en el departamento de Registro de Exportadores ubicado a la fecha en el edificio de Finanzas Públicas.

En conclusión, los contribuyentes amparados bajo el Decreto 29-89, tienen derecho a solicitar su devolución en cualquiera de los tres regímenes disponibles que indica la Ley del Impuesto al Valor Agregado, cada uno tiene sus pro y contras, por lo que se debe considerar varios factores; tales como: costo de los honorarios por asesoría fiscal, el grado de liquidez de la empresa, el tiempo real estimado que se tome la Administración Tributaria para hacer efectiva devolución, los plazos de presentación de las solicitudes, si el 100% de crédito fiscal IVA por cobrar procede

y principalmente, el monto neto a recibir de lo solicitado, porque hay deducciones desde el 0% hasta el 40% por el crédito fiscal IVA que si proceda.

La presente investigación fue elaborada con base a consultas de Decretos Ley emitidos por el Congreso de la República de Guatemala, Acuerdos Gubernativos emitidos por el Ministerio de Finanzas Públicas, Acuerdos de Directorio emitidos por la Superintendencia de Administración Tributaria, consultas vía internet relacionadas con la historia de la industria de la maquila y consultas de temas fiscales en seminarios de impuestos recibidos, así como asistencia a seminarios de tema fiscal impartido por expertos en la materia.

Así también, en el trabajo efectuado se presentan las conclusiones y recomendaciones producto de la investigación, además de las referencias bibliográficas utilizadas.

CAPÍTULO I

ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LAS EMPRESAS DE MAQUILA Y EXPORTADORAS EN GUATEMALA

1.1 Definiciones

A continuación se detallan conceptos básicos relacionados con la actividad industrial de las empresas de maquila, que confeccionan prendas de vestir en Guatemala y que son utilizados en el desarrollo de la presente investigación.

• Maquila

“Neologismo que se aplica a un cierto tipo de industria caracterizado por utilizar insumos y tecnología en gran parte importados, emplear mano de obra local y destinar su producción a la exportación. La maquila es un sistema de producción que permite a las empresas aprovechar los menores costos de la mano de obra del país donde se establece, sin tener que someterse al sistema de aranceles vigente. En contrapartida, el país receptor se ve favorecido por los efectos multiplicadores de la producción que se realiza en su territorio, especialmente a través de la dinamización de su economía regional y la creación de empleos indirectos. Muchos países definen zonas específicas para el establecimiento de las maquiladoras, especialmente en regiones que poseen facilidades para la comunicación con el exterior pero no son económicamente prósperas”. (30)

• Exportación

- “Venta de bienes y servicios de un país al extranjero; es de uso común denominar así a todos los ingresos que recibe un país por concepto de venta de bienes y servicios, sean estos tangibles o intangibles. Los servicios tangibles corresponden generalmente a los servicios no factoriales tales como, servicios por transformación, transportes diversos, fletes y seguros; y los intangibles corresponden a los servicios, como servicios financieros que comprenden utilidades, intereses, comisiones y algunos servicios no financieros. Salida de mercancías y de otros bienes, por la frontera aduanera

de un país, incluidas las compras directas en el interior del país, efectuadas por las organizaciones extraterritoriales y las personas no residentes”. (28)

- Según el artículo 3, inciso e) del Decreto Ley 29-89 “Ley de Fomento a la Actividad Exportadora y de Maquila” del Congreso de la República. Es la salida del territorio aduanero nacional, cumplidos los trámites legales, de mercancías nacionales o nacionalizadas.

• Importaciones

“La importación es el acto de introducir un conjunto de bienes y servicios adquiridos en el extranjero o introducidos a un país, dirigidos al consumo o a la reelaboración. También se pueden importar ideas o tendencias, en cuanto se adoptan ellas mismas para utilizarlas en la propia producción nacional”. (28)

• Tributo

- “Su origen fue en Roma, por la plebe, consistió en la obtención del tribunado de la plebe, que se instituyó para proteger a los individuos pertenecientes a esa clase social frente a los abusos que en su contra cometía el patriarcado. Al principio el número de tribunos eran dos y duraban un año. Con el transcurso del tiempo, las atribuciones crecieron, pues se les reconoció el derecho de convocar las asambleas de la plebe, imponer multa, publicar edicto, convocar al Senados y exigir que los magistrados rindiesen cuentas a las asambleas del pueblo.” (16:961)
- “Es definido además, como el vínculo jurídico ex lege que liga al hombre con su sociedad y con el Estado, que lo convierte en una obligación principal de carácter pecuniario (susceptible de generar una deuda), que lo compromete en la atención de sus fines económicos y/o políticos-sociales a equilibrar la economía del Estado y brindarle los recursos necesarios, permitiéndole el cumplimiento de sus fines y una mejor redistribución de la riqueza, que por estas razones puede y debe ser exigido coactivamente.” (27)

- **Fomento**

“La acción de la administración encaminada a proteger o promover aquellas actividades, establecimientos o riquezas debidas a los particulares y que satisfagan necesidades públicas o se estiman de utilidad general. El fomento puede ser: a) Honorífico, b) económico y c) jurídico.

- **Beneficio fiscal**

Ventaja impositiva, consistente en exenciones, bonificaciones, créditos fiscales o menores tasas, otorgada generalmente para promover cierta actividad o sector económico”. (16:121)

- **Incentivo**

“Estímulo que se ofrece a una persona, grupo o sector de la economía con el fin de elevar la producción y mejorar los rendimientos”. (33)

- **Arancel**

“Impuesto que se debe pagar por concepto de importación o exportación de bienes. Pueden ser "ad valorem" (al valor), como un porcentaje del valor de los bienes, o "específicos" como una cantidad determinada por unidad de peso o volumen. Los aranceles se emplean para obtener un ingreso gubernamental o para proteger a la industria nacional de la competencia de las importaciones. Impuesto o tarifa que grava los productos transferidos de un país a otro. El incremento de estas tarifas sobre los productos a importar eleva su precio y los hacen menos competitivos dentro del mercado del país que importa, tendiendo con esto a restringir su comercialización”. (21)

- **Exención de impuestos**

“Consiste en un privilegio conforme a lo establecido por el Gobierno o la Ley, que excluyen del pago de un impuesto un hecho realizado por un sujeto pasivo, que sin esta exención sí pagaría el impuesto”. (25)

- **Impuesto**

“Contribución, gravamen, carga o tributo que se ha de pagar, casi siempre en dinero, por las tierras, frutos, mercancías, industrias, actividades mercantiles y profesiones liberales, para sostener los gastos del Estado y las restantes corporaciones públicas”. (16:471)

- **Otros conceptos:**

De acuerdo al artículo 3 del Decreto Ley 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, señala:

- **Merma o pérdida**

Es la parte que ha sido destruida o que desaparece durante la operación de perfeccionamiento, por evaporación, desecación, escape en forma de gas, agua, entre otras.

- **Exportador indirecto**

Es la empresa que dentro de la actividad económica suministra mercancías, materias primas, productos semielaborados, materiales, envases o empaques a otra empresa calificada dentro de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, los cuales son incorporados en mercancías cuyo destino es la exportación.

- **Reexportación**

Es la exportación de mercancías importadas que no han sufrido una transformación sustancial.

- **Desechos**

Se entiende por desechos los recortes, residuos, desperdicios o sobrantes de la materia prima que se ha empleado para la producción o ensamble de un bien exportado, el cual resulta inutilizable en esta operación.

➤ **Territorio aduanero nacional**

Es el Territorio en el que la Aduana ejerce su jurisdicción y en que son plenamente aplicables las disposiciones de la legislación arancelaria y aduanera nacional.

➤ **Co-exportación**

Acción que genera encadenamientos productivos para estimular a los proveedores entre dos empresas que están amparadas bajo el Decreto Ley 29-89 del Congreso de la República, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.

1.2 Antecedentes históricos de las empresas maquiladoras

1.2.1 Origen de la industria de maquilas

“Dos fueron los sectores destacados de la primera Revolución Industrial: la industria textil, por ser la primera donde se produjeron los cambios que diferencian a una industria moderna de una actividad artesanal, y la industria siderúrgica, cuyos productos revolucionaron las demás actividades económicas. La industria textil fue la primera en desarrollarse. De hecho la producción de telas era desde hacía siglos una importante actividad económica en El Reino Unido (conformado por los países de Escocia, Gales, Inglaterra e Irlanda del Norte), tanto de tejidos elaborados a partir de la lana (el sector más tradicional) como, más modernamente, del algodón. Parte importante de esa producción era exportada y fue El Reino Unido uno de los mayores productores textiles del mundo, desde décadas antes de iniciarse la completa industrialización del sector”. (31)

Por otro lado, “Estados Unidos de América (EUA) se convirtió en un fuerte productor de éste género en el siglo XVIII, ya que en el siglo XIX era, junto a El Reino Unido, el exponente de una de las industrias más desarrolladas de éste tipo de mercancías. Al contrario del país europeo, la estrategia de desarrollo y protección de su industria se basó en una política de sustitución de importaciones.

Para el primer tercio del siglo XX, el desarrollo de la industria textil cambió, EUA y El Reino Unido comenzaron a perder presencia, sobre todo por el inicio de una activa participación de otros países en la producción textilera como Japón y la política de sustitución de importaciones dictada por los países de Europa del Este y América Latina. Las restricciones impuestas por EUA a las exportaciones de Japón y otras medidas similares, sumado a los acontecimientos de la Segunda Guerra Mundial, lograron que El Reino Unido y EUA recuperaron la supremacía en el comercio mundial de textiles después de 1945".(20)

"Las restricciones al comercio de textiles y prendas de vestir han afectado gravemente al comercio mundial de estos bienes, porque el mayor acceso a los mercados para los textiles y las prendas de vestir cambió la forma de comercializar. En el Programa de Doha (es la capital de Catar, país situado en una pequeña península en el golfo Pérsico), para el desarrollo se ha propuesto la reducción de los aranceles de todos los bienes manufacturados, con inclusión de los textiles y las prendas de vestir. En caso de que ello sucediera, el comercio mundial del algodón se enfrentaría a cambios drásticos". (24)

1.2.2 Definición de maquila

Del árabe makila, 1ra. acepción de Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, medida de capacidad, f. Porción de grano, harina o aceite que corresponde al molinero por la molienda. Ceder parte de un proceso productivo o la totalidad del mismo a terceros, práctica muy común en la manufactura.

"El término maquiladora se acuñó en México y se refiere a una empresa que importa materiales sin pagar aranceles, no es un producto que se vaya a comercializar en el país receptor, simplemente se importan piezas para ensamblar o confeccionar mercancías a cambio de contratar mano de obra local, pagar tasas y arbitrios municipales, seguro social y en algunos casos, impuestos internos". (29)

“El producto elaborado bajo el régimen de maquila, por ley, debe regresar a su país de origen. El capital de las maquiladoras suele ser íntegramente extranjero. Es considerada como la actividad que se vislumbra a la zaga de la industria ante el proceso de la globalización económica. El nombre de maquila tiene varias acepciones en el mundo, a continuación se detallan las más utilizadas:

- **Zonas libres**

Con éste significado se le conoce en: Costa Rica, Uruguay, República Bolivariana de Venezuela, Trinidad y Tobago, Irlanda y los Emiratos Árabes Unidos.

- **Maquiladoras**

Nombre popular con que se describe esta actividad en: México, El Salvador, Guatemala, Honduras y Panamá.

- **Zonas económicas especiales**

Calificativo que se le da al lugar donde se ubican éste tipo de empresa en China.

- **Zonas libres industriales**

Calificativo que se le da al lugar donde se ubican éste tipo de empresas en: Camerún, Colombia, Ghana, Madagascar, República Árabe, Siria y Jordania.

- **Zonas industriales y de libre comercio**

“Calificativo que se le da al lugar donde se ubican éste tipo de empresas en la República Islámica de Irán”. (19:3)

Como se observa en los párrafos que preceden, existe una diversa gama de denominaciones de la industria maquiladora.

En Panamá se le denomina zonas libres, se corrige lo indicado en el Manual de fiscalización para empresas de maquila, emitido por la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

“Es probable que Japón haya servido de base maquiladora para las empresas norteamericanas al finalizar la Segunda Guerra Mundial, como parte del programa de recuperación de la economía de ese país durante la ocupación militar. Se ha dicho que las industrias japonesas maquilan componentes militares durante la guerra de Corea.

La primera zona maquiladora parece haberse constituido durante el período de 1947 -1951 en Puerto Rico (territorio libre y asociado que se rige por la jurisdicción de EUA). Desde entonces, se reporta a la isla el traslado de operaciones manufactureras orientadas a la exportación. En 1951, el gobierno local aplicó una Ley de exención de impuestos sobre éstas operaciones y creó la administración para el Desarrollo Económico de Puerto Rico y la Compañía de Desarrollo Industrial de Puerto Rico, con el propósito de construir infraestructuras, instalaciones y parques industriales por toda la isla. En 1963, se habían instalado cerca de 480 firmas que emplearon a casi 100 mil trabajadores, en su mayor parte, en las ramas de electrónica y de confección.

La primera zona maquiladora de Asia se estableció en Kaoshing, Taiwán, en 1960 y, posteriormente, en 1965 se instituyó otra en Kandla, India, a la mitad del trayecto entre Karachi (Pakistán) y Bombay (India). A partir de éste momento, las zonas de procesamiento para la exportación comenzaron a difundirse por otras latitudes del mundo”. (19:4)

1.2.3 Fabricación de prendas de vestir

Confección: “(Del latín *confectio*, -onis, 4ta. y 5ta. acepción de Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española), hechura de prendas de vestir, prendas de vestir que se venden hechas, a diferencia de las que se encargan a medida”.

La confección es la unión de piezas de tela y otro material para elaborar prendas de vestir, ropa de hogar y otros artículos. El material se corta según la forma y tamaño deseados y utiliza, con frecuencia, un patrón superpuesto y después se

cose a mano o a máquina. Hoy, la industria emplea ordenadores o computadoras en el diseño y trazado de patrones. Los datos digitales se suministran a máquinas de corte, controladas por computadoras para cortar una o varias capas de tejido.

Un hito para la industria de la confección, fue la utilización de las máquinas de coser. Se desarrolló por primera vez en el siglo XVIII y las más modernas, son capaces de dar miles de puntadas por hora. Existen numerosos tipos, desde máquinas portátiles más sencillas, hasta máquinas industriales que realizan simultáneamente varias filas de puntadas y pueden coser una gran variedad de materiales, desde el cuero del calzado más grueso hasta la seda más delicada.

Los avances técnicos en el campo de la confección y la importancia económica que adquirió el mundo de la costura, propició la realización de prendas de vestir en serie, factibles a un gran número de personas; así surgió el pret a porter “ropa fabricada en serie” y, paralelamente, una industria que genera miles de puestos de trabajo y mueve gran capital en todo el mundo.

1.2.4 Exportaciones

“Los Estados Unidos de América, al igual que otros países, han limitado por medio de cuotas, la entrada de productos de vestuario y textiles originarios de países, cuyo rápido crecimiento de exportación en éste tipo de productos, perjudicaría algunas de sus ramas productivas. Debido a estas cuotas, los países asiáticos, especialmente China, tienen limitaciones para ingresar la totalidad de prendas de vestir que son capaces de producir y exportar al mercado estadounidense. Estas cuotas, junto a los beneficios que ha otorgado EUA a Guatemala, con el SGP (programa de preferencias comerciales de los Estados Unidos de América que tiene por objeto fomentar la diversificación de las economías) y los programas de la ICC (Cámara Internacional de Comercio), han permitido que la industria del vestuario se desarrolle en el país”. (19:8)

1.2.5 La maquila en Centroamérica

Según los licenciados Cristian Cortés y Luis Obando, en su documento “La industria textil en Centroamérica”, publicado en el sitio de internet por el Instituto Centroamericano de Administración de Empresas (INCAE), año 2008. Se refieren al concepto de la maquila, en el que indican que es un proceso que consiste en someter a ensamble las materias y productos semielaborados a través de actividades como: Cosido, pegado, unido y soldado. El desarrollo de la maquila en Centroamérica se estudia desde el inicio del Mercado Común Centroamericano (MERCOMUN), con la adopción del Modelo de Sustitución de Importaciones por parte de los países del istmo, la industria textil implementó políticas encaminadas a dinamizar la actividad en la región. (26:10)

“Las políticas implementadas fueron las siguientes:

•Protección aduanera

A nivel regional, se acordó la equiparación arancelaria, para proteger a los productos textiles y sus manufacturas. Los niveles arancelarios variaban por tipo de producto entre 25% para las hilazas y de 40% a 70% para los diversos tipos de tejidos, hasta 100% para las prendas de vestir.

•Protección de libre comercial intrarregional

A los textiles y sus manufacturas, se les aplicaron restricciones temporales consistentes en aranceles y/o controles de importación durante los primeros cinco años de vigencia del MERCOSUR. Después de ello se logró una liberación parcial.

En 1967, el Consejo Ejecutivo del Tratado Centroamericano, sentó las bases para realizar un programa de desarrollo industrial que incluía, entre otras acciones, incentivos fiscales, financiamiento, asistencia técnica, promoción a la integración vertical, normas de calidad y escuelas de capacitación textil.

• **Políticas de promoción a exportaciones**

Estas políticas se pusieron en ejecución a finales de los años setenta, motivadas por la crisis de inestabilidad política y económica de la región y la crisis internacional de la deuda externa, que dieron como resultado una caída importante en la producción y el comercio de la región, al provocar con ello un aumento en el desempleo y las tasas inflacionarias. Los incentivos otorgados a las empresas, dentro de esta política, fueron exenciones de impuestos y subsidios directos a la exportación, regímenes de admisión temporal y zonas francas de exportación". (32)

1.2.6 La maquila en Guatemala

"La industria de la confección en Guatemala, al igual que en el resto de países del área, comenzó a desarrollarse por la conjunción de una serie de elementos internos y externos. Desde un punto de vista externo, la industria se desarrolló casi a finales de los años setenta y principios de los ochenta, impulsada, en primer momento, por intereses estadounidenses en abaratar costos de producción y así enfrentar la competencia asiática. Para lograr el objetivo, se puso en marcha una política cuyos principales objetivos son el establecimiento de cuotas de importación restrictivas para los países asiáticos, así como el apoyo al traslado de parte de la producción hacia países de la Cuenca del Caribe. Desde una perspectiva interna, el apoyo a esta actividad (a través del desarrollo de determinadas legislaciones), responde a la necesidad de buscar nuevas alternativas de industrialización en un momento de crisis económica. Para ello, se desarrolla una política de promoción de la actividad maquiladora a través de la existencia de zonas francas y otros mecanismos amparados, fundamentalmente, en el Decreto 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila". (19:12)

1.2.6.1 Características e importancia

El fomento a la industria de maquila ha constituido un apoyo al desarrollo industrial en Guatemala en los últimos años, la maquila responde a una política basada en

estrategias que plantean, como único objetivo, lograr el desarrollo económico e incrementar las exportaciones. Actualmente en Guatemala, se maquila ropa, electrónicos, informática y de comunicaciones, sin embargo, la maquila de ropa ocupa, dentro de estos géneros, el primer lugar por el número de empleos y divisas generadas al país. La industria del vestuario y textiles de Guatemala está organizada dentro de la comisión Asociación de la Industria de Vestuario y Textiles Guatemala (VESTEX), de la Asociación Guatemalteca de Exportadores (AGEXPORT), que promueve éste sector por medio de asistencia técnica, capacitación, información, mercadeo, promoción de exportaciones y relaciones a nivel internacional y gobierno.

“El sector está compuesto por más de 156 fábricas de vestuario, con capacidad instalada de 59,900 máquinas y 56,702 trabajadores. Guatemala cuenta con la Industria textil más grande de la región. Existen alrededor de 40 empresas textiles que producen anualmente 165 millones de libras en telas y 27 millones en hilos e hilazas. La industria cuenta con 271 empresas suplidoras de servicios y accesorios.”. (22)

1.2.6.2 Productos de exportación

“Las prendas de vestir y los textiles que más se producen en Guatemala son:

- En lo que respecta a las prendas de vestir:
 - Pantalones y pantalonetas de algodón, para niño y para niña
 - Pantalones y pantalonetas de fibra sintética, para dama y para caballero
 - Faldas de algodón y faldas de fibra sintética
 - Sacos de fibra sintética para dama y para niñas
 - Ropa de algodón para bebé
 - Pijamas y prendas de dormir, tanto de algodón como de fibra sintética
 - Camisa de tejido plano de algodón y fibra sintética para hombre y para niño
 - Playera de punto de algodón para hombre y para niño, para dama y para niña

- En lo que se refiere a los textiles se mencionan:
 - Hilo de algodón
 - Hilo de algodón teñido
 - Tejidos planos (special weave, oxford, lona azul, twill, popelinas y teñidos)
 - Fibras sintéticas (poliéster, twill, popelina y otras)
 - Poliéster de algodón
 - Knit 100% algodón (open-ed, ring spun, fleece y otros)
 - Terry 100% algodón (tejido de punto confeccionado con mezclas de algodón)". (19:13)

1.2.6.3 Crecimiento del sector

Según el informe emitido por AGEXPORT el 29 de mayo de 2013, la Industria de Vestuario y Textiles ha sido de gran importancia para Guatemala durante los últimos años. En 2011 se exportó US\$1,216 millones de dólares en valor FOB (libre a bordo) y para el año 2012, la exportación disminuyó en un 2.2% y alcanzó un monto de US\$1,190, millones; sin embargo, se muestra una tendencia de recuperación en éste sector, porque los proveedores asiáticos quieren incursionar en el gran mercado interno de China, lo que deja un espacio en el mercado americano (principal cliente de Guatemala).

Las principales ventajas competitivas que tiene la industria guatemalteca son la calidad y sofisticación de la mano de obra, tan importante en los nichos (cuotas o parcelas de mercado), diferenciados y de alto valor agregado. Este sector, se caracteriza por una respuesta rápida o quick response (speed-to-market), que acorta los ciclos de producción y tiene la capacidad de entregar al mercado órdenes de producción en mucho menos tiempo, comparado con su competencia china. La fuerte oferta y disponibilidad local de materias primas, telas, botones y accesorios, ha acompañado éste proceso y ofrece la oportunidad de realizar alzas estratégicas en el marco del Tratado de Libre Comercio (TLC), con Estados Unidos de América.

Las exportaciones de vestuario en Guatemala, según estadísticas del Banco de Guatemala, ocupan el primer lugar para julio de 2013, similar al año anterior en el mismo mes con relación a otras industrias, también amparadas por el Decreto Ley 29-89, como se puede observar en la Gráfica 1 que a continuación se presenta:

Gráfica 1

**GUATEMALA: VALOR (FOB) DE LOS 20 PRINCIPALES PRODUCTOS DE EXPORTACIÓN
COMERCIO AMPARADO POR EL DECRETO 29-89 A JULIO 2013
-En miles de US dólares-**

No.	PRODUCTOS	2 0 1 3		2 0 1 2	
		Monto	Estructura (%)	Monto	Estructura (%)
1	Artículos de vestuario	691,677.20	38.9	617,615.00	35.6
2	Piedras y metales preciosos y semipreciosos	275,696.10	15.5	334,005.80	19.3
3	Frutas frescas, secas o congeladas	110,024.70	6.2	79,859.00	4.6
4	Materiales textiles (tejidos o telas)	86,574.50	4.9	80,258.10	4.6
5	Caucho natural (hule)	75,318.50	4.2	102,321.80	5.9
6	Manufacturas de papel y cartón	54,171.00	3.0	41,619.20	2.4
7	Preparados de carne, pescado, crustáceos y moluscos	47,420.70	2.7	45,906.30	2.7
8	Legumbres y hortalizas	42,506.10	2.4	54,378.80	3.1
9	Aluminio	25,858.80	1.4	23,455.60	1.4
10	Materiales plásticos y sus manufacturas	24,589.80	1.3	24,870.10	1.4
11	Bebidas, líquidos alcohólicos y vinagres	21,853.90	1.2	13,373.80	0.8
12	Preparados de frutas	21,067.60	1.2	14,618.40	0.8
13	Azúcares y artículos de confitería	20,432.40	1.1	18,453.70	1.1
14	Frijol	15,683.10	0.9	9,367.90	0.5
15	Camarón y langosta	15,468.40	0.9	26,377.50	1.5
16	Manufacturas de cuero	14,287.30	0.8	13,632.80	0.8
17	Productos diversos de la industria química	13,881.50	0.8	21,613.60	1.3
18	Hilos e hilazas	13,499.30	0.8	8,613.40	0.5
19	Manufacturas de madera	13,490.30	0.8	9,388.30	0.5
20	Insecticidas, fungicidas y desinfectantes	12,534.00	0.7	10,216.00	0.6
21	Otros productos	183,185.30	10.3	183,356.40	10.6
T O T A L		1,779,220.50	100.0	1,733,301.50	100.0

Fuente: Banco de Guatemala, declaraciones de mercancías y formularios aduaneros únicos centroamericanos de exportación. (23)

1.3 Regímenes de las empresas de maquila en Guatemala

1.3.1 Clasificación de regímenes de perfeccionamiento activo

De conformidad con el artículo 5 del Decreto 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, las mercancías pueden ser objeto de los Regímenes de Perfeccionamiento Activo, que se definen a continuación:

• Régimen de admisión temporal

Es el que permite la suspensión de impuestos arancelarios e IVA importaciones dentro del territorio aduanal a las mercancías que, posteriormente, son exportadas o reexportadas después de haber transcurrido un año de su transformación.

