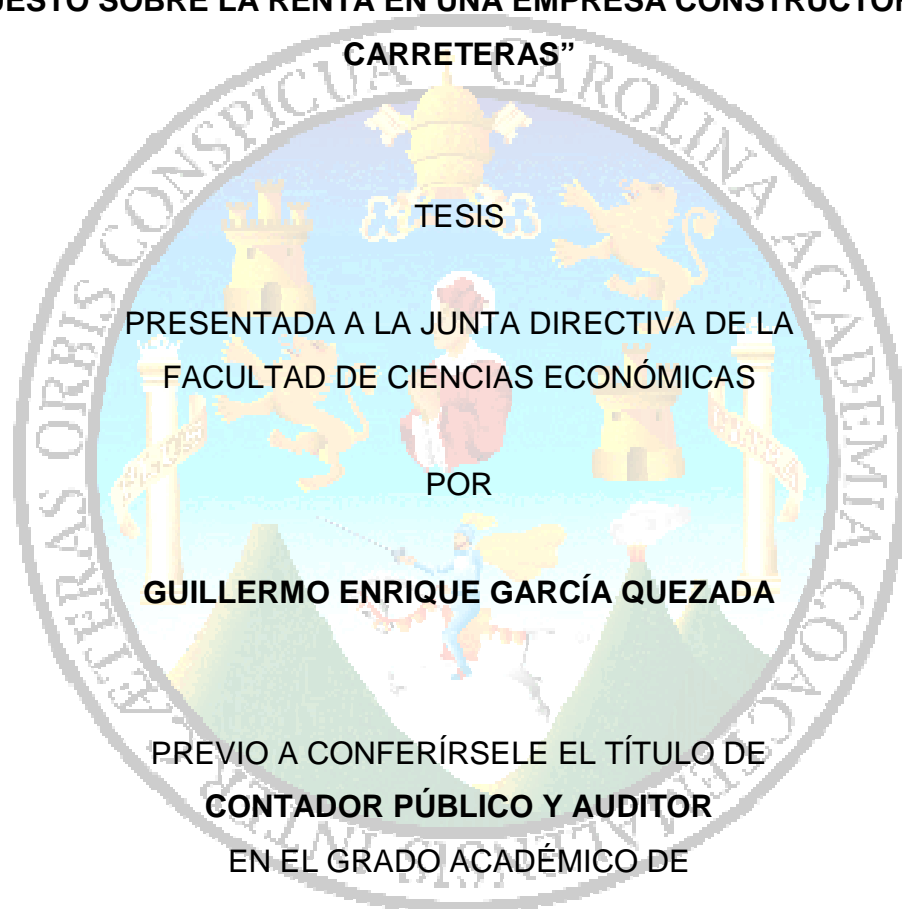


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**“LA AUDITORÍA FISCAL COMO HERRAMIENTA PARA LA PREVENCIÓN DE  
CONTINGENCIAS FISCALES POR LA APLICACIÓN DE LA LEY DEL  
IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN UNA EMPRESA CONSTRUCTORA DE  
CARRETERAS”**



**LICENCIADO**

GUATEMALA, SEPTIEMBRE 2014

**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 Roldán
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 Chigüichón Boror

**EXONERADO DE EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

De conformidad con los requisitos establecidos en el capítulo III, artículos 15 y 16 del Reglamento para la Evaluación Final de Exámenes de Áreas Prácticas Básicas y Examen Privado de Tesis y al inciso 4.2.3 del punto cuarto, del Acta 31-2011 de la sesión celebrada por Junta Directiva el 24 de noviembre de 2011.

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

Presidente:	Lic. Guillermo Javier Cuyún González
Secretario:	Lic. Délfido Eduardo Morales Gabriel
Examinador:	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales

Guatemala, 04 de Abril de 2014

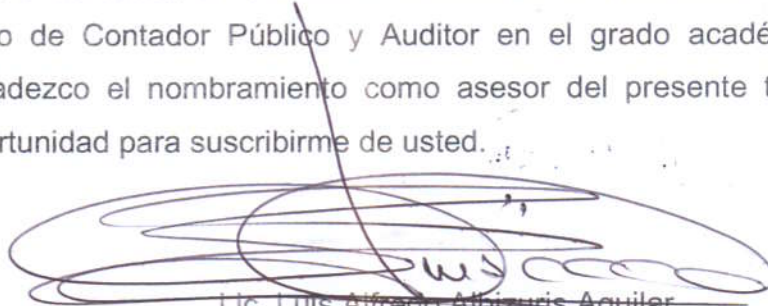
Licenciado  
José Rolando Secaida Morales  
Decano  
Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Ciudad Universitaria:

Respetable Señor Decano:

De conformidad con el nombramiento para asesorar al estudiante Guillermo Enrique Garcia Quezada, en su trabajo de tesis denominado **“LA AUDITORIA FISCAL COMO HERRAMIENTA PARA LA PREVENCION DE CONTINGENCIAS FISCALES POR LA APLICACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN UNA EMPRESA CONSTRUCTORA DE CARRETERAS”**, tengo a bien informarle que he revisado y discutido el contenido del trabajo indicado.

La tesis desarrollada en mi opinión, reúne las condiciones y requisitos académicos que exigen las normas universitarias sobre la materia, constituyendo un aporte para la carrera; por lo que sugiero sea aceptada para su discusión en el examen privado de tesis, al que debe someterse el estudiante previo a conferirle el título de Contador Público y Auditor en el grado académico de licenciatura. Agradezco el nombramiento como asesor del presente trabajo y aprovecho la oportunidad para suscribirme de usted.

Atentamente,



Lic. Luis Alfredo Albizuris Aguilar

Contador Público y Auditor

Colegiado CPA 528



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

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

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
QUINCE DE OCTUBRE DE DOS MIL CATORCE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 16-2014 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 30 de septiembre de 2014, se conoció el Acta AUDITORIA 212-2014 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 30 de julio de 2014 y el trabajo de Tesis denominado: "LA AUDITORÍA FISCAL COMO HERRAMIENTA PARA LA PREVENCIÓN DE CONTINGENCIAS FISCALES POR LA APLICACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN UNA EMPRESA CONSTRUCTORA DE CARRETERAS", que para su graduación profesional presentó el estudiante **GUILLERMO ENRIQUE GARCÍA QUEZADA**, autorizándose su impresión.

Atentamente,

*"ID Y ENSEÑAD A TODOS"*

  
LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO



  
LIC. JOSÉ ROLANDO SECAÍDA MORALES  
DECANO



Smp.

*Ingrid*  
BEVISADC

## **ACTO QUE DEDICO**

**AL SEÑOR:** Por tener misericordia de mi vida, por haberme permitido la vida y darme la capacidad de alcanzar este triunfo, a quien sea toda la honra y gloria.

**A MI MADRE:** Ana María Quezada, que el Señor la tenga en su presencia, quien me dio la vida y me vio crecer y quien es parte de mi orgullo.

**A LA MADRE DE MI HIJO:** Odilia Poyón Paz, por haberme brindado su apoyo y esfuerzo cuando más lo necesite, por su comprensión y paciencia, que Dios te bendiga mucho.

**A MI HIJO:** Guillermito, por ser mi inspiración y motivación de lucha constante en la vida, te quiero mucho.

**A MIS FAMILIARES:** Hermanos y hermanas gracias por sus consejos sabios y por su apoyo incondicional.

**A MIS AMIGOS:** A todos mis queridísimos amigos y amigas, compañeros de estudio, trabajo y demás, por formar parte importante en mi vida, por los todos momentos especiales compartidos, que el Señor me los bendiga mucho.

**A MI CASA DE ESTUDIOS:** A La Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, por haberme formado en la carrera de la Contaduría Pública y Auditoría, a quien represento con todo orgullo.

**AL ASESOR DE MI TESIS:** Licenciado Luis Alfredo Albizuris Aguilar, por regalarme parte de su valioso tiempo, experiencia y conocimiento en mi trabajo de tesis.

## ÍNDICE DE CONTENIDO

Página

### CONTENIDO

### INTRODUCCIÓN

### CAPÍTULO I

#### GENERALIDADES DE LA EMPRESA CONSTRUCTORA

1.1	Empresa mercantil	01
1.1.1	Elementos de la empresa mercantil	01
1.2	Obligación de llevar contabilidad	03
1.3	Empresa constructora	04
1.3.1	Clasificación de las empresas constructoras	04
1.4	Clasificación de las obras	05
1.4.1	Obras de primer establecimiento, reforma o gran reparación	05
1.4.2	Obras de reparación simple	05
1.4.3	Obras de conservación y mantenimiento	05
1.4.4	Obras de demolición	05
1.5	El contrato	06
1.6	Particularidades de las empresas constructoras	07
1.6.1	El contrato de obra o empresa	07
1.6.2	Riesgo del contratista	07
1.6.3	Obligación del contratista	08
1.6.4	Aceptación del contrato	08
1.6.5	Modificaciones en los precios de la construcción	08
1.6.6	Responsabilidad del contratista	09
1.6.7	Obligaciones del contratante	09
1.6.8	Modificaciones y ampliaciones del contrato de obras	09

1.6.9	Subcontrato	11
1.6.10	Precalificación de una empresa constructora	12
1.6.11	Adjudicación del contrato de obras	16
1.6.11.1	Adjudicación total	16
1.6.11.2	Adjudicación parcial	17
1.6.12	Formalización del contrato	17
1.6.13	Aprobación del contrato de construcción	18
1.6.14	Fianzas de garantía	18
1.6.14.1	Fianza de sostenimiento de oferta	18
1.6.14.2	Fianza de cumplimiento	19
1.6.14.3	Fianza de anticipo	20
1.6.14.4	Fianza de garantía o conservación de obra	20
1.6.15	Recepción del anticipo	21
1.6.16	Estimación de avance de obra	22
1.6.17	Recepción y liquidación de obra	23

## **CAPÍTULO II**

### **GENERALIDADES DE LA AUDITORÍA FISCAL O TRIBUTARIA**

2.1	Auditoría	25
2.2	Auditoría fiscal o tributaria	25
2.2.1	Características de la auditoría fiscal o tributaria	26
2.2.2	Objetivos de la auditoría fiscal o tributaria	27
2.2.3	Clasificación de la auditoría fiscal o tributaria	28
2.2.3.1	Por la auditoría tributaria	29
2.2.3.2	Por un auditor profesional independiente	29
2.2.3.3	Integral	29
2.2.3.4	Parcial	29
2.3	Particularidades del área fiscal o tributaria	30
2.4	Aspectos a observar en la realización de la auditoría fiscal o tributaria	30

2.4.1	Propuesta para una auditoría fiscal o tributaria	30
2.4.2	Planificación de una auditoría fiscal o tributaria	31
2.4.3	Desarrollo del trabajo	32
2.4.4	Entendimiento de las obligaciones tributarias formales o sustanciales	33
2.4.5	Consideración del control interno tributario	34
2.4.6	Obtención de evidencia suficiente y apropiada	35
2.4.7	Materialidad	36
2.4.8	Procedimientos de la auditoría fiscal o tributaria	37
2.4.9	Papeles de trabajo	38
2.4.10	Objetivos de los papeles de trabajo	39
2.4.11	Contenido de los papeles de trabajo	39
2.4.12	Cédulas de auditoría	40
2.4.13	Objetivos de las cédulas de auditoría	40
2.4.14	Clasificación de los papeles de trabajo	40
2.4.14.1	Archivo permanente o expediente continuo de auditoría	41
2.4.14.2	Papeles de trabajo actuales o del ejercicio	41
2.4.15	Informe de auditoría fiscal o tributaria	41
2.4.15.1	Requisitos del informe de auditoría	42

### **CAPÍTULO III**

#### **ANÁLISIS DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO ESPECÍFICO DEL IMPUESTO**

#### **SOBRE LA RENTA Y DE LAS DISPOSICIONES SANCIONATORIAS**

3.1	Los impuestos	44
3.1.1	Tipos de impuestos según la capacidad contributiva	44
3.2	Contribuyente	45
3.3	Obligación tributaria	45
3.4	Medios de extinción de la obligación tributaria	45
3.5	Relación jurídico tributaria	46
3.5.1	Elementos de la relación jurídico tributaria	46



3.6	Contingencia fiscal	47
3.7	Análisis de las disposiciones legales del Impuesto Sobre La Renta, Libro I, Ley de Actualización Tributaria	47
3.7.1	Definición de rentas de actividades lucrativas	48
3.7.2	Definición de rentas del trabajo	48
3.7.3	Definición de rentas de capital y ganancias de capital	49
3.7.4	Rentas de las actividades lucrativas	49
3.7.5	Rentas del trabajo	51
3.7.6	Rentas de capital	52
3.7.7	Presunción de onerosidad	55
3.7.8	Definición de residente	56
3.7.9	Definición de establecimiento permanente	58
3.7.10	Categoría de rentas	60
3.7.11	Sujetos pasivos	60
3.7.12	Regímenes de las actividades lucrativas	61
3.7.12.1	Hecho generador del impuesto	62
3.7.12.2	Renta bruta de las actividades lucrativas	62
3.7.12.3	Régimen Sobre las Utilidades Lucrativas	63
3.7.13	Depreciaciones y amortizaciones	97
3.7.14	Amortizaciones de activos intangibles	100
3.7.15	Actividades de construcción y similares	101
3.7.16	Valuación de inventarios	103
3.7.16.1	Elaboración de inventarios	104
3.7.17	Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas	105
3.7.18	Obligaciones comunes para los Regímenes de Actividades Lucrativas	111
3.7.18.1	Inscripción y cambio de régimen	111
3.7.18.2	Sistema de contabilidad	112
3.7.18.3	Libros y registros	113

3.8	Código Tributario, Decreto 6-91	114
3.8.1	Disposiciones sancionatorias	114
3.8.2	Omisión de pago de tributos	114
3.8.3	Pago extemporáneo de retenciones	115
3.8.4	Infracciones a los deberes formales	116

## **CAPÍTULO IV**

### **LA AUDITORÍA FISCAL COMO HERRAMIENTA PARA LA PREVENCIÓN DE CONTINGENCIAS FISCALES POR LA APLICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, DEL LIBRO I, DE LA LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA, EN UNA EMPRESA CONSTRUCTORA DE CARRETERAS (CASO PRÁCTICO)**

4.1	Caracterización de la empresa	122
4.2	Planteamiento del caso práctico	123
4.3	Carta de solicitud de propuesta de servicios auditoría fiscal o tributaria	124
4.4	Propuesta de servicios de la auditoría fiscal o tributaria	125
4.5	Planificación de la auditoría fiscal o tributaria	131
4.6	Requerimiento de información y documentación	141
4.7	Operaciones particulares determinadas durante el período 01 de enero al 31 de diciembre 2013	145
4.8	Guía de trabajo de la auditoría fiscal o tributaria	151
4.9	Borrador de la Declaración Jurada Anual del ISR, Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas 2013	156
4.10	Integración casillas valores Declaración Jurada Anual del ISR 2013	165
4.11	Estados financieros del periodo 01 de enero al 31 de diciembre 2013	170
4.12	Evaluación de información financiera e ingresos	172

4.12.1	Integración de ingresos por actividad de construcción	173
4.13	Evaluación de los límites de deducibilidad permitidos	174
4.14	Verificación del método de determinación de la renta imponible por tratarse de una empresa constructora	177
4.15	Determinación de ganancias y pérdidas de capital	177
4.16	Determinación de rentas de capital	178
4.17	Integración de gastos no deducibles	178
4.18	Evaluación de pagos trimestrales del ISR	179
4.19	Evaluación de pagos trimestrales del ISO	180
4.20	Revisión y evaluación de las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado	181
4.21	Evaluación muestra selectiva del libro de compras y servicios adquiridos del mes de agosto 2013	184
4.22	Evaluación muestra selectiva del libro de ventas y servicios prestados del mes de agosto 2013	188
4.23	Detalle de procedimientos aplicados a determinadas operaciones que tuvieron un impacto directo en el ISR Anual 2013	189
4.24	Informe de auditoría fiscal o tributaria	193
	<b>CONCLUSIONES</b>	236
	<b>RECOMENDACIONES</b>	238
	<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b>	240

## INTRODUCCIÓN

El sector de la construcción de carreteras en Guatemala forma parte importante de la vida económica del país, en virtud de la modernización que inevitablemente se realiza en todos los órdenes de la economía, lo cual demanda un incremento sustancial de tránsito, así también debido a las condiciones climáticas y desastres naturales que han azotado en los últimos años al interior de la república, causando grandes daños a la infraestructura vial del país en especial a las carreteras, por lo que el Gobierno de Guatemala, está realizando grandes inversiones, para adecuarse a las demandas actuales y futuras, creando una compleja red de carreteras en todo el país, para beneficiar a las comunidades de la república y su economía.

Así mismo la construcción de carreteras en Guatemala, principalmente en el interior del país, es parte crucial para el desarrollo económico y social del mismo, toda vez que permiten la comunicación entre las comunidades y dan la oportunidad al comercio, es decir a la compra y venta de sus productos dentro y fuera de la república de Guatemala.

Derivado de lo anterior se hace necesaria la constitución de empresas dedicadas a la actividad constructora en Guatemala, las cuales se rigen por las leyes guatemaltecas vigentes, entendiéndose también las leyes tributarias. Cabe mencionar que dichas empresas regularmente trabajan directamente con el Estado de Guatemala, realizando proyectos de construcción de tramos carreteros, que en la mayoría de los casos es por más de un periodo anual, lo cual las constituye en empresas muy particulares, especialmente en el reconocimiento de sus ingresos y costos y gastos.

Por tal motivo es importante la contratación de un profesional independiente, que practique una auditoría desde el punto de vista tributario, específicamente del Impuesto Sobre la Renta, con el objeto de detectar las contingencias fiscales que podrían existir en las operaciones de la empresa y trasladar las recomendaciones correspondientes, de tal forma que dicha auditoría sea una medida preventiva para minimizar futuros reparos fiscales por la Administración Tributaria.

El presente trabajo de investigación, tiene como objeto demostrar que la auditoría fiscal o tributaria, practicada por el Contador Público y Auditor como profesional independiente, en una empresa constructora, es una herramienta muy valiosa para la detección y prevención de contingencias fiscales ante una fiscalización por la Administración Tributaria, beneficiando a la entidad sujeta a revisión, en la disminución de sanciones futuras, por omisiones de impuestos, multas, intereses y recargos que podrían afectar el flujo de efectivo de la misma.

El contenido del presente trabajo de investigación, se estructura en cuatro capítulos de la siguiente manera:

En el primer capítulo se conceptualiza a la empresa como tal, sus elementos, así mismo la definición de la empresa constructora y sus clasificaciones dependiendo de la actividad que realicen, además se detallan todas las particularidades que por la propia actividad que dichas empresas realizan, es importante dar a conocer, tales como; el contrato, contrato de obra, riesgos del contratista, obligación del contratista, aceptación del contrato, modificaciones en los precios de la construcción, responsabilidad del contratista, obligaciones del contratante, modificaciones y ampliaciones del contrato, subcontrato, precalificación de las constructoras, fianzas del contrato, estimación de avance

de obra, recepción y liquidación de obra, todo ello haciendo referencia en un marco general.

El segundo capítulo contiene todo lo relacionado en cuanto a la auditoría fiscal o tributaria, es decir la definición de la auditoría en general y específicamente de la auditoría fiscal o tributaria, sus características, objetivos, clasificación, propuesta de servicios, planificación, papales de trabajo, informe de auditoría, entre otros temas, necesarios para el entendimiento y desarrollo de la auditoría fiscal o tributaria.

En cuanto al tercer capítulo, se detallan todos los análisis de las disposiciones legales establecidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Libro I, Decreto 10-2012 del Congreso de la Republica de Guatemala, aplicables a una empresa constructora, respecto a sus operaciones ordinarias y a las operaciones propias y particulares por la actividad de construcción, derivado que a partir de 01 de enero 2013, entro en vigencia la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, por lo que merece ser analizada a detalle. Así mismo se analizan las disposiciones sancionatorias contenidas en el Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, a las cuales en determinado momento podría incurrir la empresa ante una fiscalización por la Administración Tributaria.

Por último en el cuarto capítulo, se desarrolla el caso práctico, que consiste en la realización de una auditoría tributaria o fiscal, desde el punto de vista del Impuesto Sobre la Renta, practicada a la empresa constructora de tramos carreteros, por el periodo de enero a diciembre 2013, en la cual se informará el resultado de la revisión a través de la presentación del informe de auditoría correspondiente, el cual incluirá los hallazgos detectados, bases legales y recomendaciones en forma preventiva, además del efecto o impacto económico por las omisiones en el pago de los impuestos y las sanciones incurridas.

**CAPÍTULO I**  
**GENERALIDADES DE LA**  
**EMPRESA CONSTRUCTORA DE CARRETERAS**

**1.1 Empresa mercantil**

“Originalmente el concepto de empresa ha surgido de la ciencia económica, en donde se establece que es una organización del factor capital y el factor trabajo, con destino a la producción de bienes o servicios a la mediación de los mismos para el mercado”. (15:362)

De acuerdo al ordenamiento legal guatemalteco, existe un concepto jurídico de empresa mercantil, indicado en el artículo 655 del Código de Comercio, Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, el cual establece lo siguiente:

Se entiende por empresa mercantil el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes y servicios.

**1.1.1 Elementos de la empresa mercantil**

Los elementos de la empresa mercantil conforme lo establece el artículo 657 del Código de Comercio, Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, son los siguientes:

- a) El establecimiento: Se constituye por el lugar en donde tiene su asiento el negocio. Un comerciante, según la complejidad de su organización comercial, puede tener un establecimiento principal y otros auxiliares,

tanto para la sede como para las sucursales. En otras palabras el establecimiento significa, el centro de las operaciones mercantiles.

- b) La clientela y la fama mercantil: La clientela es el conjunto indeterminado de personas individuales o jurídicas que mantienen relaciones de mercadeo con la empresa. Dicha clientela es más asidua y permanente en la medida en que la empresa funciona bajo reglas, métodos y sistemas de organización que permiten dar un servicio adecuado al público, lo cual podría considerarse como una perfecta organización que se le conoce como avivamiento y por tanto generando la fama mercantil.
- c) El nombre comercial y los demás signos distintivos de la empresa y del establecimiento.
- d) Los contratos de arrendamiento: El propietario de una empresa mercantil puede tener en arrendamiento locales en que realiza sus negociaciones; o bien, en esa misma calidad usaría otro tipo de bienes que son indispensables para el funcionamiento de la empresa.
- e) El mobiliario y la maquinaria: Son elementos de la empresa atendiendo a la naturaleza y actividad a que se dedique.
- f) Los contratos de trabajo: En una empresa, regularmente, prestan sus servicios distintas personas que se ligan al comerciante por un contrato de trabajo. Pues bien, si no existe voluntad contraria del trabajador para retirar sus servicios que presta, en la transmisión se involucran los contratos de trabajo porque son parte natural de la empresa.
- g) Los créditos y demás bienes valores similares.
- h) Las mercaderías, cuyo destino esencial es el tráfico y son producidas para la venta.
- i) Por último, no obstante que el Código de Comercio no lo contemplo y que debido a su importancia y su participación en la empresa mercantil, se menciona al recurso humano, siendo este conformado tanto por el patrono o propietario de la organización, así como los trabajadores de la misma, elementos que son esenciales para el funcionamiento del negocio.



## **1.2 Obligación de llevar contabilidad**

“La contabilidad tiene por objeto el control del movimiento patrimonial de un comerciante, para demostrar en cualquier momento cuál es el estado de una organización empresarial. La sistematización de los procedimientos contables se debe al monje Lucas Pociolo, quien sentó las bases de la contabilidad. Su finalidad, abarca el orden interno del comerciante, para saber su situación en los negocios que realice; y externamente, para que los particulares o el Estado mismo, puedan obtener la misma información”. (15:323)

“El sistema de contabilidad que se usa es el de partida doble, en el que a todo proceso de jornalización, a una cuenta deudora corresponde una acreedora y viceversa”. (15:323)

El sistema utilizado por la legislación se detecta principalmente en el libro de diario en el que se da fe y legalidad de una contabilidad en cuanto al procedimiento exigido por la ley. Los libros que debe llevar el comerciante, son:

- a) Libro de Inventario: Su finalidad es comparar el activo y pasivo y obtener la cifra del capital patrimonial.
- b) Libro Diario o de Primera Entrada: En donde por partida doble se anotan todas las operaciones que realice el comerciante.
- c) Libro Mayor o Centralizador: Es el que contiene todas las operaciones del libro diario.
- d) Libro de Estados Financieros: Son los libros que resumen todas las operaciones anteriores y determina el estado o situación financiera del comerciante.

### **1.3 Empresa constructora**

Son todas aquellas organizaciones que se encargan de ejecutar obras civiles, tales como: construcciones, edificaciones, puentes, carreteras viales, entre otros, con el fin de prestar un servicio en el país.

Tales organizaciones pertenecen a un sector productivo que generalmente se subdivide en tres sectores, vivienda, obras públicas y obra civil.

En países desarrollados o en vías de desarrollo, su incidencia en la vida económica va en aumento como puede deducirse, del incremento de los ingresos del Estado destinado al gasto de nuevas construcciones. Las empresas constructoras pertenecen a un sector que se caracteriza por la falta de autonomía, es decir, por la dependencia de las llamadas industrias auxiliares (cemento, asfalto, combustibles).

#### **1.3.1 Clasificación de las empresas constructoras**

Las empresas constructoras pueden clasificarse por su tamaño y actividad a que se dedican, a la materia, alcance y la responsabilidad de un proyecto de construcción. Es por eso que dichas entidades pueden dividirse en diversas clases, siendo las más importantes las siguientes:

- Construcciones Residenciales.
- Construcciones Turísticas.
- Construcciones Industriales.
- Construcciones de Proyectos Habitacionales.

El campo de acción de las empresas constructoras, no se limita únicamente a la construcción en sí, algunas de estas empresas, prestan otros servicios que están dentro de su alcance y responsabilidad, tales como:

- Diseño, cálculo y planificación de obras en general.
- Movimiento de tierra.
- Introducción de agua y drenajes.
- Lotificaciones y urbanizaciones.
- Pavimentación.
- Descombramientos.
- Adoquinamientos.
- Supervisión y topografía.
- Arrendamiento de maquinaria pesada.

#### **1.4 Clasificación de las obras**

##### **1.4.1 Obras de primer establecimiento, reforma o gran reparación**

Las obras de primer establecimiento son las que dan lugar a la creación de un bien inmueble, mientras que las de reforma abarcan el conjunto de obras de ampliación, mejora, modernización, adaptación, adecuación o refuerzo de un bien inmueble ya existente.

##### **1.4.2 Obras de reparación simple**

Son aquellas que se consideran necesarias para corregir el deterioro producido en un bien inmueble por causas fortuitas o accidentales.

##### **1.4.3 Obras de conservación y mantenimiento**

Cuando, el deterioro se produzca por el paso del tiempo, la obra se considerará de conservación.

##### **1.4.4 Obras de demolición**

Tienen por objeto el derribo o destrucción de bienes inmuebles.

## **1.5 El contrato**

Se aplica a todo acuerdo de voluntades reconocido por el derecho civil, dirigido a crear obligaciones civilmente exigibles. Los contratos llegaron a constituir una de las fuentes más fecundas de los derechos de crédito. Los cuales estaban siempre protegidos por una acción que le atribuía plena eficacia jurídica, cosa que también ocurría con algunos pactos que no entraban en la categoría de contratos, sin embargo existía también un gran número de convenciones o pactos que, a diferencia de los contratos, no estaban provistos de acción para exigir su cumplimiento y carecían de nombre.

El hecho de que la voluntad de las partes constituya el elemento fundamental de las convenciones, de donde se entiende que la convención forma ley entre las partes, y las obligaciones conforme a las disposiciones que estas contienen, este principio es reconocido por los romanos como de derecho natural, y por lo tanto admiten que toda convención no reprobada, hace nacer una obligación natural entre las partes contratantes, sin embargo para que la obligación tuviese fuerza ejecutoria, era preciso que además tuviese una causa civil. Estos eran los contratos (contractus).

El Decreto Ley 106 Código Civil en su artículo 1517 define el contrato como lo siguiente: “hay contrato cuando dos o más personas convienen en crear, modificar o extinguir una obligación.”

También establece que cuando la ley no declare una forma específica para un negocio jurídico, los interesados pueden usar la que juzguen conveniente y al mismo tiempo también establece que toda persona puede contratarse y obligarse, conforme el artículo 1574 del mismo cuerpo legal, siendo lo siguiente:

- a) Por escritura pública,
- b) Por documento privado o por acta levantada ante el alcalde del lugar

- c) Por correspondencia y
- d) Verbalmente.

Los contratos que tengan que inscribirse o anotarse en los registros, cualesquiera que sea su valor, deberán constar en escritura pública.

Cabe mencionar que el artículo 1576 del Código Civil, estipula que deberán constar en escritura pública los contratos calificados como solemnes, sin cuyo requisito esencial no tendrán validez.

## **1.6 Particularidades de las empresas constructoras**

A continuación se detallan las particularidades más importantes que le aplican a una empresa constructora de tramos carreteros y que trabaja con el Estado, las cuales se encuentran reguladas y contenidas en el Código Civil, Decreto Ley 106, Ley de Contrataciones del Estado, Decreto 57-92 del Congreso de la República de Guatemala y su respectivo Reglamento, Acuerdo Gubernativo 1056-92.

### **1.6.1 Contrato de obra o empresa**

Conforme el artículo 2000, del Decreto Ley 106, Código Civil, se define que en el “Contrato de Obra o Empresa”, el contratista se compromete a ejecutar y entregar una obra que le encarga otra persona, mediante un precio que ésta se obliga a pagar.

### **1.6.2 Riesgo del contratista**

El artículo 2001, del Decreto Ley 106, Código Civil, establece que; el riesgo de la obra correrá a cargo del contratista o empresario hasta el momento de la entrega, a no ser que el que hubiere de recibirla incurriere en mora, o hubiere convenio expreso en contrario.

### **1.6.3 Obligación del contratista**

“El contratista está obligado a hacer la obra de entera conformidad con las especificaciones del contrato y, a falta de ellas, en la forma, condiciones y calidades acostumbradas en el lugar en que la obra se ejecute y que sean necesarias para el uso a que se destina”. (1:Art. 2005)

“El contratista está obligado, además, a sujetarse a los principios de la técnica y al plano o diseño que haya aceptado el dueño”. (1:Art. 2005)

### **1.6.4 Aceptación del contrato**

“Aceptado por el dueño el presupuesto, plano o diseño, no podrá ser modificado sino por convenio expreso de ambas partes, y por escrito si el contrato constare en esa forma”. (1:Art. 2006)

### **1.6.5 Modificaciones en los precios de la construcción**

“Salvo que exista pacto en contrario, el contratista que se encargue por un precio determinado de la construcción de un edificio u otra obra, en vista de un plano convenido con el propietario y con un plazo estipulado no puede pedir aumento del precio aunque ocurran aumentos en los salarios o en el valor de los materiales; pero podrá hacerlo cuando se haya realizado algún cambio en el plano, que produzca aumento de obra siempre que hubiese dado su autorización el propietario”. (1:Art. 2007)

“Si en el curso de la obra resultare indispensable introducir modificaciones para terminarla satisfactoriamente, el contratista deberá avisarlo al dueño, haciéndole saber el aumento del precio; y si se negare a aceptar las modificaciones sin causa justificada, podrá rescindirse el contrato”. (1:Art. 2008)

### **1.6.6 Responsabilidad del contratista**

“El contratista es responsable del trabajo ejecutado por las personas que ocupare en la obra con su trabajo o con su material, y éstas no tendrán acción contra el dueño de ella sino hasta la cantidad que este adeude al contratista cuando se hace la reclamación”. (1:Art. 2009)

“El contratista es responsable de la infracción de las leyes y reglamentos administrativos y municipales, referentes a la obra que se le encomendó y de todo daño o perjuicio que por la construcción se cause a terceros”. (1:Art. 2012)

También es responsable por la destrucción o deterioro debido a dolo o culpa de su parte, durante cinco años, contados desde la fecha de la entrega. Si el contratista y el ingeniero arquitecto o constructor fueren personas distintas, la responsabilidad será solidaria.

### **1.6.7 Obligaciones del contratante**

“El dueño está obligado a pagar el precio en la forma y plazos convenidos y a falta de estipulación, al serle entregada la obra a su satisfacción”. (1:Art. 2013)

### **1.6.8 Modificaciones y ampliaciones del contrato de obras**

Las modificaciones en los contratos de obras están reglamentadas en la Ley de Contrataciones del Estado y su Reglamento, por ejemplo:

“Las variaciones del valor de los contratos de obra o de suministro de equipo instalado, pueden efectuarse hasta un veinte por ciento (20%) en más o en menos del valor original del contrato. Para el efecto se emitirán: órdenes de cambio, órdenes de trabajo suplementario o acuerdos de trabajo extra, que serán aprobados por la autoridad administrativa superior de la entidad interesada. Cuando las variaciones excedan del porcentaje antes indicado, y no sobrepasen

el cuarenta por ciento (40%) del valor original ajustado del contrato, se celebrará un contrato adicional”. (7:Art. 52)

- **“Orden de cambio:** Es la orden aprobada por la autoridad administrativa superior de la entidad interesada para que se efectúe cualquier cambio o modificación a los planos o especificaciones o bien para suprimir o disminuir las cantidades de trabajo de uno o más renglones, pudiendo dar derecho al contratista a una compensación económica, para lo cual éste deberá presentar los cálculos de costos que la justifiquen”. (12:Art. 28)
- **“Orden de trabajo suplementario:** Es la orden aprobada por la autoridad administrativa superior a la entidad interesada para la ejecución de unidades adicionales en cualquiera de los renglones, a los precios unitarios del respectivo renglón”. (12:Art. 28)
- **“Acuerdo de trabajo extra:** Es el acuerdo entre la entidad o dependencia interesada y el contratista, aprobado por la autoridad administrativa superior de la entidad interesada, para la ejecución de trabajos con base en precios unitarios o suma global, convenidos de mutuo acuerdo, para los cuales no existen renglones ni precios establecidos en la oferta presentada, ni en el contrato. De no llegarse a un acuerdo, el contratista hará el trabajo, compensándosele económicamente en la forma siguiente”: (12:Art. 28)
  - a) “La mano de obra previamente asignada para la ejecución del trabajo, se pagará de acuerdo a los salarios que el contratista tenga en vigor al autorizarse el trabajo, aplicando a su monto total el factor de prestaciones y contribuciones laborales que corresponda y este resultado se incrementará en veinticinco por ciento (25%) para cubrir los gastos de dirección, suministro y reparación de herramientas y equipos menores; no se hará pago por personal de administración del contratista”. (12:Art. 28)



- b) “Todos los materiales empleados en el trabajo se pagarán contra comprobantes, incluyendo los gastos de transporte, carga, descarga y/o acarreo, incrementando el monto total de veinticinco por ciento (25%) para cubrir los gastos de administración”. (12:Art. 28)
  
- c) “El contratista recibirá pago por el valor de la renta de cualquier maquinaria y equipo, por el tiempo necesario para la ejecución de los trabajos. Para determinar el valor de la renta se utilizará el listado de precios disponible en la Cámara Guatemalteca de la Construcción en la fecha próxima anterior a la ejecución de los trabajos. Al valor de la renta no se le incrementará ningún porcentaje”. (12:Art. 28)

“Las variaciones del valor de los contratos de obra o de suministro de equipo instalado, podrán efectuarse cuando en la ejecución de los mismos se encontraren situaciones no previstas o no detectadas en la planificación, tales como fallas geológicas, fenómenos de la naturaleza, condiciones del terreno o cualquier otra causa que haga imposible el cumplimiento normal de lo pactado o la terminación del proyecto. Cuando las variaciones no sobrepasen del veinte por ciento (20%) del valor original ajustado del contrato, se regularán con los documentos definidos en los incisos anteriores; y se celebrará un contrato adicional si la ampliación excede del porcentaje antes indicado, sin sobrepasar el cuarenta por ciento (40%)”. (12:Art. 28)

### **1.6.9 Subcontrato**

“El contratista solamente podrá subcontratar partes determinadas de la obra, cuando esté estipulado en el contrato y obtenga autorización por escrito de la autoridad contratante. Los subcontratistas deberán estar inscritos en el Registro de Precalificados y no estar comprendidos en ninguna de las prohibiciones establecidas en la Ley de Contrataciones del Estado. Cuando se celebren otros contratos, el Estado por medio de sus entidades centralizadas o

descentralizadas, que no provengan de procedimientos que determina la ley, o en los que el ente administrativo actúe como sujeto de derecho privado, se aplicarán las normas del derecho común". (7:Art. 53-54)

Derivado de lo anterior se realizará en documento administrativo, o en escritura pública si así lo solicita el contratista, en el plazo de 30 días desde la notificación de la adjudicación, salvo que el contratista solicite su formalización en escritura pública, siendo a su costa los gastos derivados de su otorgamiento.

#### **1.6.10 Precalificación de una empresa constructora**

##### **➤ Ante el Ministerio de Comunicaciones Infraestructura y Vivienda**

La precalificación de empresas constructoras se realiza en el Registro de Precalificados de Obras, entidad adscrita al Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda, siendo de carácter único en su especialidad. Esto se hace con el objeto de calificar, clasificar, y en su caso inscribir conforme a la Ley de Contrataciones del Estado y su Reglamento y otras leyes aplicables a las personas individuales o jurídicas nacionales o extranjeras interesadas en participar en cotizaciones o licitaciones públicas, para la construcción, ampliación o modificación de obras de los Organismos del Estado, sus entidades descentralizadas, autónomas o semiautónomas, unidades ejecutoras, las municipalidades y las empresas públicas estatales o municipales.

La inscripción de una empresa constructora en el registro tiene una vigencia máxima de un año, con vencimiento el treinta y uno de diciembre de cada año, sin embargo, se podrá obtener su inscripción o actualización cuando lo considere conveniente. También el registro de precalificados de obras hará el anuncio en el mes de noviembre de cada año, mediante un aviso publicado en el Diario Oficial y otro en uno de los de mayor circulación en el país, con intervalo de cinco días hábiles. En dichos anuncios se fijará la fecha hasta la cual deberán presentarse

los datos, informes o documentos que se requieran; los interesados estarán obligados a proporcionarlos para que su inscripción continúe vigente por el año siguiente.

➤ **Objeto de la precalificación de una empresa constructora**

La precalificación, se realiza con el objeto que el Registro de Precalificados de Obras efectúe dentro de su competencia los análisis y estudios de la capacidad técnica, financiera, experiencia y organización de la empresa constructora que lo solicita; clasificándolos según su especialidad para la ejecución de obras, como por ejemplo se mencionan las siguientes clasificaciones:

- ✓ Excavaciones
- ✓ Movimiento de tierras
- ✓ Puentes
- ✓ Estructuras de drenaje para obras viales
- ✓ Terracería
- ✓ Pavimentos
- ✓ Edificios
- ✓ Túneles
- ✓ Alcantarillados y drenajes urbanos
- ✓ Estructuras de concreto, entre otros

El Registro deberá entregar, a solicitud de la empresa constructora una constancia de su inscripción y del estado de su capacidad económica y especialidades, en su caso.

➤ **Requisitos para la precalificación de una empresa constructora**

Es de suma importancia para una empresa constructora que al momento de presentar los documentos para la precalificación deberá llenar los requisitos que a continuación se detallan, pues la omisión de alguno de ellos daría lugar al

rechazo del expediente de precalificación debiendo iniciar de el trámite respectivo, los requisitos son los siguientes:

- a) Solicitud dirigida al Director del Registro de Precalificados
- b) Índice de toda la documentación que presenta con número de página
- c) Formulario de precalificación o actualización
- d) Fotocopia legalizada de Documento de Identificación Personal del propietario y/o representante legal
- e) Fotocopia de patente de comercio, donde se aprecien las firmas, sellos y timbres fiscales correspondientes
- f) Organigrama de la empresa
- g) Acta notarial de declaración jurada que la empresa, no haya dado lugar a la resolución, rescisión, terminación o nulidad de contratos celebrados con el Estado ya sea por dolo o mala fe
- h) Acta notarial de declaración jurada de la actividad a la que se dedica la empresa
- i) Estados Financieros de la empresa del último año (Balance y Estado de Resultados)
- j) Detalle de maquinaria, equipo y vehículos debidamente certificado, propiedad de la empresa
- k) Declaración Jurada Anual del ISR último período
- l) Inscripción en la SAT
- m) Detalle de obras que realiza
- n) Detalle de obras terminadas
- o) Constancias de obras terminadas (contratos y finiquitos de las obras) de los últimos siete años
- p) Detalle del personal profesional, técnico y administrativo
- q) Contratos de trabajo del personal profesional, técnico y administrativo
- r) Contrato de trabajo del Ingeniero o Arquitecto responsable como Director de Obras

- s) Constancia de colegiado activo y currículum vitae de los profesionales que trabajan en la empresa
- t) Escritura de constitución de sociedad y ampliaciones o modificaciones si hubiera
- u) Patente de Sociedad
- v) Nombramiento del representante legal y el Documento Personal de Identificación (DPI).
- w) Documento que acredite representación debidamente inscrito en el registro correspondiente si es mandatario

➤ **Actualización de los datos en el registro de precalificados**

En el entendido que la empresa constructora contara con más años de experiencia, y que necesitara actualizar sus datos ante el Registro de Precalificados de Obras, los requisitos que tendría que llenar, se reducen en comparación con los solicitados en la inscripción, los que a continuación se detallan:

- a) Estados financieros de la empresa del último año debidamente certificado por el perito contador.
- b) Detalle de las obras concluidas a partir de la última actualización y de las obras en ejecución extendida por el supervisor de la obra, con el visto bueno de la autoridad administrativa superior o actas de recepción o finiquitos y fotocopia legalizada de los contratos.
- c) Certificación auditada en donde conste el detalle de la maquinaria equipo y vehículos propiedad de la empresa.
- d) Detalle del personal profesional y técnico con los que cuenta la empresa de carácter permanente en las áreas de producción, administración y auditoría
- e) Constancia de colegiado activo de los profesionales.

- f) Declaración jurada en acta notarial en la que conste que la persona individual o empresa solicitante, no hayan dado lugar a la resolución, rescisión, terminación o nulidad de contratos celebrados con el Estado ya sea por dolo o mala fe.
- g) Fotocopia legalizada del nombramiento del representante legal.
- h) Fotocopia completa legalizada del Documento Personal de Identificación (DPI) del representante legal de la entidad, o de la persona individual, según sea el caso.

#### **1.6.11 Adjudicación del contrato de obras**

La empresa constructora sea persona individual o jurídica, conforme el artículo 50 del Reglamento de la Ley de Contrataciones del Estado, Decreto 1056-92, está obligada a dar aviso por escrito al Registro de Precalificados de Obras, dentro del plazo de cinco días de notificada la aprobación del contrato, de toda licitación o cotización que se le adjudique o cualquier obligación que contraiga relacionada con el giro de sus negocios ya sean éstas en el sector público o en el sector privado, para lo cual existen dos tipos de adjudicaciones que son las siguientes:

##### **1.6.11.1 Adjudicación total**

La adjudicación de un contrato de obras requerirá la previa elaboración, supervisión, aprobación y replanteo del correspondiente proyecto. Los contratos de obras pueden ser adjudicados por el órgano de contratación del Estado dentro del plazo que señalen las bases, la junta adjudicará la licitación al oferente que ajustándose a los requisitos y condiciones de las bases, haya hecho la proposición más conveniente para los intereses del Estado. La Junta hará también una calificación de los oferentes que clasifiquen sucesivamente. En el caso de que el adjudicatario no suscribiere el contrato, la negociación podrá llevarse a cabo con solo el subsiguiente clasificado en su orden.

### **1.6.11.2 Adjudicación parcial**

En la Ley de Contrataciones del Estado y su respectivo Reglamento también se contempla la adjudicación parcial de un contrato cuando:

- a) Si así se estableció en las bases de licitación;
- b) Siempre que convenga a los intereses del Estado;
- c) Atendiendo a la naturaleza de los bienes, suministros, obras o servicios;
- d) Si no forma parte de una obra unitaria.

Cabe mencionar que en cualquiera de los casos de adjudicación parcial o total del contrato, el Estado hará la notificación dentro del plazo de tres días de dictaminada la resolución razonada, la junta deberá hacer la respectiva notificación a cada uno de los oferentes.

### **1.6.12 Formalización del contrato**

Los contratos que se celebren aplicando la Ley de Contrataciones del Estado, serán suscritos dentro del plazo de diez días contados a partir de la adjudicación definitiva; actuando en representación del Estado en dependencias sin personalidad jurídica por el respectivo ministro del ramo. Dicho funcionario podrá delegar la celebración de tales contratos, en cada caso, en los viceministros, directores generales o directores de unidades ejecutoras. Cuando los contratos deban celebrarse con las entidades descentralizadas y las municipalidades, serán suscritos por la autoridad que corresponda de acuerdo con su Ley Orgánica o conforme el Código Municipal. Cuando se trate de negociaciones que deban efectuar las dependencias de la Presidencia de la República, serán suscritos por el secretario general, quien podrá delegar dicha facultad, en cada caso, en los titulares de las citadas dependencias. Para las negociaciones de los Organismos Legislativos y Judiciales, del Tribunal Supremo Electoral y Corte de Constitucionalidad, el contrato deberá ser suscrito por el presidente de cada órgano.

### **1.6.13 Aprobación del contrato de construcción**

El contrato será aprobado por las autoridades o representantes de cada una de las entidades que solicitan el servicio de construcción, cuando los contratos sean celebrados por los organismos Legislativo y Judicial, la probación corresponderá a su Junta Directiva o a la Corte Suprema de Justicia.

### **1.6.14 Fianzas de garantía**

Toda empresa constructora luego de serle adjudicada la obra por medio de licitación pública y haber llenado todos los requisitos formales de la adjudicación, debe presentar ante el Estado o sus entidades cuatro tipos de garantía de fianzas, conforme lo establece la Ley de Contrataciones, siendo las siguientes:

- Fianza de sostenimiento de oferta
- Fianza de cumplimiento
- Fianza de anticipo
- Fianza de garantía o conservación de obra

#### **1.6.14.1 Fianza de sostenimiento de oferta**

“La firmeza de la oferta se garantizará con depósito en efectivo o mediante fianza (de sostenimiento de oferta), por un porcentaje no menor del uno por ciento (1%) ni mayor del cinco por ciento (5%) del valor del contrato. Cubrirá el período comprendido desde la recepción y apertura de plicas, hasta la aprobación de la adjudicación y, en todo caso, tendrá una vigencia de ciento veinte días. Sin embargo, con el adjudicatario puede convenirse su prórroga”. Dicha fianza se hará efectiva cuando: (7:Art. 64)

- “Si el adjudicatario no sostiene su oferta”; (12:Art. 36)
- “Si no concurre a suscribir el contrato respectivo dentro del plazo establecido, o si habiéndolo hecho no presenta la garantía de



cumplimiento dentro del plazo de quince días siguientes a la firma del contrato”. (12:Art. 36)

En estos casos, quedará sin efecto la adjudicación de la negociación, debiéndose emitir la resolución que así lo disponga y mande a ejecutar la garantía.