• Régimen de devolución de derechos

Es aquel que permite una vez efectuada la exportación o reexportación, obtener el reembolso de los derechos arancelarios, impuestos a la importación e impuesto al valor agregado (IVA), pagado en depósito, que hubiere grabado mercancías internadas, productos contenidos en ellas o consumidos durante su proceso.

• Régimen de reposición con franquicia arancelaria

Es el que permite importar con exoneración de derechos arancelarios e impuestos a la importación, el valor equivalente por los derechos arancelarios e impuestos a la importación pagados por el exportador indirecto. Esta franquicia es utilizada para la reposición de materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas que estén directamente relacionados con su proceso de producción.

• Régimen de exportación de componente agregado nacional total

Es aquel aplicable a las empresas cuando, dentro de su proceso productivo, utiliza en su totalidad mercancías nacionales o nacionalizadas, para la fabricación o ensamble de productos de exportación.

1.3.2 Clasificación de las empresas por su calificación

De conformidad con el artículo 6 de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto Ley 29-89, las empresas pueden calificarse como:

- **Maquiladora bajo el régimen de admisión temporal**

Es aquella orientada a la producción y/o ensamble de bienes destinados a ser reexportados, siempre que se garantice ante el fisco la permanencia de las mercancías admitidas temporalmente mediante seguro de caución, garantía específica autorizada por la Superintendencia de Administración Tributaria, garantía bancaria o a través de almacenes generales de depósitos autorizados para operar como almacenes fiscales y que constituyan seguro de caución específica para éste tipo de operaciones.

- **Exportadora bajo el régimen de admisión temporal**

Empresas cuya orientación de la producción de bienes que se destinen a la exportación o reexportación, siempre que se garantice ante el fisco la permanencia de las mercancías admitidas temporalmente mediante seguro de caución, garantía específica autorizada por la SAT, garantía bancaria o a través de almacenes generales de depósito autorizados para operar como almacenes fiscales y que constituyan seguro de caución específica por éste tipo de operaciones.

- **Exportadora bajo el régimen de devolución de derechos**

Empresa orientada a la producción y/o ensamble de bienes que se destinen a la exportación o reexportación, siempre que se garantice ante el fisco, mediante la constitución de depósitos en efectivo, la permanencia de las mercancías internadas temporalmente.

- **Exportadora bajo el régimen de reposición con franquicia arancelaria**

Es aquella empresa orientada a la producción de mercancías que han tenido como destino su venta a empresas exportadoras, quienes las integraron, incorporaron o agregaron a mercancías previamente exportadas.

- **Exportadora bajo el régimen de componente agregado nacional total**

Es la empresa orientada a la producción o ensamble de bienes que se destinen a la exportación y que utilicen en su totalidad mercancías nacionales y/o nacionalizadas.

1.4 Beneficios fiscales

Según el régimen en el que se encuentre inscrita, la empresa gozará de diferentes beneficios fiscales, contenidos en las siguientes leyes tributarias del país: Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto de Solidaridad (ISO), Derechos Arancelarios a la Exportación, tales como reembolsos, exenciones, devoluciones y suspensiones.

Las empresas calificadas bajo el régimen de admisión temporal, pueden subcontratar servicios productivos de otras empresas calificadas o no, antes debe notificar previamente a la Dirección de Política Industrial del Ministerio de Economía (MINECO), la que a su vez, notifica a la Superintendencia de Administración Tributaria.

Asimismo, las calificadas bajo los regímenes de admisión temporal y de componente agregado nacional total, pueden transferir, previa notificación de la Dirección de Política Industrial del MINECO, la que a su vez notifica a la Administración Tributaria, a otras empresas, materias primas, productos intermedios, materiales, envases, empaques, etiquetas, maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios utilizados en su actividad productiva, siempre que el adquirente goce de iguales o mayores beneficios que el cedente y que demuestre, que los bienes a transferirse, intervienen directamente en la actividad de producción de la empresa.

En la siguiente página se presenta la Tabla, 1 en el que se comparan los beneficios fiscales, de acuerdo a su calificación:

Tabla 1

Cuadro comparativo de las empresas amparadas bajo el Decreto Ley 29-89 de acuerdo a su calificación

Admisión temporal	Devolución de derechos	Reposición con franquicia arancelaria	Exportación de componente agregado nacional total
Exención total del ISR que provenga de las exportaciones de bienes por 10 años, ISO sobre las rentas que se obtengan por las exportaciones	Exención total del ISR que provenga de las exportaciones de bienes por 10 años, ISO sobre las rentas que se obtengan por las exportaciones	No hay exención del ISR e ISO por 10 años	Exención total del ISR que provenga de las exportaciones de bienes por 10 años a partir de la notificación de la resolución de calificación por parte del MINECO, e ISO
Suspensión de derechos arancelarios e IVA por un año, para insumos y otros de conformidad con los listados autorizados por el MINECO	Reembolso de derechos arancelarios e IVA dentro de 6 meses siguientes a la aceptación de la declaración aduanera de importación respectiva	Devolución equivalente al pago de derechos arancelarios e IVA sobre mercancías utilizadas en la fabricación de bienes exportados por terceros	No hay suspensión de derechos arancelarios a la importación e impuesto al valor agregado para insumos
Exención total de derechos arancelarios a la importación e IVA para maquinaria, equipo, partes y componentes, identificados en la resolución del MINECO	No hay exención para importación de maquinaria	No hay exención para importación de maquinaria	Exención de derechos arancelarios en importación e IVA para maquinaria y accesorios necesarios para el proceso productivo, identificados en la resolución de calificación
Exención total de impuestos, derechos arancelarios y demás cargos por importación y consumo de fuel oil, gas butano, propano y búnker, estrictamente necesarios para la generación de energía eléctrica	No hay exención por importación y consumo de fuel oil, gas butano, propano y búnker	No hay exención por importación y consumo de fuel oil, gas butano, propano y búnker	Exención total de impuestos, derechos arancelarios y demás cargos por importación y consumo de fuel oil, gas butano, propano y búnker, estrictamente necesarios para la generación de energía eléctrica
Exención de impuestos a la exportación	Exención impuestos a la exportación	No hay alguna referencia a impuestos de exportación, pero en la actualidad todas las exportaciones están exentas de impuestos	Exención impuestos a la exportación

Fuente: Agexport, Escuela de comercio exterior, seminario devolución de crédito fiscal, abril 2012 (14)

CAPÍTULO II

EL CRÉDITO FISCAL Y SU DEVOLUCIÓN EN GUATEMALA

En el país, actualmente, hay tres tipos de regímenes vigentes para la devolución del crédito fiscal del impuesto al valor agregado (IVA), aplicable en su mayoría a empresas exportadoras y la razón, es porque éstas no pueden compensar el IVA pagado (crédito) con IVA de ventas (débito), al estar exentas las exportaciones de éste impuesto. También es aplicable a entidades que venden localmente a instituciones exentas.

Inicialmente solo existía el régimen general para la devolución del crédito fiscal, el cual era tanto para exportadores como para contribuyentes que le venden a entidades exentas y al Estado. Luego fueron creados el régimen especial, que tiene como particularidad que la devolución se realiza por porcentajes y, el régimen optativo, que requiere un dictamen para la devolución del crédito fiscal. Dictamen emitido por un Contador Público y Auditor independiente.

2.1 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas

El Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala ha sufrido, desde su implementación a la presente fecha varias modificaciones, a través de varios Decretos Ley, los cuales se detallan a continuación:

2.1.1 Antecedentes

La Ley del Impuesto al Valor Agregado, fue emitida inicialmente el 06 de julio de 1983, según el Decreto Ley 72-83 y entro en vigencia el 01 de agosto del mismo año. Fue reformada por el Decreto Ley 120-83 y éste fue derogado por el Decreto Ley 97-84, el cual entró en vigencia a partir del 01 de octubre de 1984, con tipo impositivo del 7% para los actos gravados. En éstos Decretos, las exportaciones siempre estuvieron exoneradas o gravadas con tasa 0%.

2.1.2 Reformas

- El 08 de abril de 1985, es emitido el Decreto Ley 30-85, que contiene varias modificaciones, derogado el 16 de abril del mismo año.
- El 08 de octubre de 1987, entra en vigencia el Decreto 60-87 del Congreso de la República 60-87 el cual reduce la lista de productos con tasa 0%.
- El 01 de julio de 1992, entra en vigencia el Decreto 27-92 del Congreso de la República, en cual las exportaciones pasan a ser exentas del impuesto y otorga el derecho a recuperar el crédito fiscal a su favor, por el impuesto que se les hubiere cargado al adquirir o importar bienes o utilizar servicios destinados a la realización de su actividad económica.
- El 20 de abril de 1994, con el Decreto 29-84 del Congreso de la República de Guatemala, la modificación más relevante es que, en la factura, deberá hacerse constar como adicional la tasa del 7%.
- El 01 de enero de 1995, con el Decreto 60-94 del Congreso de la República, se aumenta la tasa al 10% y los exportadores pueden exigir la devolución del 100% de crédito fiscal.
- El 01 de enero de 1997, con el Decreto 142-96 del Congreso de la República de Guatemala, a los exportadores se les da la opción que, de la devolución de crédito fiscal mediante vales tributarios, puedan ser utilizados para pagar cualquier impuesto o multas. Pueden exigir el 90% de crédito fiscal.
- El 23 de noviembre de 1999, con el Decreto 39-99 del Congreso de la República, se fija la tasa especial para vehículos de segunda mano.
- El 01 de julio de 2000, por medio del Decreto 44-2000 del Congreso de la República, se aumenta la base imponible a las importaciones.

- El 02 de agosto de 2001, por medio del Decreto 32-2001, del Congreso de la República, se aumenta la tasa imponible al 12%.
- El 24 de diciembre de 2002, el Decreto 88-2002 del Congreso de la República, amplía en las exenciones, la venta de activos de bancos o sociedades financieras.
- El 06 de mayo de 2003, el Decreto 16-2003 del Congreso de la República de Guatemala, agrega a exenciones generales, la compra y venta de genéricos y antirretrovirales VIH/SIDA.
- El 01 de julio de 2003, por medio del Decreto 32-2003 del Congreso de la República, aumenta la tasa a 18% para las bebidas alcohólicas. Esta reforma fue declarada inconstitucional el 16 de julio del mismo año.
- El 1 de agosto de 2006, Decreto 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala, adiciona el régimen general y optativo para la devolución del crédito fiscal. Se implementa las retenciones del impuesto al valor agregado (IVA) y agentes retenedores, aplicación de exenciones por transferencia de bienes muebles e inmuebles.
- El 5 de febrero de 2012, en el Decreto 04-2012 del Congreso de la República de Guatemala, se indican los requisitos de documentos para reconocer crédito fiscal y que la factura de pequeño contribuyente no genera IVA crédito fiscal.
- El 30 de octubre de 2013, por medio del Decreto 14-2013 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Nacional de Aduanas. Las pólizas de importación deben cumplir con los requisitos establecidos.

2.2 Definiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado

Para una mejor comprensión e interpretación de ésta Ley, que básicamente en ella se fundamenta las solicitudes de devolución de crédito fiscal de éste impuesto, así como otros conceptos importantes, a continuación se presentan definiciones y/o

abreviaturas a utilizarse en el presente trabajo de investigación, según el artículo dos del Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.

- **Venta:** Todo acto o contrato que sirva para transferir bienes muebles o inmuebles situados en el territorio nacional, parcial o totalmente.
- **Servicio:** La acción o prestación que una persona hace para otra y por la cual percibe un ingreso, siempre que no sea en relación de dependencia.
- **Exportación de bienes:** la venta de bienes muebles locales nacionalizados para uso en el exterior, cumplidos todos los trámites legales.
- **Dirección:** La Dirección General de Rentas Internas.
- **SAT:** La Superintendencia de Administración Tributaria.
- **Administración Tributaria:** La Superintendencia de Administración Tributaria.
- **Ley de IVA:** Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.
- **Fisco:** La Superintendencia de Administración Tributaria.
- **IVA:** Impuesto al Valor Agregado.
- **NIT:** Número de Identificación Tributaria.
- **Crédito Fiscal:** Crédito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado.
- **Débito Fiscal:** Débito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado.
- **Agente Retenedor:** Agente retenedor del Impuesto al Valor Agregado.

2.3 Fundamentos legales para la solicitud de devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado

2.3.1 El crédito fiscal

Se genera cuando el contribuyente adquiere bienes y servicios, ya sea por importaciones o compras locales. Este impuesto es agregado al monto original del bien o servicio adquirido. El crédito procederá siempre y cuando los mismos estén vinculados con la actividad económica por la cual fue creada la empresa, tales como producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios, según el artículo 15 y 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

El artículo siguiente indica que, del crédito obtenido, se deben deducir el impuesto incluido en los descuentos, bonificaciones y devoluciones que el vendedor haya rebajado y, por el contrario, deberán sumarse al crédito fiscal el impuesto que se incluyen en las notas de débito recibidas y registradas durante el mes. Estas notas, para que sean admitidas, deberán emitirse y entregarse en original al que adquirió el bien o servicio y, la copia, debe quedar en poder del emisor con firma y sello de recibido. Las mismas deberán ser registradas en los libros de contabilidad dentro del plazo de dos meses contados desde su emisión. Es requisito consignar en el documento, el número y la fecha de la factura que afecta.

De acuerdo al artículo 18 de la Ley de IVA, los documentos de crédito fiscal serán reconocidos como tal, siempre que cumplan con los requisitos siguientes:

- Que las facturas, facturas especiales, notas de débito o crédito impresas sean elaboradas por imprentas autorizadas en el Registro Fiscal de Imprentas, asimismo, las facturas, notas de débito o crédito electrónicas que sean emitidas por medio de un Generador de Facturas Electrónicas (GFACE), autorizado por la Administración Tributaria. En el caso que el proveedor no sea contribuyente del impuesto, la enajenación deberá respaldarse con escritura pública y el impuesto

generado sea pagado dentro del plazo de quince días posteriores a la fecha de autorización del testimonio.

- Los documentos deben ser emitidos a nombre del contribuyente y que tengan consignados el número de identificación tributaria (NIT) correctamente.
- El documento deberá detallar las unidades, conceptos, valor de la compra de los bienes y servicios adquiridos.
- Deberán estar registrados en el libro de compras, ya sean manuales o computarizados, debidamente autorizados por la Administración Tributaria.
- El monto del crédito fiscal debe estar registrado en los libros de contabilidad como una cuenta por cobrar.

El crédito fiscal obtenido en el período deberá reportarse en la declaración mensual. En caso que no se reporte en el mismo mes que se efectuó la operación, estos documentos se pueden reportar, a más tardar, en los dos meses siguientes. De no incluirlo en éste período, no tendrá derecho a devolución o, bien a compensación del impuesto según corresponda. Según el Acuerdo del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria 013-2013, publicado en el Diario de Centroamérica, con vigencia a partir del 01 de septiembre de 2013, acordó lo siguiente:

- Eliminar los formularios pre-impresos y los formularios denominados asisteweb y asistelight, que se utilizaban para la presentación del IVA, Régimen General y del Impuesto de Solidaridad.
- Utilizar las versiones electrónicas de la herramienta Declaragate para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los impuestos indicados en el párrafo que antecede.

- Utilizar en forma libre los kioscos de autoservicio ubicados en las agencias de la SAT para los contribuyentes y responsables que no dispongan de equipamiento o acceso a internet.

La Ley de IVA hace referencia en su artículo 21 en cuanto a la compensación entre créditos y débitos de éste impuesto y resultare saldo a favor del contribuyente, éste deberá acumularse y trasladarse al período impositivo siguiente hasta agotarlo con los débitos fiscales, por lo que no procederá crédito fiscal excepto a los contribuyentes que no generan debito fiscal, esto debido a la naturaleza de sus operaciones, como se refiere en el artículo 23 de la citada Ley.

El Acuerdo Gubernativo 5-2013, Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado con vigencia a partir del 9 de enero de 2013, agrega, en su artículo 21 otros gastos por los cuales también procede crédito fiscal, además de los estipulados en el artículo 16 de la Ley de IVA, tales como servicios de internet, telecomunicaciones, seguridad, servicios de vigilancia satelital para los productos a exportar, honorarios profesionales en trámites de solicitud de devoluciones, combustibles, materiales de construcción, fumigación, mejoras de bodegas y plantas, mantenimiento de equipo técnico y maquinaria. Incluye también los seguros de vehículos de transporte, maquinaria y equipo, instalaciones y mercadería, los pagos de intereses por préstamos de capital de trabajo, instalaciones de aire acondicionado y de alarmas, arrendamientos de vehículos de transporte de carga, maquinaria y equipo, plantas telefónicas y equipo de enlace, también los uniformes de empleados incluye mascarillas, guantes, botas de hule y otros.

Todos los anteriores gastos, deben estar relacionados a la actividad económica del contribuyente en áreas de producción, almacenamiento, exportación y patios de maniobras.

Por otro lado, éste reglamento, en su artículo 22, hace referencia a los gastos que no generan crédito fiscal conforme a lo establecido en el artículo 16 de la Ley de IVA, los cuales se detallan a continuación:

- Los bienes y servicios adquiridos para uso o consumo del contribuyente, socios, directores, administradores, empleados, de terceras personas.
- Los retiros de bienes del inventario para uso de las personas que se detallan en el inciso anterior.
- La adquisición de activos fijos o bienes de capital que no sean destinados a la actividad de la empresa.
- El consumo de combustible, lubricantes, seguros para vehículos nuevos o usados referidos en el inciso que precede.
- Las adquisiciones de bienes y servicios de los inscritos bajo el régimen de pequeños contribuyentes.
- Cuando se detecta que la autorización para la emisión de facturas que respaldan el crédito fiscal, fue realizada en base a documentación falsa o elaborada con información inexistente.
- Crédito fiscal respaldado con facturas y notas de débito recibidas, que se registraron en la contabilidad fuera del plazo establecido en los artículos 17 y 20 de la Ley de IVA.
- Compra o arrendamiento, mantenimiento, reparación, combustibles, seguros u otros de vehículos nuevos o usados que no sean necesarios para la comercialización de los bienes o la prestación de servicios del contribuyente.
- Que los bienes o servicios NO formen parte de los productos o de las actividades necesarias para su comercialización nacional o internacional.

- Que los bienes o servicios NO se incorporen al servicio o a las actividades necesarias para su prestación dentro o fuera del país.
- Que todos aquellos bienes o servicios que NO sean incorporados a la producción o comercialización de los bienes o la prestación de servicios.
- Cuando el contribuyente que extendió la factura no pagó el Impuesto al Valor Agregado.
- Que el contribuyente exportador no pueda documentar o demostrar ante la SAT, que los pagos de las facturas fueron efectivamente realizados, en caso contrario, debe adjuntar a la solicitud presentada, la documentación que demuestre el medio o forma de pago realizados, siendo éstos:
 - a) Copia del cheque o de los estados de cuenta bancarios en los que consten los pagos efectuados.
 - b) Si las facturas fueron canceladas en efectivo, debe presentar documentación de respaldo.
- Por haber documentado, registrado y declarado crédito fiscal, se toma como parte la base imponible para el cálculo de IVA, el valor de la compra más el Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo.
- Las exportaciones que no cumplen con los trámites legales para definirse como tal, por lo que se considera que las operaciones efectuadas corresponden a ventas locales, las cuales están afectas al Impuesto al Valor Agregado.
- El contribuyente que no esté solvente en el cumplimiento de las obligaciones tributarias y actualizadas en el Registro Tributario Unificado de SAT, con el objeto de agilizar o facilitar su gestión.

2.3.2 Devolución del crédito fiscal

Los contribuyentes que realicen exportaciones o presten servicios o vendan bienes a personas exentas generarán crédito fiscal de IVA, debido a que estas operaciones no aplican el débito fiscal. Por lo tanto, obtienen el derecho a solicitar devolución de éste crédito, según el artículo 23 de la Ley de IVA.

Indica también que no procede crédito fiscal en los siguientes casos:

- Cuando se presente documentación falsa que respalda el IVA crédito, tales como: facturas, identidad personal o direcciones incorrectas o inexistentes; en tal caso, el fisco debe informar sobre los ajustes correspondientes o presentar la denuncia cuando proceda.
- Que no pueda demostrar que los pagos de las facturas fueron efectuados, caso contrario, debe demostrar la forma como fueron canceladas, tales como copia de cheques, estados de cuenta, tarjeta de crédito o débito o por cualquier medio que faciliten los bancos del sistema y de acuerdo a lo establecido en artículo 27 del Decreto Ley 20-2006 "Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria", todo pago efectuado a partir de treinta mil quetzales (Q30,000.00), debe realizarse por medio del sistema bancario. Se considera una sola operación cuando se realicen varios pagos a un mismo proveedor durante un mes calendario, en caso de pagos en efectivo, se debe respaldar con retiros bancarios, préstamos o integración de las facturas de ventas al contado.

De acuerdo a las reformas al Decreto Legislativo 6-91, Código Tributario por el Decreto 04-2012, del Congreso de la República de Guatemala, "Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y el Contrabando", en el artículo 36, que reforma al artículo 47 del Decreto 6-91 con vigencia a partir del 25 de febrero de 2012, establece que la prescripción del derecho a solicitar devolución del IVA o para acreditar a otros impuestos, es a los

cuatro años contados a partir de la fecha en que el contribuyente solicita por primera vez la devolución del mismo.

El reglamento del Decreto 27-92, Ley de IVA, en su artículo 27, hace mención del monto mínimo para solicitar devolución de crédito fiscal, que son los montos menores a diez mil quetzales (Q10,000.00), por lo que el contribuyente deberá acumular los créditos hasta igualar o sobrepasar el monto. En caso que desee solicitar devolución por créditos menores al indicado, deberá ser justificado conforme el artículo 23 de la Ley ya mencionada.

2.3.3 Regímenes de devolución de crédito fiscal

Tendrán derecho a su devolución los contribuyentes que exporten, presten servicios o vendan bienes a personas exentas del impuesto, siempre y cuando el mismo sea obtenido por la adquisición de insumos o por gastos incurridos directamente en el proceso de producción. Podrán optar por el régimen que le sea aplicable y/o conveniente, conforme a lo indicado en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, según los artículos 23, 24 y 25, los cuales se describen a continuación:

2.3.3.1 Régimen general de devolución de crédito fiscal a exportadores

El artículo 23"A" de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, determina el procedimiento a seguir para éste régimen, para obtener éste derecho el impuesto pagado, debe ser originado por adquisición de insumos y servicios vinculados con la actividad económica, tal y como lo establece el artículo 15 y 49 de ésta misma Ley. Los contribuyentes que soliciten devolución, lo podrán realizar por períodos vencidos del IVA debidamente pagado y acumulado en forma trimestral o semestral en un cien por ciento (100%). El procedimiento se detalla a continuación, pero más ampliamente se desarrollará paso a paso así como un caso práctico, en los siguientes capítulos para una mejor comprensión:

El interesado presentará ante la Administración Tributaria la solicitud de devolución del crédito fiscal, adjuntando:

- a) Original de las facturas por las cuales se obtuvo el crédito por el impuesto pagado
- b) Los libros de compras y ventas
- c) Cuando la venta haya sido realizada a entidades exentas, deberá adjuntar copia de la factura emitida debidamente certificada así como el asiento contable originado
- d) Las declaraciones de aduana para hacer constar las exportaciones realizadas, así como un inventario detallado y copia de las facturas comerciales emitidas por los proveedores. Las mismas deben cumplir con lo estipulado en el Decreto 14-2013, Ley Nacional de Aduanas.

A solicitud de la Administración Tributaria deberá proporcionar lo siguiente:

- a) Copia del comprobante de pago o del estado de cuenta donde se haga constar el monto pagado, de igual manera se deberá demostrar que el proveedor recibió el mismo.
- b) Documentos que demuestren el cumplimiento de las obligaciones como agente de retención IVA.

El reglamento de la Ley de IVA, en su artículo 24, establece que a requerimiento de la Administración Tributaria también deberá presentar los siguientes documentos:

- a) Integración de las constancias de exención recibidas, del período solicitado.

- b) Documento de identificación del representante legal, pasaporte en caso de ser extranjero.
- c) Nombramiento del representante legal, si es persona jurídica.
- d) Patente de comercio de sociedad y de empresa, cuando corresponda.

Estos documentos deberán presentarse ante la entidad fiscalizadora así como fotocopia de los mismos, las cuales son confrontados y luego son devueltos los originales, la copia forma parte del expediente respectivo.

La Administración Tributaria examina los documentos y determina el monto por el cual procede devolución. Para solicitudes trimestrales, debe resolver en un período máximo de 30 días hábiles y, para períodos semestrales, un máximo de 60 días hábiles.

Si existieran ajustes por improcedencia de crédito fiscal, la Administración Tributaria notificará al contribuyente a quien otorgará una Audiencia por treinta (30) días hábiles para responder si está de acuerdo o no con los ajustes indicados, de no cumplir con el plazo establecido, ésta administración procede con los ajustes correspondientes.

Determinado el monto por el cual si procede devolución de crédito fiscal, la Superintendencia de Administración Tributaria emite resolución donde notifica al contribuyente y autoriza al Banco de Guatemala para que haga efectivo el mismo dentro de los 5 días hábiles siguientes de haber recibido el informe.

Si por el contrario, transcurridos los treinta días para períodos trimestrales y sesenta para períodos semestrales de haber presentado la solicitud de devolución de crédito ante la SAT, de acuerdo a los requisitos establecidos y ésta no responde, o la resolución de la Administración Tributaria es adversa a los intereses del contribuyente, se procederá de la siguiente manera:

- a) **Revocatoria:** De acuerdo a lo establecido en el artículo 154 del Decreto 6-91 "Código Tributario", indica que se puede solicitar por escrito revocar las resoluciones emitidas por la Administración Tributaria ante el funcionario que dictó la misma, dentro de los 10 días hábiles de haber recibido la notificación, quien acepta o deniega dicho trámite, si acepta, lo debe elevar al Directorio de la Superintendencia de la Administración Tributaria o al Ministerio de Finanzas Públicas dentro de los 5 días hábiles siguientes. Si el funcionario lo rechaza debe razonar el motivo y el contribuyente podrá seguir su trámite por medio del Ocurso.
- b) **Ocurso:** Procede cuando la Administración Tributaria deniega el recurso de revocatoria y consiste en presentar el mismo, ante el Directorio de la SAT, dentro de los tres días hábiles siguientes al de notificación de la negatoria, según lo indica el artículo 155 del Decreto 6-91 Código Tributario, éste Directorio remitirá el ocurso a la dependencia que denegó el trámite para que informe dentro de cinco (5) días hábiles. El Directorio de la SAT resuelve con lugar el ocurso, si encuentra improcedente la denegatoria del recurso de revocatoria y entra a conocerlo, procede de igual manera. Si la Superintendencia de Administración Tributaria dentro de los quince (15) hábiles no resuelve el ocurso, el Directorio resuelve si concede o deniega el recurso de revocatoria, tal y como lo establece el artículo 156 del Código Tributario. Si la resolución emitida por éste Directorio es desfavorable, se debe proceder con el recurso de reposición.
- c) **Recurso de reposición:** Se interpone éste recurso ante el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria contra las resoluciones del Directorio de la SAT o del Ministerio de Finanzas, dentro de los plazos y la forma que se establece en el recurso de revocatoria.

Si transcurridos los treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha en que se presentaron los recursos de revocatoria o de reposición y éstos se encuentran pendientes de resolver y no se obtenga resolución alguna, se da por agotada la instancia administrativa y por resuelto desfavorable para el contribuyente los

recursos presentados, a lo que el Decreto 6-91, en el artículo 157, denomina "silencio administrativo". El contribuyente espera a que se dicte la resolución que corresponda y/o actuar de la siguiente manera:

- a) **Contencioso administrativo:** Procede tramitar, por ésta vía, para que sea un tribunal quien resuelva, si lo descrito en el anterior párrafo ocurriese. Dicho proceso debe iniciarse en un plazo de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la última notificación de la resolución que concluyó el procedimiento administrativo, del vencimiento del plazo en que la administración debió resolver en definitiva o de la fecha de publicación del Acuerdo Gubernativo que declaró lesivo el acto o resolución, en su caso, según lo estipulado en el artículo 23 del Decreto 119-96 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de lo Contencioso Administrativo. Cabe indicar que éste dura, aproximadamente, de 4 a 6 años.

Dentro de esta fase, se prepararan los memoriales correspondientes en los cuales se plantean los argumentos legales y contables, adjuntando con ello los medios de prueba. Para el tema legal, es necesario contar con el apoyo de un profesional del Derecho.

En la fase probatoria según el artículo 41 del Decreto 119-96, señala que la documentación, dentro del plazo de treinta (30) días, se presentan los medios probatorios correspondientes o, en su caso, se proponer a un experto para que emita dictamen sobre puntos específicos formulados.

- b) **Recurso extraordinario de casación:** Esta instancia aplica en el caso que la sentencia emitida dentro del Proceso de lo Contencioso Administrativo sea adversa a los intereses del contribuyente. El siguiente paso consiste en *plantear éste recurso ante la Corte Suprema de Justicia, con objeto que se pronuncie, o en su caso, evacúe el mismo que interponga la Superintendencia de Administración Tributaria o la Procuraduría General de la Nación.*

- c) **Acción de amparo:** En caso que en la instancia del Recurso Extraordinario no sea resuelta a favor del contribuyente, es necesario plantear una Acción de Amparo ante la Corte de Constitucionalidad, con el objeto de agotar todas las instancias legales. Según el artículo 19 del Decreto 1-86, Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad.

Cuando un contribuyente de indicios de actuar de mala fe, tales como alterar información, presentar documentación falsa o apropiándose de créditos fiscales que no correspondan, la SAT se abstiene de continuar con el proceso de devolución del crédito solicitado y presenta la denuncia ante los tribunales competentes, tal y como lo tipifica, los artículos 70 y 90 del Decreto 6-91, Código Tributario. También el reglamento de la Ley de IVA, en su artículo 25, lo previene indicándole que en próximas solicitudes se abstenga de entregar información falsa, de lo contrario el crédito fiscal solicitado es denegado.

El proceso anteriormente descrito, aplica para los tres regímenes de solicitud de devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, en caso que se obtenga un silencio administrativo.

2.3.3.2 Régimen optativo de devolución de crédito fiscal a exportadores

El procedimiento para solicitar devolución de crédito fiscal IVA bajo éste régimen, se realiza conforme a lo indicado en el artículo 24 de la Ley de IVA y es aplicable únicamente a los contribuyentes que se dediquen a la exportación, además de cumplir con éste requisito también debe cumplir con los siguientes:

- a) Presentar solicitud de devolución dentro de los primeros 10 días hábiles siguientes al vencimiento de la declaración mensual del IVA y debe indicar el monto, el cual debe coincidir con el dictamen que emite un Contador Público y Auditor independiente a que se refiere el inciso 5 de éste mismo artículo.

- b) Presentar declaración jurada en la que haga constar que no ha recibido, por parte de las entidades del Banco de Guatemala ni del Ministerio de Finanzas Públicas, devolución en efectivo, bonos y no haber compensado el crédito fiscal solicitado con otros tributos anteriormente, en lo que se refiere al monto y período solicitado, dicha declaración debe ser autenticada por un notario debidamente autorizado.
- c) Adjuntar copia de las declaraciones mensuales de IVA para demostrar que el crédito fiscal solicitado es el presentado.
- d) Estar inscrito en el Registro de Exportadores y del total de sus ventas anuales, el cincuenta por ciento (50%) o más, ha sido destinado a la exportación o, caso contrario, debe demostrar que no puede compensar los débitos fiscales que generan las ventas locales, según el párrafo cuarto, del artículo 25, del Decreto Ley 27-92 ya citado.
- e) Dictamen emitido por Contador Público y Auditor independiente, al cual se adjunta la información complementaria y cumplir con los requisitos que establece el reglamento de la Ley de IVA y el artículo 24 de la Ley. El dictamen debe indicar los siguientes puntos:
- Dictamen elaborado y emitido conforme a las normas internacionales de auditoría (NIA'S).
 - Que examinó y confirmó, en los registros contables y libros de compras y ventas, el monto de crédito fiscal solicitado.
 - Que verificó que las exportaciones estén debidamente documentadas, incluyendo confirmación del bien o servicio recibido por el cliente en el exterior, que cumple con el porcentaje de exportaciones como se indicaba anteriormente y que los datos reportados coinciden con los consignados en las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado.

- Que verificó que el crédito fiscal solicitado no ha sido solicitado con anterioridad, ni compensado con otros impuestos o recibido vales fiscales a favor del contribuyente.
 - Manifestar expresamente, que confirmó la razonabilidad de las operaciones que ocasionaron el crédito fiscal sujeto a devolución.
 - Indicar la procedencia del impuesto solicitado, en el que se incluye el monto exacto sobre el cual se dictaminó, conforme a las verificaciones realizadas.
 - Y que cumple con los requisitos indicados en los artículos 15, 16, 18, 20, y 23 de la Ley de IVA.
- f) En la solicitud presentada, el contribuyente autoriza a la Administración Tributaria a que pueda requerir información sobre exportaciones realizadas, así como solicitar información financiera a las entidades bancarias, relacionadas con el crédito a devolver.
- g) Debe ser agente de retención de IVA y demostrar su cumplimiento como tal.

Presentada la solicitud con los requisitos antes mencionados, la Administración debe resolver dentro de un plazo de diez (10) días hábiles de la recepción de la misma y notificar al Banco de Guatemala para que efectúe la devolución del cien por ciento (100%) del monto solicitado.

El contribuyente presenta ante el Banco de Guatemala, en la ventanilla de devolución de crédito fiscal, la notificación recibida para que le sea devuelto el crédito dentro de los 5 días hábiles siguientes. La Administración Tributaria, tiene la facultad para verificar y fiscalizar el crédito fiscal devuelto, así como requerir información relacionada con los anexos y exhibición de los papeles de trabajo elaborados por el Contador Público y Auditor que dictaminó la devolución.

Este último será responsable por el dictamen emitido, por el cual responde civil y penalmente en caso haya incurrido en falsedad de información, así como las sanciones que determine el tribunal de honor del colegio profesional. El Decreto 17-73 del Congreso de la República, Código Penal, en el artículo 271 señala una sanción de prisión de seis meses a cinco años y multa de cinco mil quetzales por presentar informes con datos falsos o incorrectos.

Se denegará la solicitud anteriormente descrita, cuando el Contador Público y Auditor enmarque en cualquiera de los siguientes casos:

- a) No se encuentre inscrito en el Registro de Contadores Públicos y Auditores de la Administración Tributaria, o que no esté autorizado para emitir éste tipo de dictámenes.
- b) Que no sea colegiado activo.
- c) Que el dictamen no sea conforme a la normas internacionales de auditoría y legislación aplicable.
- d) Tenga relación de dependencia con el contribuyente a quien le emite el dictamen, o que tenga parentesco dentro de los grados de ley con él, sus socios o con el representante legal de la persona individual o jurídica.

Cuando un contribuyente se encuentre bajo éste régimen puede optar por cambiar al régimen general o especial, siempre que lo efectúe antes de iniciar el siguiente período impositivo, así lo dispone el artículo 24 "A" de la Ley de IVA.

El artículo 24 "B" de la misma ley, establece el procedimiento para que el profesional de la contaduría pueda ser inscrito ante el Registro de Contadores Públicos y Auditores de la Administración Tributaria.

2.3.3.3 Régimen especial de devolución de crédito fiscal a exportadores

Los contribuyentes que tengan derecho a la devolución del crédito fiscal y deseen optar por éste régimen, de acuerdo a lo establecido en el artículo 25 de la Ley de IVA, deben presentar a la SAT la documentación que indica el reglamento de ésta Ley en su artículo 25, el cual consiste en rellenar el formulario de inscripción correspondiente, en el cual debe demostrar que del total de sus ventas anuales, el 50% o más, son exportaciones o que su venta de exportación sea menor al 50% y que no puede compensar sus débitos fiscales con créditos fiscales. En dicho formulario debe detallar mensualmente el total de ventas locales, las exportaciones y el total de ambas, que reportaron en la declaración de Impuesto Sobre la Renta del período fiscal recién finalizado.

Asimismo, el artículo 26 del reglamento de la Ley de IVA, señala que para mantener el estatus en éste régimen, debe actualizar sus datos semestralmente ante el Registro de Exportadores, en el que presenta una declaración jurada de las ventas de los últimos seis meses por el cual recibieron devolución del crédito fiscal por parte del Banco de Guatemala. En caso que no hayan realizado exportaciones en éste período (semestre anterior), se indica así en su solicitud. A la declaración, debe adjuntar copias certificadas por el contador de la empresa registrado y autorizado ante la SAT, de los folios del libro mayor donde se evidencie las exportaciones realizadas en los semestres vencidos en junio y diciembre de cada año.

La no presentación de la declaración, por parte del contribuyente, mencionada en el párrafo anterior o su presentación fuera de tiempo (enero y julio de cada año), automáticamente será excluido temporalmente del régimen especial y la solicitud deberá realizarla por medio del régimen general de devolución del impuesto.

Su reincorporación al régimen especial, será efectiva a partir de la fecha en que sea notificado con la correspondiente resolución.

Los contribuyentes bajo el régimen especial, podrán solicitar al Banco de Guatemala la devolución del crédito fiscal por períodos mensuales vencidos y por un monto equivalente al setenta y cinco por ciento (75%), cuando el monto sea hasta quinientos mil quetzales (Q500,000.00) y del sesenta por ciento (60%), cuando la devolución sobrepase el monto anteriormente descrito del crédito fiscal declarado ante la SAT, en el período por el cual se solicita la devolución (artículo 25 de la Ley de IVA), al igual que cumplir con el procedimiento para solicitar dicha devolución, el cual se detalla a continuación:

- a) Presentar declaración jurada de solicitud de devolución especial de crédito fiscal en formulario que la Administración Tributaria proporciona en original y copia, solicitando la devolución del crédito fiscal ante el Banco de Guatemala, en la ventanilla de Devolución de Crédito Fiscal dentro de los 30 días hábiles siguientes al vencimiento del plazo para la presentación de la respectiva declaración al que corresponde la devolución, la misma deberá contener:
- Nombre completo o razón social del exportador y su Número de Identificación Tributaria (NIT).
 - El monto de la devolución de crédito fiscal que resulte de aplicar el setenta y cinco por ciento (75%) o el sesenta por ciento (60%), del crédito fiscal del período declarado.
 - Asignar el banco del sistema por medio del cual se efectuará la devolución.
 - Deberá adjuntar un anexo a la declaración jurada que contenga; listado de las facturas comerciales que respaldan las exportaciones, si por alguna razón no realizaron exportaciones en dicho período, especificará en la solicitud dicha situación. Asimismo, el Banco de Guatemala verificará que el exportador esté al día en sus liquidaciones de divisas ante esa misma entidad.

- b) El Banco de Guatemala, previo a dar seguimiento a la solicitud, deberá verificar si el exportador está vigente en éste régimen de devolución, en el registro respectivo, procederá al trámite de la solicitud y dentro de los 5 días hábiles siguientes, verificará el cumplimiento de los requisitos detallados en el párrafo anterior. Revisada la información, trasladará el original de la solicitud a la SAT, para que dentro del plazo máximo de 30 días hábiles, realice la auditoría de gabinete del crédito fiscal e informará si la devolución procede o no. Si la misma corresponde, el Banco de Guatemala con base al informe, realizará la devolución total o parcialmente dentro de los 5 días hábiles siguientes a la recepción del informe. En caso que el informe no se reciba en el plazo estipulado, el Banco de Guatemala deberá hacer efectiva la devolución del crédito solicitado dentro de los 5 días hábiles siguientes al vencimiento del plazo.
- c) El exportador, en su declaración del período de imposición en que haya recibido la devolución, deberá consignar como débito fiscal, el monto de la devolución que le efectuó el Banco de Guatemala, al cual restará el crédito fiscal del período y el de períodos anteriores si los hubiere. Si persiste el saldo a su favor, el exportador podrá solicitar a la Administración Tributaria que se lo devuelva, conforme el artículo 23 de la Ley de IVA, al finalizar cada período trimestral o anual del Impuesto sobre la Renta del exportador.
- d) Las devoluciones que autoricen, tanto el Banco de Guatemala como la SAT, quedarán sujetas a verificaciones posteriores, dentro del período de prescripción que establece el Código Tributario.
- e) El Banco de Guatemala, para cubrir los costos y gastos relacionados con la administración de las devoluciones, descontará de cada devolución, un cuarto del uno por ciento (1/4 del 1%) del monto de crédito fiscal devuelto.

2.3.4 Otros aspectos a considerar relacionados al crédito fiscal

2.3.4.1 Requisitos mínimos de los documentos de crédito fiscal

Para que los documentos tales como las facturas, facturas especiales, facturas de pequeño contribuyente, notas de débito, notas de crédito, según los artículos 30 de la Ley de IVA y también del reglamento, deberán cumplir como mínimo los siguientes requisitos:

- a) Identificación del tipo de documento.
- b) Serie y número correlativo del documento.
- c) Debe contener las frases siguientes, según corresponda al documento:
“No genera derecho a crédito fiscal”, “Pago directo, número de resolución y fecha”, “Sujeto a pagos trimestrales” y “Sujeto a retención definitiva”.
- d) Nombres y apellidos completos del emisor.
- e) Número de Identificación Tributaria del emisor.
- f) Dirección del establecimiento donde se emita el documento.
- g) Fecha de emisión, nombres y apellidos del contribuyente.
- h) Número de Identificación Tributaria del adquiriente.
- i) Detalle del bien o servicio prestado y sus valores.
- j) Descuentos y cargos, si los hubiere.
- k) Precio total de la operación, incluyendo el impuesto que corresponda.

Los documentos de adquisición de insumos de producción local deberán cumplir con los requisitos anteriormente expuestos, con la diferencia que el monto total no incluirá el IVA y deberá indicarlo en el documento como una venta no afecta a dicho impuesto, como lo indica el artículo 32, en el párrafo segundo, de la Ley de IVA.

2.3.4.2 Libros de compras y ventas

Los contribuyentes deben llevar un registro de las compras y ventas de bienes y servicios, los cuales podrán ser en forma manual o computarizado, los mismos deberán estar actualizados dentro de los dos meses siguientes de haber presentado la declaración correspondiente, tal y como lo establece el artículo 37 de la Ley de IVA.

El artículo 37 del reglamento de la Ley de IVA, hace referencia de la forma y condiciones que llevarán estos libros. Los mismos deben estar habilitados por la Administración Tributaria mediante solicitud presentada en formulario que ésta proporcione; asimismo, indica que los documentos deben registrarse en orden cronológico y en forma separada, las compras, las importaciones de bienes, adquisición de servicios vinculadas a las ventas locales, de exportación y a personas exentas.

Los libros de compras, según el artículo 38 del reglamento de la Ley de IVA, deben contener como mínimo los siguientes datos:

Serie, número y fecha de facturas, facturas de pequeño contribuyente, notas de crédito, declaración aduanera de importación, escrituras públicas o facturas especiales, NIT, nombre completo del vendedor o prestador de servicios, precio neto (sin incluir impuesto), monto del IVA (crédito fiscal). En el caso de las facturas de pequeños contribuyentes, se registrarán en el libro de compras y con valor cero en la columna del IVA.

El período será mensual y al finalizar el detalle de los mismos, deberá incluir un resumen de las compras y servicios recibidos, separando los rubros de compras, importaciones y adquisición de servicios.

Los libros de ventas, según el artículo 39 del reglamento de la Ley de IVA, éstos deben contener como mínimo los siguientes datos: Serie, número y fecha de facturas, facturas de pequeño contribuyente, notas de débito, escrituras públicas o facturas especiales, NIT, nombre completo del comprador, valor total de las exportaciones y ventas exentas, precio neto (sin incluir impuesto), monto del IVA (débito fiscal). El contribuyente podrá consolidar las operaciones por día, separado por tipo de documento.

Agrega el artículo 39 de la Ley de IVA, en relación a la consolidación de las ventas por día en el libro de ventas, que dicha consolidación deberá indicar el rango de numeración de los documentos (primero y último), también hace ver que los libros de compras y ventas deben mantenerse en el domicilio fiscal o en la oficina del contador del contribuyente autorizado por la SAT.

El contribuyente afecto a éste impuesto, que tenga obligación de llevar contabilidad conforme el Código de Comercio, deberá llevar contablemente cuentas especiales para el registro del impuesto al valor agregado separando los débitos de los créditos fiscales, y a su vez, en el crédito de IVA, deberá también separar los créditos por compras locales y los créditos por importaciones, conforme lo establece el artículo 38 de la Ley de IVA.

Para efectos de solicitud de devolución de crédito fiscal del impuesto al valor agregado, el contribuyente deberá crear una cuenta contable por cada período solicitado, el cual deberá cancelarse al finiquitar el trámite de devolución.

Asimismo, los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado que se dediquen a la exportación de bienes y que solicitan devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado por medio de los diferentes regímenes establecidos en la Ley de

IVA, están obligados a la utilización de la herramienta electrónica “Asiste Libros 2”. El objetivo de ésta herramienta, es llevar un registro electrónico de lo relativo al libro de compras de bienes y servicios y libro de ventas de bienes y prestación de servicios, dicha información deben proporcionarla en forma electrónica a la Superintendencia de Administración Tributaria, según los Acuerdos de Directorio 13-2005, 38-2005 y sus reformas, así como la Resolución SAT-S-764-2009 de la Superintendencia de Administración Tributaria publicada en el diario oficial el 25 de septiembre de 2009, con vigencia a partir del 1 de octubre de 2009. Se deberá presentar en forma electrónica cada seis meses, como máximo. (27)

2.3.4.3 Agentes de retención del impuesto al valor agregado

El Decreto 20-2006 del Congreso de la República, “Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria”, crea la figura de agentes de retención y se refiere en el artículo 1 que se considerarán como tales, a las personas individuales o jurídicas que su promedio de exportaciones mensuales sean como mínimo, cien mil quetzales (Q100,000.00). Para efecto del cálculo promedio será sobre el valor total, libre a bordo (FOB por sus siglas en inglés), de las exportaciones ejecutadas durante el año inmediato anterior.

La Superintendencia de Administración Tributaria, determinará y notificará a los contribuyentes que estén obligados a operar como agente de retención. Básicamente consiste en retener cierto porcentaje de IVA por la adquisición de bienes y servicios. En la Tabla 2, se presentan los diferentes porcentajes de retención de acuerdo al tipo de contribuyente, tal como se presenta en la siguiente página:

Tabla 2

Porcentajes de retención del impuesto al valor agregado

Agente de Retención	Producto que adquiere	Retención	Retención a partir de:
Exportadores	Agrícolas y Pecuarios	65%	Q2,500.00
	No agropecuarios	15%	Q2,500.00
	Servicios	15%	Q2,500.00
Exportadores del Decreto 29-89	Bienes y Servicios	65%	Q2,500.00
Sector Público (excepto Municipalidades y entes exentos)	Bienes y Servicios	25%	Q30,000.00
Operadores de tarjetas de crédito y débito	Bienes y Servicios	15%	Cualquier monto
	Pagos afectos al IVA a establecimientos afiliados	1.5%	Cualquier monto
Contribuyentes especiales	Pagos de combustible	15%	Q2,500.00
Otros agentes de retención	Bienes y Servicios	15%	Q2,500.00

Fuente: Elaboración propia con base a los artículos del 1 al 6 del Decreto 20-2006.

La SAT, según lo indica el artículo 41 y 43 del reglamento de la Ley de IVA, llevará un listado de los Agentes de Retención y pondrá a disposición el sistema a través del cual operarán y llevarán control de las obligaciones a su cargo, dentro de las cuales deberá abrir y mantener cuentas especiales (los obligados a llevar contabilidad según el Código de Comercio), contables para registrar el impuesto retenido y que soportarán con las constancias de retención que emitan. En el caso de los Agentes Retenedores, la cuenta llevará el nombre de "IVA-Retenciones por Pagar" y para los proveedores se llamará "IVA-Retenciones por compensar".

La totalidad del impuesto retenido por el exportador, será compensable con su crédito fiscal sujeto a devolución. Cuando un contribuyente agente de retención IVA esté comprendido en más de un grupo, deben hacer las retenciones por cada una de las actividades y porcentajes que indica la Ley de IVA.

No aplica retención de IVA a pequeños contribuyentes, únicamente cuando sus ventas de bienes y servicios sean mayores a dos mil quinientos (Q2,500.00).

2.3.4.4 Constancias de adquisición de insumos de producción local

Los contribuyentes calificados bajo el régimen Decreto 29-89 del Congreso de la República, Ley de Fomento y Desarrollo la Actividad Exportadora y de Maquila, podrán adquirir insumos de producción local para ser incorporados al producto terminado, dichas operaciones no generarán IVA crédito Fiscal de acuerdo a lo determinado en el artículo 36 de la Ley antes mencionada, asimismo, el reglamento del Decreto Legislativo 27-92, instituye las “Constancias de Adquisición de Insumos de Producción Local”. Dichos documentos no podrán considerarse como constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado. La Superintendencia de Administración Tributaria, establecerá el contenido y características de dichas constancias, así como autorizar la impresión de los mismos.