“Al aprobarse la adjudicación, la dependencia o entidad interesada deberá notificar a los oferentes. Con esta notificación, los oferentes que ocupen el tercer lugar y los siguientes podrán cancelar la garantía de sostenimiento de oferta y al calificado en segundo lugar se le notificará para que cancele la garantía hasta que el contrato sea aprobado”. (12:Art. 37)

#### **1.6.14.2 Fianza de cumplimiento**

“Para garantizar el cumplimiento de todas las obligaciones estipuladas en el contrato, el contratista deberá presentar fianza, depósito en efectivo o constituir hipoteca. Para el caso de las obras, dicha garantía cubrirá las fallas o desperfectos que aparecieren durante la ejecución del contrato, antes de que se constituya la garantía de conservación”. (7:Art. 65)

Cuando se trate de obras, el valor de la garantía será por un valor del diez por ciento (10%) al veinte por ciento (20%) del monto del contrato respectivo, a criterio de la autoridad administrativa superior de la entidad interesada.

La garantía cubrirá con el diez por ciento (10%) de su valor, el pago de salarios y prestaciones laborales de los trabajadores incluyendo las cuotas patronales establecidas en su respectiva Ley, y con el noventa por ciento (90%) restante, el cumplimiento del contrato de acuerdo con las especificaciones, planos y demás documentos contractuales, así como la ejecución de la obra dentro del tiempo estipulado.

Tal fianza estará vigente, hasta que la entidad interesada extienda la constancia de haber recibido a su satisfacción la garantía de conservación de la obra.

#### **1.6.14.3 Fianza de anticipo**

“Previo a recibir cualquier suma por concepto de anticipo, el contratista constituirá garantía mediante fianza o hipoteca por el monto de un cien por ciento (100%) del mismo. La garantía podrá reducirse en la medida que se amortice el valor del anticipo, cubriendo siempre el máximo del saldo deudor y estará vigente hasta su total amortización”. (7:Art. 66)

Al concluir el plazo contractual original, el supervisor o su equivalente extenderá una certificación donde conste el saldo del anticipo pendiente de amortizar, para que el contratista gestione el endoso de reducción de la fianza respectiva.

En casos de rescisión, resolución o terminación del contrato, el saldo del anticipo será tomado en cuenta en la liquidación del contrato.

#### **1.6.14.4 Fianza de garantía o conservación de obra**

El contratista responderá por la conservación de la obra, mediante depósito en efectivo, fianza, hipoteca o prenda, a su elección, que cubra el valor de las reparaciones de las fallas o desperfectos que le sean imputables y que aparecieran durante el tiempo de responsabilidad de dieciocho meses contados a partir de la fecha de recepción de la obra. Tratándose de bienes y suministros, deberá otorgarse garantía de calidad y/o funcionamiento, cuando proceda. La garantía de conservación de la obra, o de calidad y/o funcionamiento, deberá otorgarse por el equivalente al quince por ciento (15%) del valor original del contrato, como requisito previo para la recepción de la obra, bien o suministro.

El vencimiento del tiempo de responsabilidad previsto en el párrafo anterior, no exime al contratista de las responsabilidades por destrucción o deterioro de la

obra debido a dolo o culpa de su parte, por el plazo de cinco años, a partir de la recepción definitiva de la obra.

Las garantías que se otorguen permanecerán en vigencia hasta la finalización de la garantía de conservación de la obra, o de calidad o funcionamiento, tales garantías cubrirán como mínimo, las responsabilidades civiles a terceros y los riesgos inherentes a que esté expuesta la obra.

#### **1.6.15 Recepción del anticipo**

El contratante podrá otorgar a la empresa constructora un anticipo supervisado hasta del veinte por ciento (20%) del valor del contrato, el cual se concederá con un destino específico para la ejecución de la obra, la fabricación del bien o la prestación del servicio contratado, de acuerdo al programa de inversión del anticipo elaborado por el contratista y aprobado por la autoridad administrativa superior de la entidad o dependencia interesada.

El porcentaje anterior se calculará sobre el valor original del contrato sin tomar en cuenta el valor del equipo que se adquiera mediante cartas de crédito abiertas por la entidad contratante.

Podrá otorgarse anticipo supervisado hasta del veinte por ciento (20%) en contrataciones de bienes por fabricar localmente y hasta del diez por ciento (10%) cuando se trate de servicios de consultoría. Los porcentajes se calcularán sobre el valor original ajustado del contrato.

Cuando se trate de obras con financiamiento externo, se estará a lo que se establezca en los convenios respectivos, pero sin reducir los porcentajes arriba indicados.

El contratista amortizará el anticipo mediante la deducción que se le haga en cada pago. El descuento del anticipo se calculará multiplicando el monto bruto de cada estimación por el mismo porcentaje de anticipo que se haya concedido, sin incluir en el monto de la estimación, el valor de las Ordenes de Trabajo Suplementario y Acuerdos de Trabajo Extra en los cuales no se hayan otorgado anticipo. Dicha amortización deberá figurar en el cuerpo de la factura presentada por el contratista para el cobro respectivo de la estimación de trabajo.

#### **1.6.16 Estimación de avance de la obra**

La entidad contratante podrá hacer pagos parciales al contratista contra estimaciones periódicas de trabajo ejecutado y aceptado, las que podrán efectuarse mensualmente de acuerdo con las estipulaciones pactadas. (7:Art. 59)

Para el pago de la estimación, el contratista entregará al supervisor un proyecto de estimación, dentro de los cinco (5) días siguientes al vencimiento del período; el supervisor dentro de los siguientes cinco (5) días de haberlo recibido, deberá revisar y aprobar la estimación conciliando cualquier diferencia con el contratista. En todo caso cualquier diferencia que posteriormente resultare a favor o en contra del contratista, podrá ajustarse en la próxima estimación o en la liquidación. Cabe aclarar que cuando se celebran contratos con el Estado o cualquiera de sus entidades, éste asigna una persona, que pasa a ser el supervisor del proyecto, por parte de la entidad contratante.

Los pagos por estimaciones de trabajo, derivados de los contratos de obras por servicios prestados o por bienes y suministros, se harán al contratista dentro del plazo de treinta (30) días posteriores a la fecha en que fuere presentada la documentación completa que se estipule en el contrato.

Se entiende por efectuado el pago, cuando el cheque que lo cubra se encuentre a disposición del contratista.

### **1.6.17 Recepción y liquidación de la obra**

“El supervisor del proyecto asignado por la entidad contratante hará la inspección final dentro de los siguientes quince (15) días hábiles, plazo dentro del cual si la obra no está conforme a planos y especificaciones, manifestará por escrito sus observaciones al contratista para que éste proceda a corregir las diferencias, y si los trabajos estuvieran correctamente concluidos, el supervisor rendirá informe pormenorizado a la autoridad administrativa superior de la entidad correspondiente, la que dentro de los cinco (5) días siguientes nombrará la Comisión Receptora y Liquidadora de la Obra, integrada con tres miembros, con la que colaborarán el supervisor o su equivalente y el representante del contratista”. (7:Art. 55)

Según la magnitud de la obra, se deberá elaborar el acta de recepción definitiva de la misma dentro de los treinta y cinco (35) días siguientes a la fecha de notificación de su nombramiento, si la comisión comprueba que los trabajos están ejecutados satisfactoriamente, suscribirá el acta de recepción final de los mismos, y en caso contrario hará constar en acta:

- a) Las correcciones o trabajos extras que debe efectuar el contratista.
- b) El tiempo a emplearse.
- c) Si el tiempo para ejecutar los trabajos se incluye dentro del plazo contractual o si procede conceder tiempo adicional para ejecutarlo.

Al recibirse el aviso por escrito del delegado residente o su equivalente, de encontrarse satisfechos los requerimientos de la Comisión Receptora, ésta dentro del término de cinco (5) días procederá a efectuar nueva inspección, suscribiendo el acta correspondiente. La fecha de recepción definitiva de la obra será la del cierre de la última acta. A partir de la fecha de esta acta la entidad de que se trate deberá velar por la conservación de la obra.

Inmediatamente después que las obras, bienes o servicios hayan sido recibidos, la Comisión en un plazo de noventa (90) días procederá a efectuar la liquidación del contrato y establecer el importe de los pagos o cobros que deban hacerse al contratista. Igual procedimiento se observará en caso de rescisión o resolución del contrato.

La Comisión de recepción de la obra deberá practicar la liquidación, dentro de los noventa (90) días siguientes a la fecha del acta de recepción definitiva de la obra, si transcurrido dicho plazo la comisión de recepción no ha suscrito el acta correspondiente, el contratista puede presentar a la autoridad administrativa de la entidad interesada un proyecto de liquidación; esta autoridad deberá aprobar o improbar la liquidación o el proyecto presentado por el contratista dentro del mes siguiente de recibida la respectiva documentación, si vencido este plazo no se produce ninguna resolución, con la petición de aprobación presentada por el contratista se tendrá por resuelta favorablemente.

## **CAPÍTULO II**

### **GENERALIDADES DE LA AUDITORÍA FISCAL O TRIBUTARIA**

#### **2.1 Auditoría**

Etimológicamente la palabra auditoría proviene del vocablo latín “Auditare”, que significa escuchar. Es la técnica de investigación, análisis, comprobación e información de hechos ocurridos, principalmente empresariales.

Así también la auditoría puede definirse como un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados, cuyo fin consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como establecer si dichos informes se han elaborado observando los principios establecidos para el caso.

La auditoría constituye una herramienta de control y supervisión que contribuye a la creación de una cultura de disciplina de la organización y permite descubrir fallas en las estructuras o vulnerabilidades existentes en la entidad.

#### **2.2 Auditoría fiscal o tributaria**

Es un control crítico y sistemático, que usa un conjunto de técnicas y procedimientos destinados a verificar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales de los contribuyentes. Se efectúa teniendo en cuenta las normas tributarias vigentes en el período a fiscalizar y los principios de contabilidad generalmente aceptados, para establecer una conciliación entre los aspectos legales y contables y así determinar la base imponible y los tributos que afectan al contribuyente auditado.

También la auditoría tributaria puede definirse como un conjunto de principios y procedimientos destinados a establecer si han sido aplicados razonablemente las

normas contables, si se han interpretado y aplicado correctamente las leyes tributarias que afectan a la empresa y si consecuentemente se han confeccionado correctamente las declaraciones de impuestos.

El concepto de auditoría fiscal o tributaria engloba contenidos diferentes en función de la persona que realiza la auditoría. Si la persona es un auditor de estados financieros, la auditoría fiscal o tributaria puede ser entendida, como una parte de la auditoría completa anual de estados financieros o bien como un proceso independiente con sentido propio.

Cabe indicar que la auditoría fiscal o tributaria puede ser realizada por la Administración Tributaria en orden a determinar las responsabilidades pecuniarias de los contribuyentes. Por otra parte también puede ser realizada por profesionales independientes en orden a dar una opinión sobre el cumplimiento o no de las obligaciones tanto formales como sustanciales de los contribuyentes, así como la evaluación de los riesgos fiscales contenidos en las operaciones de las entidades.

### **2.2.1 Características de la auditoría fiscal o tributaria**

En el contexto de la auditoría privada, se señalan las siguientes características de la auditoría fiscal:

Puede constituirse, por la especialización que requiere, en una parte independiente, separada del resto del trabajo de auditoría, lo cual no significa, en absoluto, que no obtenga la evidencia en las demás áreas o ciclos analizados.

Presenta matices netamente diferenciados del resto de las demás áreas de auditoría que se traducen en:



- Una necesidad de especialización toda vez que la abundante legislación, su inestabilidad y su complejidad hacen necesario el concurso en la auditoría de verdaderos especialistas en el ámbito tributario.
- Numerosas dudas sobre la consideración de una contingencia como remota, posible o probable y en la determinación de su grado de ocurrencia o verosimilitud.
- La existencia de dificultades en la cuantificación de contingencias, tanto en impuestos, sanciones, multas e intereses. La interpretación de la norma, así como la mayor o menor flexibilidad de la inspección fiscal en su aplicación, complican en forma extrema la valoración y medición de riesgos.
- Una especial sensibilidad de la entidad auditada a recibir un informe con salvedades en esta área, por las consecuencias económicas que puede acarrear frente a la Administración Tributaria.
- Una relación complicada entre el auditor y el asesor fiscal caracterizada por la posible incompatibilidad de ambos servicios para el mismo cliente; las consecuencias exigen que el auditor dirija al asesor fiscal; las diferentes interpretaciones de un riesgo fiscal, etc. Todas ellas cuestiones polémicas y aún sin resolver.

### **2.2.2 Objetivos de la auditoría fiscal o tributaria**

En la auditoría fiscal o tributaria se tratará de detectar y evaluar las posibles contingencias fiscales tanto formales como sustanciales que existan en la empresa, para lo que resulta necesario determinar si la entidad ha cumplido con sus obligaciones fiscales y si todos los impuestos han sido determinados, liquidados y contabilizados correctamente, conforme a las leyes fiscales específicas.

En la auditoría tributaria se buscará obtener evidencia necesaria y suficiente sobre si la entidad efectúa correctamente las declaraciones de impuestos, si los impuestos han sido calculados cumpliendo las normas establecidas por la legislación tributaria y si los mismos han sido pagados en los plazos establecidos.

Específicamente con la auditoría fiscal se verificará lo siguiente:

- Si se ha cumplido de forma consistente y racional con las obligaciones fiscales del contribuyente.
- Si se ha contabilizado adecuadamente las operaciones de conformidad con las leyes tributarias específicas.
- Determinar la veracidad de la información consignada en las declaraciones juradas de impuestos presentadas.
- Verificar que la información declarada corresponda a las operaciones anotadas en los registros contables y a la documentación sustentatoria; así como a todas las transacciones efectuadas.
- Verificar que las bases imponibles, créditos, tasas e impuestos estén debidamente aplicados y sustentados.
- Contrastar las prácticas contables realizadas con las normas tributarias correspondientes a fin de detectar diferencias temporales y/o permanentes y establecer los ajustes correspondientes, de conformidad con las normas contables y tributarias

### **2.2.3 Clasificación de la auditoría fiscal o tributaria**

La auditoría fiscal o tributaria puede clasificarse de la siguiente manera:

## **a) Por su campo de acción**

### **2.2.3.1 Por la autoridad tributaria**

Es cuando la auditoría es realizada por un Auditor Tributario en nombre de la Superintendencia de Administración Tributaria, con la finalidad de determinar el cumplimiento correcto de las obligaciones tributarias formales y sustanciales de un contribuyente

### **2.2.3.2 Por un auditor profesional independiente**

Cuando la auditoría es realizada por personal propio de la empresa o por un auditor profesional independiente externo, previo a ser fiscalizado el contribuyente, con la finalidad de minimizar contingencias fiscales que podrían existir en la falta o mal cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

## **b) Por el ámbito funcional**

### **2.2.3.3 Integral**

Cuando la auditoría fiscal es realizada a todas las operaciones contables con incidencia tributaria que forman parte del Balance General y Estado de Resultados de una empresa, evaluando juntamente con la respectiva documentación de soporte (facturas, contratos, integraciones, entre otros), con el objeto de determinar si se ha cumplido en forma correcta con las obligaciones tributarias, de un determinado período.

### **2.2.3.4 Parcial**

Cuando la auditoría sólo se efectúa a ciertas operaciones específicas de los Estados Financieros o a un impuesto en particular o bien la evaluación de una área específica de la empresa (ventas, producción, cuentas por cobrar, entre otros).

### **2.3 Particularidades del área fiscal o tributaria**

Algunas de las peculiaridades del área fiscal que condicionan de alguna forma la opinión del auditor son las siguientes:

- Excesiva y confusa legislación, debido a la dispersión, la falta de homogeneidad y la extensión de las normativas tributarias.
- Inestabilidad por las continuas reformas y modificaciones de las normas reguladoras de los diferentes impuestos que afectan a la empresa.
- Interpretabilidad de las normas tributarias al momento de su respectiva aplicación.
- Falta de convergencia entre normas contables y fiscales.
- Disparidad de criterios en la interpretación y aplicación de las normas tributarias ante una fiscalización por la Administración Tributaria.
- Existencia de contingencias e incertidumbres en las operaciones de la empresa.
- Discreción en los criterios en la aplicación de las normas tributarias.

### **2.4 Aspectos a observar en la realización de la auditoría fiscal o tributaria**

#### **2.4.1 Propuesta para una auditoría fiscal o tributaria**

De conformidad con la Norma Internacional de Auditoría No. 210, “Acuerdo de los términos del encargo de auditoría”, establece que desde el momento que un cliente solicita al auditor una propuesta de servicios, el auditor se ve obligado a realizar una reducida y previa comprensión del negocio del cliente, del sector en que opera, las características principales del control interno existente en la entidad, así como de sus debilidades y fortalezas. Tal proceso alcanzará hasta la entrega del informe de auditoría que pone fin al trabajo del auditor, sin embargo, en la mayoría de casos dicho informe se realiza en forma continua y periódica.

Dependiendo la necesidad del cliente, del volumen y complejidad de sus transacciones la propuesta puede presentarse ofreciendo la realización de las revisiones por períodos parciales o bien coincidiendo con los ejercicios económicos de la entidad auditada, por lo que el trabajo en este caso no termina con la entrega del informe, sino más bien respecto al seguimiento acerca del cumplimiento de cada recomendación trasladada en cada informe respectivo.

#### **2.4.2 Planificación de una auditoría fiscal o tributaria**

Conforme a la Norma Internacional de Auditoría No. 300, “Planificación de la auditoría de estados financieros”, las tareas que desarrollará el auditor se planificarán previo al comienzo del trabajo, fijándose ciertos criterios objetivos y constantes sobre los que basa la planificación. La planificación especificará los procedimientos de auditoría que se van a emplear, la extensión que se va a dar a las pruebas, el momento en que éstas se van a aplicar, y los papeles de trabajo donde se registrarán los resultados.

La planificación inicial debe ser objeto de un seguimiento continuo durante la ejecución del trabajo, con el fin de adaptarla a las circunstancias cambiantes, debido a que a medida que el auditor se introduce en el conocimiento y revisión de la entidad auditada, se irán descubriendo defectos e inconvenientes, así como nuevas necesidades de su programa de trabajo lo cual deberá corregir.

En una auditoría fiscal para realizar la planificación del trabajo es importante que previo a ello se obtenga un conocimiento general de la empresa, principalmente de los siguientes aspectos:

- a) Conocimiento de los regímenes de impuestos a los cuales se encuentra acogida la empresa, mediante la obtención de una copia de los formularios de Inscripción y Modificación de datos ante el Registro Tributario Unificado (RTU) de los últimos períodos fiscales; este punto es

importante para determinar el tipo de pruebas que se van a realizar para verificar el cumplimiento adecuado de las obligaciones tributarias a las cuales se encuentra sujeta la entidad.

- b) Obtención de información general, como por ejemplo la cantidad de cheques y facturas que emiten, el número de empleados que integran las nóminas, entre otros; con el fin de determinar la cantidad de tiempo y pruebas necesarios para la realización de la revisión.
- c) Así mismo, es importante tener una entrevista inicial con el cliente a través de la cual se puedan conocer sus diversas transacciones, la forma en que se realizan y documentan, con el fin de obtener un conocimiento general de las debilidades y fortalezas de la empresa y hacer un diagnóstico preliminar que permita determinar el plan de trabajo a realizar.

Con base a lo anterior, se podrá elaborar una planeación que permita ejecutar el trabajo de auditoría, con el objeto de detectar oportunamente las posibles contingencias fiscales en las operaciones o transacciones de la empresa y trasladar las recomendaciones y/o soluciones correspondientes, cumpliendo con las expectativas y requerimientos del cliente.

### **2.4.3 Desarrollo del trabajo**

El auditor fiscal debe ejecutar su trabajo asegurándose de contar con lo siguiente:

- a) “El debido cuidado en la planeación, desarrollo y evaluación de los resultados de sus procedimientos de examen”. (10:2)
- b) “Un grado apropiado de escepticismo profesional para alcanzar una seguridad razonable de que incumplimientos importantes serán detectados”. (10:2)
- c) Obtener un entendimiento de las obligaciones tributarias formales o sustanciales establecidas en las leyes tributarias específicas.

- d) “Planear y supervisar el trabajo”. (10:3)
- e) Considerar porciones relevantes de los controles internos del contribuyente sobre el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- f) Obtención de evidencia suficiente incluyendo pruebas de cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- g) Consideración de los eventos subsecuentes relacionados con el período a revisar.
- h) Evaluación de los riesgos fiscales en términos de peligro, incertidumbre y oportunidad.

#### **2.4.4 Entendimiento de las obligaciones tributarias formales o sustantivas**

Para obtener la comprensión de las obligaciones tributarias formales o sustantivas, el auditor fiscal debe considerar lo siguiente:

- a) “Leyes tributarias y sus reglamentos, guías de orientación y otros documentos que conciernen a las obligaciones tributarias”. (10:3)
- b) Conocimiento acerca de las obligaciones tributarias formales o sustantivas específicas del contribuyente, obtenido a través de los trabajos anteriores.
- c) “Conocimiento acerca de las obligaciones tributarias formales o sustantivas específicas del contribuyente, obtenido a través de discusiones con el personal apropiado dentro de la entidad (por ejemplo, el gerente financiero, auditores internos, contador general, administradores, entre otros)”. (10:3)
- d) “Conocimiento acerca de las obligaciones tributarias formales o sustantivas específicas del contribuyente, obtenido a través de discusiones con personas apropiadas fuera de la entidad (por ejemplo, un ente regulador o tercera persona especialista)”. (10:3)

#### **2.4.5 Consideración del control interno tributario**

La Norma Internacional de Auditoría No. 250, “Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros”, establece que el auditor será responsable de considerar las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría, toda vez que las mismas podrían tener un efecto directo sobre los estados financieros de la entidad auditada, es decir en cuanto a las cantidades y la información a revelar en los mismos, por tal motivo el auditor deberá evaluar lo siguiente:

Se entiende por Control Interno Tributario, al sistema integrado y al conjunto de planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad o empresa, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas tributarias vigentes y con principios constitucionales, con el objeto de evitar o minimizar las posibles contingencias fiscales determinadas por el ente tributario en una eventual revisión fiscal.

El auditor fiscal debe obtener un entendimiento razonable del control interno aplicado por el contribuyente, suficiente para planear el trabajo y evaluar el riesgo de control para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Al planear el examen, dicho conocimiento debe ser utilizado para identificar los tipos de riesgos potenciales o posibles contingencias fiscales, con el objeto de corregir los mismos o en su caso prevenirlos, oportunamente.

El auditor fiscal generalmente obtiene un entendimiento del diseño de controles específicos al realizar lo siguiente:

- a) Indagaciones sobre el personal apropiado de gerencia, supervisión y asistentes.



- b) Inspección de los documentos de la entidad.
- c) Observación de las actividades y operaciones de la entidad.

La naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría, que desarrolla el auditor fiscal varían con cada contribuyente y están influenciados por factores como los siguientes:

- a) La novedad y complejidad de las obligaciones tributarias específicas del contribuyente.
- b) El conocimiento del auditor sobre el control interno obtenido en trabajos profesionales previos.
- c) La naturaleza de las obligaciones tributarias formales o sustantivas a cargo del contribuyente.
- d) Entendimiento de la actividad económica en la que el contribuyente opera.
- e) Juicios acerca de la materialidad.

#### **2.4.6 Obtención de evidencia suficiente y apropiada**

La Norma Internacional de Auditoría No. 500, “Evidencia de auditoría”, estipula que es responsabilidad del auditor diseñar y aplicar procedimientos de auditoría para obtener evidencia suficiente y adecuada, que le permitan alcanzar conclusiones razonables en las que basará su opinión, por lo que el auditor deberá entender lo siguiente:

La evidencia consiste en el conjunto de elementos que comprueban la autenticidad de los hechos; la obtención y evaluación de las operaciones contables, políticas contables, documentación de soporte, procedimientos, entre otra información necesaria. El carácter suficiente se refiere a la magnitud de la evidencia que se requiere para formar una opinión razonable; por su parte, el carácter competente se refiere al grado en que la evidencia puede ser considerada como confiable.