2.3.4.5 Sistema de cuenta corriente tributaria

El Código Tributario manejará, en el artículo 99, especifica que la Administración Tributaria manejará una cuenta corriente por cada contribuyente, que llevará una relación de la deuda o crédito tributario entre el fisco y el contribuyente, incluirá los intereses resarcitorios, recargos, multas e intereses penales que correspondan. En el caso de devolución, ésta se hará efectiva de oficio, o a solicitud del contribuyente, dentro del plazo de 60 días, contado a partir de haber recibido la notificación de la resolución emitida por la SAT. Las devoluciones de IVA crédito fiscal no generarán intereses, debido a que éste impuesto fue cobrado al consumidor final.

El Código Tributario, señala en su artículo 22, los requisitos que deberá completar el contribuyente cuando realice, por primera vez, la solicitud de devolución de créditos fiscales, los cuales son:

- a) Dirigir la solicitud a la autoridad, funcionario o dependencia. Si por alguna razón se dirige a una persona que no es de su competencia, de oficio y a la mayor brevedad, se entregará a donde corresponda.

- b) Nombres y apellidos completos del solicitante, indicando ser mayor de edad, estado civil, nacionalidad, profesión u oficio y lugar para recibir notificaciones, cuando no actúe en nombre propio deberá acreditar su representación.
- c) Detalle de los hechos a que se refiere la solicitud.
- d) Indicar su petición.
- e) Lugar y fecha.
- f) Firma del solicitante.

La Administración Tributaria no podrá negarse a recibir ninguna gestión solicitada por escrito, todo rechazo deberá ser debidamente razonado y con fundamento de ley.

2.3.4.6 Sanciones relacionadas a la información presentada

El Decreto 17-73 del Congreso de la República, Código Penal, determinará las sanciones relacionadas a la información proporcionada a la Superintendencia Tributaria cuando ésta sea presentada con el propósito de defraudar al fisco. Con respecto a la información proporcionada para efectos de obtener devolución de crédito fiscal fraudulentamente, a continuación se detallan los artículos del Código Penal donde establece las sanciones correspondientes:

- a) Dictamen de Contador Público y Auditor, como lo especifica la Ley de IVA en su artículo 24, el profesional de la contaduría que emita informe con datos falsos deberá responder civil y penalmente. La sanción será de prisión de 6 meses a 5 años y multa de cien a cinco mil quetzales, de acuerdo a lo establecido en el artículo 271, también aplica a contadores, expertos, directores, gerentes, liquidadores o empleados de entidad bancaria o mercantil, sociedades o cooperativas cuando entreguen información falsa.

- b) Comete delito, según el artículo 358 “D”, quien se resista a entregar información a requerimiento de la SAT para su fiscalización, con intervención de juez competente. Quien se niegue a entregar información de libros, registros u otros documentos contables necesarios para establecer los tributos y obligación, o niegue el acceso a la información que contiene el sistema de cómputo en lo relacionado a registros contables. La sanción será de prisión de uno a tres años y multa equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos del contribuyente, durante el período impositivo que se esté inspeccionando.

No se incluye el delito de Simulación Fiscal, como lo establece el artículo 31 del Decreto 04-2012, que modifica el artículo 16 del “A” del Código Tributario, debido a que éste fue declarado inconstitucional, según publicación en el Diario Oficial de Centro América del 21 de agosto de 2013, sentencia emitida el 11 de julio 2013, dictada por la Corte de Constitucionalidad dentro del expediente 1898-2012. Dicha disposición indica que dejó de tener efecto positivo a partir del 26 de mayo de 2012.

2.3.4.7 Otras disposiciones del Decreto 04-2012, del Congreso de la República de Guatemala

A partir del 25 de febrero 2012 entró en vigencia éste Decreto, “Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y el Contrabando”, el cual se debe considerar para las solicitudes de devolución de crédito fiscal. A continuación se detallan algunos los artículos relevantes para tal efecto:

• Obligación de actualización en el Registro Tributario Único

Todos los contribuyentes deben actualizar o ratificar su inscripción anualmente por los medios que la SAT ponga a su disposición; asimismo, debe actualizar su actividad o actividades económicas principales, las cuales representan más del cincuenta por ciento (50%) de sus ingresos. De acuerdo a lo estipulado en el

artículo 120, del Decreto 6-91 del Código Tributario, reformado por el artículo 20 del Decreto 04-2012 del Congreso de la República, se debe considerar lo siguiente:

• **Pagos efectuados por medio del sistema bancario**

Todos los contribuyentes, para respaldar costos y gastos deducibles o constituyan créditos fiscales y demás egresos para efectos tributarios, a partir de treinta mil quetzales (Q30,000.00), debe realizarlos por cualquier tipo de transacción del sistema bancario distinto al efectivo, inclusive pagos con tarjeta de crédito o débito o medios similares. Para éste efecto, se entenderá una sola operación cuando se realicen pagos a un mismo proveedor en el período de un mes calendario. Así lo determina el artículo 27, del Decreto 04-2012, que modifica el artículo 20 del Decreto 20-2006.

• **Obligación de registro y archivo**

Para efectos tributarios, las personas individuales o jurídicas que realicen transacciones comerciales conforme al artículo 27 del Decreto 04-2012, por un monto a partir de treinta mil Quetzales (Q30,000.00), deben conservar en sus archivos contables por el plazo de cuatro años, los estados de cuenta de depósitos monetarios o de ahorro, los estados de cuenta en el caso de tarjetas de crédito, así como cualquier otro documento que compruebe la operación bancaria efectuada que individualice al beneficiario, sin perjuicio de la obligación de resguardar los documentos contables que establezcan otras leyes. Conforme a lo normado en el artículo 21, del Decreto 20-2006, modificado por el artículo 28 del Decreto 04-2012.

2.3.5 Diferencias entre los regímenes de devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, según el proceso administrativo

Para los contribuyentes que deseen solicitar la devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor agregado, deberán seleccionar entre los tres regímenes disponibles, de acuerdo a lo dispuesto en los artículos del 23 al 25 de la Ley de IVA, cual es el más conveniente, para ello se debe considerar lo siguiente:

- a) Costos de honorarios profesionales que podrían ser mensuales, trimestrales o semestrales.
- b) Monto a solicitar devolución, siendo éstos de 60%, 75% y 100% del crédito fiscal IVA.
- c) Tiempo real de respuesta de la Superintendencia de Administración Tributaria en cada uno de los regímenes de solicitud de devolución del crédito del impuesto al valor agregado solicitado.
- d) Periodicidad con la que desea presentar las solicitudes de devolución, las cuales pueden ser mensuales, trimestrales o semestrales, por si el contribuyente desea obtener el efectivo inmediatamente o no, es decir, el grado de liquidez para solventar sus deudas a corto plazo.

Para una mejor comprensión, en la siguiente página se presenta la Tabla 3, que resume las principales diferencias entre cada uno de los tres regímenes disponibles para solicitar devolución de crédito fiscal, conforme a la Ley del Impuesto al Valor Agregado:

Tabla 3

Principales diferencias de acuerdo al régimen de solicitud de devolución de crédito fiscal

Descripción	Régimen general	Régimen optativo	Régimen especial
Derecho a devolución de crédito fiscal	Debe ser exportador o realizar ventas a entidades exentas	Estar inscrito en el registro de exportadores de la SAT y deberá actualizar su estatus cada 6 meses	Estar inscrito en el registro de exportadores de la SAT y deberá actualizar su estatus cada 6 meses
Procedimiento a seguir	Presentar solicitud a la SAT con formulario 2123 en papel y anexos	Presentar solicitud a la SAT con formulario 2123, con dictamen de la procedencia del crédito fiscal, emitido por Contador Público y Auditor registrado ante la SAT	Presentar solicitud al Banco de Guatemala Formulario SAT-2062 y anexos
Base legal	Artículo 23 "A" de la Ley de IVA	Artículo 24 de la Ley de IVA	Artículo 25 de la Ley de IVA
% de devolución de IVA que proceda crédito fiscal	100%	100%	75% montos menores a Q500,000.00 y 60% mayores a éste monto
Periodicidad para solicitar	Trimestre o semestre vencido	Trimestre o semestre vencido	Mensual
Fecha para presentar solicitud	A partir del primer día hábil después del trimestre vencido	Dentro de los 10 días hábiles siguientes de la fecha de vencimiento de la última declaración de IVA mensual	Dentro de los 30 días hábiles siguientes de la fecha de vencimiento de la declaración de IVA mensual
Vigencia del crédito fiscal	4 años	Vencido el plazo podrá solicitarlo por el régimen general que es de 4 años	Vencido el plazo podrá solicitarlo por el régimen general que es de 4 años
Tiempo estimado de devolución después de presentada la solicitud	De 1.5 a 2 años	2 meses	2 meses
Honorarios de Contador Público y Auditor	5% (sin dictamen), solo asesoría para presentación	10%	5% (sin dictamen), solo asesoría para presentación s/devolución
Dictamen de auditor externo	No aplica	Aplica	No aplica
Auditoría fiscal*	Aplica	No aplica	No aplica
Cambio de régimen (artículo 24 "A" Ley de IVA)	No hay plazo	Con anticipación al inicio del siguiente período impositivo	Mensual, si no lo presenta debe solicitarlo por el régimen general

Fuente: Elaboración propia con base al Decreto 27-92, Ley de IVA y los honorarios son estimados de acuerdo a la práctica profesional.

*Los tres regímenes quedan sujetos a revisión fiscal posterior a la devolución realizada por la Administración Tributaria.

Según el análisis de los datos que anteceden, la mejor opción para solicitar la devolución del crédito fiscal es el Régimen Optativo, debido a que el retorno de lo solicitado es en menor tiempo, el riesgo fiscal disminuye porque la procedencia del crédito fiscal es dictaminada por un Contador Público y Auditor. Asimismo, se recomienda analizar otros factores, tales como: el tamaño de la empresa, el monto de créditos fiscales que acumula mensualmente, las políticas internas de la empresa, contingencias fiscales por no asesorarse de un profesional en impuestos, el flujo de caja que disponga, así como los fondos con que cuenta el Gobierno para realizar las devoluciones que puede ser tardía o inmediatamente, entre otros.

A continuación se presenta la Tabla No. 4, con un ejercicio, donde se considera lo descrito en el cuadro que antecede. Se presentan los tres regímenes y cada uno acumula mensualmente un crédito fiscal IVA de cien mil quetzales (Q100,000.00) y se presenta solicitud por un período total de tres meses:

Tabla 4

Determinación del monto neto a recibir según el régimen de solicitud

Descripción	Régimen general	Régimen optativo	Régimen especial
Monto a solicitar	Q 300,000.00	Q 300,000.00	Q 300,000.00
Monto a recibir	Q 300,000.00	Q 300,000.00	Q 225,000.00
Periodicidad de presentación	Trimestral	Trimestral	Mensual x 3 meses
Fecha para presentar solicitud	1 días después del trimestre o semestre vencido	Dentro de los 10 días hábiles siguientes de la fecha de vencimiento de la declaración de IVA del período a solicitar	Dentro de los 30 días hábiles siguientes de la fecha de vencimiento de la declaración de IVA mensual
(-) Honorarios Auditoría externa	Q 15,000.00	Q 30,000.00	Q 11,250.00
(-) Cargo Banguat 0.25%	Q 750.00	Q 750.00	Q 562.50
Monto neto a recibir	Q 284,250.00	Q 269,250.00	Q 213,187.50
% neto recibido	95%	90%	71%
Tiempo real de devolución	De 1.5 a 2 años por el trimestre solicitado	2 meses después por trimestre solicitado	2 meses después por mes solicitado

CAPÍTULO III

PROCEDIMIENTO RÉGIMEN GENERAL DE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL PARA EMPRESAS REGISTRADAS BAJO EL DECRETO 29-89, LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y DE MAQUILA

De conformidad con lo que indica la Ley de Impuesto al Valor Agregado en el artículo 23 "A" y su reglamento, con respecto a la solicitud de Devolución de Crédito Fiscal IVA de régimen general, a continuación se detalla el procedimiento, paso a paso, desde la obtención del formulario de solicitud, hasta la recepción de la devolución de crédito solicitada:

3.1 Obtener formulario SAT-2123

Este formulario se llama "**Solicitud de Devolución de Crédito Fiscal IVA, Pagos Indebidos o en Exceso de otros impuestos, impuestos pagados por importación de combustibles, depósitos en garantías aduanales**". Para obtenerlo, debe presentarse a la ventanilla de entrega de formularios en cualquier agencia tributaria SAT, el costo es gratuito. A su ingreso, debe indicar que trámite realiza, para que le entreguen ticket de espera, que es aproximadamente de cinco a diez minutos y, tiempo de atención, aproximadamente cinco minutos más. En caso de problema, puede acudir a la gerencia de la Agencia. Hay que tomar en cuenta que el horario de atención al público es de las 8:00 horas hasta las 17:00 horas de lunes a viernes. Este formulario no existe en versión electrónica, debe obtenerse impreso.

3.2 Completar formulario

Llenar el formulario SAT-2123 (original más copia simple) y anexo, en el cual se detallan los documentos que se adjuntan, los mismos deben ir numerados (foliados), desde la primera página hasta la última, los documentos que integran la solicitud son los siguientes:

- a) Formulario SAT-2123.
- b) Fotocopia autenticada del nombramiento del Representante Legal.
- c) Fotocopia autenticada del Documento Personal de Identificación o pasaporte del Representante Legal.
- d) Fotocopia autenticada de la patente de Comercio de Sociedad.
- e) Fotocopia autenticada de la patente de Comercio de Empresa.
- f) Fotocopia autenticada del Acta de Constitución de la empresa, en donde se indique el objeto para la cual fue formada la empresa.
- g) Fotocopia certificada por el contador de la empresa registrado ante la SAT, de las declaraciones mensuales de IVA y recibos de pago correspondientes al período solicitado, también del libro de ventas, libro de compras, libro diario mayor general y libro de balances en donde se registra el crédito fiscal a devolver.
- h) Conciliación saldo de IVA, crédito fiscal de contabilidad versus, declaraciones de IVA del período solicitado.
- i) Fotocopia certificada de 10 facturas de proveedores más representativas por período mensual.
- j) Declaración jurada de crédito fiscal no reclamado con anterioridad.
- k) Integración de las constancias de adquisición de insumos emitidas en el período.
- l) Listado de las facturas de exportaciones realizadas en el período de solicitud del crédito fiscal.
- m) Adjuntar copia de las declaraciones aduaneras de exportación de las mercancías.
- n) Constancias del pago de las facturas de proveedores.
- o) Documentos que acrediten retención del impuesto (IVA) y documentos que acrediten su estricto cumplimiento como agente de retención.
- p) Inventario de la exportación de las mercancías.

3.3 Presentar formulario de solicitud

Debe preparar y presentar el expediente en dos juegos (original y copia), en la 21 calle y 8va. Avenida zona 01, edificio del Ministerio de Finanzas Públicas, 2do. Nivel, Registro de Exportadores. La persona que recibe la documentación, inicialmente, revisa el correlativo, posterior a ello le asigna un número de expediente, el cual imprime en una calcomanía y coloca en la parte superior derecha del formulario, que es de utilidad al contribuyente para requerir información del estatus del mismo en un futuro, debe exigir firma y sello del funcionario que recibió el expediente.

Para solicitar información sobre la situación del proceso de solicitud de devolución, el contribuyente debe presentarse al séptimo nivel de la Agencia Tributaria de la zona 9 de la ciudad capital, debe indicar el número de expediente asignado. El horario de consulta de expedientes es solo jueves por la mañana. El contribuyente tiene derecho de consultar su expediente cuantas veces lo estime conveniente, así como de ser notificado de su aceptación o negación de la devolución solicitada.

Tomar en cuenta al momento de presentar el formulario de solicitud de devolución de crédito, independientemente del régimen de devolución a que corresponda, lo siguiente:

- a) Encontrarse solvente en sus obligaciones tributarias formales.
- b) Presentar documento de identificación en original únicamente para cotejar con los registros de SAT.
- c) En caso de persona jurídica, presentar el nombramiento del representante legal en original, para cotejar con los registros de SAT.
- d) Si el trámite es realizado por un tercero, presentar formulario SAT-361 y documentos de identificación en original del contribuyente y fotocopia del tercero.

3.4 Esperar nombramiento de auditor

La Superintendencia de Administración Tributaria nombra a un Auditor Fiscal, quien está a cargo del análisis de la revisión de procedencia o improcedencia del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado solicitado. El nombramiento se estima que es designado de dos a tres días máximo.

3.5 Verificación de procedencia del crédito fiscal

El auditor de la Superintendencia de Administración Tributaria nombrado, verifica la procedencia del crédito fiscal conforme a la documentación presentada en el expediente de solicitud de devolución de crédito fiscal. Tiempo que lleva éste proceso es de uno a seis días máximo.

3.6 Requerimiento de información al contribuyente

El contribuyente recibe notificación del nombramiento del auditor asignado por la SAT y requerimiento de información en el transcurso de los treinta días posteriores a su presentación de solicitud de devolución, en cual requiere documentación adicional a la presentada originalmente, así como el lugar donde debe presentar dicha información (regularmente la auditoría se realiza en las oficinas del contribuyente), y se otorga un plazo de tres días hábiles siguientes de haber sido notificado para preparar la información que respalda la solicitud de crédito fiscal IVA y sea entregado al auditor de la SAT, nombrado para la revisión correspondiente. La notificación se realiza por medio de mensajería.

La información adicional solicitada es la siguiente:

- a) Original y fotocopia certificada de la constancia de registro de exportador ante el Banco de Guatemala.

- b) Original y fotocopia de la Escritura de Constitución.
- c) Presentar la Resolución emitida por el Ministerio de Economía, donde se hace constar que goza de incentivo fiscal o beneficio fiscal.
- d) Declaraciones mensuales de IVA del período solicitado.
- e) Declaraciones mensuales de las Retenciones de IVA.
- f) Folios originales de los libros contables de Diario, Inventario, Mayor General y Estados Financieros con sus respectivas habilitaciones y autorizaciones.
- g) Presentar en archivo Excel, los libros de compras y ventas.
- h) Integración certificada de conciliación entre el saldo según libros contables y el saldo existente en las declaraciones mensuales de IVA.
- i) Original de las facturas presentadas en el expediente, con su debido soporte de haber cancelado las mismas (anverso y reverso de cheques emitidos a los proveedores).
- j) Integración del crédito fiscal solicitado.
- k) Integración de las compras efectuadas a los principales proveedores que contenga NIT, nombre, número y monto de cada factura.
- l) Integración del movimiento de los activos fijos.
- m) Original de las facturas por exportación del período que corresponda a la devolución solicitada.
- n) Integración del saldo inicial y final, por cliente y proveedor.

- o) Narrativa del proceso productivo y de comercialización, donde se indique las principales actividades y gastos incurridos en dichos procesos, firmada por el representante legal del contribuyente.
- p) Declaración Jurada debidamente legalizada, que indique en forma expresa el Representante Legal, que el crédito fiscal que solicita no ha sido compensado, ni se ha recibido devolución alguna.
- q) Facturas de compras de adquisición de insumos de producción local, de los períodos que corresponde la solicitud.
- r) Otros documentos que los auditores actuantes consideren necesarios.

En caso que la SAT no se pronuncié en el tiempo que indica la Ley del Impuesto al Valor Agregado que es de 30 días, como se indicó en el capítulo anterior, se considera silencio administrativo y si se desea continuar con el proceso de solicitud, el paso siguiente es tramitar por la vía Contenciosa Administrativa. En caso de ser denegado, le sigue el proceso de Recurso de Casación para continuar con la solicitud y, en última instancia, la Acción de Amparo.

3.7 Auditoría de campo

La misma se realiza en un plazo aproximado de diez días hábiles, en el cual se examina la documentación recibida, para posteriormente, emitir el documento “**Acta de Actuaciones de auditores tributarios**”, donde se hace constar del cumplimiento del requerimiento, así como devolución de los documentos originales que solicitó al iniciar su revisión. En el mismo documento, se indica que el resultado de la auditoría se le da a conocer al contribuyente oportunamente, el Acta debe ser firmada por el contador de la entidad solicitante y el auditor de la Administración Tributaria nombrado.

3.8 Esperar respuesta de la Administración Tributaria

El contribuyente debe esperar, aproximadamente de 60 a 180 días para recibir notificación de lo determinado por el Auditor Fiscal, de los cuales se pueden dar dos casos distintos, siendo éstos:

- a) **AUDIENCIA:** emitida por la División de Fiscalización de la Administración Tributaria, en el caso que exista ajustes al crédito fiscal IVA solicitado por improcedencia, los cuales deben ir debidamente justificados con base a Ley. Se le confiere audiencia por 30 días hábiles a partir del día siguiente de recibir la notificación para que presente, por escrito, su conformidad o inconformidad de los ajustes formulados por la Administración Tributaria, el cual debe adjuntar las pruebas pertinentes; asimismo, citar las leyes y aspectos técnicos para fundamentar su oposición y defensa. Si el contribuyente no hace uso de su derecho de defensa, establecido en el artículo 12 de la Constitución Política de la República de Guatemala, al no evacuar la audiencia conferida, los ajustes quedan en firme y se traslada el expediente a la División de Resoluciones y Notificaciones de la SAT para que emita Resolución definitiva y notifica al contribuyente y, al Banco de Guatemala, el monto a devolver deduciendo los ajustes confirmados.
- b) **RESOLUCIÓN:** emitida por la División de Resoluciones y Notificaciones de la SAT cuando no existan ajustes al monto solicitado, donde confirma la devolución del cien por ciento (100%) del IVA crédito y notifica al contribuyente, y al Banco de Guatemala, el monto a devolver.

3.9 Presentar solicitud ante el Banco de Guatemala

Recibida la Resolución definitiva indicada anteriormente, el contribuyente presenta solicitud por medio del formulario SAT 2062 (se obtiene en las ventanillas de formularios en la SAT), en original y fotocopia al Banco de Guatemala, para que le sea devuelto el crédito fiscal solicitado y autorizado.

Este se realiza por medio depósito en un banco del sistema que indique el contribuyente. El Banco de Guatemala acredita a los cinco días hábiles de haber recibido la documentación y haber confirmado con la SAT, al formulario se debe adjuntar en el siguiente orden lo siguiente:

- a) Resolución de SAT (fotocopia simple).
- b) Fotocopia simple de formularios de IVA mensual del período solicitado.
- c) Copia de inscripción y modificación del Registro Tributario Unificado (RTU), debidamente actualizado, donde aparezca el nombre del representante legal que realiza la solicitud.
- d) Copia autenticada del documento de identificación del representante legal, tomar en cuenta que la cédula de vecindad ya no es válida. Según resolución emitida por la Corte de Constitucionalidad, caducó el día 1 de agosto de 2012.
- e) Nombramiento autenticado del representante legal.

3.10 Solicitar constancia de devolución realizada

Para solicitar información al Banco de Guatemala sobre el estatus de solicitud de depósito, transcurridos los 5 días hábiles que establece la Ley de IVA, debe comunicarse al teléfono 2390-6000, extensión 4328. Confirmado el depósito en la cuenta bancaria designada por el contribuyente, se procede a solicitar en la ventanilla de devolución de crédito fiscal (la misma a donde se entregó el formulario SAT-2062) del Banco de Guatemala, la "Constancia de devolución y/o ajuste Crédito Fiscal a los Exportadores", que se utiliza para registrar contablemente la devolución del mismo. Al monto autorizado por la SAT, el Banco de Guatemala le deduce la comisión por cargos bancarios que es del 0.25%.

3.11 Liquidación de cuenta por cobrar contable

Recibida la constancia emitida por el Banco de Guatemala, el paso siguiente es registrar contablemente la devolución del IVA Crédito Fiscal. Carga el banco que recibió los fondos, así como los cargos bancarios e IVA gasto por los ajustes determinados, en caso existieran, y abona la cuenta de IVA Crédito Fiscal por Cobrar (por el período solicitado), a fin dejar con saldo cero (Q0.00) la misma.

De esta manera, se concluye el proceso de Solicitud de devolución de crédito fiscal IVA bajo el Régimen General, según el artículo 23 "A" de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.

CAPÍTULO IV

SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL, BAJO EL RÉGIMEN GENERAL, DE UNA EMPRESA DE MAQUILA DE PRENDAS DE VESTIR (CASO PRÁCTICO)

Se elaboró el presente caso práctico, con el fin de presentar un ejemplo del proceso de una solicitud de devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado bajo el régimen general, desde su preparación y presentación ante la Superintendencia de la Administración Tributaria, hasta el registro contable de la devolución efectuada por el Banco de Guatemala. Los datos son los siguientes:

4.1 Datos generales

La empresa registrada bajo el régimen del Decreto 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo de la actividad Exportadora y de Maquila, denominada "Import-Export, Sociedad Anónima" y registrada ante la SAT bajo el Número de Identificación Tributaria (NIT) 1234567-8, dedicada a confeccionar prendas de vestir para damas y niños para su exportación, y que desea recuperar el IVA pagado y que no ha podido compensar con sus ventas por ser exentas de IVA. La empresa quedó inscrito en el Registro Mercantil y en la SAT, el 01 de enero de 2012 e inició operaciones en la misma fecha. Al 31 de marzo 2012, tiene acumulado IVA crédito fiscal por cobrar. Para ello, solicitó los servicios profesionales de una firma de auditores y contadores públicos, con el fin que le asesore en la recuperación del crédito fiscal acumulado y que seguirá incrementándose si no se realizan las solicitudes correspondientes.