“El auditor fiscal debe aplicar procedimientos que le proporcionen una seguridad razonable de detectar incumplimientos importantes o contingencias fiscales. La determinación de dichos procedimientos, y la evaluación de la suficiencia y lo apropiado de la evidencia obtenida son aspectos de juicio profesional”. (10:6)

“Los procedimientos del auditor fiscal deben incluir la revisión de las comunicaciones relativas entre la administración tributaria y el contribuyente y, aún cuando sea apropiado, hacer indagaciones respecto a las fiscalizaciones en proceso o concluidas”. (10:6)

#### **2.4.7 Materialidad**

De conformidad con la Norma Internacional de Auditoría No. 320, “Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de auditoría”, el auditor profesional independiente al hacer una auditoría tributaria o fiscal, la consideración que el mismo dé a la materialidad, se debe por lo siguiente:

- a) Por la naturaleza de los requisitos de cumplimiento, los cuales pueden o no ser cuantificables en términos monetarios.
- b) Por la naturaleza y la frecuencia de la falta de cumplimiento identificada.
- c) Las consideraciones cualitativas, incluyendo las necesidades y expectativas de los usuarios del informe fiscal a emitir.
- d) La determinación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de valoración del riesgo.
- e) La identificación y valoración de los riesgos de incorrección material.
- f) Las incorrecciones, incluidas las omisiones, se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, cabe prever razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

#### **2.4.8 Procedimientos de la auditoría fiscal o tributaria**

La Norma Internacional de Auditoría No. 520, "Procedimientos Analíticos", establece en términos generales que el auditor deberá emplear procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos, que le permitan obtener evidencia de auditoría relevante y fiable, además de alcanzar una conclusión global sobre si los estados financieros a revisarse son congruentes con su conocimiento de la entidad, por lo que el mismo deberá considerar lo siguiente:

El auditor, durante el proceso de obtención de evidencia y evaluación de la misma en el área fiscal, utilizará varios procedimientos o conjuntos de técnicas, que cuando se aplican o ejecutan, se dice que se está realizando una prueba de auditoría, los que le servirán para la conclusión o determinación de ciertas situaciones. Por ello, se puede señalar que los procedimientos de auditoría son un conjunto de técnicas y que al ejecutar los mismos constituyen o se materializan en pruebas de auditoría. A continuación se mencionan las siguientes técnicas y/o procedimientos:

- Elaboración de cuestionarios.
- Conciliaciones globales o determinadas confirmaciones verbales o escritas.
- Evaluación general de las operaciones de la empresa.
- Cotejo de los estados financieros con los registros contables que los sustentan.
- Realización de pruebas de cumplimiento.
- Verificación y evaluación de la documentación legal de soporte (facturas, contratos suscritos, pólizas contables, integraciones, medios de pagos, entre otros) de las operaciones de la empresa.
- Verificación y evaluación de las declaraciones de impuestos correspondientes.

- Cruces entre lo reportado en las declaraciones de impuestos y los registros contables de la entidad.
- Investigación o indagación oral y escrita.
- Observación y comprobación de determinados aspectos.
- Cálculos y análisis.
- Pruebas selectivas.
- Corte de formas de todos los documentos contables de la empresa (facturas, notas de crédito y débito, cheque voucher, entre otros).
- Análisis y evaluación del cumplimiento de la legislación tributaria.
- Elaboración de cédulas acumulativas analíticas de las declaraciones de impuestos.
- Comparativos analíticos mensuales y anuales de las operaciones contables asentadas en los estados financieros de la empresa (activo, pasivo, patrimonio, ingresos y costos y gastos).

#### **2.4.9 Papeles de trabajo**

Conforme a la Norma Internacional de Auditoría No. 230, “Documentación de auditoría” la documentación de auditoría o mejor conocidos como papeles de trabajo, son el conjunto de cédulas y documentación fehaciente que contienen los datos e información obtenidos por el auditor en su examen, así como la descripción de las pruebas realizadas y los resultados de las mismas sobre los cuales sustenta los hallazgos detectados e indicados en el informe respectivo.

Los papeles de trabajo están constituidos por la documentación en la cual el auditor asienta la información obtenida en la revisión, así como por la que le fue proporcionada por el sujeto fiscalizado (fotocopias o copias certificadas), que en conjunto proporcionan la evidencia de los resultados obtenidos en la auditoría. Según sea el caso, dicha información estará contenida en medios físicos y archivos electrónicos.

En otras palabras el contenido de los papeles de trabajo, constituye el soporte de los hallazgos y conclusiones derivados de la labor realizada por el auditor. Son el reflejo del detalle o profundidad del trabajo del auditor y el vínculo inseparable entre la investigación de campo y los resultados que se expongan en el informe de auditoría.

#### **2.4.10 Objetivos de los papeles de trabajo**

Los papeles de trabajo de auditoría constituyen una compilación de toda la evidencia obtenida por el auditor y cumplen varios objetivos fundamentales, siendo los siguientes:

- ✓ Facilitar la preparación del informe de auditoría.
- ✓ Comprobar y explicar en detalle los hallazgos, opiniones y conclusiones resumidas en el informe.
- ✓ Proveer un registro histórico permanente de la información examinada y los procedimientos de auditoría aplicados.
- ✓ Servir de guía en revisiones subsecuentes.
- ✓ Cumplir con las disposiciones legales

#### **2.4.11 Contenido de los papeles de trabajo**

Los papeles de trabajo deberán contener como mínimo los siguientes requisitos:

- ✓ Estar identificados con información tal como nombre del cliente, período cubierto, descripción del contenido, la firma de quien lo preparó, la fecha de preparación y el código de índice.
- ✓ Estar catalogados, ordenados y con referencias cruzadas para ayudar el archivo y organización.
- ✓ Estar completos a manera que indiquen con claridad el trabajo de auditoría realizado.

- ✓ Deberán incluir suficiente información para cumplir los objetivos para los cuales fue diseñado.

#### **2.4.12 Cédulas de auditoría**

Las cédulas de auditoría son documentos en los que se describen los procedimientos y técnicas utilizadas durante la ejecución de la auditoría, así como los resultados y conclusiones en que sustenta los hallazgos y opiniones determinadas por el auditor.

#### **2.4.13 Objetivos de las cédulas de auditoría**

Que sean objetivas, es decir, que la información sea imparcial y suficientemente amplia para que el lector pueda formarse una opinión.

- ✓ Que sea de fácil lectura, por lo cual se integrará de manera lógica, clara y sencilla.
- ✓ Que esté completa y detallada en cuanto a la naturaleza y alcance del trabajo de auditoría realizado y sustente debidamente los resultados, conclusiones y recomendaciones.
- ✓ Que los cruces de las distintas cédulas, se correlacionen fácilmente, de tal manera que contengan suficientes marcas de auditoría que permitan al lector relacionar datos con facilidad.
- ✓ Que sea pertinente, por lo cual sólo deberá contener la información necesaria para cumplir el objetivo propuesto.

#### **2.4.14 Clasificación de los papeles de trabajo**

Con base en su utilización y contenido, los papeles de trabajo se pueden clasificar de la siguiente manera:

#### **2.4.14.1 Archivo permanente o expediente continuo de auditoría**

El archivo permanente constituye un legajo o expediente especial en el que se concentran los documentos relacionados con la información general del sujeto fiscalizado, como antecedentes, organización, operación, información legal, fiscal, financiera, entre otros. Dicha información se actualizará en forma continua y servirá como instrumento de referencia y consulta en auditorías posteriores.

#### **2.4.14.2 Papeles de trabajo actuales o del período**

Los papeles de trabajo actuales o del período se elaboran y se obtienen en el transcurso de la auditoría. En ellos se deja constancia o evidencia del proceso de planeación y del programa de auditoría, del trabajo de campo realizado durante la auditoría; la selección de la muestra de auditoría, del análisis de saldos, movimientos, operaciones, del registro de la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos y técnicas de auditoría; de la supervisión realizada, de quién aplicó los procedimientos y de la fecha en que se realizó el trabajo; de las conclusiones de la revisión; y del informe de auditoría en el que se incluyen las recomendaciones formuladas.

#### **2.4.15 Informe de auditoría fiscal o tributaria**

La Norma Internacional de Auditoría No. 800, "Consideraciones especiales, auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos, regula que el auditor deberá considerar si los estados financieros fueron preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos, es decir que para el caso de una auditoría fiscal o tributaria, los mismos son elaborados en la mayoría de los casos de conformidad con el marco tributario del Impuesto Sobre la Renta, lo cual tendrá su efecto en la formación de la opinión del auditor y sobre el informe de auditoría a emitirse, a través del cual se traslade el resultado del trabajo realizado.

El trabajo debe relacionarse específicamente para revisar los aspectos tributarios de la empresa, por lo tanto en dicho informe el auditor debería dar información sobre la situación de la entidad en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, incluyendo los siguientes aspectos:

- a) El hallazgo u observación, describiendo el problema detectado.
- b) La contingencia fiscal, debe incluir la base legal y su sanción.
- c) La recomendación que indique la forma de corregir el problema.
- d) Anexos que puedan ampliar y/o detallar los hallazgos detectados.

#### **2.4.15.1 Requisitos del informe de auditoría**

##### **a) Claridad y simplicidad**

Significan introducir y trasladar al interesado sin mayor dificultad, todas las observaciones detectadas por el auditor durante la revisión, mediante el informe correspondiente, para lo cual será necesario la utilización de un lenguaje con palabras simples a manera que el lector pueda comprender claramente lo que se le quiere transmitir.

##### **b) Exactitud**

Es esencial en todo informe, no solamente en lo referente a cifras, también en cuanto a hechos. El contenido del informe debe estar sustentado en evidencias susceptibles de ser demostradas en cualquier circunstancia; por consiguiente el informe no debe contener conceptos errados, lo que quiere decir que la información asentada en dicho informe deberá ser digna de creencia y confiabilidad, es decir que no genere duda al lector.

##### **c) Concisión**

El término concisión, no significa que el contenido del informe sea corto, lo que se quiere es que el contenido del mismo sea breve, sin embargo en ciertos casos



los informes pueden ser amplios debido a que las circunstancias así lo requieren, sin embargo es de tomar en cuenta que ello no quiere decir que también se incluyan hechos impertinentes, superfluos o insignificantes.

**d) Oportunidad**

El informe deberá ser oportuno a manera que la administración de la empresa pueda tomar acciones inmediatas, e incluso cuando la auditoría no se ha concluido deberá informarse respecto a todos aquellos hallazgos u observaciones que merezcan una solución inmediata.

**e) Sustentación adecuada**

El informe de auditoría deberá basarse en evidencias, las mismas que deben estar amparadas en documentos, pruebas u otros elementos de juicio objetivos, que permitan demostrar la validez de las observaciones; así mismo dicha objetividad debe incluir una clara diferenciación entre lo que son: hechos, opiniones y declaraciones.

### **CAPÍTULO III**

## **ANÁLISIS DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO ESPECÍFICO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y DE LAS DISPOSICIONES SANCIONATORIAS**

### **3.1 Los impuestos**

Conforme a las definiciones establecidas por la Superintendencia de Administración Tributaria en el diccionario de definiciones útiles, publicado en la página electrónica [www.sat.gob.gt](http://www.sat.gob.gt), los impuestos son: “Recursos percibidos por el Estado en forma coactiva, de los sujetos pasivos obligados a ello, dentro del ámbito espacial de validez jurídica del Estado del cual forma parte por razones políticas, económicas, sociales; sin percibir el sujeto pasivo contraprestación directa o inmediata alguna, utilizados por el Estado para el cumplimiento de sus obligaciones”.

Conforme el artículo 9 del Código Tributario, Decreto 6-91, los tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

#### **3.1.1 Tipos de impuestos según la capacidad contributiva**

Considerando la práctica administrativa de la recaudación, la traslación y la forma de manifestarse la capacidad tributaria, la clasificación de los impuestos es la siguiente:

- a) Impuestos directos:** Son los impuestos que el sujeto pasivo no puede trasladar a terceros, toda vez que los mismos recaen directamente en el patrimonio del contribuyente, así mismo no existe intermediario entre éste y el fisco (Superintendencia de Administración Tributaria).
  
- b) Impuestos indirectos:** Son los impuestos que el sujeto pasivo traslada a un tercero, y este último es quien realiza el pago de los mismos.

### **3.2 Contribuyente**

El contribuyente es la persona física o jurídica, es decir, aquella persona o empresa u organización sobre la que recae el pago de un impuesto o tributo, en otras palabras es a quien la ley le impone una carga tributaria (obligación de pagar un impuesto) derivada de un hecho imponible, entendiéndose este último como un hecho previsto en una norma tributaria cuya realización genera la obligación tributaria.

### **3.3 Obligación tributaria**

Es la relación o vínculo que surge entre el Estado y el Sujeto Pasivo, es decir entre la Superintendencia de Administración Tributaria y el contribuyente o responsable, cuya relación se da cuando se establece el hecho imponible. Dicho vínculo es de carácter personal toda vez que recae sobre las personas naturales y jurídicas y no sobre los bienes.

El Código Tributario, Decreto 6-91, en su artículo 14 define la obligación tributaria como el vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

### **3.4 Medios de extinción de la obligación tributaria**

Los medios de extinción de la obligación tributaria de conformidad con el Código Tributario, Decreto 6-91, artículo 35, son los siguientes:

- ✓ Pago.
- ✓ Compensación.
- ✓ Confusión.

- ✓ Condonación o remisión.
- ✓ Prescripción.

### **3.5 Relación jurídico tributaria**

La relación jurídico tributaria es el vinculo jurídico, obligación que se establece entre el fisco como sujeto activo que pretende una prestación pecuniaria a título de tributo, y un sujeto pasivo que está obligado a la prestación.

#### **3.5.1 Elementos de la relación jurídico tributaria**

**a) Elemento personal:** El elemento personal de la relación jurídico tributaria se encuentra compuesto por el sujeto activo y pasivo de la misma.

- **Sujeto activo**

El sujeto activo es aquel ente facultado por la ley para el cobro de los tributos. El Código Tributario, Decreto 6-91, en el artículo 17 define claramente que el sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo.

- **Sujeto pasivo**

El sujeto pasivo es la persona individual o jurídica que adquiere la obligación del pago de tributos, en el momento que incurre en un supuesto del hecho generador al que la ley imputa la obligación tributaria.

De conformidad con el artículo 18 del Código Tributario, Decreto 6-91, se define al sujeto pasivo como el obligado al cumplimiento de las obligaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o responsable.

- b) Elemento material o hecho imponible:** Es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.
- c) Elemento temporal:** Lo constituye el momento en que se realiza el hecho generador y por tanto nace la obligación tributaria haciendo efectivo su pago.
- d) Elemento espacial:** Constituye la hipótesis legal establecida en la norma tributaria que señala el lugar en el cual el destinatario de la norma realiza el hecho que está descrito en la misma.

### **3.6 Contingencia fiscal**

Es el riesgo de carácter fiscal o tributario. Es el importe de la obligación tributaria adicional en que puede incurrir una empresa o un particular como consecuencia de una interpretación inadecuada de la normativa tributaria y por tanto una aplicación incorrecta de la misma, lo que conlleva el pago de multas, recargos e intereses determinados e impuestos por la Administración Tributaria en una revisión fiscal practicada por dicho ente fiscalizador.

### **3.7 Análisis de las disposiciones legales del Impuesto Sobre la Renta, Libro I, Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012**

Derivado de un nuevo Impuesto Sobre la Renta contenido en el Libro I, Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, vigente a partir del 01 de enero del año 2013, es importante hacer los siguientes análisis respecto a las disposiciones legales que podrían ser aplicables a las empresas constructoras.

Una de las particularidades que contiene el nuevo Impuesto Sobre la Renta, es el hecho que cada renta o ingreso tiene su respectiva categoría, tal como lo establece el artículo 2 de la referida ley siendo las siguientes:

- ✓ Las rentas de las actividades lucrativas.
- ✓ Las rentas del trabajo.
- ✓ Las rentas del capital y las ganancias de capital

A cada categoría de renta el Impuesto Sobre la Renta, del Libro I, Ley de Actualización Tributaria, las grava de manera separada, es decir estableciendo la figura de impuestos cedulares, en otras palabras el impuesto según sea su categoría tiene su propia determinación y liquidación, su propio hecho generador, su propia tarifa impositiva, su propio sujeto pasivo, su propio régimen de deducciones y su propio período impositivo conforme a las reglas establecidas para cada renta.

En virtud de las distintas categorías de rentas, a continuación se mencionan las definiciones de cada una de ellas, que conforme a la misma ley, son las siguientes:

### **3.7.1 Definición de rentas de actividades lucrativas**

El artículo 10 del Libro I, del Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, en el segundo párrafo estipula que se interpreta por actividades lucrativas las que suponen la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios, por cuenta y riesgo del contribuyente.

### **3.7.2 Definición de rentas del trabajo**

Conforme al primer párrafo del artículo 68 del Libro I, del Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, se entienden como rentas del trabajo a la obtención de toda retribución o ingreso en dinero, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, que provenga del trabajo personal prestado en relación de dependencia, por personas individuales residentes en el país.

Al respecto es de tomar en cuenta que para que se cumpla con dicha categoría de rentas, el contribuyente deberá estar en relación de dependencia ante un patrono y también ser residente, que para este último el artículo 6 de la referida ley, establece las condiciones para el efecto.

### **3.7.3 Definición de rentas del capital y ganancias de capital**

El artículo 83 del Libro I, del Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, establece que constituye hecho generador la generación en Guatemala de rentas de capital y de ganancias y pérdidas de capital, en dinero o en especie, que provengan de elementos patrimoniales, bienes o derechos, cuya titularidad corresponda al contribuyente residente o no en el país.

Dicha ley es clara en establecer que se consideran como rentas de capital o ganancias de capital y pérdidas de capital, cuando los elementos o bienes que se indican sea propiedad del contribuyente legalmente reconocido.

A continuación se detallan las rentas que el Impuesto Sobre la Renta establece conforme a las categorías mencionadas anteriormente, contenidas en el artículo 4 de la referida ley:

### **3.7.4 Rentas de actividades lucrativas**

Con carácter general, todas las rentas generadas dentro del territorio nacional, se disponga o no de establecimiento permanente desde el que se realice toda o parte de esa actividad.

- a) La producción, venta y comercialización de bienes en Guatemala.
- b) La exportación de bienes producidos, manufacturados, tratados o comercializados, incluso la simple remisión de los mismos al exterior, realizadas por medio de agencias, sucursales, representantes, agentes de

compras y otros intermediarios de personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios.

- c) La prestación de servicios en Guatemala y la exportación de servicios desde Guatemala.
- d) El servicio de transporte de carga y de personas, en ambos casos entre Guatemala y otros países e independientemente del lugar en que se emitan o paguen los fletes o pasajes.
- e) Los servicios de comunicaciones de cualquier naturaleza y por cualquier medio entre Guatemala y otros países, incluyendo las telecomunicaciones.
- f) Los servicios de asesoramiento jurídico, técnico, financiero, administrativo o de otra índole, utilizados en territorio nacional que se presten desde el exterior a toda persona individual o jurídica, ente o patrimonio residente en el país, así como a establecimientos permanentes de entidades no residentes.
- g) Los espectáculos públicos y de actuación en Guatemala, de artistas y deportistas y de cualquier otra actividad relacionada con dicha actuación, aún cuando se perciba por persona distinta del organizador del espectáculo, del artista o deportista o deriven indirectamente de esta actuación.
- h) La producción, distribución, arrendamiento, intermediación y cualquier forma de negociación en el país, de películas cinematográficas, cintas de vídeo, radionovelas, discos fonográficos, grabaciones musicales y auditivas, tiras de historietas, fotonovelas y cualquier otro medio similar de proyección, transmisión o difusión de imágenes o sonidos, incluyendo las provenientes de transmisiones televisivas por cable o satélite y multimedia.
- i) Los subsidios pagados por parte de entes públicos o privados a favor de contribuyentes residentes.
- j) Las dietas, comisiones, viáticos no sujetos a liquidación o que no constituyan reintegro de gastos, gastos de representación, gratificaciones



u otras remuneraciones obtenidas por miembros de directorios, consejos de administración, concejos municipales y otros consejos u órganos directivos o consultivos de entidades públicas o privadas, que paguen o acrediten personas o entidades, con o sin personalidad jurídica residentes en el país, independientemente de donde actúen o se reúnan.

- k) Los honorarios que se perciban por el ejercicio de profesiones, oficios y artes sin relación de dependencia.

### **3.7.5 Rentas del trabajo**

Con carácter general, las provenientes de toda clase de contraprestación, retribución o ingreso, cualquiera sea su denominación o naturaleza, que deriven del trabajo personal prestado por un residente en relación de dependencia, desarrollado dentro de Guatemala o fuera de Guatemala.

1. El trabajo realizado dentro o fuera de Guatemala por un residente en Guatemala, que sea retribuido por otro residente en Guatemala o un establecimiento permanente u organismo internacional que opere en Guatemala.
2. Las pensiones, jubilaciones y montepíos, por razón de un empleo realizado dentro del país, que pague o acredite a cualquier beneficiario un residente en Guatemala.
3. Los sueldos, salarios, bonificaciones o viáticos no sujetos a liquidación o que no constituyan reintegro de gastos, y otras remuneraciones que las personas, entes o patrimonios, el Estado, entidades autónomas, las municipalidades y demás entidades públicas o privadas paguen a sus representantes, funcionarios o empleados en Guatemala o en otros países.
4. Los sueldos, salarios, bonificaciones y otras remuneraciones que no impliquen reintegro de gastos, de los miembros de la tripulación de naves aéreas o marítimas y de vehículos terrestres, siempre que tales naves o

vehículos tengan su puerto base en Guatemala o se encuentren matriculados o registrados en el país, independientemente de la nacionalidad o domicilio de los beneficiarios de la renta y de los países entre los que se realice el tráfico.

5. Las remuneraciones, sueldos, comisiones, viáticos no sujetos a liquidación o que no constituyan reintegro de gastos, gastos de representación, gratificaciones o retribuciones que paguen o acrediten entidades con o sin personalidad jurídica residentes en el país a miembros de sus directorios, consejos de administración y otros consejos u organismos directivos o consultivos, siempre que dichos miembros se encuentren en relación de dependencia.

### **3.7.6 Rentas de capital**

Con carácter general son rentas de fuente guatemalteca las derivadas del capital y de las ganancias de capital generadas en Guatemala, percibidas o devengadas en dinero o en especie, por residentes o no en Guatemala:

1. Los dividendos, utilidades, beneficios y cualesquiera otras rentas derivadas de la participación o tenencia de acciones en personas jurídicas, entes o patrimonios residentes en Guatemala o derivados de la participación en beneficios de establecimientos permanentes de entidades no residentes.
2. Los intereses o rendimientos pagados por personas individuales, jurídicas, entes, patrimonios o entidades residentes o que tengan establecimientos permanentes situados en el país, derivados de:
  - I. Los depósitos de dinero.
  - II. La inversión de dinero en instrumentos financieros.

- III. Las Operaciones y contratos de créditos, tales como la apertura de crédito, el descuento, el crédito documentario o los préstamos de dinero.
  - IV. La tenencia de títulos de crédito tales como los pagarés, las letras de cambio, bonos o los debentures o la tenencia de otros valores, en cualquier caso emitidos físicamente o por medio de anotaciones en cuenta.
  - V. Los diferenciales de precio en operaciones de reperto, independientemente de la denominación que le den las partes, u otras rentas obtenidas por la cesión de capitales propios.
  - VI. El arrendamiento financiero, el factoraje, la titularización de activos.
  - VII. cualquier tipo de operaciones de crédito, de financiamiento, de la inversión de capital o el ahorro.
3. Las regalías pagadas o que se utilicen en Guatemala, por personas individuales o jurídicas, entes o patrimonios, residentes o por establecimientos permanentes que operen en Guatemala. Se consideran regalías los pagos por el uso, o la concesión de uso de:
- I. Derechos de autor y derechos conexos, sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, cintas de vídeo, radionovelas, discos fonográficos, grabaciones musicales y auditivas, tiras de historietas, fotonovelas y cualquier otro medio similar de proyección, transmisión o difusión de imágenes o sonidos, incluyendo las provenientes de transmisiones televisivas por cable o satélite y multimedia.
  - II. Marcas, expresiones o señales de publicidad, nombres comerciales, emblemas, indicaciones geográficas y denominaciones de origen, patentes, diseños industriales, dibujos o modelos de utilidad, planos, suministros de fórmulas o procedimientos secretos, privilegios o franquicias.