La firma de auditores Canú Lancerio y Asociados, S. C., presentó la propuesta de servicios profesionales para que sea considerada. En la siguiente página se muestra la misma:

4.1.1 Propuesta de servicios de auditoría

Guatemala, 01 de junio de 2012

Señores:

Import-Export, S. A.

6ta calle 6-50 colonia Las Maquilas, Mixco

Presente

Respetables señores:

Por medio de la presente queremos agradecer por la invitación realizada a nuestra Firma para cotizar los servicios de auditoría; de ser favorecidos con la aprobación de la presente propuesta, nuestro desempeño merecerá nuestro mayor esfuerzo. Con relación a la plática sostenida en estos días, a continuación precisamos a Ustedes las bases sobre las que estamos en aptitud de proporcionar nuestros servicios profesionales en el área de auditoría, conforme a sus deseos y necesidades, para la compañía Import-Export, S. A.

La presente propuesta fue realizada con el debido estudio de la situación actual de la compañía, la cual se detalla a continuación:

- **Objetivos**

El objetivo principal del trabajo a desarrollar, es establecer el monto y procedencia del crédito fiscal de la empresa Import-Export, S. A., por el período del 1 de enero al 31 de marzo de 2012, a fin de poder emitir una opinión respecto a los mismos, para fines fiscales, específicamente, evaluar la procedencia del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado y prestar asesoría para la presentación de la solicitud de devolución correspondiente.

- **Alcance de la revisión**

Nuestro examen se efectuará de conformidad con las normas internacionales de auditoría, y en consecuencia, incluirá todas las pruebas que juzguemos oportunas en vista de las circunstancias. Dichas pruebas son de carácter selectivo y no necesariamente servirán para detectar todas las irregularidades que pudieran

existir en la empresa; sin embargo, se consideraría esa posibilidad, que de presentarse las haríamos de su conocimiento inmediatamente. Nuestra opinión con respecto a la procedencia del crédito fiscal, se emitirá con plena independencia de la Empresa y será el resultado de la aplicación de las normas de auditoría antes mencionadas.

- **Metodología del trabajo**

El trabajo se llevaría a cabo de acuerdo al siguiente programa:

- a) Debido a que requerimos la información del 1 de enero al 31 de marzo de 2012, es necesario que los libros oficiales de contabilidad se encuentren debidamente actualizados y legalmente autorizados y habilitados.
- b) El trabajo a desarrollar y el tiempo a emplear por personal de esta Firma, dependerá en forma primordial y definitiva de la cooperación que tengamos por parte del personal encargado de la contabilidad de la empresa y de su dirección, incluyendo la localización de comprobantes y la preparación de algunos análisis y cédulas analíticas, que estimamos, no justifiquen inversión de tiempo por nuestra parte.

En su oportunidad, fijaríamos de común acuerdo, la forma y plazos en que nos serían proporcionados los datos e informes necesarios para el desarrollo de nuestro trabajo profesional, con el propósito de estar en condiciones de entregar nuestro informe con la mayor oportunidad.

En el caso de que en el curso de nuestra REVISIÓN encontráramos, que por cualquier motivo, la empresa no hubiera cumplido satisfactoriamente con sus obligaciones fiscales se les comunicaría formalmente para su debida solución. Los impuestos y recargos que en su caso debieran liquidarse, tendrían que ser pagados por la empresa, antes de la presentación de la solicitud de devolución de crédito fiscal ante la Superintendencia de Administración Tributaria y emisión del dictamen, para evitar alguna contingencia sobre la revisión de la situación fiscal de "Import-Export, S. A.".

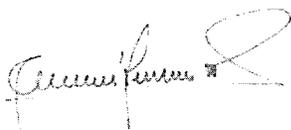
- **Informes**

Como resultado de nuestra revisión se entregaría la siguiente información de la empresa Import-Export, S. A.:

- a) Dictamen de Contador Público,
- b) Una carta de observaciones y sugerencias para el mejoramiento de los procedimientos de contabilidad, impuestos fiscales y controles internos establecidos.

- **Honorarios**

Por el servicio de auditoría fiscal de la Empresa, nuestros honorarios profesionales ascenderán a diez mil quetzales (Q10,000.00), a razón de ciento veinticinco quetzales (Q.125.00) por ochenta (80) horas hombre, más impuesto al valor agregado, pagaderos en dos pagos iguales. El primer pago a la aceptación de la presente y el segundo pago, al presentar el dictamen. Cabe señalar que los honorarios no incluyen los gastos generados por transportes, hospedaje y alimentación, los cuales serían cubiertos por la empresa.



Carlos Canú

Contador Público y Auditor

Colegiado Número 999999

4.1.2 Información contable

La empresa ha decidido contratar los servicios profesionales de la firma Canú Lancerio y Asociados, S. C., para que le recomiende posterior a su evaluación, cual es régimen que más le conviene y asesore para la presentación ante la Superintendencia de Administración Tributaria la solicitud correspondiente. Para tal efecto, el contador general de la empresa Import-Export, S. A., proporciona el balance de saldos al 31 de marzo 2012, el cual se detalla en la Tabla 5 en la siguiente página:

4.2 Auditoría del impuesto al valor agregado

4.2.1 Objetivos de la auditoría

Los objetivos específicos de la auditoría, del área de créditos fiscales, son determinar si:

- a) Los saldos que presenta el balance, en el rubro a examinar, son razonables al 31 de marzo 2012, después de aplicar los procedimientos de auditoría, tales como examinar la documentación, el registro contable entre otros.
- b) Examinar los documentos que soportan el crédito fiscal a solicitar.
- c) Que la empresa se encuentre solvente en sus obligaciones tributarias.
- d) Que cuente con todos los documentos legales y en vigencia.
- e) Evaluar la mejor opción del régimen de solicitud de devolución de crédito fiscal IVA, de acuerdo a los intereses del contribuyente.
- f) Preparar la documentación completa a presentar a la Administración Tributaria, para realizar la solicitud de devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado por el período examinado.

4.2.2 Papeles de trabajo y resultados

El Contador Público y Auditor designado para cumplir con los objetivos anteriormente descritos, realiza la planificación correspondiente, así como la preparación de los papeles de trabajo de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría, la información que contengan serán propiedad de la firma, los cuales se presentan a partir de la siguiente página:

IMPORT-EXPORT, S.A.
Centralizadora de Activos
Al 31 de marzo 2012
Cifras expresadas en Quetzales

Papel de Trabajo: **BG-1**
 Hecho por: **EDFM**
 Fecha: **05.06.2012**
 Revisado por: **CHCL**
 Fecha: **07.06.2012**

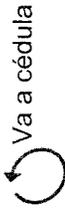
No.	Cuentas	Ref.	Saldos según contabilidad	Ajustes y reclasificaciones	Saldos según Auditoría	Observaciones
1	Caja y Bancos	A	1,257,000.00		1,257,000.00	
2	Clientes	B	1,801,080.00		1,801,080.00	
3	Créditos Fiscales	C	90,092.00		90,092.00	
4	Inventarios	D	540,300.00		540,300.00	
5	Activos Fijos	E	3,830,000.00		3,830,000.00	
6	Gastos Anticipados	F	85,692.00		85,692.00	
	Total IVA crédito fiscal por cobrar	∧	7,604,164.00	∧	7,604,164.00	BG
	Sumarizado			(f)		
	Viene de cédula					
	Va a cédula					

IMPORT-EXPORT, S.A.

**Auditoría de Crédito Fiscal
Créditos Fiscales**

**Cifras expresadas en Quetzales
Al 31 de marzo 2012**

Papel de Trabajo: **C**
 Hecho por: **EDFM**
 Fecha: **05.06.2012**
 Revisado por: **CHCL**
 Fecha: **07.06.2012**

No.	Cuentas	Ref.	Saldos según contabilidad	Ajustes y reclasificaciones	Saldos según Auditoría	Observaciones
1	IVA crédito fiscal	C4-1	145,987.00	(145,987.00)	0.00	
2	IVA-Retenciones por pagar	C4-2	(55,895.00)	55,895.00	0.00	
3	IVA crédito fiscal enero a marzo 2012	C4-3		90,092.00	90,092.00	
	Total créditos fiscales		90,092.00	0.00	90,092.00	
<p>CONCLUSIÓN: Con base en el resultado de nuestras pruebas de auditoría, efectuadas según las Normas de Internacionales de Auditoría aplicables y en la evaluación del control interno aplicable en operación, se determinó que posterior a las reclasificaciones establecidas en las cédulas analíticas, el saldo final de IVA CRÉDITO FISCAL, período de enero 2012 a marzo 2012, asciende a la cantidad de Noventa mil noventa y dos quetzales (Q90,092.00).</p>						
	 Sumarizado  Va a cédula  Viene de cédula	(f)				
						 Auditor

IMPORT-EXPORT, S. A.
Área de Créditos Fiscales
Programa de Auditoría
Al 31 de marzo 2012

Papel de Trabajo: **C-1**
 Hecho por: **EDFM**
 Fecha: **5.06.2012**
 Revisado por: **CHCL**
 Fecha: **07.06.2012**

No.	Descripción	Fecha	Hecho por
	<u>Procedimientos Obligatorios</u>		
1	Revisión y conciliación de la cuenta de control de IVA al 31 de marzo 2012	07.06.12	E.D.F.M.
2	Revisión de declaraciones de IVA mensuales al 31 de marzo 2012	07.06.12	E.D.F.M
3	Revisión de los libros de ventas y compras incluyendo sus habilitaciones	07.06.12	E.D.F.M
4	Revisión de documentos de exportación	07.06.12	E.D.F.M
5	Revisión de documentos que soportan el crédito fiscal IVA	07.06.12	E.D.F.M
6	Comprobación de los pagos de facturas de proveedores	07.06.12	E.D.F.M
7	Cumplimiento de sus obligaciones como agente retenedor de IVA	08.06.12	E.D.F.M
	<u>Otros Procedimientos</u>		
8	Verificar que las facturas que soportan el crédito fiscal cumplen con los requisitos mínimos que indica la ley de IVA	08.06.12	E.D.F.M
9	Verificar que el Registro Tributario Único esté actualizado	08.06.12	E.D.F.M
10	Obtener, revisar e incluir en los papeles de trabajo, una sumaria de saldo de crédito fiscal IVA clasificado por períodos de solicitud de devolución	08.06.12	E.D.F.M
11	Verificar que el IVA crédito fiscal sea procedente	08.06.12	E.D.F.M
12	Analizar el proceso de costos y comercialización	08.06.12	E.D.F.M
13	Verificar envío de informe mensual de exportaciones bajo el Decreto 29-89 a Oficina de Regímenes Perfeccionamiento Activo (OPA) en la Asociación Gremial de Exportadores de productos No Tradicionales (Agexpront).	08.06.12	E.D.F.M

IMPORT-EXPORT, S. A.
Área de Créditos Fiscales
Cuestionario de control interno
Al 31 de marzo 2012

Papel de Trabajo: **C-2**

Hecho por: **EDFM**

Fecha: **5.06.2012**

Revisado por: **CHCL**

Fecha: **07.06.2012**

No.	Cuentas por cobrar IVA crédito fiscal	SI	NO
1	¿Se encuentra al día con las declaraciones de Retenciones IVA?	x	
2	¿Los pagos electrónicos efectuados a los proveedores se encuentran debidamente archivados?	x	
3	¿Se comprueba la secuencia numérica de las facturas emitidas?	x	
4	¿Se comprueba la secuencia numérica de las Constancias de adquisición de insumos a proveedores locales?	x	
5	¿Se lleva auxiliar del inventario de producto terminado?	x	
6	¿Se tiene una calendarización para presentación de los impuestos ante la Administración Tributaria?	x	
7	¿Se encuentran los libros de Compras, Ventas, Diario Mayor General y de inventarios debidamente autorizados y habilitados?		x
8	¿En el libro de compras, se separa el impuesto del petróleo (IDP) para calcular el IVA crédito?	x	
9	¿Se archivan los cheques físicos pagados que devuelve el banco en los estados de cuenta?		x
10	¿Se encuentran archivados todos los documentos de soporte de los expedientes de pólizas de exportación?		x
11	¿Separan los saldos de créditos fiscales por periodos a solicitar devolución?		x
12	¿Se envían los informes de exportación a las Oficinas de Perfeccionamiento Activo?	x	

IMPORT-EXPORT, S. A.
Área de Créditos Fiscales
Observaciones
Al 31 de marzo 2012

Papel de Trabajo: C-3
Hecho por: EDFM
Fecha: 5.06.2012
Revisado por: CHCL
Fecha: 07.06.2012

No.	Deficiencia	Medida aludida
1	No se archivan los cheques físicos pagados que devuelve el banco en los estados de cuenta	Se debe demostrar que efectivamente el proveedor efectuó el cobro por la factura emitida al contribuyente, de lo contrario será motivo de ajuste del crédito fiscal, incluye también transferencias bancarias.
2	No separan los saldos de créditos fiscales por períodos a solicitar devolución	Por cada período de solicitud de devolución de crédito fiscal IVA, se debe crear una cuenta contable por dicho monto, según la ley de IVA.
3	Los libros de compras no se encuentran habilitados todos los folios	Deben estar todos los libros legales habilitados y autorizados, rechazarían la solicitud al incumplir con lo que determina la ley.
4	No se encuentran todos los documentos de soporte de los expedientes de pólizas de exportación	Se debe presentar y demostrar, ante la Administración Tributaria, que efectivamente se realizó la exportación correspondiente, motivo por el cual se generó el crédito fiscal IVA con los documentos de soporte.

IMPORT-EXPORT, S.A.
Auditoría de Crédito Fiscal
IVA crédito por cobrar
Al 31 de marzo 2012
Cifras expresadas en Quetzales

Papel de Trabajo: **C-4**
 Hecho por: **EDFM**
 Fecha: **05.06.2012**
 Revisado por: **CHCL**
 Fecha: **07.06.2012**

No.	Cuentas	Ref.	Saldos según contabilidad	Ajustes y reclasificaciones	Saldos según Auditoría	Observaciones
1	IVA Crédito por cobrar	 C-4-1	145,987.00	(145,987.00)	0.00	
	Total IVA crédito por cobrar		145,987.00	(145,987.00)	0.00	
Observaciones:						
<p>Se realiza reclasificación de las cuentas de IVA por cobrar de los meses de enero a marzo 2012 durante el mismo periodo a la cuenta creada IVA Crédito Fiscal enero-marzo por cobrar, que es uno de los requisitos indicados en la Ley de IVA para realizar el trámite de devolución de IVA crédito fiscal.</p>						
 Sumarizado				(f)  Auditor		
 Va a cédula						
 Viene de cédula						

IMPORT-EXPORT, S.A.
Auditoría de Crédito Fiscal
IVA crédito fiscal

Al 31 de marzo 2012

Cifras expresadas en Quetzales

Papel de Trabajo: **C-4-1**
 Hecho por: **EDFM**
 Fecha: **05.06.2012**
 Revisado por: **CHCL**
 Fecha: **07.06.2012**

No.	Cuentas	Ref.	Saldos según contabilidad	Ajustes y reclasificaciones	Saldos según Auditoría	Observaciones
1	IVA crédito fiscal por cobrar enero 2012	AR-1	57,582.00	(57,582.00)	0.00	
2	IVA crédito fiscal por cobrar febrero 2012	AR-1	43,867.00	(43,867.00)	0.00	
3	IVA crédito fiscal por cobrar marzo 2012	AR-1	44,538.00	(44,538.00)	0.00	
	Total IVA crédito fiscal por cobrar		145,987.00	(145,987.00)	0.00	
Observaciones:						
Se realiza reclasificación de los saldos de las cuentas de IVA crédito fiscal, para efectos de solicitar devolución de crédito fiscal IVA, a que se refiere el artículo 23 de la Ley de IVA.						
 Sumarizado  Va a cédula  Viene de cédula			 Auditor			

C-4

IMPORT-EXPORT, S.A.
Auditoría de Crédito Fiscal
IVA- Retenciones por pagar
Al 31 de marzo 2012
Cifras expresadas en Quetzales

Papel de Trabajo: **C-5**
 Hecho por: **EDFM**
 Fecha: **05.06.2012**
 Revisado por: **CHCL**
 Fecha: **07.06.2012**

No.	Cuentas	Ref.	Saldos según contabilidad	Ajustes y reclasificaciones	Saldos según Auditoría	Observaciones
1	IVA-Retenciones por pagar		55,895.00	(55,895.00)	0.00	
	Total IVA - Retenciones por pagar		55,895.00	(55,895.00)	0.00	
Observaciones:						
Se realiza reclasificación de las cuentas de IVA - Retenciones por pagar de los meses de enero a marzo 2012, durante el mismo período a la cuenta creada IVA Crédito Fiscal enero-marzo por cobrar, que es uno de los requisitos indicadas en la Ley de IVA para realizar el trámite de devolución de IVA Crédito fiscal.						
 Sumarizado						
 Va a cédula						
 Viene de cédula						
			(f)		Auditor	

IMPORT-EXPORT, S.A.
Auditoría de Crédito Fiscal
IVA- Retenciones por pagar
Al 31 de marzo 2012
Cifras expresadas en Quetzales

Papel de Trabajo: **C-5-1**
 Hecho por: **EDFM**
 Fecha: **05.06.2012**
 Revisado por: **CHCL**
 Fecha: **07.06.2012**

No.	Cuentas	Ref.	Saldos según contabilidad	Ajustes y reclasificaciones	Saldos según Auditoría	Observaciones
1	IVA retenciones por pagar enero 2012	AR-2	18,911.00	(18,911.00)	0.00	
2	IVA retenciones por pagar febrero 2012	AR-2	17,992.00	(17,992.00)	0.00	
3	IVA retenciones por pagar marzo 2012	AR-2	18,992.00	(18,992.00)	0.00	
	Total Retenciones IVA por pagar		55,895.00	(55,895.00)	0.00	
<p>Observaciones:</p> <p>Se realiza reclasificación de los saldos de las cuentas de retenciones de IVA, para efectos de solicitar devolución de crédito fiscal IVA a que se refiere el artículo 23 de la Ley de IVA.</p> <p>  Sumarizado  Va a cedula  Viene de cedula </p>						

(A4)

(f) 

Auditor

IMPORT-EXPORT, S.A.
Auditoría de Crédito Fiscal
IVA crédito fiscal enero-marzo 2012 por cobrar
Al 31 de marzo 2012
Cifras expresadas en Quetzales

		Papel de Trabajo: C-6				
		Hecho por: EDFM				
		Fecha: 05.06.2012				
		Revisado por: CHCL				
		Fecha: 07.06.2012				
No.	Cuentas	Ref.	Saldos según contabilidad	Ajustes y reclasificaciones	Saldos según Auditoría	Observaciones
1	IVA crédito enero-marzo 2012	AR-1	0.00	145,987.00	145,987.00	
2	IVA crédito enero-marzo 2012	AR-2	0.00	(55,895.00)	(55,895.00)	
	Total IVA crédito fiscal enero-marzo por cobrar		0.00	90,092.00	90,092.00	
	Observaciones:		^	^	^	
	Se registra a la cuenta contable IVA crédito fiscal enero-marzo por cobrar la reclasificación de las cuentas de IVA por cobrar de los meses de enero a marzo 2012 y las retenciones de IVA efectuadas durante el mismo periodo, requisitos indispensable según la Ley de IVA para realizar el trámite de devolución de IVA Crédito fiscal.					
	^ Sumarizado					
	↻ Va a cédula					
	↻ Viene de cédula					
	(f)					
						Auditor

IMPORT-EXPORT, S. A.
Integraciones cuentas crédito fiscal
Al 31 de marzo 2012
Análisis IVA Crédito Fiscal
Cifras expresadas en Quetzales

Papel de Trabajo: **C-7**
 Hecho por: **EDFM**
 Fecha: **05.06.2012**
 Revisado por: **CHCL**
 Fecha: **07.06.2012**

CONCEPTO	Saldos	REF.	Observaciones
<u>IVA Crédito por cobrar</u>		/	
enero 2012	57,582.00	/	
febrero 2012	43,867.00	/	
marzo 2012	44,538.00	/	
total IVA por Cobrar	  145,987.00	/	
<u>Retenciones IVA</u>			
enero 2012	(18,911.00)	┌	
febrero 2012	(17,992.00)	┌	
marzo 2012	(18,992.00)	┌	
total Retenciones IVA por Pagar	  (55,895.00)	/	

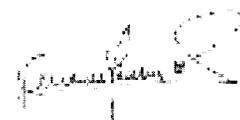
Comentarios: Datos proporcionados por el cliente, los mismos están registrados dentro del rubro de Créditos Fiscales, para efectos de solicitud de devolución de crédito fiscal es necesario crear una sola cuenta para acumular el saldo total por el cual se desea hacer solicitud de devolución de IVA crédito Fiscal.

 Cotejado saldo de DMG  Mayorizado

 Cotejado declaraciones de IVA presentadas

 Cotejado libro de compras

 Cotejado con retenciones de IVA



IMPORT-EXPORT, S. A.
Ajustes y reclasificaciones
Al 31 de marzo 2012
Cifras expresadas en Quetzales

Papel de Trabajo	AR
Hecho por:	E.D.F.M.
Fecha:	08.06.2012
Revisado por:	C.H.C. L.
Fecha:	10.06.2012

Concepto	Débito	Crédito	Si acepta	No acepta	Ref.
Partida No. AR-1					
IVA crédito fiscal enero a marzo 2012	145,987.00				C-6
IVA crédito fiscal		57,582.00			C-4-1
IVA crédito fiscal		43,867.00			C-4-1
IVA crédito fiscal		44,538.00			C-4-1
Reclasificación saldo IVA crédito correspondiente a los meses de enero, febrero y marzo 2012 a cuenta que acumula créditos fiscales por el primer trimestre.	145,987.00	145,987.00	SI		
Partida No. AR-2					
Iva crédito fiscal enero a marzo 2012		55,895.00			C-6
Retención IVA efectuado a proveedores	18,911.00				C-5-1
Retención IVA efectuado a proveedores	17,992.00				C-5-1
Retención IVA efectuado a proveedores	18,992.00				C-5-1
Reclasificación saldo IVA retenido a los proveedores locales correspondiente a los meses de enero, febrero y marzo 2012 a cuenta que acumula créditos fiscales por el primer trimestre.	55,895.00	55,895.00	SI		

Sumarizado


 Auditor



4.2.3 Carta a la gerencia

Guatemala, 15 de junio de 2012

Señores

Import-Export, S. A.

6ta calle 6-50 Colonia Las Maquilas, Mixco, Guatemala

Presente

Tenemos el agrado de informarle que hemos practicado la revisión formal fiscal selectiva de las obligaciones tributarias, comprendidas en el período del 1 de enero al 31 de marzo de 2012 del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado.

Derivado de dicha revisión, detectamos algunos hallazgos que consideramos deben ser reportados a la Administración para evitar contingencias fiscales que puedan generar ajustes negativos en la solicitud de devolución de crédito fiscal del impuesto al Valor Agregado. Los mismos se detallan a continuación:

1. Observaciones de control interno derivadas de nuestra auditoría al impuesto al valor agregado

a) Archivo físico inexistente de cheques pagados devuelto por el banco

Conforme al artículo 21 del Decreto 04-2012, del Congreso de la República de Guatemala, "Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria", vigente a partir del 05 de febrero de 2012, establece que deben conservar en sus archivos contables por el plazo de cuatro años, los estados de cuenta de depósitos monetarios o de ahorro, los estados de cuenta en el caso de tarjetas de crédito, así como cualquier otro documento que compruebe la operación bancaria efectuada que individualice

al beneficiario, sin perjuicio de la obligación de resguardar los documentos contables que establezcan otras leyes.

Recomendación:

En virtud de la base legal en referencia, se sugiere tener presente que si la entidad Import-Export, S. A., no cumple la normativa expuesta, podrían exponerse a ajustes tributarios sujetos a discreción de parte de la Administración Tributaria, especialmente cuando esté solicitando devolución de crédito fiscal. La incidencia de no cumplir con dicho requisito es el rechazo de la solicitud de devolución de IVA crédito fiscal, teniendo un impacto en sus Estados Financieros como gasto no deducible, en el período que fuere rechazado.

b) Cuenta contable de crédito fiscal IVA acumulado

Para efectos de solicitud de devolución de crédito fiscal del impuesto al valor agregado, el contribuyente deberá crear una cuenta contable por cada período solicitado, el cual deberá cancelarse al finiquitar el trámite de devolución.

Recomendación:

Crear cuentas contables de crédito fiscal IVA por cada período de solicitud de devolución a realizar, la reclasificación puede ser mensual, trimestral o semestral, según el régimen al que esté inscrita la empresa. Con el objeto de que el auditor fiscal pueda conciliar sin mayor problema el período de crédito fiscal solicitado; además, el Contador de la empresa deberá presentar una conciliación certificada de ésta cuenta contable versus declaraciones de IVA.

c) Libros de compras con folios no habilitados

Según el artículo 37, del Acuerdo Gubernativo No. 5-2013, "Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado", se refiere a que los libros manuales o computarizados a que se refiere el artículo 37 de la Ley de IVA y el artículo

368 del Decreto Ley 2-70 Código de Comercio, deben ser autorizados y habilitados por la Administración Tributaria y el Registro Mercantil.

Recomendación:

Se recomienda revisar periódicamente que los libros legales se encuentren debidamente habilitados y autorizados, porque es motivo de improcedencia de crédito fiscal de acuerdo a lo estipulado en el inciso d), del artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. En virtud que la empresa estará realizando trámite de devolución del impuesto mencionado y cumplir con los requerimientos establecidos.

d) No se encuentran todos los documentos de soporte de los expedientes de pólizas de exportación

De acuerdo al artículo 23 "A", inciso c), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado", se refiere a que se deben presentar las declaraciones de aduana para hacer constar que las exportaciones fueron realizadas.

Recomendación:

Se recomienda mejorar el archivo de los expedientes de exportaciones, así como respaldar, con toda la documentación necesaria, para demostrar que efectivamente se realizó la exportación. Asimismo, las que no cumplan con los trámites legales, la Administración Tributaria podrá considerarlas como venta local afecta al Impuesto al Valor Agregado, lo que generará pago de impuesto, mora y multas del impuesto "omitido", y realizar así las rectificaciones de declaraciones mensuales sujetas a ajuste.

2. Régimen de solicitud de devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado

Después de haber evaluado y analizada la situación fiscal y registros contables de la empresa Import-Export, S. A., así como determinar el crédito

fiscal IVA, se le presenta un ejercicio sobre el monto de este impuesto a solicitar y el monto neto a recibir en cada uno de los tres regímenes, para que pueda analizar lo pro y contras en cada uno y tomar la decisión que mas acertada.

Descripción	Régimen general	Régimen optativo	Régimen especial
Monto a solicitar	Q 90,092.00	Q 90,092.00	Q 90,092.00
Derecho a devolución	Q 90,092.00	Q 90,092.00	Q 67,569.00
Periodicidad de presentación	Trimestral	Trimestral	Mensual
Fecha para presentar solicitud	1 días después del trimestre o semestre vencido	Dentro de los 10 días hábiles siguientes de la fecha de vencimiento de la declaración de IVA del período a solicitar	Dentro de los 30 días hábiles siguientes de la fecha de vencimiento de la declaración de IVA mensual
(-) Honorarios Auditoría externa	Q 5,000.00	Q 10,000.00	Q 5,000.00
(-) Cargo Banguat 0.25%	Q 225.23	Q 225.23	Q 168.92
Monto neto a recibir	Q 84,866.77	Q 79,866.77	Q 62,400.08
% neto recibido	94%	89%	69%
Tiempo real de devolución	De 1.5 a 2 años por el trimestre solicitado	2 meses después por trimestre solicitado	2 meses después por mes solicitado

Recomendación:

Como podrá observar, de los tres regímenes, el más recomendable es el Régimen Optativo, porque el retorno de los desembolsos por pago de IVA erogado es en menor tiempo; sin embargo, para recuperar el crédito fiscal del período de enero a marzo de 2012, únicamente se puede realizar por medio del régimen general, debido a que la presentación de solicitud de éste período por medio del Régimen Optativo, venció el 13 de abril del presente año, según el artículo 24, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que indica que se debe presentar dentro de los 10 días hábiles siguientes al vencimiento del período a solicitar. Para el IVA crédito fiscal que acumule en el trimestre que comprende los meses de abril a junio del año 2012, podrá solicitarlo por el Régimen Optativo y su fecha de presentación vence el día 13 de julio del año 2012 y así sucesivamente cada trimestre.

3. Solicitud de devolución Régimen General

Determinada la situación del crédito fiscal de IVA por cobrar del período de enero a marzo 2012, se procederá a preparar la documentación correspondiente por medio del régimen general, según su requerimiento para obtener la devolución del período solicitado. Cabe mencionar que para éste régimen no es necesario adjuntar el dictamen del auditor independiente; sin embargo, se emitió el mismo como trabajo final de una auditoría de impuestos, lo que puede estar seguro que el crédito a solicitar es procedente.

4.2.4

Dictamen del Contador Público Independiente

A la Junta Directiva y a los Accionista de la Compañía Import-Export, S.A.

Hemos auditado las cuentas de crédito fiscal por compras y servicios adquiridos, ventas y débito fiscal por servicios prestados, que constituyen la base para la determinación del Crédito Fiscal que solicita la Compañía Import-Export, S.A., con domicilio 6ta calle 6-50 colonia Las Maquilas, municipio de Mixco, Guatemala, para el período del uno de enero al treinta y uno de marzo de dos mil doce. Lo cual es responsabilidad de la administración de la compañía. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre la veracidad del crédito fiscal obtenido por la compañía, con base en nuestro examen.

Efectuamos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas requieren que una auditoría sea planeada y realizada para obtener certeza razonable de si dichas cuentas no contienen errores importantes. La auditoría incluye el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de la información cuantitativa expresada en los anexos a éste dictamen y de la documentación comprobatoria; asimismo, contiene la evaluación de los principios de contabilidad utilizados; además, de la evaluación que requiere el artículo 23, inciso "A", de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92, del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas y del análisis de control interno, que permitió determinar el alcance y naturaleza de los procedimientos de auditoría aplicados de acuerdo a las circunstancias, así como la evaluación de la presentación general.

Consideramos que nuestra auditoría provee una base razonable para sustentar nuestra opinión.

Como parte del examen se aplicaron los siguientes procedimientos:

1. Se verificó el registro del crédito fiscal solicitado, en los libros de compras y servicios recibidos, así como en la contabilidad del contribuyente.
2. Se verificó la documentación de las exportaciones realizadas; se comprobó que las mismas fueron recibidas en el extranjero por el adquirente del producto o servicio; que los montos de los productos y servicios exportados, coinciden con los datos reportados por el contribuyente, en su respectiva declaración.
3. Se verificó la procedencia del crédito fiscal requerido y que no ha sido solicitado con anterioridad, compensado ni recibido por medio de vales fiscales a favor de la empresa Import-Export, S.A.
4. Manifestamos expresamente, que nos hemos cerciorado de la veracidad de las operaciones de las que se deriva el impuesto causado y sujeto de devolución.
5. Manifestamos que los montos verificados, coinciden con los datos reportados en las declaraciones presentadas ante la administración tributaria, y que el monto de noventa mil noventa y dos quetzales (Q90,092.00), solicitado como devolución de crédito fiscal para el periodo de enero de 2012 a marzo de 2012, es exacto, por lo que se emite el dictamen, conforme a las verificaciones realizadas, de conformidad con el soporte documental y con las disposiciones legales vigentes.
6. Se verificó que cumple con los requisitos establecidos en los artículos 15, 16, 18, 20 y 23, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 y sus reformas.

En nuestra opinión, la determinación del monto de noventa mil noventa y dos quetzales (Q90,092.00), como devolución de crédito fiscal, así como el cumplimiento de las obligaciones fiscales relativas, por parte de la Compañía Import-Export, S.A., del primero de enero al treinta y uno de marzo de dos mil doce, presenta razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación fiscal del contribuyente en relación al Impuesto al Valor Agregado.



Licenciado Carlos Canú Lancerio
Contador Público y Auditor
Colegiado Número 999999
Calzada San Juan 33-33 Zona 07

Guatemala, 15 de junio del 2012

4.3 Solicitud de devolución del crédito fiscal IVA Régimen General

A continuación, se detalla el procedimiento a seguir, así como la documentación a presentar y requisitos que cada de uno de éstos debe llevar, de acuerdo a lo estipulado en el artículo 23 "A", de la Ley de IVA.

4.3.1 Formulario SAT-2123

Se debe completar los datos solicitados en el mismo, así como detallar en la hoja de anexos los documentos que se adjuntan, debiendo enumerar cada uno de los folios, incluyendo el formulario SAT-2123. La documentación presentada debe ir en dos juegos iguales, uno en original para la SAT y otra copia con la cual se quedará el contribuyente. En la siguiente página, se presenta el formulario y su anexo que presentó la empresa Import-Export, S. A. ante la Administración Tributaria:



**SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL DE IVA,
DE PAGOS INDEBIDOS O EN EXCESO DE OTROS IMPUESTOS
IMPUESTOS PAGADOS POR IMPORTACION DE COMBUSTIBLES
O DEPÓSITOS POR GARANTÍAS ADUANALES**
(Ver instrucciones de llenado al reverso de la copia)

Lugar y fecha: **Guatemala** 01 02

04 2 5 MES 0 6 AÑO 2 0 1 2 SAT-2123-019501

05 1 2 3 4 5 6 7 8

03 **IMPORT-EXPORT, S. A.**

04 **DOMICILIO FISCAL:** **DIRECCIÓN PARA RECIBIR NOTIFICACIONES:**

06 Nombre y/o nombre de calle o avenida: **6ta. calle** 07 Número de casa: **6-50** 08 Población: **Las Maquilas** 09 Departamento: **Guatemala**

12 **MIXCO** Municipio: 13 Teléfono: 14 Fax: 15 Correo electrónico: **importexport@gmail.com**

DEVOLUCIÓN DE:

17 **CRÉDITO FISCAL DE IVA:** EXPORTADORES RÉGIMEN ESPECIAL (SISTEMA DEL PÍSULO) REMANENTES TRIMESTRALES O ANUALES RÉGIMEN ESPECIAL EXPORTADORES REMANENTES (RETENCIONES DE IVA)

EXPORTADORES RÉGIMEN OPTATIVO A CONTRIBUYENTES QUE VENDEN A ENTIDADES EXENTAS

18 **PAGOS INDEBIDOS O EN EXCESO:** Número del impuesto: 19 Multas e Intereses:

20 **IMPORTACIÓN DE COMBUSTIBLES:** DERECHOS ARANCELARIOS PAGADOS EN IMPORTACION DE COMBUSTIBLES IMPUESTO AL VALOR AGREGADO PAGADO EN IMPORTACION DE COMBUSTIBLES

21 **DEPÓSITOS ADUANALES:** FORMULARIO SAT-8011 NO. _____

22 **VALOR SOLICITADO EN QUETZALES:** En números: **90,092.00** En letras: **Noventa mil noventa y dos quetzales**

DECLARACIONES:

DECLARACIÓN No.	PERIODO		VALOR Q.	DECLARACIÓN No.	PERIODO		VALOR Q.
	del: dd-mm-aa	al: dd-mm-aa			del: dd-mm-aa	al: dd-mm-aa	
23	10921017105	24 31/01/12 25 31/01/12	26 38,671.00	27	10921113192	28 01/02/12 29 29/02/12	30 25,875.00
31	10921166039	32 01/03/12 33 31/03/12	34 25,546.00	35		36	38
39		40 41 42	43	44	45	46	48
47		48 49 50	51	52	53	54	56
55		56 57 58	59	60	61	62	64
63		64 65 66	67	68	69	70	

PARA APLICAR EN COMPENSACIÓN POR:

ACREDITAMIENTO: AJUSTES CONFIRMADOS:

Selecciono que el valor de la devolución sea aplicado al pago de las siguientes deudas (multas e intereses)

Selecciono que el acreditamiento sea aplicado al pago de impuestos a la Distribución de Período Grupos y Contribuciones Derivadas del Período de Importaciones subsiguientes

IMPUESTO	PERIODO		VALOR	Número del expediente(s) de referencia de los ajustes confirmados:
	del: dd-mm-aa	al: dd-mm-aa		
71		72	73	
74		75	76	
77		78	79	
TOTAL COMPENSACION (72+75+78)			80	
DEVOLUCION(52,69)			81	

Los datos contenidos en esta formulario y sus anexos son verdaderos y los créditos objeto de esta solicitud no han sido compensados o acreditados con anterioridad, ni respecto de ellos se ha producido devolución alguna. Asimismo, no han sido trasladados al siguiente periodo ni a ningún otro.

82 **ANEXOS, OBSERVACIONES Y FIRMAS**

Adjunto **86** folios que se detallan en la Hoja de Anexos

Observaciones:

Firma:

NIT de quien firma:

Calidad con que actúa:
Propietario: Representante Legal:

Nombre de quien firma: **Juan José Jerez Juárez**

REGIMEN OPTATIVO DE DEVOLUCION DE CRÉDITO FISCAL A EXPORTADORES:

NIT DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR QUE FIRMA EL DICTAMEN:

Original: SAT Copia: Contribuyente

“HOJA DE ANEXOS”
AL FORMULARIO SAT-2123 No. 119501
“SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL DE IVA, DE PAGOS
INDEBIDOS O EN EXCESO DE OTROS IMPUESTOS, IMPUESTOS PAGADOS EN
IMPORTACIÓN DE COMBUSTIBLES O DEPÓSITOS POR GARANTÍAS
ADUANALES”

Anexo No	Documento	Folio No.
1	Formulario SAT-2123 No.119501	2
2	Fotocopia autenticada del nombramiento del Representante Legal	3
3	Fotocopia autenticada del Documento Personal de Identificación del Representante Legal	1
4	Fotocopia autenticada de la patente de Comercio de Empresa	1
5	Fotocopia autenticada de la patente de Comercio de Sociedad	1
6	Fotocopia autenticada de la Escritura de Constitución de la empresa, en donde se indique el objeto par la cual fue la sociedad	2
7	Fotocopia certificada por el contador general registrado ante la SAT, de las declaraciones mensuales de IVA y recibos de pago correspondientes al período solicitado	9
8	Fotocopias certificadas por el contador general registrado ante la SAT, del libro de Ventas, Compras, Diario Mayor y Balance, en donde se registra el crédito fiscal solicitado	4
9	Conciliación saldo de IVA crédito fiscal de Contabilidad vs Declaraciones	1
10	Fotocopia certificada de diez (10) facturas más representativas por período mensual	1
11	Fotocopia del carné de registro de peritos contadores y auditores (actualizado), del contador de la empresa	1
12	Declaración Jurada de crédito fiscal no reclamado con anterioridad	1
13	Integración de las constancias de adquisición de insumos	1
14	Original y fotocopia, de las diez facturas de mayor valor de cada período mensual del período solicitado	30
15	Listado de Facturas de las exportaciones realizadas del período de solicitud de crédito fiscal	1
16	Adjuntar declaraciones aduaneras de exportación de las mercancías	7
	Total documentos	86

4.3.2 Formatos para validar la documentación presentada

A continuación se presentan varios formatos de certificaciones contables, auténticas de documentos, declaraciones juradas. Todos ellos para dar validez a las fotocopias de documentos legales que se adjuntarán al expediente de solicitud de devolución.

- **Formato de declaración jurada de devolución de crédito fiscal**

En la ciudad de Guatemala, el día quince de junio de dos mil doce, siendo las doce horas en punto, constituido en las instalaciones que ocupa la entidad Import-Export, S. A., ubicadas en la sexta calle seis guión cincuenta, colonia Las Maquilas del municipio de Mixco del departamento de Guatemala, Yo el infrascrito notario soy requerido por Juan José Jerez Juárez, de treinta y ocho años, casado, singapurense, ingeniero, de éste domicilio, se identifica con pasaporte número seiscientos sesenta mil seiscientos sesenta (660,660), extendida en Singapur, actúa en nombre propio y en su calidad de REPRESENTANTE LEGAL de la entidad Import-Export, S. A., con NIT 1234567-8, calidad que acredita con acta notarial fraccionada en esa ciudad por el notario Joel Jorge Jiménez Jacinto, el once de noviembre de dos mil once, inscrito en el Registro Mercantil General de la Republica al número cien mil once (100,011), folio once (11) del libro ciento once (111), de Auxiliares de Comercio, para hacer constar lo siguiente: PRIMERO: Declaro, bajo Juramento, que a la fecha del requerimiento planteado NO se ha solicitado ni recibido ninguna Devolución de crédito fiscal ni en efectivo, vales fiscales, bonos, ni compensación, referente al período y monto solicitado, por parte del Banco de Guatemala, ni Tesorería Nacional, ni por alguna otra dependencia del Ministerio de Finanzas Públicas a la fecha. SEGUNDO: NO he utilizado el crédito fiscal solicitado, en mis declaraciones de impuestos presentados a la Superintendencia de Administración Tributaria, por el mismo período y monto, con el propósito de realizar alguna auto compensación o compensación de oficio con cualquier otro impuesto a la fecha. TERCERO: NO he solicitado con anterioridad devolución de crédito Fiscal de IVA por el mismo período y monto al a Dirección General de Rentas Internas y/o Unidad Especial de Ejecución y Liquidación Tributaria, del Ministerio de Finanzas Públicas a la fecha. No habiendo nada más que hacer constar, CUARTO: Se da por

terminada la presente acta notarial, siendo las doce horas con veinte minutos, la cual queda contenida en dos hojas de papel bond reproducidas solo en su anverso, la que leída por el requirente e impuesto de su contenido objeto, validez y efectos legales lo acepta, ratifica y firma junto al infrascrito.

Notario que de todo el acto da fe.

- **Formato para auténticas de documentos firmada y sellada por un Abogado y Notario**

AUTÉNTICA

En la Ciudad de Guatemala, hoy quince de junio del año dos mil doce, como Notario DOY FE que la presente fotocopia, Es AUTÉNTICA, por haber sido tomada, procesada y revelada en mi presencia del documento original al cual reproduce fiel y exactamente, la que firmo y sello, POR MI Y ANTE MI.

- **Formato CERTIFICACIÓN saldo de débito fiscal en el libro auxiliar de VENTAS**

CERTIFICACIÓN

El infrascrito Perito Contador, registrado en la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), bajo el NIT 555555-5, CERTIFICO: que la presente fotocopia del folio número uno (1), del libro de ventas, de la empresa Import-Export, S. A., con número de identificación Tributaria 1234567-8, correspondiente a enero de 2012, presenta débito fiscal por valor de cero quetzales (Q0.00).

Para los usos que convengan, extiendo, firmo y sello la presente Certificación, en la ciudad de Guatemala a los quince días de junio de dos mil doce.

- **Formato CERTIFICACIÓN saldo de crédito fiscal en el libro auxiliar de COMPRAS**

CERTIFICACIÓN

El infrascrito Perito Contador, registrado en la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), bajo el NIT 555555-5, CERTIFICO: que la presente fotocopia del folio número 1, del libro de COMPRAS, de la empresa Import-Export, S. A. con número de identificación Tributaria 1234567-8, correspondiente a enero 2012, presenta crédito fiscal por valor de cincuenta y siete mil quinientos ochenta y dos quetzales (Q57,582.00).

Para los usos que al interesado convengan, extiendo, firmo y sello la presente Certificación, en la ciudad de Guatemala a los quince días de junio de dos mil doce.

- **Formato CERTIFICACIÓN de listado de detalle de facturas de proveedores (10 facturas)**

CERTIFICACIÓN

El infrascrito Perito Contador, registrado en la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), bajo el NIT 555555-5 CERTIFICA: que las facturas de diferentes contribuyentes, según anexo del formulario SAT 2123, correspondientes a los meses de enero a marzo de 2012, fueron seleccionadas, del libro auxiliar de Compras y Servicios de la empresa Import-Export, S. A., con número de identificación Tributaria 1234567-8.

Para los usos que convengan; extiendo, firmo y sello la presente Certificación, en Guatemala a los quince días de junio del año doce.

- **Formato de CERTIFICACIÓN saldo de crédito fiscal en el libro de Balance de saldos**

El infrascrito Perito Contador, registrado en la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), bajo el NIT 555555-5 CERTIFICA: que el folio 2, del Libro de Balance de Saldos de la empresa Import-Export, S. A., con número de identificación tributaria 1234567-8, al 31 de marzo de 2012, presenta en la cuenta IVA Crédito Fiscal enero-marzo 2012 por cobrar, un saldo de NOVENTA MIL NOVENTA Y DOS QUETZALES (Q90,092.00).

Y para los usos que al interesado convengan; extendiendo, firmo y sello la presente Certificación, en Guatemala a los quince días de junio de dos mil doce.

- **Formato de CERTIFICACIÓN saldo de crédito fiscal en el libro de Diario**

El infrascrito Perito Contador, registrado en la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), bajo el NIT 555555-5 CERTIFICA: que el folio 2 del Libro de Diario de la empresa Import-Export, S. A., con número de identificación tributaria 1234567-8, al 31 de marzo del año 2012, presenta en la cuenta IVA Crédito Fiscal enero-marzo 2012 por cobrar, un saldo de NOVENTA MIL NOVENTA Y DOS QUETZALES (Q90,092.00).

Y para los usos que al interesado convengan; extendiendo, firmo y sello la presente Certificación, en Guatemala a los quince días de junio de dos mil doce.

- **Formato de detalle de los proveedores principales**

IMPORT-EXPORT, S. A
DETALLE DE LOS PRINCIPALES PROVEEDORES
NIT: 1234567-8

No. Orden	Fecha	Documento	Proveedor	Nit	Compras
1	01-01-12	123	Textiles	1	Q500,000.00
2	15-01-12	56	Hilos y más	2	Q15,289.00
3	20-01-12	12	Electro, S. A.	3	Q399,419.00
4	21-01-12	0	Botones	4	Q240,487.00
5	22-01-12	172	Juan Pérez	5	65,144.00

Fuente: Datos obtenidos del libro de compras del mes de enero de 2012.

- **Formato de detalle de facturas de exportaciones**

IMPORT-EXPORT, S. A.
DETALLE DE LAS FACTURAS DE EXPORTACIONES
NIT 1234567-8

No. Orden	Fecha	Número	Cliente	Valor \$	Valor Q
1	20/01/12	1	North Company	631,646.00	4,914,208.00
2	20/02/12	2	Specialmart	234,516.00	1,824,534.00
3	31/03/12	3	Súper Mario	302,957.00	2,329,738.00

Fuente: Datos obtenidos del libro de ventas del periodo de enero a marzo de 2012. Tasa de cambio según las indicadas en las pólizas de aduana de exportación en sus respectivas fechas.

4.3.3 Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado

Verificadas las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado presentadas mensualmente, según el examen realizado a éstos documentos, se procedió a fotocopiar los mismos para adjuntar al expediente de solicitud, para efectos de ejemplo, únicamente se presenta formato de certificación contable de la declaración de enero 2012 y seguidamente las declaraciones de IVA de enero, febrero y marzo 2012 presentadas.

- **Formato de CERTIFICACIÓN de Declaraciones de IVA**

CERTIFICACIÓN

El infrascrito Perito Contador, registrado en la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), bajo el número de identificación tributaria 555555-5 CERTIFICA: que la presente fotocopia de la Declaración del IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) SAT No. 2157 10921017105, correspondiente al mes de enero del año dos mil doce; con un valor de crédito fiscal de treinta y ocho mil seiscientos setenta y un quetzales con 00/100 (Q38,671.00), con fecha de presentación 28 del mes de febrero del año 2012; es copia fiel del duplicado que se encuentra en los archivos de contabilidad de la empresa Import-Export, S. A., con Número de Identificación Tributaria 1234567-8.

Para los usos que convengan; extendiendo firma y sello la presente Certificación, en Guatemala a quince días del mes junio del año 2012.

A continuación se presentan los formularios SAT-2157 IVA general exportadores y otros, para el período a solicitar que es de enero de 2012 a marzo 2012. Este formulario entró en vigencia a partir del año 2013 y no existe en formulario impreso.