- III. Derechos o licencias sobre programas informáticos o su actualización.
  - IV. Información relativa a conocimiento o experiencias industriales, comerciales o científicas.
  - V. Derechos personales susceptibles de cesión, tales como los derechos de imagen, nombres, sobrenombres y nombres artísticos.
  - VI. Derechos sobre otros activos intangibles.
- 
- 4. Las rentas derivadas de bienes muebles e inmuebles situados en Guatemala.
  - 5. Las ganancias de capital, cuando se deriven de acciones, títulos o valores emitidos por personas o entidades residentes, de otros bienes muebles distintos de las acciones, títulos o valores, o de derechos que deban cumplirse o se ejerciten en Guatemala.
  - 6. Las rentas de capital derivadas de derechos, acciones o participaciones en una entidad, residente o no, cuyo activo esté constituido por bienes inmuebles situados en Guatemala.
  - 7. Las rentas de capital derivadas de la transmisión de derechos, acciones o participaciones en una entidad, residente o no, que atribuyan a su titular el derecho de disfrute sobre bienes muebles o inmuebles situados en Guatemala.
  - 8. Las rentas de capital derivadas de la transmisión de bienes muebles o inmuebles situados en territorio nacional o derechos reales sobre los mismos.
  - 9. Los premios de loterías, rifas, sorteos, bingos y eventos similares realizados en Guatemala
  - 10. La incorporación al patrimonio del contribuyente residente, de bienes situados en Guatemala o derechos que deban cumplirse o se ejerciten en Guatemala, aún cuando no deriven de una transmisión previa, como las ganancias en el juego y las adquisiciones a título gratuito que no estén gravadas por otro impuesto directo.

No obstante que el mismo artículo 4, del Libro I, contenido en la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, establece los diferentes conceptos de rentas que se catalogan para cada renta, se interpreta que los mismos están indicados en forma generalizada, toda vez que las rentas específicas para cada categoría, se establecen en los artículos que corresponden a cada una de ellas, por lo que para las rentas de actividades lucrativas se establecen en el artículo 10, para las rentas del trabajo se señalan en el artículo 68, las rentas de capital y ganancias de capital se establecen en el artículo 83 y para las rentas de no residentes se establecen en el artículo 97, de la mencionada ley.

### **3.7.7 Presunción de onerosidad**

El Impuesto Sobre la Renta, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, establece la figura de la presunción de onerosidad en el artículo 5, cuando en las cesiones y enajenaciones de bienes y derechos, en sus distintas modalidades, las prestaciones de servicios y todo contrato de préstamo, cualquiera que sea la naturaleza y denominación, realizadas por personas individuales o jurídicas y otros entes o patrimonios que realicen actividades mercantiles, se presumen onerosas, salvo prueba en contrario. Dichas transacciones deberán estar soportadas de conformidad con la documentación legal correspondiente.

Se entiende que al existir operaciones que no sean onerosas, el contribuyente deberá contar con los elementos probatorios para demostrar tal extremo, situación que se debe tomar en cuenta para documentar y respaldar las transacciones que se realicen y así evitarse complicaciones con el fisco.

Así también el artículo mencionado en el segundo párrafo, en su parte conducente, indica que en todo contrato de préstamo, cualquiera que sea su naturaleza y denominación, se presume, salvo prueba en contrario, la existencia de una renta por interés mínima, que es la que resulte de aplicar al monto total

del préstamo, la tasa de interés simple máxima anual que determine la Junta Monetaria para efectos tributarios.

Es decir que la prueba en contrario consiste en que en el contrato de préstamo, deberá establecer claramente la determinación o no del pago de intereses.

### **3.7.8 Definición de residente**

El término “Residente” en el Impuesto Sobre la Renta, del Libro I, contenido en la Ley de Actualización Tributaria, está condicionado en el artículo 6, el cual será utilizado única y exclusivamente para efectos tributarios, lo que quiere decir que dicha definición es totalmente independiente con la situación migratoria del contribuyente, si cuenta o no con permiso, si es o no residente.

La definición de ser o no residente es sumamente importante, toda vez que de ello depende en que régimen tributará el contribuyente. A continuación se mencionan las condiciones para ser residente:

1. La persona individual cuando ocurra cualquiera de las siguientes circunstancias:
  - ✓ Que permanezca en territorio nacional más de ciento ochenta y tres (183) días durante el año calendario, entendido éste como el período comprendido entre el uno (1) de enero al treinta y uno (31) de diciembre, aún cuando no sea de forma continua.
  - ✓ Que su centro de intereses económicos se ubique en Guatemala, salvo que el contribuyente acredite su residencia o domicilio fiscal en otro país, mediante el correspondiente certificado expedido por las autoridades tributarias de dicho país.

2. También se consideran residentes:

- a) Las personas de nacionalidad guatemalteca que tengan su residencia habitual en el extranjero, en virtud de ser miembros de misiones diplomáticas u oficinas consulares guatemaltecas, titulares de cargo o empleo oficial del Estado guatemalteco y funcionarios en activo que ejerzan en el extranjero cargo o empleo oficial que no tenga carácter diplomático ni consular.
- b) Las personas de nacionalidad guatemalteca que tengan su residencia habitual en el extranjero, en virtud de ser funcionarios o empleados de entidades privadas por menos de ciento ochenta y tres días (183) durante el año calendario, entendido éste como el período comprendido entre el uno (1) de enero al treinta y uno (31) de diciembre.
- c) Las personas de nacionalidad extranjera que tengan su residencia en Guatemala, que desempeñen su trabajo en relación de dependencia en misiones diplomáticas, oficinas consulares o bien se trate de cargos oficiales de gobiernos extranjeros, cuando no exista reciprocidad.

3. Se consideran residentes en territorio nacional las personas jurídicas, entes o patrimonios que se especifiquen en este libro, que cumplan con cualquiera de las situaciones siguientes:

- a) Que se hayan constituido conforme a las leyes de Guatemala.
- b) Que tengan su domicilio social o fiscal en territorio nacional.
- c) Que tengan su sede de dirección efectiva en territorio nacional.

A estos efectos, se entiende que una persona jurídica, ente o patrimonio que se especifique en este libro, tiene su sede de dirección efectiva en territorio nacional, cuando en él se ejerza la dirección y el control del conjunto de sus actividades.

### **3.7.9 Definición de establecimiento permanente**

El Impuesto Sobre la Renta, del Libro I, Ley de Actualización Tributaria, establece los parámetros para que una persona individual, persona jurídica, organismo internacional, ente o patrimonio, opere con establecimiento permanente en Guatemala, los cuales se encuentran contenidos en el artículo 7 de la referida Ley.

Lo anterior tiene su importancia, toda vez el contribuyente cumpla con los siguientes parámetros, las rentas que obtenga tendrían que tributar conforme las tarifas del Impuesto Sobre la Renta a residentes y establecimientos permanentes:

1. Por cualquier título, disponga en el país, de forma continuada o habitual, de un lugar fijo de negocios o de instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole, en los que realice toda o parte de sus actividades.

La definición del apartado anterior, comprende, en particular:

- a) Las sedes de dirección.
  - b) Las sucursales.
  - c) Las oficinas.
  - d) Las fábricas.
  - e) Los talleres.
  - f) Los almacenes, las tiendas u otros establecimientos.
  - g) Las explotaciones agrícolas, forestales o pecuarias.
  - h) Las minas, pozos de petróleo o de gas, canteras o cualquier otro lugar de extracción o exploración de recursos naturales.
2. Se incluye en este concepto toda obra, proyecto de construcción o instalación, o las actividades de supervisión en conexión con éstos, pero



sólo si la duración de la obra, proyecto o actividades de supervisión exceden de seis (6) meses.

3. No obstante lo dispuesto en los numerales 1 y 2 de este artículo, cuando una persona o ente distinto de un agente independiente, actúe en Guatemala por cuenta de un no residente, se considera que éste tiene un establecimiento permanente en Guatemala por las actividades que dicha persona realice para el no residente, si esa persona:
  - a) Ostenta y ejerce habitualmente en Guatemala poderes que la faculten para concluir contratos en nombre de la empresa.
  - b) No ostenta dichos poderes, pero mantiene habitualmente en Guatemala, existencias de bienes para su entrega en nombre del no residente.
4. Se considera que, salvo con relación al reaseguro y reafianzamiento, una empresa de seguros tiene un establecimiento permanente si recauda primas en el territorio nacional o asegura riesgos situados en él a través de una persona residente en Guatemala.
5. Se considera que existe un establecimiento permanente cuando las actividades de un agente se realicen exclusivamente, o en más de un cincuenta y uno por ciento (51%) por cuenta del no residente y las condiciones aceptadas o impuestas entre éste y el agente en sus relaciones comerciales y financieras difieran de las que se darían entre empresas independientes.
6. No se considera que existe establecimiento permanente en el país, por el mero hecho de que las actividades de un no residente se realicen en Guatemala, por medio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad.

### **3.7.10 Categoría de rentas**

Es de aclarar nuevamente que con el Impuesto Sobre la Renta, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, las rentas se encuentran catalogadas por categorías, lo que quiere decir que cada categoría tiene su propia determinación y liquidación, lo que conlleva un propio hecho generador, tarifa impositiva, sujeto pasivo, régimen de deducciones y período impositivo, para cada categoría. Por lo que es necesario analizar las particularidades de cada categoría de rentas que le podrían aplicar a las empresas constructoras.

### **3.7.11 Sujetos pasivos**

El Impuesto Sobre la Renta, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, estipula en el artículo 12 que son contribuyentes del impuesto las personas individuales, jurídicas y los entes o patrimonios, residentes en el país, que obtengan rentas afectas a este título, es decir rentas de actividades lucrativas.

Además se agrega que son contribuyentes o sujetos pasivos del impuesto los entes o patrimonios siguientes: los fideicomisos, contratos en participación, copropiedades, comunidades de bienes, sociedades irregulares, sociedades de hecho, encargo de confianza, gestión de negocios, patrimonios hereditarios indivisos, sucursales, agencias o establecimientos permanentes o temporales de empresas o personas extranjeras que operan en el país y las demás unidades productivas o económicas que dispongan de patrimonio y generen rentas afectas.

Por otra parte la misma ley establece en el artículo 13 que también son sujetos pasivos del impuesto, aquellos que actúen en calidad agentes de retención, cuando corresponda, quienes paguen o acrediten rentas a los contribuyentes y responden solidariamente del pago del impuesto.

Hay que considerar que con el nacimiento de la figura de los impuestos cedulares en el Impuesto Sobre la Renta, del Libro I, Ley de Actualización Tributaria, los contribuyentes o sujetos pasivos indicados en los párrafos anteriores, son los que deben cumplir con las normas específicas para las rentas de actividades lucrativas.

### **3.7.12 Regímenes de las actividades lucrativas**

Para efectos del pago del Impuesto Sobre la Renta, la ley establece dos regímenes siendo los siguientes:

1. Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas (anteriormente denominado Régimen Optativo).
2. Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas (anteriormente nombrado Régimen General).

En congruencia con la figura de los impuestos cedulares, el nuevo Impuesto Sobre la Renta aclara que las rentas y ganancias de capital se gravan separadamente de conformidad con las disposiciones contenidas en el Título IV Rentas de Capital, Ganancias y Pérdidas de Capital. A excepción de las rentas de capital mobiliario, ganancias de capital de la misma naturaleza, ni a las ganancias por la venta de activos extraordinarios obtenidas por bancos, sociedades financieras y cooperativas legalmente autorizadas, ni a los salvamentos de aseguradoras y afianzadoras, sometidas a la vigilancia e inspección de la Superintendencia de Bancos, las cuales tributan conforme las disposiciones contenidas en el Título II Rentas de las Actividades Lucrativas.

También se exceptúa las rentas del capital inmobiliario y mobiliario provenientes del arrendamiento, subarrendamiento, así como de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o goce de bienes inmuebles y muebles, obtenidas

por personas individuales o jurídicas residentes en Guatemala, cuyo giro habitual sea dicha actividad.

La determinación de las rentas descritas en los párrafos anteriores si son o no del giro habitual del contribuyente es sumamente importante, toda vez que de ello depende si las mismas tributarán en el régimen de las actividades lucrativas o bien en el régimen de rentas de capital, ganancias y pérdidas de capital.

En otras palabras si tales rentas fueran del giro habitual del contribuyente estas deberán gravarse conforme a las rentas de las actividades lucrativas y si por el contrario no fueran del giro habitual se deberán tributar como rentas de capital, o ganancias de capital, según corresponda.

#### **3.7.12.1 Hecho generador del impuesto**

El hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

En virtud de lo anterior, el artículo 10, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, establece que es hecho generador la obtención de rentas provenientes de actividades lucrativas realizadas con carácter habitual u ocasional por personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que especifican en dicha ley, residentes en Guatemala.

#### **3.7.12.2 Renta bruta de las actividades lucrativas**

La renta bruta es el conjunto de ingresos y beneficios de toda naturaleza, gravados o exentos, habituales o no, devengados o percibidos en el período de liquidación, provenientes de ventas de bienes o prestación de servicios y otras actividades lucrativas.

Así mismo, constituye renta bruta los ingresos provenientes de ganancias cambiarias en compraventa de moneda extranjera y a las originadas de revaluaciones, reexpresiones o remediciones en moneda extranjera que se registren por simples partidas de contabilidad. También constituyen renta bruta los beneficios originados por el cobro de indemnizaciones en el caso de pérdidas extraordinarias sufridas en los activos fijos, cuando el monto de la indemnización que supere el valor en libros de los activos.

La norma tributaria establece que la renta bruta es el conjunto de ingresos cualquiera que sea, siempre que se deriven de actividades lucrativas, incluyendo las ganancias por diferencial cambiario originadas por compraventa de moneda extranjera y también por reexpresiones o remediciones en moneda extranjera por simples partidas de contabilidad y por indemnizaciones de seguros sobre activos fijos, en este último caso por la diferencia entre el monto de la indemnización y el valor en libros del activo.

### **3.7.12.3 Régimen Sobre las Utilidades Lucrativas**

#### **➤ Renta imponible del Régimen Sobre las Utilidades de las Actividades Lucrativas**

El artículo 19, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, establece que los contribuyentes que se inscriban al Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas (anteriormente denominado Régimen Optativo), deben determinar su renta imponible, deduciendo de su renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles de conformidad con esta ley y debe sumar los costos y gastos para la generación de rentas exentas.

Al observar detenidamente la determinación de la renta imponible, es de tomar en cuenta que la referida ley nunca contempló que los costos y gastos no deducibles se sumaran, como lo pueden ser los gastos por multas, recargos,

gastos a los cuales no se les haya efectuado la retención correspondiente, los excedentes en los límites tipificados en el artículo 21, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, entre otros, por lo que al aplicarse tal como fue establecido daría una determinación incorrecta del impuesto. Sin embargo esta inconsistencia se aclaró con la vigencia del reglamento de la misma ley, conforme el artículo 10 que establece lo siguiente:

Los contribuyentes inscritos en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta bruta los costos y gastos totales, así como las rentas exentas. A la diferencia así determinada, deben sumar los costos y gastos de rentas exentas y los no deducibles de conformidad con la ley.

#### ➤ **Pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta**

A efectos del pago del impuesto la norma tributaria contempla que éstos se harán de manera trimestral, mediante una de las dos formas siguientes para su determinación y realización:

1. Efectuar cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible. El reglamento del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, agrega que para determinar el pago trimestral, se deberá acumular la renta imponible o pérdida fiscal obtenida en cada cierre trimestral, al trimestre inmediato siguiente.

A la renta imponible obtenida en cada trimestre, se le aplicará la tarifa que establece la ley para determinar el monto del impuesto, al cual se acreditará el impuesto determinado y pagado en él o los trimestres inmediatos anteriores. La diferencia constituirá el impuesto a pagar correspondiente a dicho trimestre.

Se aclara que para efectos de la determinación de la renta imponible, los contribuyentes deben deducir de su renta bruta los costos y gastos totales y las rentas exentas y a la diferencia se le sumarán los costos y gastos de rentas exentas y los no deducibles de conformidad con la ley.

Es importante considerar que en la presente opción de pago, existe la obligación de contar con los estados financieros de cada trimestre, los cuales deberán estar a disposición de la Superintendencia de Administración Tributaria, cuando los requiera.

2. Pagar trimestralmente el impuesto sobre la base de una renta imponible estimada en un ocho por ciento (8%) del total de las rentas brutas obtenidas por actividades lucrativas, excluyendo las rentas exentas, las rentas sujetas a retención definitiva.

Cabe mencionar que la empresa o el contribuyente podrá seleccionar una de las dos opciones de pago del impuesto descritas anteriormente y deberá ser utilizada en el período de liquidación definitiva anual que corresponda, por el contrario podrá ser cambiada la opción de pago trimestral, únicamente con previa autorización de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), haciendo el aviso a dicha entidad en el mes de diciembre el cual surtirá efecto a partir del primer pago trimestral correspondiente al período anual inmediato siguiente.

El pago del impuesto trimestral se efectuará por medio de declaración jurada y se enterará dentro del mes siguiente a la finalización del trimestre que corresponda, excepto el cuarto trimestre que se pagará cuando se presente la declaración jurada anual. Los pagos efectuados trimestralmente serán acreditados para cancelar el Impuesto Sobre la Renta del Régimen de las Actividades Lucrativas del período de liquidación definitiva anual.

➤ **Tipo impositivo**

El tipo impositivo para el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas es del veinticinco por ciento (25%), sin embargo dicho porcentaje será aplicable a partir del período del 01 de enero al 31 de diciembre 2015, toda vez que el porcentaje impositivo será reducido gradualmente, quedando de la siguiente manera:

- Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2013, tipo impositivo del 31%.
- Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2014, tipo impositivo del 28%.
- Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2015 en adelante, tipo impositivo del 25%

➤ **Período de liquidación definitiva anual**

El período de liquidación definitiva anual establecido para el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas comprende del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año, el cual deberá coincidir con el ejercicio contable de la empresa o contribuyente.

➤ **Liquidación definitiva anual**

Los contribuyentes están obligados a presentar ante la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro de los primeros tres meses del año calendario, la determinación de las rentas obtenidas en el Régimen de las Utilidades de Actividades Lucrativas del año anterior, mediante la declaración jurada anual del mismo período.

Además de lo anterior deberán acompañar a la declaración jurada anual lo siguiente:

- a) Cuando los contribuyentes estén obligados a llevar contabilidad completa, deberán adjuntar el balance general, estado de resultados, estado de flujo



de efectivo y estado de costo de producción, cuando corresponda. Los estados financieros deberán estar debidamente firmados por el contribuyente o representante legal de la empresa y el contador responsable inscrito ante la Administración Tributaria.

- b) En el caso de aquellos contribuyentes calificados por la ley como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado y los contribuyentes especiales, deberán adjuntar los estados financieros debidamente auditados por Contador Público y Auditor Independiente, con su respectivo dictamen e informe, firmado y sellado por el profesional que lo emitió. Cabe mencionar que el profesional independiente deberá ser colegiado activo y estar inscrito como tal en la Superintendencia de Administración Tributaria.
- c) En el caso de los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad completa, deberán proporcionar información en detalle de sus ingresos, costos y gastos deducibles durante el período de liquidación.
- d) En todos los casos se deberá adjuntar los comprobantes de pago del impuesto.

➤ **Análisis de gastos deducibles**

En el régimen de las utilidades lucrativas el Impuesto Sobre la Renta, del Libro I, contenido en la Ley de Actualización Tributaria, establece una serie de gastos que para efectos del impuesto son deducibles, siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, los que se encuentran contenidos en el artículo 21, por lo que conforme a su importancia se analizan los siguientes gastos:

1. Costo de producción y de venta de bienes.
2. Los gastos incurridos en la prestación de servicios.
3. Los gastos de transporte y combustibles.

Los gastos arriba indicados regularmente son los que más se incurren según corresponda a la actividad económica de la empresa.

4. Los sueldos, salarios, aguinaldos, bonificaciones, comisiones, gratificaciones, dietas y otras remuneraciones en dinero.

La deducción máxima por sueldos pagados a los socios o consejeros de sociedades civiles y mercantiles, cónyuges, así como a sus parientes dentro de los grados de ley, se limita a un monto total anual del diez por ciento (10%) sobre la renta bruta.

Lo anterior quiere decir que el gasto por tal concepto acumulado del 01 de enero al 31 de diciembre de un mismo año, al excederse del límite del diez por ciento (10%) sobre la renta bruta, se considerará para efectos del impuesto como gasto no deducible.

Por otra parte en cuanto a los parientes dentro de los grados de ley, de conformidad con el artículo 190 del Código Civil, se reconoce parentesco de consanguinidad dentro del cuarto grado y el de afinidad dentro del segundo grado. Cabe señalar que la adopción y el matrimonio no forman grado.

5. Tanto el aguinaldo como la bonificación anual para los trabajadores del sector privado y público (bono 14), serán deducibles hasta el cien por ciento (100%) del salario mensual, salvo lo establecido en los pactos colectivos de condiciones de trabajo debidamente aprobados por la autoridad competente, de conformidad con el Código de Trabajo.

En cuanto a las remuneraciones tales como el aguinaldo y la bonificación anual (bono 14), la ley establece un límite para su deducibilidad de hasta del cien por ciento (100%) del salario mensual y se entiende e interpreta que éste último corresponde al sueldo ordinario devengado por el trabajador en la realización de la jornada ordinaria de trabajo lo cual puede ser jornada diurna, nocturna o mixta, sin incluir la jornada extraordinaria.

6. Las cuotas patronales pagadas al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social -IGSS-, Instituto de Recreación de los Trabajadores de la Empresa Privada de Guatemala -IRTRA-, Instituto Técnico de Capacitación y Productividad -INTECAP- y otras cuotas o desembolsos obligatorios establecidos por ley. El Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y la Superintendencia de Administración Tributaria están obligados a intercambiar la información proporcionada por los patronos respecto de los trabajadores, en forma detallada, sin incluir los datos protegidos por la reserva de confidencialidad establecida en la Constitución Política de la República de Guatemala y otras leyes. Dicho intercambio de información deberá ser periódico, en períodos no mayores de tres meses.

La ley le da la facultad y la obligación al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y a la Superintendencia de Administración Tributaria para intercambiar la información de los trabajadores proporcionada por los patronos, con el objeto de verificar la correcta determinación de las cuotas pagadas al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y a las demás entidades arriba mencionadas, además de comprobar la deducibilidad de las mismas.

8. Las indemnizaciones pagadas por terminación de la relación laboral por el monto que le corresponda al trabajador conforme las disposiciones del Código de Trabajo o el pacto colectivo correspondiente; o las reservas que se constituyan hasta el límite del ocho punto treinta y tres por ciento (8.33%) del

total de las remuneraciones anuales. Tales deducciones son procedentes, en tanto no estuvieran comprendidas en las pólizas de seguro que cubran los riesgos respectivos por tales prestaciones.

En resumen para que el gasto de indemnizaciones sea deducible del impuesto, existen varias condiciones siendo las siguientes:

- ✓ Deberá existir rompimiento de la relación laboral entre el patrono y el trabajador.
- ✓ La indemnización deberá estar calculada conforme las disposiciones del Código de Trabajo o pacto colectivo correspondiente.
- ✓ En el caso de la reserva para indemnizaciones la limitación está dada hasta el ocho punto treinta y tres por ciento (8.33%) del total de las remuneraciones anuales pagadas a los empleados en relación de dependencia, en otras palabras el excedente será considerado como gasto no deducible del impuesto.
- ✓ El artículo 11, del Reglamento del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, establece también que la reserva no deberá exceder el monto del pasivo laboral por concepto de indemnizaciones.