<p>En el banco presente la Boleta SAT-2000, con o sin valor. Nunca presente este formulario.</p> <p>Mantenga en secreto el Número de Acceso pues permite ver todo el formulario</p>			
SAT	IVA GENERAL EXPORTADORES Y OTROS		SAT-2157
Superintendencia de Administración Tributaria			Release 1
Número de Acceso	<p>Impuesto al Valor Agregado. Régimen General. Contribuyentes que realizan exportaciones o emiten constancias de exención, constancias de retención o facturas especiales. Declaración jurada y pago mensual.</p>		Número de formulario
441 865 698			10 921 017 105
	3 de 4 : Congelado	Número de contingencia 4 147 820 334 760	
<p>1. NIT DEL CONTRIBUYENTE</p> <p>1 2 3 4 5 6 7 8</p> <p>IMPORT-EXPORT, S. A.</p>			
<p>2. PERÍODO DE IMPOSICIÓN:</p> <p>MES: ENERO</p> <p>AÑO: 2012</p>			
<p>3. DETERMINACIÓN DEL DÉBITO FISCAL</p>			
CONCEPTO	OPERACIONES LOCALES		OPERACIONES DE EXPORTACIÓN
	BASE	DEBITOS	
Total ventas y/o servicios exentos			
Total exportaciones a Centro América			
Total exportaciones al resto del mundo			4,914,208
Total ventas de medicamentos genéricos, alternativos y antiretrovirales			
Total ventas no afectas (Decreto 29-89 y sus reformas)			
Total venta de vehiculos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso			
Total venta de vehiculos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso		0	
Total ventas gravadas		0	
Total servicios gravados		0	

Sumatoria de las columnas Base y Débitos			4,914,208	
Total crédito fiscal recibido Régimen Especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores (Débitos)				
Débito Facturas Especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores o por exportadores agropecuarios, artesanales y productos recibidos (Débito)				
Total Determinación Débito Fiscal				
4. DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL				
CONCEPTO	OPERACIONES LOCALES		OPERACIONES DE EXPORTACIÓN O EXENTAS	
	BASE	CRÉDITO	BASE	CRÉDITO
Total compras de medicamentos genéricos, alternativos y antiretrovirales				
Total compras y servicios adquiridos de pequeño contribuyente				
Total compras no afectas (Decreto No. 29-89) y sus reformas			240,487	0
Total compra de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso				
Total compra de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso		0		
Total compra de combustibles		0	65,144	7,817
Total compras		0	15,289	1,835
Total servicios adquiridos		0	399,419	47,930
Total importaciones de Centro América		0	500,000	0
Total importaciones del resto del mundo		0		0
Total compras de activos fijos directamente vinculados con el proceso productivo		0		0
Total de importaciones de activos fijos directamente vinculados con el proceso productivo		0		0
IVA conforme constancias de exención				
Remanente de crédito fiscal del periodo anterior por operaciones locales				
Remanente de crédito fiscal del periodo anterior por exportaciones				
Crédito facturas especiales emitidas por los exportadores registrados en Régimen especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores o por exportadores agropecuarios, artesanales y productos reciclados				
(-) Retenciones practicadas por exportadores incluyendo los del Decreto No. 29-89				18,911
Sumatoria de las columnas base y créditos			1,220,339	38,671
Total Determinación Crédito Fiscal				38,671

5. DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO O IMPUESTO A PAGAR		
Crédito fiscal para el siguiente período por operaciones locales (Créditos mayor que Débitos)		0
DETERMINACIÓN POR OPERACIONES LOCALES (Débitos mayor que Créditos)		0
DETERMINACION POR OPERACIONES DE EXPORTACIÓN (Débitos mayor que Créditos)		0
Crédito fiscal por operaciones de exportación o exentas (Créditos mayor que Débitos)		38,671
Crédito fiscal para el siguiente período por operaciones de exportación o exentas		38,671
SALDO DEL IMPUESTO		0
(-) Remanente de constancias de retenciones IVA del período anterior		0
(-) Remanente de constancias de retenciones IVA del período que declara		0
Saldo de retenciones para el siguiente periodo		0
IMPUESTO A PAGAR		0
6. INDICADORES COMERCIALES		
Indicadores comerciales, Base Débitos menos Base Créditos		3,693,869
Razón ventas y compras, Base Débitos dividido Base Créditos		4.03
7. CANTIDAD DE OPERACIONES REALIZADAS		
	EMITIDAS	RECIBIDAS
Cantidad de facturas (Incluye anuladas)	1	5
Cantidad de constancias de exención	0	
Cantidad de constancias de adquisición de insumos de producción a proveedores locales	1	
Cantidad de constancias de retención IVA	3	
Cantidad de facturas especiales emitidas	0	
8. RECTIFICACIONES		
Número de la declaración que se rectifica (son 11, 12 ó 15 dígitos, comenzando con el código de ese formulario: 2019, 2157, 2239, etc. Ejemplo 223912345678901)		
(-) Valor del IMPUESTO ingresado con la declaración que se rectifica		
(=) Valor a ingresar		0.00
9. MULTAS, INTERESE Y MORA		
(+) Multa		
(+) Intereses		
(+) Mora		
Saldo a pagar (valor a ingresar más multa, intereses y mora)		0.00

TOTAL A PAGAR	0.00
10. CÓDIGO DEL ANEXO - DETALLE DE FACTURAS ESPECIALES	
Ingrese el código del anexo Detalle de facturas especiales	
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 o presentará a requerimiento de la SAT	
B) Declaro y juro que los datos contenidos en este formulario son verdaderos y que conozco la pena correspondiente al delito o perjurio	

SAT Superintendencia de Administración Tributaria	BOLETA DECLARAGUATE Presentar vía ventanilla bancaria o banca electrónica (Por banca electrónica requiere BancaSAT)	Código de formulario SAT-2000 
Declaración del contribuyente o representante legal Por medio de esta boleta presento el formulario llenado en el sistema Declaraguat con los datos: Código: SAT-2157 Nombre: IVA GENERAL EXPORTADORES-OTROS Número: 10 921 017 105 Período de imposición: enero de 2012 NIT de contribuyente: 12345678 Nombre o razón social de contribuyente: IMPORT-EXPORT, S. A.		Número de formulario 10 921 017 105 
Resumen: BA43C3EA0CD7F1D98C0BB41964681F2C48 2964D6		Número de contingencia 4 147 820 334 760
<div style="border: 1px solid black; width: 100%; height: 80px; margin-bottom: 5px;"></div> Firma del contribuyente o representante legal		Monto a pagar Q 0.00
Cuando se presenta en ventanilla bancaria, válido únicamente por el importe impreso por la máquina registradora en el reverso de esta hoja.		
Fecha máxima en que el banco aceptará esta boleta: 29/02/2012 Si al presentar esta boleta el impuesto ya venció, estará sujeto al pago de multa, intereses, y/o mora, si corresponde		

En el banco presente la Boleta SAT-2000, con o sin valor. Nunca presente este formulario. Mantenga en secreto el Número de Acceso pues permite ver todo el formulario			
SAT Superintendencia de Administración Tributaria	IVA GENERAL EXPORTADORES Y OTROS		SAT-2157 Release 1
Número de Acceso	Impuesto al Valor Agregado. Régimen General. Contribuyentes que realizan exportaciones o emiten constancias de exención, constancias de retención o facturas especiales. Declaración jurada y pago mensual.		Número de formulario
866 395 361			3 de 4 : Congelado
1. NIT DEL CONTRIBUYENTE 1 2 3 4 5 6 7 8 IMPORT-EXPORT, S. A.			
2. PERÍODO DE IMPOSICIÓN: MES: FEBRERO AÑO: 2012			
3. DETERMINACIÓN DEL DÉBITO FISCAL			
CONCEPTO	OPERACIONES LOCALES		OPERACIONES DE EXPORTACIÓN
	BASE	DEBITOS	
Total ventas y/o servicios exentos			
Total exportaciones a Centro América			
Total exportaciones al resto del mundo			1,824,534
Total ventas de medicamentos genéricos, alternativos y antiretrovirales			
Total ventas no afectas (Decreto 29-89 y sus reformas)			
Total venta de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso			
Total venta de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso			0
Total ventas gravadas			0
Total servicios gravados			0

Sumatoria de las columnas Base y Débitos				1,824,534
Total crédito fiscal recibido Régimen Especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores (Débitos)				
Débito Facturas Especiales u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores o por exportadores agropecuarios, artesanales y productos recibidos (Débito)				
Total Determinación Débito Fiscal				
4. DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL				
CONCEPTO	OPERACIONES LOCALES		OPERACIONES DE EXPORTACIÓN O EXENTAS	
	BASE	CRÉDITO	BASE	CRÉDITO
Total compras de medicamentos genéricos, alternativos y antiretrovirales				
Total compras y servicios adquiridos de pequeño contribuyente				
Total compras no afectas (Decreto No. 29-89) y sus reformas			117,219	0
Total compra de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso				
Total compra de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso		0		
Total compra de combustibles		0	60,261	7,231
Total compras		0	39,725	4,767
Total servicios adquiridos		0	265,574	31,869
Total importaciones de Centro América		0		0
Total importaciones del resto del mundo		0		0
Total compras de activos fijos directamente vinculados con el proceso productivo		0		0
Total de importaciones de activos fijos directamente vinculados con el proceso productivo		0		0
IVA conforme constancias de exención				
Remanente de crédito fiscal del periodo anterior por operaciones locales				
Remanente de crédito fiscal del periodo anterior por exportaciones				38,671
Crédito facturas especiales emitidas por los exportadores registrados en Régimen especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores o por exportadores agropecuarios, artesanales y productos reciclados				
(-) Retenciones practicadas por exportadores incluyendo los del Decreto No. 29-89				17,992
Sumatoria de las columnas base y créditos			482,779	64,546
Total Determinación Crédito Fiscal				
				64,546

5. DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO O IMPUESTO A PAGAR		
Crédito fiscal para el siguiente período por operaciones locales (Créditos mayor que Débitos)		0
DETERMINACIÓN POR OPERACIONES LOCALES (Débitos mayor que Créditos)		0
DETERMINACION POR OPERACIONES DE EXPORTACIÓN (Débitos mayor que Créditos)		0
Crédito fiscal por operaciones de exportación o exentas (Créditos mayor que Débitos)		64,546
Crédito fiscal para el siguiente período por operaciones de exportación o exentas		64,546
SALDO DEL IMPUESTO		0
(-) Remanente de constancias de retenciones IVA del periodo anterior		0
(-) Remanente de constancias de retenciones IVA del periodo que declara		0
Saldo de retenciones para el siguiente periodo		0
IMPUESTO A PAGAR		0
6. INDICADORES COMERCIALES		
Indicadores comerciales, Base Débitos menos Base Créditos		1,341,755
Razón ventas y compras, Base Débitos dividido Base Créditos		3.78
7. CANTIDAD DE OPERACIONES REALIZADAS		
	EMITIDAS	RECIBIDAS
Cantidad de facturas (Incluye anuladas)	2	125
Cantidad de constancias de exención	0	
Cantidad de constancias de adquisición de insumos de producción a proveedores locales	3	
Cantidad de constancias de retención IVA	5	
Cantidad de facturas especiales emitidas	0	
8. RECTIFICACIONES		
Número de la declaración que se rectifica (son 11, 12 ó 15 dígitos, comenzando con el código de ese formulario: 2019, 2157, 2239, etc. Ejemplo 223912345678901)		
(-) Valor del IMPUESTO ingresado con la declaración que se rectifica		
(=) Valor a ingresar		0.00
9. MULTAS, INTERESE Y MORA		
(+) Multa		
(+) Intereses		
(+) Mora		
Saldo a pagar (valor a ingresar más multa, intereses y mora)		0.00

TOTAL A PAGAR	0.00
10. CÓDIGO DEL ANEXO - DETALLE DE FACTURAS ESPECIALES	
Ingrese el código del anexo Detalle de facturas especiales	
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 exhibirá o presentará a requerimiento de la SAT	
B) Declaro y juro que los datos contenidos en este formulario son verdaderos y que conozco la pena correspondiente al delito o perjurio	

SAT Superintendencia de Administración Tributaria	BOLETA DECLARAGUATE Presentar vía ventanilla bancaria o banca electrónica (Por banca electrónica requiere BancaSAT)	Código de formulario SAT-2000 
Declaración del contribuyente o representante legal Por medio de esta boleta presento el formulario llenado en el sistema Declaraguате con los datos: Código: SAT-2157 Nombre: IVA GENERAL EXPORTADORES/OTROS Número: 10 921 113 192 Período de imposición: febrero de 2011 NIT del contribuyente: 12345678 Nombre o razón social del contribuyente: IMPORT-EXPORT, S. A. Resumen: 92EDB8AA969FDD80A568AFD1110ABF7D89F994E0		Número de formulario 10 921 113 192 
<div style="border: 1px solid black; width: 100%; height: 80px; margin-bottom: 5px;"></div> Firma del contribuyente o representante legal		Número de contingencia 4 147 320 335 630
		Monto a pagar Q 0.00
Cuando se presenta en ventanilla bancaria, válido únicamente por el importe impreso por la máquina registradora en el reverso de esta hoja.		
Fecha máxima en que el banco aceptará esta boleta Si al presentar esta boleta el impuesto ya venció, estará sujeto al pago de multa, intereses y/o mora, si corresponde		

En el banco presente la Boleta SAT-2000, con o sin valor. Nunca presente este formulario. Mantenga en secreto el Número de Acceso pues permite ver todo el formulario			
SAT Superintendencia de Administración Tributaria	IVA GENERAL EXPORTADORES Y OTROS		SAT-2157 Release 1
Número de Acceso	Impuesto al Valor Agregado. Régimen General. Contribuyentes que realizan exportaciones o emiten constancias de exención, constancias de retención o facturas especiales. Declaración jurada y pago mensual.		Número de formulario
891 717 816			3 de 4 : Congelado
1. NIT DEL CONTRIBUYENTE 1 2 3 4 5 6 7 8 IMPORT-EXPORT, S. A.			
2. PERÍODO DE IMPOSICIÓN: MES: MARZO AÑO: 2012			
3. DETERMINACIÓN DEL DÉBITO FISCAL			
CONCEPTO	OPERACIONES LOCALES		OPERACIONES DE EXPORTACIÓN
	BASE	DEBITOS	
Total ventas y/o servicios exentos			
Total exportaciones a Centro América			
Total exportaciones al resto del mundo			2.329.738
Total ventas de medicamentos genéricos, alternativos y antiretrovirales			
Total ventas no afectas (Decreto 29-89 y sus reformas)			
Total venta de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso			
Total venta de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso			0
Total ventas gravadas			0
Total servicios gravados			0

Sumatoria de las columnas Base y Débitos				2,329,738
Total crédito fiscal recibido Régimen Especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores (Débitos)				
Débito Facturas especiales u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores o por exportadores agropecuarios, artesanales y productos recibidos (Débito)				
Total Determinación Débito Fiscal				
4. DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL				
CONCEPTO	OPERACIONES LOCALES		OPERACIONES DE EXPORTACIÓN O EXENTAS	
	BASE	CRÉDITO	BASE	CRÉDITO
Total compras de medicamentos genéricos, alternativos y antiretrovirales				
Total compras y servicios adquiridos de pequeño contribuyente				
Total compras no afectas (Decreto No. 29-89) y sus reformas			48,727	0
Total compra de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso				
Total compra de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso		0		
Total compra de combustibles		0	64,963	7,796
Total compras		0	275,562	33,067
Total servicios adquiridos		0	30,627	3,675
Total importaciones de Centro América		0		0
Total importaciones del resto del mundo		0		0
Total compras de activos fijos directamente vinculados con el proceso productivo		0		0
Total de importaciones de activos fijos directamente vinculados con el proceso productivo		0		0
IVA conforme constancias de exención				
Remanente de crédito fiscal del periodo anterior por operaciones locales				
Remanente de crédito fiscal del periodo anterior por exportaciones				64,546
Crédito facturas especiales emitidas por los exportadores registrados en Régimen especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores o por exportadores agropecuarios, artesanales y productos reciclados				
(-) Retenciones practicadas por exportadores incluyendo los del Decreto No. 29-89				18,992
Sumatoria de las columnas base y créditos	0	0	419,879	90,092
Total Determinación Crédito Fiscal				
				90,092

5. DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO O IMPUESTO A PAGAR		
Crédito fiscal para el siguiente período por operaciones locales (Créditos mayor que Débitos)		0
DETERMINACIÓN POR OPERACIONES LOCALES (Débitos mayor que Créditos)		0
DETERMINACION POR OPERACIONES DE EXPORTACIÓN (Débitos mayor que Créditos)		0
Crédito fiscal por operaciones de exportación o exentas (Créditos mayor que Débitos)		90,092
Crédito fiscal para el siguiente período por operaciones de exportación o exentas		90,092
SALDO DEL IMPUESTO		0
(-) Remanente de constancias de retenciones IVA del período anterior		0
(-) Remanente de constancias de retenciones IVA del período que declara		0
Saldo de retenciones para el siguiente período		0
IMPUESTO A PAGAR		0
6. INDICADORES COMERCIALES		
Indicadores comerciales, Base Débitos menos Base Créditos		1,909,859
Razón ventas y compras, Base Débitos dividido Base Créditos		5.55
7. CANTIDAD DE OPERACIONES REALIZADAS		
	EMITIDAS	RECIBIDAS
Cantidad de facturas (Incluye anuladas)	15	87
Cantidad de constancias de exención	0	
Cantidad de constancias de adquisición de insumos de producción a proveedores locales	5	
Cantidad de constancias de retención IVA	13	
Cantidad de facturas especiales emitidas	0	
8. RECTIFICACIONES		
Número de la declaración que se rectifica (son 11, 12 ó 15 dígitos, comenzando con el código de ese formulario: 2019, 2157, 2239, etc. Ejemplo 223912345678901)		
(-) Valor del IMPUESTO ingresado con la declaración que se rectifica		
(=) Valor a ingresar		0.00
9. MULTAS, INTERESE Y MORA		
(+) Multa		
(+) Intereses		
(+) Mora		
Saldo a pagar (valor a ingresar más multa, intereses y mora)		0.00

TOTAL A PAGAR	0.00
10. CÓDIGO DEL ANEXO - DETALLE DE FACTURAS ESPECIALES	
Ingrese el código del anexo Detalle de facturas especiales	
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 o presentará a requerimiento de la SAT	
B) Declaro y juro que los datos contenidos en este formulario son verdaderos y que conozco la pena correspondiente al delito o perjurio	

SAT Superintendencia de Administración Tributaria	BOLETA DECLARAGUATE Presentar vía ventanilla bancaria o banca electrónica (Por banca electrónica requiere BancaSAT)	Código de formulario SAT-2000 
Declaración del contribuyente o representante legal Por medio de esta boleta presento el formulario llenado en el sistema Declaraguat con los datos: Código: SAT-2157 Nombre: IVA GENERAL EXPORTADORES-OTROS Número: 10 921 166 039 Período de imposición: marzo de 2012 NIT del contribuyente: 12245673 Nombre o razón social del contribuyente: MPORT-EXPORT S.A. Resumen: B2ECFF55A0E2F13C013954C74193C13SDFAD3407		Número de formulario 10 921 166 039 
<div style="border: 1px solid black; width: 100%; height: 80px; margin-bottom: 5px;"></div> Firma del contribuyente o representante legal		Número de contingencia 4 147 820 334 100
		Monto a pagar Q 0.00
Cuando se presenta en ventanilla bancaria, válido únicamente por el importe impreso por la máquina registradora en el reverso de esta hoja.		
Fecha máxima en que el banco aceptará esta boleta: 30/04/2012 Si al presentar esta boleta el impuesto ya venció, estará sujeto al pago de multa, intereses, y/o mora, si corresponde.		

4.3.4 Requerimiento de información al contribuyente

Posteriormente a la presentación de la solicitud de devolución de crédito fiscal, la SAT respondió en un plazo de 30 días hábiles para períodos trimestrales como el presente caso. A continuación un ejemplo de requerimiento:



Gerencia: REGIONAL CENTRAL	Expediente: 2012-02-01-45-88888888
Programa:08-12-05-04-03-002-2012	Número: 2012-1-1119-1

Requerimiento de información a:

Contribuyente: **IMPORT-EXPORT, S. A. NIT: 1234567-8**

Domicilio Fiscal: 6ta. Calle 6-50, colonia Las Maquilas, municipio de Mixco, departamento de Guatemala.

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

1. Original y fotocopia certificada de la Constancia de registro de Exportador ante el Banco de Guatemala.
2. Original y fotocopia autenticada de la Escritura de Constitución.
3. Si goza de algún incentivo o beneficio fiscal, proporcionar fotocopia certificada de la Resolución respectiva.

4. Declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado y las rectificaciones si las hubiera, de los períodos a que corresponde la devolución solicitada.
5. Fotocopia certificada de la declaración mensual del Impuesto al Valor Agradado, dónde se encuentre rebajado el Crédito Fiscal solicitado en el Régimen General, de los períodos impositivos de enero a marzo de 2012.
6. Original y fotocopias certificadas de las Declaraciones Juradas Mensuales de pago de Retenciones del IVA, efectuadas en los períodos a que corresponde la devolución solicitada y, detalle de las facturas a las cuales se les efectuó retención.
7. Folios Originales de los libros de: Diario, Inventario, Mayor General y Estados Financieros, donde esté registrado el crédito fiscal, el débito fiscal y las exportaciones realizadas (con sus debidas habilitaciones y autorizaciones, cuando corresponda).
8. La información contenida en los libros de: Compras y servicios recibidos, y de ventas y servicios prestados, debe presentarse en disco compacto, en programa Excel.
9. Integración certificada, si existe diferencia entre el crédito fiscal acumulado, según el libro mayor y de estados financieros y el crédito fiscal acumulado, según las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agradado de los períodos solicitados, así como los documentos que respaldan la diferencia determinada.
10. Original de las facturas de compras y servicios recibidos que estén incluidas en el monto por el cual solicita devolución de crédito fiscal. Debe, además adjuntar el original del anverso y reverso de los cheques cobrados por los proveedores, por concepto de cancelación de las facturas antes mencionadas.
11. Integración del crédito fiscal solicitado.
12. Integración del total de compras efectuadas a los principales proveedores, por período impositivo mensual, que contenga el Número de Identificación

Tributaria (NIT), nombre del proveedor, número y monto de cada factura emitida por cada proveedor.

13. Integración que refleje el movimiento de activos fijos.
14. Original de las facturas por exportación de los periodos a que corresponde la devolución solicitada, con su respectiva declaración aduanera de exportación y la declaración para el registro y control de exportaciones, guía aérea, documento de embarque o carta de porte, según corresponda.
15. Integración del saldo inicial y final, por cliente y proveedor, de las Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar.
16. Narrativa del proceso productivo y de comercialización, donde se indique principales actividades y gastos incurridos en dichos procesos, firmada por representante legal del contribuyente.
17. Declaración jurada, debidamente legalizada, en la cual indique el Representante Legal, que el crédito fiscal que solicita no ha sido compensado, ni se ha producido devolución alguna.
18. Facturas de compras y constancias de adquisición de insumos de producción local, de los períodos al que corresponde la solicitud.
19. Otros documentos que los auditores actuantes consideren necesarios durante el desarrollo de la revisión.

La documentación requerida deberá ser presentada en original, las fotocopias serán las que el auditor seleccione en el trabajo de campo.

Lo requerido deberá cubrir los períodos impositivos del 01 de enero al 31 de marzo de 2012 y deberá ser presentado al auditor nombrado, en 21 calle y 8va. Avenida, Zona 1, Edificio de Finanzas Públicas, 2do. Nivel, División de Fiscalización, Sección Crédito Fiscal, del municipio de Guatemala, departamento de Guatemala, dentro de los tres (3) día hábiles siguientes de notificado el presente.

Guatemala, 17 de agosto de 2012.

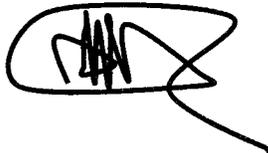
4.3.5 Evacuación del requerimiento de información

Recibida la notificación del requerimiento de información, se le concedió un plazo de hasta tres días hábiles siguientes del día que fue notificado para presentar lo solicitado a los auditores, cuando hagan acto de presencia en el domicilio del contribuyente o bien en las oficinas tributarias. De incumplir con el requerimiento, se considerará “Resistencia a la acción fiscalizadora de la administración Tributaria”, según el Decreto 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario. En dicho requerimiento se solicitan los documentos originales legales de la empresa, así como una integración de la cuenta de IVA, archivos en formato Excel, una narrativa del proceso de producción y de comercialización, además de los que indique el requerimiento.

Los documentos fueron entregados a los auditores tributarios donde indicó el requerimiento. Después de la auditoría realizada por los auditores y solicitar fotocopias de los documentos seleccionados en el trabajo de campo, devolvieron toda la documentación presentada, para lo cual emitió el documento “Acta de Actuaciones de Auditores Tributarios”, donde se hizo constar que se cumplió con el requerimiento de documentación por parte del contribuyente; así como la devolución de los mismos a su entera satisfacción. En la misma acta, se hizo constar si el contador o representante legal se deseaba manifestar con respecto a lo contenido en el acta. En la siguiente página un ejemplo del ACTA emitido por el auditor nombrado por la Superintendencia de Administración Tributaria a la empresa Import-Export, Sociedad Anónima:

“ACTA DE ACTUACIONES DE AUDITORES TRIBUTARIOS”

Acta número dos mil setenta y siete guión dos mil doce (2077-2012). En el municipio de Guatemala, departamento de Guatemala, siendo las dieciséis horas con treinta minutos del día veinte y dos de agosto de dos mil doce, reunidos en veintiuna calle y octava avenida, zona uno, edificio del Ministerio de Finanzas Públicas, segundo nivel, División de Fiscalización, Sección Crédito Fiscal, las siguientes personas: Julián Jeremías Pérez Pérez, en calidad de Contador, registrado ante la Administración Tributaria por el contribuyente IMPORT-EXPORT, S. A., NIT 1234567-8, y Antonio Alex Alejo Alonzo, en calidad de Auditor y Notificador Tributario de la Superintendencia de Administración Tributaria, calidad que acredita con el nombramiento número 2012-1-1119, emitido por el Jefe de división de Fiscalización, Gerencia Regional Central, el cinco de agosto de dos mil doce, por medio del cual se le faculta para que se verifique si procede la devolución del crédito fiscal solicitada por el contribuyente, correspondiente a los períodos impositivos comprendidos del uno de enero al treinta y uno de marzo de dos mil doce y para dejar constancia de lo siguiente: **PRIMERO:** El quince de agosto de dos mil doce, se le notificó legalmente al contribuyente el Requerimiento de Información número 2012-1-1119-1, de fecha quince de agosto de dos mil doce. **SEGUNDO:** Vencido el plazo legal de tres días hábiles, el contribuyente cumplió con presentar la documentación solicitada, según Requerimiento de Información antes descrito. **TERCERO:** De los documentos originales presentados se solicitó al contribuyente fotocopias, que se consideraron necesarias para sustentar el trabajo realizado, lo cual no lo exime de presentar ésta u otra información que le sea requerida para la ampliación de la presente auditoría, toda la documentación, libros y registros presentados para la revisión fueron devueltos a entera satisfacción del señor Julián Jeremías Pérez Pérez. **CUARTO:** El resultado de la auditoría se le dará a conocer al contribuyente oportunamente. **QUINTO:** Se le informa al señor Julián Jeremías Pérez Pérez, que haga de conocimiento al Representante Legal del contribuyente, el contenido de la presente acta. **SEXTO:** Se le pregunta al señor Julián Jeremías Pérez Pérez, en calidad de Contador del contribuyente, si desea manifestarse con respecto al contenido de la presente Acta, a lo cual manifiesta que no tiene nada que agregar u objetar. **SÉPTIMO:** No habiendo más que hacer constar se da por terminada la presente acta en el mismo lugar y fecha, treinta minutos después de su inicio, la que luego de haber sido leída, aceptada y ratificada es firmada por las personas que en ella intervenimos.