No obstante que la ley no tipifica requisito y autorización previa para cambiar método de deducción del gasto de indemnizaciones, sin embargo el Reglamento de la misma ley establece que una vez elegido el método de deducción directa o de reserva, éste solo puede ser cambiado con autorización previa de la Administración Tributaria, en los casos que se justifique la necesidad del cambio.

12. Las primas de seguros contra incendio, robo, hurto, terremoto u otros riesgos, siempre que cubran bienes o servicios que produzcan rentas gravadas.

Para el gasto de primas de seguros por los conceptos arriba citados, el Impuesto Sobre la Renta, condiciona que el seguro deberá cubrir a bienes generadores de rentas gravadas del impuesto, es decir aquellos bienes que son necesarios para el giro habitual del negocio del contribuyente.

13. Los arrendamientos de bienes muebles o inmuebles utilizados para la producción de la renta.

14. El costo de las mejoras efectuadas por los arrendatarios en edificaciones de inmuebles arrendados, en tanto no fueren compensadas por los arrendantes, cuando se haya convenido en el contrato. Los costos de las mejoras deben deducirse durante el plazo del contrato de arrendamiento, en cuotas sucesivas e iguales.

Excepto en los casos de construcciones en terrenos arrendados, cuando se haya convenido en el contrato que los arrendatarios serán los propietarios de la construcción, quienes las deben registrar como activo fijo, para efectos de la depreciación por el tiempo de vigencia del contrato.

Respecto a las mejoras efectuadas por los arrendatarios en bienes inmuebles (edificios), el Impuesto Sobre la Renta, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, establece que el contrato suscrito entre el arrendante y el arrendatario deberá contener claramente que los costos incurridos por tal concepto no serán compensables o reintegrables para el arrendatario.

Así mismo estipula que dichas mejoras deberán deducirse durante el plazo del arrendamiento. Es sumamente importante que el contribuyente considere el o los plazos por los diferentes arrendamientos que podría tener el mismo, toda vez que puede suceder que se haya suscrito determinado plazo y que el mismo puede vencer en el año 2013 o bien cubra varios años bajo la vigencia del

Impuesto Sobre la Renta, del Libro I, contenido en la Ley de Actualización Tributaria, situaciones que se deben considerar para determinar el monto o cuotas a deducir, conforme el plazo establecido en el contrato de arrendamiento.

Por otra parte en el caso de las construcciones en terrenos arrendados, la norma tributaria condiciona si las mismas se encuentran contenidas en el contrato de arrendamiento como propiedad del arrendatario, deberán contabilizarse como activos fijos y depreciarse por el plazo del contrato. En caso contrario es decir que el contrato no establezca que las construcciones realizadas por el arrendatario sean de su propiedad, se interpreta que las mismas se considerarán como gastos deducibles del impuesto, en el período en que se incurran.

15. Los impuestos, tasas, contribuciones y los arbitrios municipales, efectivamente pagados por el contribuyente. Se exceptúan los recargos, intereses y las multas por infracciones tributarias o de otra índole, aplicadas por el Estado, las municipalidades o las entidades de los mismos; también se exceptúa el Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado y otros tributos, cuando no constituyan costo.

Al referirse la ley a excepciones quiere decir que no son deducibles los gastos por recargos, intereses y las multas por infracciones tributarias o de otra índole, aplicadas por entidades del gobierno guatemalteco, así mismo no se acepta la deducibilidad del Impuesto Sobre la Renta, del Impuesto al Valor Agregado, entre otros tributos cuando estos no constituyan costo.

16. Los intereses, los diferenciales de precios, cargos por financiamiento o rendimientos que se paguen derivado de: i) instrumentos financieros; ii) la apertura de crédito, el crédito documentario o los préstamos de dinero; iii) la emisión de títulos de crédito; iv) operaciones de reporto; v) el arrendamiento financiero; el factoraje, la titularización de activos o cualquier tipo de

operaciones de crédito o de financiamiento. Todos los intereses para ser deducibles deben originarse de operaciones que generen renta gravada al contribuyente y su deducción se establece de acuerdo al artículo referente a la limitación de la deducción de intereses establecida en este libro.

Es importante considerar que el Impuesto Sobre la Renta, del Libro I, contenido en la Ley de Actualización Tributaria, no hace ninguna excepción respecto a la deducibilidad del gasto por intereses locales, es decir que son deducibles todos los intereses independientemente a que entidad se le paguen, no importando si los pagos son emitidos a entidades bancarias y no bancarias, siempre que los mismos sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para la producción de rentas gravadas o para mantener la fuente productora de renta.

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

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

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

Cabe mencionar que por las pérdidas por extravío, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de bienes, la norma tributaria no hace distinción alguna a qué tipo de bienes del contribuyente corresponden tales pérdidas, por consiguiente se interpreta que al referirse a bienes la ley, lo hace en forma generalizada, es decir que las pérdidas pueden ser de bienes de inventarios (mercadería, suministros, repuestos, otros), activos fijos, entre otros bienes del contribuyente.

Otras de las particularidades que establece el Impuesto Sobre la Renta, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, es en el caso cuando los bienes se encuentren asegurados o bien la pérdida es indemnizada de cualquier forma, el monto recibido deberá contabilizarse como ingreso gravado y la pérdida sufrida constituye gasto deducible.

Es importante mencionar que el reglamento del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, aclara y detallada la documentación de soporte para efectos de la deducibilidad del gasto ocasionado en cada caso de las pérdidas que contempla la ley, siendo lo siguiente:

- a) En los casos de rotura o daño de bienes, se deberán comprobar mediante dictamen de experto emitido con alcance general y con acta notarial; en el caso de extravío únicamente con acta notarial. El acta notarial mencionada deberá ser firmada por el contribuyente o su representante legal y la persona responsable del control y guarda de los bienes, en la fecha en que se descubra el hecho.
- b) Las mermas por evaporación o deshidratación y otras causas naturales a que están expuestos ciertos bienes serán deducibles, siempre que no excedan los márgenes técnicos aceptables, debiendo contar para el efecto con dictamen emitido por experto profesional e independiente o por institución competente, en el cual se haga constar las mermas que se produzcan.



- c) En los casos de descomposición o destrucción de bienes, para ser aceptados como pérdidas deducibles, deberán ser comprobados mediante la intervención de un auditor de la Administración Tributaria (ente fiscalizador), quien juntamente con el contribuyente o su Representante Legal suscribirán el acta en la que se hará constar el detalle de los bienes afectados que se darán de baja en el inventario.

Dentro del plazo de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la recepción de la solicitud correspondiente, no se produce la intervención del auditor de la Administración Tributaria (ente fiscalizador), la deducción será válida si se suscribe acta notarial del hecho y se presenta declaración jurada ante la Administración Tributaria informando lo ocurrido.

- d) En las pérdidas de daños por fuerza mayor o caso fortuito, el contribuyente debe documentar las mismas por medio de dictamen de expertos cuando proceda, actas notariales y otros documentos en los cuales conste el hecho.
- e) En los delitos contra el patrimonio, la comprobación se hará mediante certificación de la denuncia o la querrela presentada, extendida por la fiscalía o el tribunal correspondiente, con copia de las pruebas aportadas si las hubiere.

El dictamen de experto en los casos de daño, rotura o merma, se utilizará el mismo cuando la pérdida por estos conceptos sea por las mismas razones y circunstancias.

Es importante considerar que el reglamento establece en todos los casos ya mencionados anteriormente, deberán registrarse o contabilizarse en la fecha en que se produzcan los hechos y no al final del período, por tal motivo se interpreta que al no contabilizarse las pérdidas en el momento del hecho, el gasto sería considerado como no deducible del Impuesto Sobre la Renta.

18. Los gastos de mantenimiento y los de reparación que conserven los bienes en buen estado de servicio, en tanto no constituyan mejoras permanentes, no aumenten su vida útil ni su capacidad de producción.

Respecto a los gastos de mantenimiento y reparación el Impuesto Sobre la Renta establece que serán considerados como tales, siempre que no constituyan mejoras permanentes, no aumenten su vida útil o su capacidad de producción.

Por el contrario en el caso que los gastos de mantenimiento y reparación que cumplan con los supuestos arriba descritos, el Reglamento del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, en su artículo 15 establece que las erogaciones capitalizables por concepto de mejoras permanentes que impliquen modificaciones de la contextura original del bien, prolonguen su vida útil o incrementen su capacidad de producción, serán consideradas como bienes de activo fijo depreciable y no deducible como gasto.

Adicionalmente el reglamento estipula que la empresa (contribuyente) deberá obtener un dictamen técnico de la entidad o persona con la capacidad idónea, según corresponda a la naturaleza del bien para la calificación del concepto de mejora permanente.

19. Las depreciaciones y amortizaciones que cumplan con las disposiciones de este título.

Las depreciaciones y amortizaciones se encuentran reguladas en los artículos 25, 26, 27, 28 y 29, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta.

20. Las cuentas incobrables, para las cuales se justifique tal calificación, que se originen exclusivamente de operaciones del giro habitual del negocio y

únicamente por operaciones realizadas con sus clientes, sin incluir créditos fiscales o préstamos a funcionarios y empleados. La calidad de cuentas incobrables, cuando corresponda, deberá demostrarse por medio de la presentación de los documentos o registros generados por el sistema de gestión de cobranza administrativa, que acredite los requerimientos de cobro hechos, o de acuerdo con los procedimientos establecidos judicialmente, antes que opere la prescripción de la deuda o que la misma sea calificada de incobrable. Para los créditos o cuentas por cobrar que tengan garantía hipotecaria o prendaria, únicamente se considerarán como gastos deducibles los valores residuales pendientes de cobro, luego de la liquidación de la garantía.

En caso que posteriormente se recupere total o parcialmente una cuenta incobrable que hubiere sido deducida de la renta bruta, su importe debe incluirse como ingreso gravado en el período de liquidación en que ocurra la recuperación.

Los contribuyentes que no apliquen lo establecido en el primer párrafo de este numeral pueden optar por deducir la provisión para la formación de una reserva de valuación, para imputar a ésta las cuentas incobrables que se registren en el período de liquidación correspondiente. Dicha reserva no podrá exceder del tres por ciento (3%) de los saldos deudores de cuentas y documentos por cobrar, excluidas las que tengan garantía hipotecaria o prendaria, al cierre de cada uno de los períodos anuales de liquidación; y, siempre que dichos saldos deudores se originen del giro habitual del negocio; y, únicamente por operaciones con sus clientes, sin incluir créditos fiscales o préstamos a funcionarios y empleados o a terceros.

Los cargos a la reserva deberán justificarse y documentarse con los requerimientos de cobro administrativo hechos, o de acuerdo con los procedimientos establecidos judicialmente.

Cuando la reserva exceda el tres por ciento (3%) de los saldos deudores indicados, el exceso debe incluirse como renta bruta del período de liquidación en que se produzca el mismo.

Quedan exentos de la presente limitación los excesos sobre el tres por ciento (3%) anteriormente indicado, constituidos como consecuencia de las normas que la Junta Monetaria establezca para entidades sujetas a la vigilancia e inspección de la Superintendencia de Bancos, únicamente en cuanto al capital acumulado e incluido en las cuentas incobrables del contribuyente.

Para el reconocimiento de las cuentas incobrables la ley establece dos métodos, siendo los siguientes:

- a) El método directo, es el que consiste en reconocer la pérdida en el momento en que se determina la cuenta incobrable.
- b) El método indirecto, es el que consiste en crear una reserva contable para deducir en la misma las futuras pérdidas por cuentas incobrables que se determinen.

La norma tributaria establece una serie de condiciones para efectos de la deducibilidad del gasto por cuentas incobrables, por lo que es importante hacer énfasis en dichas condiciones y que a continuación se detallan:

- ✓ El origen de las cuentas incobrables deberá ser únicamente por cuentas por cobrar a clientes del contribuyente, excluyendo créditos fiscales (ISO,

ISR, IVA, otros), además también deberán excluirse préstamos otorgados a funcionarios y empleados.

- ✓ En caso de existir créditos o cuentas por cobrar que tengan garantía hipotecaria o prendaria, solo se admite como gastos deducibles los valores residuales pendientes de cobro, posterior de la liquidación de la garantía.
- ✓ La calificación de las cuentas incobrables deberá ser mediante la presentación de los documentos o registros generados por un sistema de cobranza administrativa, que acrediten los requerimientos de cobro hechos, o de acuerdo a los procedimientos establecidos judicialmente, antes que opere la prescripción de la deuda o que la misma sea calificada de incobrable.
- ✓ En el caso específico del método indirecto, se establece que la imputación a la reserva para cuentas incobrables no deberá exceder del tres por ciento (3%) de los saldos deudores de cuentas y documentos por cobrar a clientes del contribuyente al cierre del período anual de liquidación correspondiente.

El reglamento del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, establece que una vez elegida la forma de deducción directa o mediante la imputación de una reserva contable, podrá ser cambiada únicamente con autorización expresa y previa de la Administración Tributaria (ente fiscalizador) y sólo en los casos que se justifique la necesidad del cambio. En los casos que se autorice el cambio, éste tendrá efecto en el período de liquidación definitiva anual inmediato siguiente a aquél de su autorización.

Respecto a la documentación de soporte de los requerimientos de cobro por las cuentas incobrables, se encuentra contenida en el artículo 17, del Reglamento del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, siendo lo siguiente:

1. Cartas o notas de requerimiento de cobro de la deuda debidamente identificada y los montos requeridos de pago, con aviso o constancia de recepción, donde conste la fecha y hora de su entrega, dando certeza razonable de que se entregó al deudor, fiador si lo hubiere, o a la persona idónea conforme los términos del artículo 133 del Código Tributario, en la dirección que hubieran señalado para ser localizados.

Dichas cartas o notas podrán ser enviadas por el propio contribuyente o por un tercero que preste servicios de cobranza.

2. Cartas, notas y acta de requerimiento de cobro elaboradas por Notario, que cumplan los requisitos del numeral anterior.
3. Correos a la dirección electrónica del deudor con aviso o constancia de recepción de entrega de la fecha y hora, que demuestre que la notificación o requerimiento de cobro fueron recibidos o entregados en la dirección electrónica del deudor o fiador, si lo hubiere, y que identifique el origen y monto de la deuda. Los documentos citados deberán archivar en la carpeta de la cuenta corriente que debe llevar el contribuyente de sus clientes deudores.
4. Sistemas de cobranza por medio de call center o centros de llamadas, propios o contratados, que realicen requerimientos de cobro a deudores, los cuales dejen documentado en el historial de llamadas que efectivamente fue intentada la cobranza haciendo uso de software especializado, que permita una adecuada fiscalización y pueda originar reportes para documentar los requerimientos necesarios para validar los intentos de cobro efectuados.

22. Las donaciones que puedan comprobarse fehacientemente, otorgadas a favor del Estado, las universidades, entidades culturales o científicas.

Las donaciones a las asociaciones y fundaciones sin fines de lucro, de asistencia o servicio social, a las iglesias, a las entidades y asociaciones de carácter religioso y a los partidos políticos, todas las cuales deben estar legalmente constituidas, autorizadas e inscritas conforme a la ley, siempre que cuenten con la solvencia fiscal del período al que corresponde el gasto, emitida por la Administración Tributaria, la deducción máxima permitida a quienes donen a las entidades indicadas en este párrafo, no puede exceder del cinco por ciento (5%) de la renta bruta, ni de un monto máximo de quinientos mil Quetzales (Q.500,000.00) anuales, en cada período de liquidación definitiva anual.

En caso de donación en especie, además del porcentaje y monto señalado, la deducción por este concepto no puede exceder del costo de adquisición, producción o construcción, no amortizado o depreciado, del bien donado, según corresponda a la fecha de su donación.

Las donaciones deben registrarse en todos los casos tanto en la contabilidad del donante como en la del donatario.

Cabe mencionar que la norma tributaria define dos grupos de beneficiarios, siendo el primer grupo integrado por donaciones realizadas a favor del Estado, las Universidades, Entidades Culturales o Científicas, el monto de dichas donaciones no se encuentra sujeto a limitación alguna, de conformidad con lo establecido en el artículo 88 de la Constitución de la República de Guatemala.

En el caso del segundo grupo conformado por donaciones efectuadas a las asociaciones y fundaciones sin fines de lucro, de asistencia o servicio social, así como a las iglesias, a las entidades y asociaciones de carácter religioso y a los partidos políticos, además de estar legalmente constituidas, autorizadas e inscritas deben de contar con la Solvencia Fiscal vigente en el período que

corresponde el gasto, el monto de las donaciones realizadas a tales beneficiarios se encuentra limitado a un margen de deducción hasta el 5% de la Renta Bruta o un monto máximo de Q.500,000.00.

Adicionalmente el Reglamento del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, en el artículo 19 establece que las donaciones realizadas por el contribuyente deberán soportarse con el documento contable que compruebe el ingreso de la donación a la entidad beneficiaria. Siendo formularios de ingresos autorizados por la Contraloría General de Cuentas para el caso de donaciones en favor del Estado y documento autorizado por la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), emitido por la entidad beneficiaria, para el caso de entidades no estatales, el cual deberá cumplir con una serie de requisitos, tales como;

- a) Nombre, denominación o razón social de la entidad beneficiaria.
- b) Domicilio fiscal.
- c) Número de identificación tributaria (NIT).
- d) Número correlativo del documento.
- e) Fecha de emisión del documento.
- f) Nombre, razón o denominación social del donante.
- g) Número de identificación tributaria (NIT) del donante.
- h) Domicilio Fiscal del donante.
- i) Descripción del bien donado.
- j) Monto de la donación en números y letras.

Los datos a que se refieren las literales a, b, c y d, siempre deben estar impresos en los documentos elaborados por la imprenta.

Con las disposiciones descritas anteriormente se interpreta que las entidades no lucrativas, deberán solicitar autorización previa a la Superintendencia de



Administración Tributaria, para la emisión de los documentos contables que soportarán las donaciones percibidas por dichas entidades, no obstante de lo mencionado es importante indicar que el reglamento no aclara a qué tipo de documentos hace referencia.

23. Los honorarios, comisiones o pagos de gastos deducibles por servicios profesionales, asesoramiento técnico, financiero o de otra índole prestado en el país o desde el exterior; se entiende como asesoramiento, todo dictamen, consejo o recomendación de carácter técnico o científico, presentados por escrito y resultantes del estudio pormenorizado de los hechos o datos disponibles, de una situación o problemas planteados, para orientar la acción o el proceder en un sentido determinado.

La deducción total por los conceptos citados, si éstos son prestados desde el exterior, no debe exceder del cinco por ciento (5%) de la renta bruta.

Es de considerar que la norma tributaria únicamente da limitación en la deducibilidad del gasto en el caso de los servicios prestados desde el exterior, es decir los gastos por honorarios, comisiones, servicios profesionales, asesoramientos técnicos, financieros o de otras índoles prestados fuera del territorio guatemalteco, cuya limitación es del 5% de la renta bruta, por tanto al existir algún excedente éste deberá considerarse como gasto no deducible del impuesto.

24. Los viáticos comprobables y otorgados para cubrir gastos incurridos dentro o fuera del país, que se asignen o paguen a los dueños únicos de empresas, socios, miembros de directorios, consejos u otros organismos directivos y a funcionarios o empleados del contribuyente.

Asimismo, los gastos de transporte de las mismas personas, como también los incurridos por la contratación de técnicos para trabajar en el país, o por el envío de empleados del contribuyente a especializarse al exterior. En todos los casos, siempre que tales gastos sean indispensables para obtener rentas gravadas.

Para que proceda la deducción de los gastos cubiertos con viáticos dentro del país, deben ser comprobados con las facturas correspondientes emitidas según la legislación nacional.

En caso de los gastos incurridos fuera del país, para que proceda la deducción se deberá demostrar y documentar la salida y entrada a Guatemala, la actividad en la cual se participó y los boletos del medio de transporte utilizado.

El monto total de estas deducciones no debe exceder el tres por ciento (3%) de la renta bruta.

En resumen existen varios requisitos para la deducibilidad de los gastos por concepto de viáticos tanto locales como del exterior, siendo los siguientes:

- a) En el caso de los viáticos locales deberán sustentarse con facturas emitidas conforme la legislación guatemalteca.
- b) Para los viáticos del exterior deberán documentarse con los boletos del medio de transporte utilizado, además de demostrar y documentar la salida y entrada a Guatemala y demostrar la actividad en la cual se participó.

Además de los requisitos mencionados, el monto del gasto por viáticos locales y del exterior se encuentra limitado hasta un 3% de la renta bruta.

Adicionalmente de lo anterior el Reglamento del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, detalla la documentación de soporte para el caso de viáticos pagados a los dueños únicos de empresas, socios, miembros de directorios, consejos u otros organismos directivos, conforme el artículo 20 de dicho reglamento, el cual se interpreta que es de aplicación a personas que no guardan relación de dependencia con la empresa o contribuyente toda vez que el artículo 21 del mismo cuerpo legal regula el otro caso relativo en cuanto a los viáticos pagados a funcionarios y empleados.

Documentación de viáticos pagados a quienes no son funcionarios y empleados:

**a) Viáticos del exterior**

- ✓ Copia de la hoja del pasaporte u otro documento oficial que acredite su movimiento migratorio.
- ✓ Documento donde conste el motivo del viaje.
- ✓ Boleto del medio de transporte utilizado.
- ✓ Documento de pago de viáticos correspondiente.

**b) Viáticos locales**

- ✓ Facturas conforme la legislación guatemalteca.
- ✓ En caso de no contar parcial o totalmente con los documentos de respaldo, se podrá respaldar el viático con una factura emitida por el viajero o por medio de factura especial.

Documentación de viáticos pagados a quienes son funcionarios y empleados:

**a) Viáticos del exterior**

- ✓ Copia de la hoja del pasaporte u otro documento oficial que acredite su movimiento migratorio.
- ✓ Documento donde conste el motivo del viaje.

- ✓ Boletos del medio de transporte utilizado.
- ✓ Documento de pago de viáticos correspondiente.

**b) Viáticos locales**

- ✓ Facturas conforme la legislación guatemalteca o factura especial emitida por la empresa o contribuyente al empleado o funcionario.

25. Las regalías por los conceptos establecidos en el artículo 4, numeral 3, literal c, del título I, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, inscritos en los registros, cuando corresponda. Dicha deducción en ningún caso debe exceder del cinco por ciento (5%) de la renta bruta y debe probarse el derecho de regalía por medio de contrato que establezca el monto y las condiciones de pago al beneficiario.

Para la deducibilidad del gasto por regalías la ley establece que deberá observarse lo siguiente:

- a) Los bienes, derechos y servicios citados en el artículo 4, numeral 3, literal c, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta y que son generadores de regalías, deberán vincularse a actividades económicas realizadas en el territorio de Guatemala o en su caso, se refieran a bienes situados en el territorio nacional. Además deberán estar inscritos en los registros, cuando corresponda.
- b) La deducción del gasto no deberá exceder del 5% de la renta bruta.
- c) La comprobación de las regalías se hará mediante un contrato en donde se establezca el monto y las condiciones de pago al beneficiario.

26. Los gastos por concepto de promoción, publicidad y propaganda efectuados en medios masivos de comunicación como vallas, radio, prensa escrita y televisión debidamente comprobados.

Es de considerar que la norma tributaria estipula que los gastos por concepto de promoción, publicidad y propaganda deberán ser efectuados en medios masivos de comunicación como vallas, radio, prensa escrita y televisión todos debidamente comprobados.

28. Las pérdidas cambiarias originadas por la compraventa de moneda extranjera efectuada a las instituciones sujetas a la vigilancia e inspección de la Superintendencia de Bancos, para operaciones destinadas a la generación de rentas gravadas. Serán deducibles también las pérdidas cambiarias que resulten de revaluaciones, reexpresiones o remediciones de cuentas por pagar o cuentas cobrar expresadas en moneda extranjera, originadas de operaciones destinadas a la generación de rentas gravadas, siempre y cuando no haya utilizado la deducción en la compraventa de moneda extranjera y se documente el origen de la misma, utilizando en la remediación el tipo de cambio de referencia publicado por el Banco de Guatemala; debiendo el contribuyente registrar mensualmente en la contabilidad una cuenta de pérdida cambiaria y una cuenta de producto o ganancia cambiaria, para reflejar esta operación contable, estableciendo el efecto neto de estas operaciones al final de cada mes y al final del período de liquidación definitiva anual.

Cabe indicar que la ley no discrimina el tipo de pérdidas por diferencial cambiario generadas por la compraventa de moneda extranjera a instituciones bancarias o bien por la reexpresión de cuentas por cobrar y por pagar en moneda extranjera, sin embargo para que las mismas sean deducibles del impuesto, deberán estar vinculadas con operaciones destinadas a la generación de rentas gravadas.

29. Los gastos generales y de venta. Estos gastos deben ser diferentes a los establecidos en los otros numerales de este artículo. Los límites a los gastos deducibles establecidos en este artículo, no son reglas de valoración.

La norma tributaria establece que son deducibles todos los gastos generales y de ventas que no se encuentren en los numerales citados anteriormente, se entiende que serán deducibles siempre y cuando sean útiles, necesarios, pertinentes e indispensables para generar renta o mantener la fuente productora de renta, que estén debidamente documentados y que pertenezcan al período que se están liquidando.

Además de la documentación de soporte que se establece y se exige en cada caso particular de los costos y gastos, el artículo 22, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta contempla una serie de requisitos adicionales para la aceptación de la deducibilidad de los mismos, siendo los siguientes:

1. Que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o generar la renta gravada por este título o para conservar su fuente productora y para aquellos obligados a llevar contabilidad completa, deben estar debidamente contabilizados.
2. Que el titular de la deducción haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto fijado en este libro, cuando corresponda.
3. En el caso de los sueldos y salarios, cuando quienes los perciban figuren en la planilla de las contribuciones a la seguridad social presentada al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, cuando proceda.
4. Tener los documentos y medios de respaldo, entendiéndose por tales:
  - a) Facturas o facturas de pequeño contribuyente autorizadas por la Administración Tributaria, en el caso de compras a contribuyentes.

- b) Facturas o comprobantes autorizados por la Administración Tributaria, en el caso de servicios prestados por contribuyentes.
- c) Facturas o documentos, emitidos en el exterior.
- d) Testimonio de escrituras públicas autorizadas por Notario, o el contrato privado protocolizado.
- e) Recibos de caja o notas de débito, en el caso de los gastos que cobran las entidades vigiladas e inspeccionadas por la Superintendencia de Bancos.
- f) Planillas presentadas al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y los recibos que éste extienda, libros de salarios, planillas, en los casos de sueldos, salarios o prestaciones laborales, según corresponda.
- g) Declaraciones aduaneras de importación con la constancia autorizada de pago, en el caso de importaciones.
- h) Facturas especiales autorizadas por la Administración Tributaria.
- i) Otros que haya autorizado la Administración Tributaria.

➤ **Análisis de gastos no deducibles**

Al igual que los costos y gastos deducibles, en el régimen de las utilidades lucrativas la ley establece una serie de gastos que para efectos del impuesto no son deducibles, los que se encuentran contenidos en el artículo 23, por lo que conforme a su importancia se analizan los siguientes gastos:

- a) Los que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que genera renta gravada.

Los contribuyentes están obligados a registrar los costos y gastos de las rentas afectas y de las rentas exentas en cuentas separadas, a fin de deducir únicamente los que se refieren a operaciones gravadas. En caso el contribuyente no haya llevado este registro contable separado, la

Administración Tributaria determinará de oficio los costos y gastos no deducibles, calculando los costos y gastos en forma directamente proporcional al total de gastos directos entre el total de rentas gravadas, exentas y no afectas

La norma tributaria obliga a las empresas o contribuyentes que contabilicen en cuentas separadas los costos y gastos vinculados con las siguientes rentas:

- ✓ Rentas afectas por las actividades lucrativas.
- ✓ Rentas exentas.
- ✓ Rentas de capital y ganancias de capital.

En caso que el contribuyente no realice la contabilización de manera separada los costos y gastos vinculados con las rentas descritas anteriormente, el ente fiscalizador tendrá la facultad para calcular los costos y gastos en forma directamente proporcional al total de gastos directos entre el total de rentas gravadas, exentas y no afectas.

- c) Los que el titular de la deducción no haya cumplido con la obligación de efectuar la retención y pagar el Impuesto Sobre la Renta, cuando corresponda. Serán deducibles una vez se haya enterado la retención.

La normativa legal establece claramente que cuando aplique y no se haya efectuado la retención del Impuesto Sobre la Renta, los costos y gastos no serán deducibles del impuesto. Además la norma no define la fuente de retención de los costos y gastos, por lo que se interpreta que la retención se practicará en todos los casos, siendo los siguientes:

- ✓ Retenciones del Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.



- ✓ Retenciones en Rentas de Trabajo en Relación de Dependencia.
- ✓ Rentas de Capital.
- ✓ Rentas pagadas a no Residentes.

Cabe mencionar que cuando la norma tributaria indica que serán deducibles una vez se haya enterado la retención, se refiere a aquellos casos en que es detectado un costo o gasto sujeto a retención y que no se practicó y enteró la misma oportunamente, para que proceda su deducción se puede enterar la retención no importando en forma extemporánea, desde luego pagando las sanciones que correspondan.

- d) Los no respaldados por la documentación legal correspondiente. Se entiende por documentación legal la exigida por esta Ley, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos y otras disposiciones legales tributarias y aduaneras, para efectos de comprobar los actos afectos a dichos impuestos.

Lo anterior, salvo cuando por disposición legal la deducción pueda acreditarse por medio de partida contable.

La ley especifica que constituyen costos y gastos no deducibles del impuesto, los que no se encuentren respaldados con la documentación legal, exigida en las siguientes leyes:

- ✓ Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta – ISR
- ✓ Ley del Impuesto al Valor Agregado -IVA-
- ✓ Ley del Impuesto del Timbre.
- ✓ Otras disposiciones legales tributarias y aduaneras.

En los casos que por disposición legal se acreditan por partida contable, no será necesaria la documentación, se entiende que son aquellos casos de; depreciaciones, amortizaciones, provisiones contables, entre otros.

- e) Los que no correspondan al período anual de imposición que se liquida, salvo los regímenes especiales que la presente ley permite.

Se establece que no procederá la deducibilidad de todos aquellos costos y gastos que no pertenezcan al período que se está liquidando, excepto en aquellos casos que el mismo Impuesto Sobre la Renta lo permita, es decir aun cuando los costos y gastos no pertenezcan al período que se están liquidando. La disposición anterior se encuentra íntimamente relacionada con el sistema contable de lo devengado, el cual consiste en registrar los ingresos y los costos y gastos en el momento en que nacen como derechos u obligaciones y no cuando se hacen efectivos.

- f) Los sueldos, salarios y prestaciones laborales, que no sean acreditados con la copia de la planilla de las contribuciones a la seguridad social presentada al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, cuando proceda.

Respecto al rubro de las remuneraciones pagadas a los empleados de la empresa o del contribuyente, la normativa legal establece que para aceptar la deducibilidad de las mismas, se deberán acreditar con las copias de las planillas de las cuotas laborales y patronales, las cuales se comprobaran con los recibos de pago presentados al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.

Es de aclarar que cuando la norma tributaria se refiere a las palabras cuando corresponda, se interpreta que en los casos que conforme a la ley no procede tributar en el Régimen de Seguridad Social determinados rubros o

remuneraciones, no obstante que no estén afectos siempre serán deducibles del Impuesto Sobre la Renta, por tanto se hace necesario citar los siguientes casos en los que ciertas remuneraciones no estarían afectas a la cuotas del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social:

- De conformidad con el artículo 2 del Reglamento de Inscripción de Patronos en el Régimen de Seguridad Social, Acuerdo 1123, todo patrono, persona individual o jurídica que cuente con dos trabajadores como máximo, no estará obligado a inscribirse en el Régimen de Seguridad Social y por lo tanto todas las remuneraciones pagadas a dichos trabajadores serán deducibles del impuesto.
- Conforme el artículo 6 del Reglamento de Inscripción de Patronos en el Régimen de Seguridad Social, Acuerdo 1123, son deducibles del impuesto los sueldos y salarios pagados hasta de dos representantes legales de una sociedad mercantil y que a su vez laboren en relación de dependencia para la misma y que también cumplan con la condición de ser socios o accionistas.

En otras palabras si no se cumple con las condicionantes descritas anteriormente, se entiende que tales remuneraciones serán afectas a las cuotas del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS) y hasta comprobarse con los recibos de pago de las cuotas respectivas, las remuneraciones pagadas serán deducibles del Impuesto Sobre la Renta.

- De igual manera no se encuentran sujetas al pago de las cuotas al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS) y son deducibles del Impuesto Sobre la Renta, las remuneraciones pagadas a los trabajadores denominadas “Bonificación Incentivo”, sin límite del monto pagado o desembolsado al empleado, siempre y cuando cumplan con lo establecido en el artículo 2 del Decreto 78-89, es decir que tal bonificación cumpla con

la condición de no incrementar el valor del salario para el cálculo de indemnizaciones o compensaciones por tiempo servido y que no incremente el valor del salario para el cálculo de aguinaldos.

- g) Los respaldados con factura emitida en el exterior en la importación de bienes, que no sean soportados con declaraciones aduaneras de importación debidamente liquidadas con la constancia autorizada de pago; a excepción de los servicios que deberán sustentarse con el comprobante de pago al exterior.

Queda claro que en el caso de las importaciones de bienes, el Impuesto Sobre la Renta no acepta la deducibilidad de todos aquellos costos y gastos respaldados con declaraciones aduaneras de importación que no cuenten con las respectivas liquidaciones, es decir que no se puedan comprobar con los pagos efectuados de los impuestos de Derechos Arancelarios e Impuesto al Valor Agregado, cuando corresponda.

Ahora bien para el caso de los servicios al exterior y por el hecho de no tratarse de bienes, la normativa legal establece que al no soportarse los mismos con el comprobante de pago al exterior, se constituirá el gasto como no deducible del impuesto.

- m) El valor de las mejoras permanentes realizadas a los bienes del activo fijo, y, en general, todas aquellas erogaciones por mejoras capitalizables que prolonguen la vida útil de dichos bienes o incrementen su capacidad de producción.

Con base a la disposición anterior se entiende que al no contabilizarse todas aquellas mejoras permanentes realizadas a los bienes del activo fijo como gastos capitalizables y sujetos a depreciación del activo, siempre y cuando cumplan con

la condición de prolongar la vida útil de dichos bienes o bien incrementen su capacidad de producción, las mismas se constituirán como gastos no deducibles.

- o) Las pérdidas cambiarias que resulten de revaluaciones, reexpresiones o remediones de cuentas por pagar o cuentas por cobrar expresadas en moneda extranjera, que no cumplan con lo establecido en el numeral 28 del artículo 21 de esta ley.
  
- r) El monto de las depreciaciones en bienes inmuebles, cuyo valor base exceda del que conste en la Matrícula Fiscal o en Catastro Municipal. Esta restricción no será aplicable a los contribuyentes que realicen mejoras permanentes o edificaciones a bienes inmuebles que no son de su propiedad, ni a los propietarios de bienes inmuebles que realicen mejoras que no constituyan edificaciones, siempre que dichas mejoras no requieran, conforme a las regulaciones vigentes, de licencia municipal de construcción y se compruebe documental y contablemente en forma efectiva la inversión realizada.

“En el caso de las depreciaciones que se han venido aplicando antes de la vigencia de esta Ley y que exceden el valor base registrado en catastro municipal o matrícula fiscal, el contribuyente podrá continuar con la depreciación de los mismos como gasto deducible, únicamente si demuestra la inversión efectivamente realizada en los inmuebles.”

La normativa legal establece que el valor contabilizado como bien inmueble del propietario y toda vez el mismo exceda al registrado en la Matrícula Fiscal o Catastro Municipal, el excedente en la depreciación se considerara gasto no deducible, sin embargo la norma sigue diciendo que en los casos que el contribuyente que no es propietario del bien inmueble, realice mejoras permanentes o edificaciones en dichos bienes inmuebles, así como a los

propietarios de los bienes inmuebles que realicen mejoras permanentes cuando no constituyan edificaciones, siempre que dichas mejoras no requieran de licencia municipal de construcción, en ambos casos no existirá la limitación establecida anteriormente.

No obstante de lo anterior, la ley indica que las depreciaciones de bienes inmuebles que se han aprovechado con anterioridad a la vigencia del Libro I, Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, aun cuando el valor del mismo exceda al valor registrado en matrícula fiscal o catastro municipal, el contribuyente podrá seguir reconociendo el gasto de depreciación del bien inmueble como gasto deducible del impuesto, siempre y cuando demuestre que la inversión efectivamente se realizó.

- s) El monto de las donaciones realizadas a asociaciones y fundaciones sin fines de lucro, de asistencia o servicio social, a las iglesias, a las entidades y asociaciones de carácter religioso y a los partidos políticos que no estén legalmente constituidas, autorizadas e inscritas conforme a la ley, o que no cuenten con la solvencia fiscal del período al que corresponde el gasto, emitida por la Administración Tributaria.

Es importante que el contribuyente considere que previo a efectuar donaciones a entidades no lucrativas, las mismas deberán estar debidamente constituidas, autorizadas e inscritas conforme a la ley, toda vez que al no cumplirse con tales extremos el gasto por donaciones se considerara un gasto no deducible del impuesto. Además que también se cuente con la solvencia fiscal del período al que corresponde el gasto, emitida por Superintendencia de Administración Tributaria.

### **3.7.13 Depreciaciones y amortizaciones**

#### **➤ Regla general**

El artículo 25, del Impuesto Sobre la Renta, del Libro I, contenido en la Ley de Actualización Tributaria, establece como regla general que serán deducibles para efectos del impuesto, todas aquellas depreciaciones y amortizaciones efectuadas sobre bienes de activos fijos e intangibles, propiedad del contribuyente y que son utilizados en las actividades lucrativas que generan rentas gravadas del impuesto.

La norma tributaria aclara que cuando por cualquier circunstancia la cuota de depreciación o de amortización de un bien no se deduce en un período de liquidación anual, o se hace por un valor inferior al que corresponda, el contribuyente no tiene derecho a deducir tal cuota en períodos de imposición posteriores.

En virtud de lo anterior es necesario que la empresa o contribuyente lleve un control estricto de cada activo sujeto a depreciación y amortización según corresponda, mediante una integración contable.

#### **➤ Base y forma de cálculo**

La base para el cálculo de las depreciaciones conforme a la normativa legal es la que se integra por el costo de adquisición o de producción o de reevaluación de los bienes, y en su caso, el de las mejoras incorporadas con carácter permanente, además el valor del costo también incluye los gastos incurridos con motivo de la compra, instalación y montaje de los bienes y otros similares, hasta ponerlos en condición de ser usados.

En el caso de depreciaciones efectuadas a bienes inmuebles, la ley establece que se utilizará el valor más reciente que conste en la Matrícula Fiscal o en el

Catastro Municipal, el que sea mayor. En ningún caso se admite depreciación sobre el valor de la tierra. Cuando no se precise el valor del edificio y mejoras, se presume salvo prueba en contrario, que éste es equivalente al setenta por ciento (70%) del valor total del inmueble, incluyendo el terreno, es decir que se aplicara tal porcentaje para efectos de determinar la base cálculo para la depreciación del bien inmueble, cuando no se determine con la documentación de soporte tanto el valor del terreno como del edificio.

Por otra parte cuando se efectúen mejoras a bienes depreciables, el límite a la depreciación a registrar será el saldo no depreciado del bien, más el valor de las mejoras, lo que constituirá el valor inicial a depreciar, de acuerdo a la vida útil del mismo.

La forma para el cálculo de las depreciaciones que estipula el Impuesto Sobre la Renta, de manera general, es el de línea recta que consiste en aplicar sobre la base un determinado porcentaje anual fijo y constante, sin embargo se establece por la misma ley, que a solicitud del contribuyente, cuando demuestre documentalmente que no resulta adecuado el método de línea recta, debido a las características, intensidad de uso y otras condiciones especiales de los bienes depreciables empleados en la actividad, la Administración Tributaria (SAT) puede autorizar otros métodos.

Una vez adoptado o autorizado un método de depreciación para determinada categoría o grupo de bienes, rige para el futuro y no puede cambiarse sin autorización previa de la Administración Tributaria (SAT).

#### ➤ **Porcentajes de depreciación**

En el artículo 28, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, se establecen los porcentajes anuales máximos de depreciación para el método de línea recta, siendo los siguientes:



1. Edificios, construcciones e instalaciones adheridas a los inmuebles y sus mejoras, cinco por ciento (5%).
2. Árboles, arbustos, frutales y especies vegetales que produzcan frutos o productos que generen rentas gravadas, incluidos los gastos capitalizables para formar las plantaciones, quince por ciento (15%).
3. Instalaciones no adheridas a los inmuebles, mobiliario y equipo de oficina, buques - tanques, barcos y material ferroviario, marítimo, fluvial o lacustre, veinte por ciento (20%).
4. Los semovientes utilizados como animales de carga o de trabajo, maquinaria, vehículos en general, grúas, aviones, remolques, semirremolques, contenedores y material rodante de todo tipo, excluido el ferroviario, veinte por ciento (20%).
5. Equipo de computación, treinta y tres punto treinta y tres por ciento (33.33%).
6. Herramientas, porcelana, cristalería, mantelería, cubiertos y similares, veinticinco por ciento (25%).
7. Reproductores de raza, machos y hembras, la depreciación se calcula sobre el valor de costo de tales animales menos su valor como ganado común, veinticinco por ciento (25%).
8. Para los bienes muebles no indicados en los incisos anteriores, diez por ciento (10%).

➤ **Depreciación de activos fijos revaluados**

Para efectos de las depreciaciones de los activos fijos revaluados tanto para bienes muebles como inmuebles, el artículo 29, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, establece una serie de reglas para la procedencia y deducibilidad de las mismas, siendo las siguientes:

1. Cuando se hubiere pagado el impuesto correspondiente del 10% de conformidad con el Régimen de ganancias de capital, por concepto de revaluación de activos fijos.
2. Contabilización de la revaluación en una cuenta de Superávit de Capital por Revaluaciones que permita cuantificar el monto
3. En caso de revalúo de bienes inmuebles deberá ser practicado por valuador autorizado y además el mismo se inscribirá en la matrícula fiscal de la Dirección de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles de la Municipalidad que administre el IUSI.
4. La depreciación se deberá determinar conforme los porcentajes contemplados en el artículo 28, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta.

#### **3.7.14 Amortizaciones de activos intangibles**

Con base a lo dispuesto en el artículo 33, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, se tipifican como activos intangibles los siguientes:

Los derechos de autor y derechos conexos, marcas, expresiones o señales de publicidad, nombres comerciales, emblemas, indicaciones geográficas y denominaciones de origen, patentes, diseños industriales, dibujos o modelos de utilidad, planos, suministros de fórmulas o procedimientos secretos, privilegios o franquicias, derechos sobre programas informáticos y sus licencias, información relativa a conocimiento o experiencias industriales, comerciales o científicas, derechos personales susceptibles de cesión, tales como los derechos de imagen, nombres, sobrenombres y nombres artísticos, y otros activos intangibles similares.

El costo de adquisición de los activos descritos anteriormente es el que se haya efectivamente incurrido, los cuales se deberán deducir vía amortización por el

método de línea recta en un período no menor de cinco años, es decir aplicando un porcentaje del 20% de amortización anual.

En el caso de los derechos de llave efectivamente incurridos, deberán amortizarse por el mismo método mencionado, en un período mínimo de 10 años, en cuotas anuales sucesivas e iguales.

### **3.7.15 Actividades de construcción y similares**

Debido a la particularidad en las actividades de construcción o trabajos sobre bienes inmuebles que realizan las empresas constructoras, en el artículo 34, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, se establece específicamente que los contribuyentes que realicen actividades de construcción o trabajos sobre inmuebles, ya sean propios o de terceros, o a las actividades similares, cuyas operaciones generadoras de rentas comprendan más de un período de liquidación, deben establecer su renta imponible del período correspondiente, durante la fase de construcción, mediante la aplicación de cualquiera de los métodos siguientes:

1. Asignar como renta bruta del período, el valor total de la venta documentada a través de contratos de promesa de compraventa o escrituras de compraventa en el caso de bienes inmuebles, o a la factura en el caso de obra civil o construcciones. A dicha renta bruta debe deducírsele el monto de los costos, y gastos incurridos efectivamente en el período, determinados de la siguiente forma:

#### **a) Determinación de costos cuando los trabajos sean sobre inmuebles propios**

- i. Costo de adquisición del inmueble, incluyendo el monto de la revaluación cuando se haya pagado el impuesto correspondiente.

- ii. El valor total de los costos y gastos para la construcción según la programación de obra, este valor se incorpora al costo de adquisición del inmueble.
- iii. El valor total del inmueble integrado conforme al numeral anterior se divide por el número de metros cuadrados de la construcción o unidades.
- iv. El cociente resultante del numeral anterior constituye el costo de venta por metro cuadrado vendido por unidad.

**b) Determinación de costos cuando los trabajos sean sobre inmuebles propiedad de terceros**

- i. El valor total de los costos y gastos estimados para la construcción.
  - ii. El valor total conforme al numeral anterior se divide por el número de metros cuadrados de la construcción o unidades.
  - iii. El cociente resultante del numeral anterior constituye el costo de venta por metro cuadrado vendido o por unidad.
2. Asignar como renta bruta el total de lo percibido en el período (efectivamente cobrado). A dicha renta debe deducírsele el costo como se determina en los incisos a y b del numeral 1; según el caso, aplicando la parte proporcional al porcentaje de renta bruta correspondiente a lo percibido, y los gastos incurridos efectivamente.

La normativa legal estipula que en ambos métodos, al terminar la construcción de la obra, el contribuyente debe efectuar el ajuste pertinente, en cuanto al verdadero resultado de las ventas y del costo final de la construcción y por ello conservará la documentación de soporte, a partir de este período, durante el plazo de prescripción.

En el caso que el constructor sea el propietario del inmueble, la renta imponible de los períodos de liquidación posteriores al de la finalización de la construcción se determina de la forma siguiente:

- a) Se suma el total de costos y gastos incurridos en la construcción.
- b) Dicho total se incorpora al valor del inmueble, incluyendo el de la revaluación cuando se haya pagado el impuesto respectivo.
- c) El valor total del inmueble integrado conforme el numeral anterior, se divide por el número de metros cuadrados de la construcción.
- d) El cociente resultante del numeral anterior constituye el costo de venta por metro cuadrado vendido.

Cuando se trate de obras que se realicen en dos (2) períodos de liquidación, sin embargo su duración total no exceda de doce (12) meses, el resultado puede declararse en el período de liquidación en que se termina la obra.

Por último la norma tributaria aclara que una vez elegido cualquiera de los dos métodos descritos anteriormente deberá ser aplicado a todas las obras y trabajos que el contribuyente realice, entendiéndose también la construcción de obras civiles y obras públicas en general, el cual podrá cambiarse únicamente cuando se cuente con la previa autorización de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) y surtirá efectos en el período de liquidación inmediato siguiente a aquel en que se autorizó el cambio respectivo.

### **3.7.16 Valuación de inventarios**

Se establece en el artículo 41, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, varios métodos para la valuación de las existencias de mercadería al cierre de cada período de liquidación anual, siendo los siguientes:

1. Costo de producción.
2. Primero en entrar primero en salir (PEPS).
3. Promedio ponderado.
4. Precio histórico del bien.