Firma de Auditor SAT



Firma de contador de la empresa

4.3.6 Resolución emitida por la Administración Tributaria

Para el presente caso práctico, la SAT resolvió en un lapso de dos meses después de emitida el Acta de Actuaciones, en el cual se determinó que sí procede el ciento por ciento de la devolución solicitada. A continuación un ejemplo de una Resolución emitida por la División de Resoluciones y Notificaciones:



Gerencia: **REGIONAL CENTRAL** Expediente: **2012-02-01-45-88888888**
Programa: **08-12-05-04-03-002-2012** Nombramiento: **2012-6-11119**

Superintendencia de Administración Tributaria, Guatemala, diez y ocho de octubre de dos mil doce

Resolución No. R-2012-02-01-777777

Asunto: Contribuyente **IMPORT-EXPORT, S A**, NIT **1234567-8**, solicita devolución de Crédito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado por un valor de Q 90,092.00 correspondiente al período impositivo enero de 2012 a marzo 2012.

SE TIENE A LA VISTA PARA RESOLVER, CON LOS ANTECEDENTES RESPECTIVOS, EL ASUNTO RELACIONADO Y,

CONSIDERANDO:

Que el contribuyente **IMPORT-EXPORT SOCIEDAD ANÓNIMA**, NIT **1234567-8**, mediante formulario SAT-2123-0119501, ingresado el 25 de junio de 2012, expediente número 2012-02-01-45-88888888, solicitó a la Administración

Tributaria, la devolución del Crédito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado acumulado en los períodos impositivos comprendidos del **1 de enero al 31 de marzo de 2012**, por **NOVENTA MIL NOVENTA Y DOS QUETZALES (Q90,092.00)**.

CONSIDERANDO:

Que durante los períodos objeto de revisión, se estableció que el contribuyente efectuó ventas de bienes destinados a la exportación, por lo que, con base a lo establecido en el artículo 23, del Decreto 27-92, del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, vigentes en los períodos impositivos auditados, tiene derecho a la devolución del crédito fiscal generado en la importación, adquisición de bienes o utilización de servicios que se vinculan directamente con su respectiva actividad. Además, bajo Declaración Jurada, el contribuyente manifiesta no haber recibido devolución en efectivo, vales fiscales o tributarios escalonados, bonos, ni compensación del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado con otros impuestos referentes a los mismos períodos y montos solicitados, por parte del Banco de Guatemala, Tesorería Nacional, ni por ninguna otra dependencia del Ministerio de Finanzas Públicas. Asimismo, el artículo 23, segundo párrafo, del Decreto 27-92, del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas, vigentes en los períodos impositivos auditados, establece que: verificada la procedencia del saldo del Crédito Fiscal solicitado, se emita la autorización de devolución correspondiente.

CONSIDERANDO:

Que derivado de la verificación efectuada, se determinó que el monto por concepto de Crédito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado acumulado durante los períodos impositivos comprendidos del 1 de enero al 31 de marzo de 2012, es del ciento por ciento (100%) de lo solicitado y asciende a un monto de **NOVENTA MIL NOVENTA Y DOS QUETZALES (Q90,092.00)**.

POR TANTO:

La Superintendencia de Administración Tributaria, con base en lo considerado y con fundamento en lo establecido en los artículos 16, 18 y 23 del Decreto Número 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas vigentes en los períodos auditados, artículo 3 del Decreto Número 1-98, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, ambos Decretos del Congreso de la República de Guatemala, y artículos 26 y 50 del Acuerdo de Directorio Número 007-2007, Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria.

RESUELVE:

Autorizar la devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, solicitado por el contribuyente **IMPORT-EXPORT, SOCIEDAD ANÓNIMA, NIT 1234567-8**, por los períodos impositivos comprendidos del **1 de enero al 31 de marzo de 2012**, por **NOVENTA MIL NOVENTA Y DOS QUETZALES (Q90,092.00)**. Lo anterior, para que a través del Banco de Guatemala, se proceda a efectuar la devolución indicada, sin perjuicio del derecho que tiene la Administración Tributaria de realizar posterior fiscalización de lo devuelto.

4.3.7 Solicitud de devolución ante el Banco de Guatemala

Recibida la Resolución de parte de SAT y confirmado por el Banco de Guatemala también de recibido, se procedió a completar el formulario SAT-2062. La empresa IMPORT-EXPORT, S. A. presentó el formulario siguiente:

SAT		DECLARACIÓN JURADA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN RÉGIMEN ESPECIAL DE CRÉDITO FISCAL A EXPORTADORES, ANTE EL BANCO DE GUATEMALA	
GUATEMALA		EN PERÍODO	
2 4 1 0 2 0 1 2		SAT-No.2062 0137615	
FORMA 15-SAT-SCC-04V			
IDENTIFICACIÓN		NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL	
IMPORT-EXPORT, S. A.		1 2 3 4 5 6 7 8	
6ta CALLE		6 - 50	
MIXCO		LAS MAQUILAS	
		GUATEMALA	
		importexport@gmail.com	
DETERMINACIÓN DEL MONTO DE DEVOLUCIONES DE CRÉDITO FISCAL SOLICITADO			
CRÉDITO FISCAL ACUMULADO PENDIENTE DE DEVOLUCIÓN		90,092.00	
CRÉDITO FISCAL DEL PERÍODO			
SOLICITUDES PAGADAS			
TOTAL DE CRÉDITO FISCAL PENDIENTE DE DEVOLUCIÓN		90,092.00	
AJUSTES FORMULADOS A CRÉDITOS FISCALES CORRESPONDIENTES AL PERÍODO del 01 de enero al 31 de marzo 2012		0.00	
AJUSTES A CRÉDITOS FISCALES CORRESPONDIENTES AL PERÍODO			
DESVANECIDOS SEGUN RE SOLUCION NO			
NOTIFICADA EL			
CRÉDITO FISCAL ACUMULADO PENDIENTE DE DEVOLUCIÓN CORRESPONDIENTE A		90,092.00	
MONTO DEL CRÉDITO FISCAL CUYA DEVOLUCIÓN SE SOLICITA EN ESTE FORMULARIO			
MONTO DE DEVOLUCIÓN EN LETRAS			
SAT - No. 2062		Presentado el:	
FORMA PAQUETE DE LA DEVOLUCIÓN			
FORMA DE DEVOLUCIÓN	CHEQUE	ACREDITAMIENTO	X
Banco del sistema de depósito para crédito:	Banco Real, S. A.		
Número de cuenta bancaria (99) contribuyente exportador:	123 123 123 123		
DECLARO Y JURO QUE SON VERDADEROS LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTE FORMULARIO			
FIRMA DEL DEPOSITARIO		NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN	
		1 2 3 4 5 6 7 9	
Juan José Jerez Juárez		X	

4.3.8 Constancia de devolución de crédito fiscal

El Banco de Guatemala, después de recibir el formulario anteriormente descrito, procedió a realizar la devolución en un lapso de cinco días hábiles y acreditó a la cuenta bancaria que la empresa IMPORT-EXPORT, S. A., designó para ello. Asimismo, emitió la "Constancia de Devolución y/o Ajuste Crédito Fiscal a los Exportadores", la cual entregó al contribuyente. Del monto de la devolución autorizada, el Banco de Guatemala descontó un cero punto veinticinco por ciento (0.25%) por concepto de comisión sobre el monto autorizado a devolver. El documento emitido fue el siguiente:



BANCO DE GUATEMALA
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD
SECCIÓN REGISTRO DE OPERACIONES Y ESTADOS FINANCIEROS

No. 2012 002399

CONSTANCIA DE DEVOLUCIÓN Y/O AJUSTE
CRÉDITO FISCAL A LOS EXPORTADORES

Nombre:	IMPORT-EXPORT, SOCIEDAD ANÓNIMA	
NIT:	1234567-8	CODIGO DE EXPORTADOR : E-12345

DE LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN

SAT-2062 No. 47935	Fecha de solicitud : 24/10/2012	Período: marzo de 2012
Forma de pago: Abono a cuenta	Banco: Real, S. A.	Cuenta: 123 123 123 123
Fecha autorización SAT: 17/10/2012		
Fecha de pago: 29/10/12		

DETALLE

Monto	90,092.00
Ajuste	0.00
ISPF	0.00
Comisión	225.23
Embargo Judicial	0.00
Líquido a recibir	<u>89,866.77</u>

Son: Ochenta y nueve mil ochocientos sesenta y seis quetzales con 77/100.

Sección de Registro de Operaciones y Estados Financieros

Guatemala, 29 de octubre 2012

4.3.9 Registro contable

Recibido el depósito bancario, se procede a registrar contablemente la devolución del crédito fiscal cargando el efectivo, cargos bancarios e IVA gasto por los ajustes no devueltos y abonando la cuenta de IVA crédito fiscal del trimestre solicitado, a fin de dejar con saldo cero (0.00) la misma. Por lo que el trámite de solicitud de devolución de IVA crédito fiscal se da por finiquitado. La partida contable queda de la siguiente manera:

CONCEPTO	DEBE	HABER
Partida No. 1967 fecha 31-10-2012		
Banco Real, S. A. (monetarios)	Q 89,866.77	
Comisión bancaria	Q 225.23	
IVA crédito fiscal enero a marzo 2012		Q 90,092.00
Registro de la devolución de IVA crédito fiscal solicitado, correspondiente al período de enero a marzo 2012 y la comisión correspondiente pagada al Banco de Guatemala.	Q 90,092.00	Q 90,092.00

CONCLUSIONES

1. Los resultados obtenidos en la presente investigación y encuestas realizadas (ver anexo 1) a las empresas de maquila y confección de prendas de vestir, amparadas bajo el Decreto 29-89, del Congreso de la República de Guatemala, demuestran que las mismas no aprovechan el beneficio de solicitar la devolución del crédito fiscal IVA al cual tienen derecho y, la razón principal es por el desconocimiento de los procedimientos legales y administrativos y la falta de asesoría de un profesional de la Contaduría Pública y Auditoría, por lo que se comprueba la hipótesis planteada.
2. Según el análisis realizado sobre las tres opciones para solicitar la devolución de crédito fiscal de las empresas de maquila, se pudo determinar que la mejor opción es el Régimen Optativo, el cual requiere que se adjunte el Dictamen de un Contador Público y Auditor. En el caso práctico, se presentó el trabajo de campo de una firma de auditoría, tal y como debe realizarse para el Régimen optativo, quien al final debe emitir el dictamen correspondiente; sin embargo, el caso presentado no procedía presentarlo por el Régimen Optativo debido a que ya se había vencido la fecha de presentación que es entre los 10 días hábiles finalizada la fecha de vencimiento de la última declaración de IVA, por lo que se procedió a presentarlo por medio del Régimen General.
3. Actualmente, el proceso de devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado por parte de la Administración Tributaria, es muy burocrático y lento, lo que conlleva a que dicho trámite no cumpla con el tiempo estipulado en la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Por otro lado, ésta Ley indica el procedimiento a seguir, pero en la práctica, no se cumple, lo que provoca rechazo de solicitudes de devoluciones.

RECOMENDACIONES

1. Estas empresas deben presentar las solicitudes de devolución de crédito fiscal ante la Administración Tributaria, para recuperar el capital erogado por adquisición de insumos y servicios en el proceso de producción. Para ello deben elegir la mejor opción de los tres regímenes disponibles, podrán recuperar el 60%, el 75% y hasta el 100%.
2. Para cualquier régimen que decida el contribuyente, por el cual solicitará la devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, es necesaria la asesoría de un Contador Público y Auditor quien dará fe de la procedencia del crédito fiscal, así como evitar contingencias fiscales al momento de una revisión de parte de la Superintendencia de Administración Tributaria. Porque la SAT tiene la potestad de realizar una auditoría fiscal posterior a la autorización de devolución de crédito al contribuyente, inclusive, acceso a los papeles de trabajo del auditor independiente que emitió el dictamen.
3. El Auditor Público y Auditor, para emitir un dictamen de la procedencia del crédito fiscal, para efectos de solicitud de devolución, debe registrarse ante la Superintendencia de Administración Tributaria. Asimismo, se recomienda que esté actualizado en el ámbito legal y tributario, debido a que en Guatemala es particularidad que las leyes sean cambiantes constantemente. Por ejemplo, actualmente se encuentran varios artículos impugnados, suspendidos y derogados por resoluciones de la Corte de Constitucionalidad.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Congreso de la República de Guatemala. Código Tributario de Guatemala y sus reformas. Decreto 6-91.
2. Congreso de la República de Guatemala. Código Penal y sus reformas. Decreto 17-73.
3. Congreso de la República de Guatemala. Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria y sus reformas. Decreto 20-2006.
4. Congreso de la República de Guatemala. Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y el Contrabando. Decreto 04-2012.
5. Congreso de la República de Guatemala. Ley de Fomento Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila. Decreto 29-89.
6. Congreso de la República de Guatemala. Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas. Decreto 27-92.
7. Congreso de la República de Guatemala. Ley de Amparo Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad. Decreto 1-86.
8. Congreso de la República de Guatemala. Ley de lo Contencioso Administrativo. Decreto 119-96.
9. Congreso de la República de Guatemala. Ley de Actualización Tributaria. Decreto 10-2012.

10. Congreso de la República de Guatemala. Ley Nacional de Aduanas. Decreto 14-2013.
11. Corte de Constitucionalidad. Inconstitucionalidades Código Tributario. expediente 1898-2012. Diario oficial 21 de agosto 2013.
12. Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria. Uso de herramienta "Asistelibros 2". Acuerdo de Directorio 013-2005 y sus reformas.
13. Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria. Utilización de la herramienta Declaraguat. Acuerdo de Directorio 013-2013.
14. Asociación de la Industria de Vestuario y Textiles Guatemala, Escuela de Comercio Exterior. (2012). Seminario Devolución de crédito fiscal.
15. Ministerio de Finanzas Públicas. Reglamento del Impuesto al Valor Agregado. Acuerdo Gubernativo Número 05-2013.
16. Ossorio Manuel y Florit, actualizado por Guillermo Cabanellas. (2008). Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales. Imprenta Hileasta, Edición 30^a.
17. Pricewaterhouse. (2012). Diplomado actualización tributaria Decretos Ley 04-2012 y 10-2012, disco compacto.
18. Superintendencia de Administración Tributaria. Herramienta electrónica Asistelibros. Resolución SAT-s-764-2009.

19. Superintendencia de Administración Tributaria. Departamento de proyectos, intendencia de fiscalización Número 12. (2005). Manual de fiscalización para empresas de maquila (prendas de vestir).

WEBGRAFÍA

20. Aguilar Aguilar, M. A. (2009) Industria textil en México. Disponible en: <http://www.eumed.net/librosgratis/2009b/546/Comercio%20mundial%20de%20la%20industria%20textil.htm>.
21. Arancel. (Sin fecha). Definición. Disponible en: <http://www.definicion.org/arancel>.
22. Asociación de la Industria de Vestuario y Textiles Guatemala. (2009). Perfil de la industria, disponible en: http://vestexguatemala.com/vx/index.php?option=com_content&view=article&id=179&Itemid=221&lang=en
23. Banco de Guatemala. (2013). Exportaciones a julio 2013, consultado en: <http://www.banguat.gob.gt/inc/ver.asp?id=/estaeco/ceie/DC/2013/ceie01.htm>
24. Cadena productiva de algodón, textil, y confecciones en Colombia. (Sin fecha). Información de Interés. Disponible en: <http://www.encolombia.com/economía/Cadenaproductivadealgodontextil/Contenido.htm>.
25. Contabilidad en línea. (sin fecha). Glosario. Disponible en: <http://www.economic.es/programa/glosario/definicion-exencion-fiscal>.

26. Cortés, Cristian & Obando, Luis. (2008). La industria textil en Centroamérica, página 10. Disponible en: <https://www.incae.edu/ES/clacds/publicaciones/pdf/cen1603.pdf>
27. Derecho procesal tributario. (Sin fecha). Disponible en: <http://egacal.educativa.com/upload/CNMtributario.pdf>.
28. Importación/Exportación. (Sin fecha). Conceptos. Disponible en: <http://sobreconceptos.com/importacion>.
29. La industria de la Maquila en Centro América (Sin fecha). Disponible en: <http://www.ilo.org/public/english/dialogue/actemp/downloads/publications/spanish/maquila/capi-1.pdf>.
30. Maquiladoras. (Sin fecha). Glosario de Comercio Exterior. Disponible en: <http://culturitalia.uibk.ac.at/hispanoteca/Foro-preguntas/ARCHIVO-Foro/Maquila%20y%20maquiladora.htm>.
31. Revolución Industrial. (sin fecha). Disponible en: <http://historiatecnologiacuartoeso.wikispaces.com/008+Primera+revoluci%C3%93N+industrial>.
32. Sánchez, J. A. (2009). Diagnóstico del clúster de textiles en Centroamérica, página 7. Disponible en: <https://incae.edu/es/clacds/publicaciones/pdf/cen1602.pdf>+<http://www.incae.edu/es/clacds/publicaciones/pdf>.
33. Ynfante, R. E. (Sin fecha). Los incentivos y la motivación, página 2. Disponible en: <http://www.monografias.com/trabajos-pdf/incentivos-motivacion/incentivos-motivacion.pdf>.

ANEXOS

ANEXO 1



Formulario de encuesta solicitud de devolución crédito fiscal

Esta registrada la empresa bajo el régimen 29-89 ley de maquilas

SI NO

1. ¿A la presente fecha tienen pendientes de realizar solicitudes de devolución de crédito fiscal?

SI NO

2. ¿Han solicitado devoluciones de crédito fiscal IVA?

SI NO

3. ¿En caso afirmativo, bajo qué régimen se ha solicitado devolución?

A) General B) Optativo C) Especial

4. ¿En caso negativo, porque razón?

- a) Desconocimiento del procedimiento
- b) No aplica el reclamo de crédito fiscal
- c) Falta de asesoría profesional

5. ¿Considera que el FISCO (SAT), devuelve los créditos fiscales solicitados?

SI NO

6. ¿Han recibido alguna inducción o capacitación para solicitudes de crédito fiscal?

SI NO

7. ¿Sabe si SAT, proporciona guías para realizar el trámite?

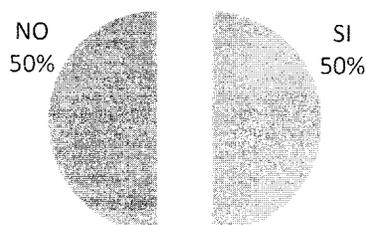
SI NO

8. ¿Cree que necesite asesoría profesional para realizar dicho trámite?

SI NO

ANEXO 2

Ha solicitado devoluciones de crédito fiscal IVA?

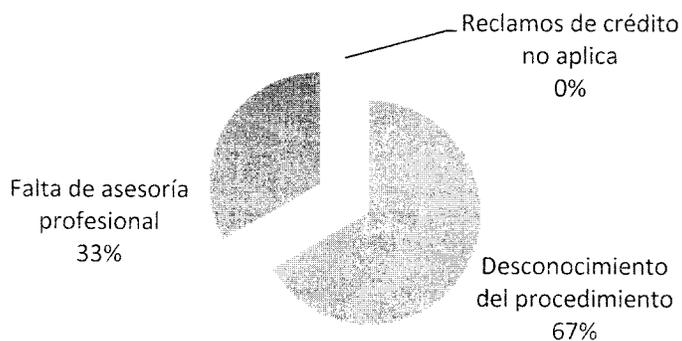


Fuente: Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas amparadas bajo el Decreto 29-89 del Congreso de la República de Guatemala. Realizado en enero de 2012.

Los resultados de la encuesta sobre la pregunta que antecede, se determinó que no todas las empresas amparadas bajo la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, han solicitado el Crédito Fiscal IVA al que tienen derecho, solo la mitad aprovecha este beneficio según la muestra tomada.

ANEXO 3

Motivo por el cual no ha solicitado devolución de crédito fiscal?

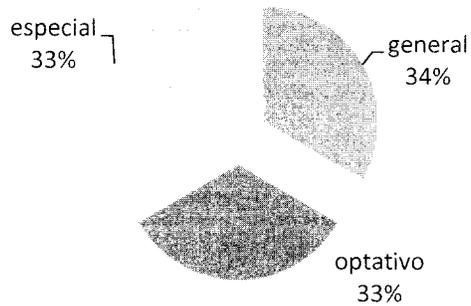


Fuente: Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas amparadas bajo el Decreto 29-89, del Congreso de la República de Guatemala. Realizado en enero de 2012.

Según la gráfica que antecede, que representa las empresas de maquila de prendas de vestir que no han presentado solicitud de devolución de IVA, demuestra que el motivo principal es por desconocimiento del procedimiento del trámite y, en segundo lugar, por motivo de la falta de una asesoría profesional de impuestos.

ANEXO 4

Régimen utilizado para solicitudes de devolución de IVA?

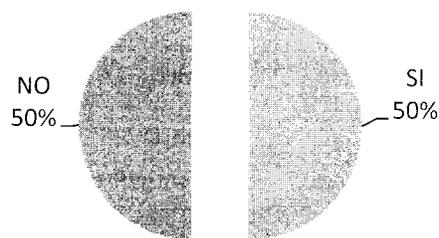


Fuente: Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas amparadas bajo el Decreto 29-89, del Congreso de la República de Guatemala. Realizado en enero de 2012.

Por otro lado las empresas que si han solicitado la devolución de éste crédito han utilizado en la misma proporción los tres distintos regímenes de solicitudes devolución ante la Superintendencia de Administración Tributaria, como se puede observar en la gráfica que antecede.

ANEXO 5

Cree que necesite asesoría profesional para solicitar la devolución de crédito fiscal IVA?



Fuente: Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas amparadas bajo el Decreto 29-89, del Congreso de la República de Guatemala. Realizado en enero de 2012.

El cuadro que antecede demuestra que, del total de las empresas encuestadas, la mitad necesita la asesoría profesional de un Contador Público y Auditor para poder solicitar la devolución del crédito fiscal.

GLOSARIO

1. Knit: tipo de tela de punto. Este tipo de telas tiene característica que la forma en que se teje, le otorga una elasticidad mayor que el de las telas planas.
2. Oxford: es un tipo de tejido para camisas. Toma su nombre de la ciudad inglesa de Oxford, donde se inició su producción para confeccionar la camisa Oxford, se creó para ser usada por hombres y, poco después, para ser usada por mujeres.
3. Popelinas: tela delgada, pesada y durable que posee un aspecto de fino acanalado en la superficie. La misma puede estar fabricada con lana, algodón, seda, rayón, o mezclas de estos materiales, aunque originalmente se fabricaba de seda.
4. Special weave, Oxford: Telas de tejido plano, elaborada mediante el entrecruzamiento de hilos unos verticales que se denominan hilos de urdimbre y unos horizontales denominados trama.
5. Terry: Tela utilizada, generalmente, para hacer ropa deportiva. Tiene en el reverso un rizo completo.
6. Twill: Tipo de tela que puede ser suave y aireada o gruesa y abrigada, dependiendo del grosor y del método de hilado.

ÍNDICE DE TABLAS

	Página
1. Cuadro comparativo de las empresas amparadas bajo el Decreto Ley 29-89, de acuerdo a su calificación	18
2. Porcentajes de retención del Impuesto al Valor Agregado	45
3. Principales diferencias de acuerdo al régimen de solicitud de devolución de crédito fiscal	51
4. Determinación del monto neto a recibir según el régimen de solicitud	52
5. Balance de saldos al 31 de marzo de 2012, de la empresa Import-Export, S. A.	66