Es de considerar que una vez adoptado cualquiera de los métodos mencionados, no puede ser variado sin previa autorización de la Administración Tributaria, sin embargo cuando la empresa o el contribuyente demuestre que no le resulta adecuado ninguno de los métodos de valuación de inventarios descritos anteriormente, podrá solicitar la autorización de otro método de valuación y para el efecto deberá proporcionar lo siguiente:

- ✓ La clase de bienes del inventario respecto de la cual se solicita el cambio de sistema de valuación.
- ✓ El sistema de valuación utilizado.
- ✓ Las razones para solicitar el cambio.
- ✓ Los ajustes contables que se efectúen con motivo del cambio solicitado y sus efectos fiscales.

Cabe mencionar que previo a otorgarse el cambio, la Administración Tributaria verificará la información descrita anteriormente y podrá requerir cualquier otra documentación que sea necesaria. La resolución de autorización regirá a partir del ejercicio inmediato siguiente a aquel en que se autorice el cambio.

### **3.7.16.1 Elaboración de inventarios**

Conforme lo establecido en el Impuesto Sobre la Renta, del Libro I, contenido en la Ley de Actualización Tributaria, y su respectivo reglamento, es obligación del contribuyente practicar inventarios al 31 de diciembre de cada año y asentarlos en el libro correspondiente, debiendo reportar a la Superintendencia de Administración Tributaria por los medios que ponga a su disposición, en los

meses de enero y julio de cada año, las existencias en inventarios al 30 de junio y al 31 de diciembre de cada año.

Se aclara que el registro contable del inventario de bienes disponibles deberá corresponder únicamente a bienes para la venta y en ningún caso todo o parte del mismo, deberá incluirse en el inventario otro tipo de bienes del contribuyente, o viceversa. El detalle de bienes deberá contener lo siguiente:

- ✓ Código del bien si lo hubiera.
- ✓ Nombre o denominación.
- ✓ Cantidad total.
- ✓ Unidad de medida.
- ✓ Precio de cada unidad.
- ✓ Valor total de las mercaderías.

Para los efectos de establecer la existencia de los bienes al principio y al final de cada período de liquidación definitiva anual, el inventario a la fecha de cierre de un período debe coincidir con el de iniciación del siguiente.

### **3.7.17 Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas**

El Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas es el que consiste en pagar el Impuesto Sobre la Renta, sobre la base de una renta imponible determinada de la renta bruta y deduciendo las rentas exentas, entendiéndose como renta bruta al total de los ingresos brutos provenientes de actividades lucrativas realizadas por la empresa o el contribuyente.

➤ **Tipo impositivo**

El tipo impositivo establecido para el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, recae conforme al rango de renta imponible que el contribuyente determine, siendo los siguientes:

- ✓ Rango de renta imponible de Q0.00 a Q30,000.00, una tasa impositiva del 5%.
- ✓ Rango de renta imponible de Q30,000.01 en adelante, sobre el excedente de Q30,000.00 una tasa impositiva del 7%, más importe fijo de Q1,500.00

Al igual que en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, el tipo impositivo será aplicable en forma gradual de la siguiente manera:

- ✓ Tipo impositivo para el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013 del 5% o 6%, dependiendo el rango de la renta imponible.
- ✓ Tipo impositivo para el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2014 en adelante del 5% o 7%, dependiendo el rango de la renta imponible.

Se agrega que al impuesto determinado por la empresa o el contribuyente de conformidad con el tipo impositivo según corresponda, se le restaran las retenciones que se le hubieren practicado en el mismo período. La diferencia constituirá el impuesto que deberá pagar directamente a cajas fiscales el contribuyente.

Por el contrario cuando el valor de las retenciones que se le hubieren practicado sea mayor al impuesto a cargo de la empresa o del contribuyente, el excedente determinado podrá considerarse como crédito a cuenta del impuesto al período o períodos posteriores hasta agotarse, sin embargo, si persistiere un saldo a favor del contribuyente en su declaración jurada mensual del mes de diciembre, podrá solicitar en la misma su devolución y para tal efecto se deberá efectuar el corte



correspondiente al 31 de diciembre, con el objeto de evitar trasladar al siguiente período mensual el saldo no compensado.

El impuesto determinado en cada uno de los períodos mensuales a cada año calendario, deberá reflejarse en la declaración informativa anual que deberá presentarse dentro de los tres meses del año inmediato siguiente.

➤ **Período de liquidación y forma de pago**

El período de liquidación para el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas es mensual y la forma de pago del impuesto es mediante las retenciones correspondientes que se le hubieren practicado al contribuyente de quienes hubieren realizado el pago o acreditamiento en cuenta por la adquisición de bienes o servicios.

No obstante de lo anterior, el contribuyente que desee efectuar todos los pagos directamente a la Administración Tributaria, podrá solicitar ante dicha entidad la autorización respectiva, la que deberá ser resuelta en un plazo no mayor de quince (15) días. Se aclara que la autorización será emitida en aquellos casos de contribuyentes que a la fecha de su solicitud se encuentren al día en el cumplimiento de sus obligaciones formales, que no tengan proceso económico coactivo iniciado por la Administración Tributaria y que cumplan con los criterios que establezca el Directorio de dicha entidad.

Así mismo se agrega que el contribuyente que sea autorizado por la Administración Tributaria para efectuar los pagos directamente a cajas fiscales, deberá indicar en la factura que pagan directamente el impuesto a la Administración Tributaria, identificando la autorización respectiva, el tal caso no procederá que se le practique retenciones al contribuyente.

En el caso que el contribuyente realice actividades lucrativas con personas que no lleven contabilidad o que por el monto u otra razón no le hayan efectuado retención, o que aun habiendo hecho las retenciones éstas fueron menores a lo que corresponda legalmente, deberá presentar la declaración y efectuar el pago directo por el saldo no retenido, determinando el impuesto conforme a la ley y restando las retenciones efectuadas.

➤ **Agentes de retención**

Se establece en el artículo 47, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, como agentes de retención a las personas, entes u organismos siguientes y actuaran como tal cuando los mismos realicen pagos o acredimientos por la adquisición de bienes y servicios provenientes de actividades lucrativas realizadas por contribuyentes inscritos en el Régimen Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas:

1. Las personas que lleven contabilidad completa de acuerdo con lo establecido del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, el Código de Comercio y otras leyes.
2. Los organismos del Estado y sus entidades descentralizadas, autónomas, las municipalidades y sus empresas.
3. Las asociaciones, fundaciones, partidos políticos, sindicatos, iglesias, colegios, universidades, cooperativas, colegios profesionales y otros entes.
4. Los fideicomisos, contratos en participación, copropiedades, comunidades de bienes, sociedades irregulares, sociedades de hecho, encargo de confianza, gestión de negocios, patrimonios hereditarios indivisos, sucursales, agencias o establecimientos permanentes de empresas o personas extranjeras que operan en el país y las demás unidades productivas o económicas que dispongan de patrimonio y generen rentas afectas.

El reglamento de la misma ley aclara a los agentes retenedores arriba descritos, que no procederá practicar la retención correspondiente en los casos siguientes:

- a) Cuando los pagos realizados sean efectuados a contribuyentes o empresas inscritas en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, quienes para tales efectos consignarán en sus facturas la frase "Sujeto a Pagos Trimestrales".
- b) Cuando la renta se encuentre exenta conforme a lo establecido en la legislación vigente, por lo que el beneficiario de la exención deberá consignar el fundamento legal de la misma en la emisión de la factura.
- c) Cabe agregar que existe un tercer caso que no contempló el reglamento y que de igual forma no procede practicar retención del impuesto, siendo cuando el contribuyente se encuentre inscrito en el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas y cuente con autorización por la Administración Tributaria para realizar pagos directos del impuesto a cajas fiscales.

➤ **Obligación de retener**

Es obligación del agente de retención, retener en concepto del Impuesto Sobre la Renta el monto que corresponda de acuerdo monto facturado excluyendo el Impuesto al Valor Agregado, de la forma siguiente:

El cinco por ciento (5%) sobre el monto de hasta treinta mil quetzales (Q30,000.00) y el siete por ciento (7%) sobre el monto que exceda los treinta mil quetzales (Q30,000.00) y para tal efecto el agente retenedor emitirá la constancia de retención respectiva con la fecha de la factura y la entregará al contribuyente a más tardar dentro de los primeros cinco (5) días del mes inmediato siguiente.

Cabe agregar que para el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013 el porcentaje a retener es del 6% y para el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2014 en adelante es del 7% en adelante.

La base mínima para practicar la retención por el agente retenedor, derivado de la adquisición de servicios o bienes por el mismo, se constituirá con valores mayores a Q2,500.00, excluyendo el Impuesto al Valor Agregado, es decir que por valores menores a los Q2,500.00 el agente retenedor no está obligado a practicar la retención correspondiente del impuesto y el costo y gasto podrá reconocerse como deducible del impuesto.

Así mismo se establece como obligación del agente retenedor enterar a la Administración Tributaria dentro del plazo de los primeros 10 días del mes siguiente a aquel en que se emitió la constancia de retención, mediante el formulario de declaración jurada dispuesto por la Administración Tributaria y debiendo acompañar a la misma un anexo que indique los nombres y apellidos completos de cada uno de los contribuyentes residentes en el país o con establecimiento permanente, Número de Identificación Tributaria, el valor de lo efectivamente acreditado o pagado y el monto de la retención.

➤ **Declaración jurada mensual**

El contribuyente o la empresa inscrita en el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, deberá presentar declaración jurada mensual en la que describirá el monto total de las rentas obtenidas durante el mes inmediato anterior, el monto de las rentas exentas, el monto de rentas de las cuales fue objeto de retención y el monto de las rentas de las cuales presentará en forma directa el impuesto correspondiente, dentro del plazo de los primeros 10 días del mes siguiente a aquel en que se emitió las facturas respectivas.

Así mismo se obliga al contribuyente hacer constar en sus facturas de ventas o prestación de servicios, si están sujetos a retención o si pagan directamente a la Administración Tributaria; en este último caso, se identificará la autorización respectiva.

Por último otra de las obligaciones establecidas para el contribuyente inscrito en el Régimen Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, es el de presentar Declaración Jurada Anual Informativa por los ingresos obtenidos en el año calendario inmediato anterior, en los primeros tres (3) meses de cada año.

### **3.7.18 Obligaciones comunes para los regímenes de actividades lucrativas**

#### **3.7.18.1 Inscripción y cambio de régimen**

A efectos de inscripción de Régimen del Impuesto Sobre la Renta el contribuyente podrá dar aviso a la Superintendencia de Administración Tributaria en que régimen aplicará, es decir si en el Régimen Opcional Simplificado Sobre los Ingresos de Actividades Lucrativas o bien en el Régimen Sobre la Utilidades de Actividades Lucrativas, en caso contrario dicho ente inscribirá al contribuyente o empresa en el segundo régimen indicado.

Por otra parte la empresa podrá cambiar de régimen con previo aviso a la Administración Tributaria, siempre y cuando el mismo sea presentado durante el mes anterior al inicio de la vigencia del período anual de liquidación, es decir en el mes de diciembre. El cambio de régimen surtirá efectos a partir del 1 de enero del año inmediato siguiente. El contribuyente que no cumpla con el aviso mencionado será sujeto a la sanción que corresponda según el Código Tributario.

Es de considerar que para el cambio de régimen del impuesto, es suficiente con presentar el aviso correspondiente en el mes de diciembre a la Administración

Tributaria, en otras palabras para efectos de cambio de régimen del Impuesto Sobre la Renta no es necesaria alguna solicitud o autorización por dicha entidad para que surta efectos el cambio.

### **3.7.18.2 Sistema de contabilidad**

La empresa o contribuyente que se encuentre obligado a llevar contabilidad completa de conformidad con lo establecido en el Código de Comercio y del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, podrán optar por el sistema contable de lo devengado o bien por el de lo percibido, excepto en los casos especiales autorizados por la Administración Tributaria.

Se agrega que el sistema contable de lo devengado es el que consiste en registrar los ingresos y los costos y gastos cuando nacen como derechos u obligaciones y no cuando se hacen efectivos.

Se establece que una vez seleccionado cualquiera de los sistemas contables indicados (devengado o percibido), solamente podrá ser cambiado con autorización expresa y previa de la Administración Tributaria.

El Reglamento del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, aclara para que el ente fiscalizador (SAT) autorice un cambio del sistema contable de lo devengado al de lo percibido o viceversa, el contribuyente deberá solicitarlo por escrito, adjuntando la información siguiente:

1. La actividad económica principal a que se dedica.
2. Si el inventario es necesario para determinar la renta neta de la actividad económica antes indicada.
3. La razón por la cual solicita el cambio del sistema contable.

4. Los ajustes que se harán para reflejar en la contabilidad el cambio de sistema, detallando las partidas contables que se consignarán y sus efectos fiscales.

La información descrita anteriormente será objeto de verificación por la Administración Tributaria y de ser necesario a solicitud de la misma requerirá información y/o documentación adicional. El ente tributario (SAT) deberá resolver el cambio del sistema contable solicitado, dentro del plazo de treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha de recepción de la solicitud. La resolución de autorización correspondiente regirá a partir del período de liquidación definitiva anual inmediato siguiente a aquel en que se autorice el cambio.

### **3.7.18.3 Libros y registros**

Otra de las obligaciones comunes para los Regímenes de Actividades Lucrativas, es decir para el Régimen Simplificado Sobre Ingresos y el Régimen Sobre las Utilidades Lucrativas, siempre y cuando la empresa cumpla con la condición de llevar contabilidad conforme lo establecido en el Código de Comercio, es la de cumplir con las obligaciones contenidas en dicha normativa legal, en materia de llevar libros, registros y estados financieros.

Además de lo anterior, el contribuyente deberá preparar y tener a disposición de la Administración Tributaria el balance general, el estado de resultados, el estado de flujo de efectivo y estado de costo de producción según corresponda, todos a la fecha de cierre de cada período de liquidación definitiva anual, los estados financieros deben ser debidamente auditados, cuando corresponda.

### **3.8 Código Tributario, Decreto 6-91 y sus reformas**

#### **3.8.1 Disposiciones sancionatorias**

Es importante considerar que el hecho de incurrir en contingencias fiscales, podría representar medidas sancionatorias para el contribuyente impuestas por el ente fiscalizador (Superintendencia de Administración Tributaria) en una eventual revisión fiscal, por lo que es necesario mencionar las siguientes disposiciones sancionatorias contenidas en el Código Tributario:

De conformidad con el artículo 71 del Código Tributario, se tipifican como infracciones tributarias las siguientes:

1. Pago extemporáneo de las retenciones.
2. La mora.
3. La omisión del pago de tributos.
4. La resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.
5. El incumplimiento de las obligaciones formales.
6. Las demás que se establecen expresamente en el Código Tributario y en las leyes tributarias específicas.

A continuación se analizan algunas de las infracciones descritas anteriormente:

#### **3.8.2 Omisión de pago de tributos**

La omisión de pago de tributos se constituye por la falta de determinación o determinación incorrecta de la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo, detectada por la Administración Tributaria siempre y cuando la falta de determinación no constituya delito.



## **Sanción**

La omisión de pago de tributos será sancionada con una multa equivalente al cien por ciento (100%) del importe del tributo omitido, detectado por la acción fiscalizadora.

Cabe agregar que si el contribuyente o responsable una vez presentada su declaración del impuesto y rectifica y paga voluntariamente el impuesto omitido, antes de ser requerido o fiscalizado por el ente tributario, estará exento de toda sanción a excepción del pago de los intereses resarcitorios que de conformidad con lo establecido en el artículo 58 y 59 del mismo Código Tributario, son determinados desde la fecha en que debió pagarse el impuesto hasta la fecha en que efectivamente se realice el pago del mismo.

### **3.8.3 Pago extemporáneo de retenciones**

Se establece como pago extemporáneo de tributos retenidos, percibidos y del Impuesto al Valor Agregado, cuando el contribuyente o la empresa actúe en su calidad de agente de retención o de percepción o sea contribuyente del Impuesto al Valor Agregado no entere a las cajas fiscales correspondientes, dentro del plazo establecido por las leyes tributarias, los impuestos percibidos o retenidos o el Impuesto al Valor Agregado.

## **Sanción**

El pago extemporáneo de retenciones, será sancionado con multa equivalente al cien por ciento (100%) del impuesto retenido o percibido o el pago resultante del Impuesto al Valor Agregado.

Se entiende que la sanción es de aplicación para todos aquellos impuestos indirectos, es decir aquellos tributos que son trasladados a un tercero, como por ejemplo el Impuesto Sobre la Renta cuando es retenido, el Impuesto al Valor Agregado que por naturaleza es traslativo, entre otros impuestos.

Cabe mencionar que si el responsable del pago del impuesto retenido, percibido o del Impuesto al Valor Agregado, según corresponda, realiza el pago del mismo a las cajas fiscales, antes de ser detectado y requerido por la Administración Tributaria, la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%).

### **3.8.4 Infracciones a los deberes formales**

Se tipifica como infracción a los deberes formales la acción u omisión del contribuyente o responsable que implique incumplimiento de los casos previstos en el Código Tributario y en otras leyes tributarias.

A continuación se detallan las siguientes infracciones a los deberes formales:

1. Omisión de dar aviso a la Administración Tributaria, de cualquier modificación o actualización de los datos de inscripción y del nombramiento o cambio de contador. Todo ello dentro del plazo de treinta (30) días, contados a partir de la fecha en que se produjo la modificación o actualización.

#### **Sanción**

Multa de cincuenta quetzales (Q.50.00) por cada día de atraso con una sanción máxima de mil quinientos quetzales (Q.1,500.00).

2. Omisión o alteración del Número de Identificación Tributaria –NIT- o de cualquier otro requisito exigido en declaraciones y recibos de tributos, documentos de importación o exportación y en cualquier documento que se presente o deba presentarse ante la Administración Tributaria.

#### **Sanción**

Multa de cien quetzales (Q.100.00) por cada documento. El máximo de la sanción no excederá de los mil quetzales (Q.1,000.00) mensuales. En ningún caso la sanción máxima excederá la suma del uno por ciento (1%) de los

ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual en el que haya reportado ingresos.

3. Adquirir bienes o servicios, sin exigir facturas o el documento que legalmente soporte la transacción, cuando corresponda.

#### **Sanción**

Multa equivalente al monto del impuesto correspondiente a la transacción. Si el adquirente denuncia ante la Administración Tributaria a quien estando obligado no emitió y le entregó el documento legal correspondiente, quedará exonerado de la sanción.

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

#### **Sanción**

Multa de cinco mil quetzales (Q.5,000.00), cada vez que se le fiscalice. La sanción se aplicará sin perjuicio de la obligación del contribuyente o responsable de operar debidamente los libros o registros contables respecto de los cuales la Administración Tributaria constató su atraso.

5. Llevar los libros y registros contables, en forma distinta a la que obliga el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas.

#### **Sanción**

Multa de cinco mil quetzales (Q.5,000.00) cada vez que se fiscalice y se establezca la infracción.

6. Ofertar bienes y servicios sin incluir en el precio el impuesto, cuando corresponda.

**Sanción**

Multa de cinco mil quetzales (Q.5,000.00) cada vez que se incurra la infracción.

7. No percibir o retener los tributos, de acuerdo con las normas establecidas en este Código y en las leyes específicas de cada impuesto.

**Sanción**

Multa equivalente al impuesto cuya percepción o retención omitiere. La imposición de la multa no exime la obligación de enterar el impuesto percibido o retenido, salvo que ya se hubiere efectuado el pago por el sujeto pasivo.

8. Extender facturas, notas de débito, notas de crédito u otros documentos que no cumplan con alguno de los requisitos formales según la ley específica.

**Sanción**

Multa de cien quetzales (Q.100.00) por cada documento. El máximo de sanción que podrá aplicarse será de cinco mil quetzales (Q.5,000.00), en cada período mensual. En ningún caso la sanción máxima excederá del dos por ciento (2%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual en el que haya reportado ingresos.

9. Presentar las declaraciones después del plazo establecido en la ley tributaria específica.

**Sanción**

Multa de cincuenta quetzales (Q.50.00) por cada día de atraso, con una sanción máxima de mil quetzales (Q.1,000.00).

Cuando la infracción sea cometida por entidades que están total o parcialmente exentas del Impuesto Sobre la Renta, por desarrollar actividades no lucrativas, la sanción se duplicará. En caso de reincidencia, además de la imposición de la multa correspondiente se procederá a la cancelación definitiva de la inscripción como persona jurídica no lucrativa en los registros correspondientes.

- 10.** No concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida, como se establece en el numeral 6 del artículo 112 del Código Tributario.

**Sanción**

Multa de mil quetzales (Q.1,000.00) por cada vez que sea citado y no concurriere.

- 11.** Cuando el comprador no realice el traspaso en el registro legal correspondiente, dentro del plazo que establece la ley específica, de la propiedad de los vehículos que adquiera.

**Sanción**

Multa equivalente al cien por ciento (100%) del impuesto que corresponda conforme a la tarifa que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

- 12.** No dar aviso dentro del plazo que establece la ley específica, de cualquier cambio producido en las características de los vehículos inscritos en el registro correspondiente.

**Sanción**

Multa de quinientos quetzales (Q.500.00).

13. La no presentación ante la Administración Tributaria de los informes establecidos en las leyes tributarias.

**Sanción**

Multa de cinco mil quetzales (Q.5,000.00) la primera vez; de diez mil quetzales (Q.10,000.00) la segunda vez y en caso de incumplir más de dos veces se aplicará multa de diez mil quetzales (Q.10,000.00) más el equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente, durante el último mes en el cual declaró ingresos. Esta sanción será aplicada, por cada vez que incumpla con su obligación.

14. Utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas autorizados, en establecimientos distintos del registrado para su utilización, sin haber dado aviso a la Administración Tributaria.

**Sanción**

Multa de cinco mil quetzales (Q.5,000.00).

15. Realizar, sin estar inscrito, actividades para las cuales las normas tributarias hayan establecido la obligación de estar previamente inscrito en los registros habilitados por la Administración Tributaria.

**Sanción**

Multa de diez mil quetzales (Q.10,000.00).

16. No efectuar el pago de tributos o no proporcionar la información requerida, eventual o periódicamente, por medio de los sistemas o herramientas, formas,

formularios electrónicos, informáticos, digitales u otros, que han sido establecidos como de uso obligatorio para el contribuyente o responsable.

**Sanción**

Multa de mil quetzales (Q.1,000.00), sin perjuicio del cumplimiento de la obligación de presentar la información o pago requerido, utilizando dichas herramientas, formas, formularios o similares.

17. Emitir en forma ilegible, borrosa o incompleta, facturas, facturas especiales, notas de débito, notas de crédito, u otros documentos que la Administración Tributaria haya autorizado.

**Sanción**

Multa de cinco mil quetzales (Q.5,000.00), en cada período mensual que se establezca la infracción. En ningún caso la sanción máxima excederá del uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual en el que haya reportado ingresos.

18. El Agente de Retención que no extienda o extienda extemporáneamente, la constancia de retención efectuada que conforme a la ley corresponde.

**Sanción**

Multa de mil quetzales (Q.1,000.00) por cada constancia de retención no entregada en tiempo.

## **CAPÍTULO IV**

### **LA AUDITORÍA FISCAL COMO HERRAMIENTA PARA LA PREVENCIÓN DE CONTINGENCIAS FISCALES POR LA APLICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, DEL LIBRO I, CONTENIDO EN LA LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA, EN UNA EMPRESA CONSTRUCTORA DE CARRETERAS (CASO PRÁCTICO)**

#### **4.1 Caracterización de la empresa**

Empresa constituida en Guatemala dedicada a la actividad de la construcción de tramos carreteros, que trabaja directamente con el Estado de Guatemala contra entrega de estimaciones mensuales de trabajo (avance de obra) y su respectiva documentación de soporte, hasta que se concluya el proyecto (obra) el cual será presentado con la liquidación final, de conformidad con la Ley de Contrataciones del Estado y su Reglamento.

La entidad se encuentra inscrita en el Registro Mercantil y ante la Superintendencia de Administración Tributaria, inscrita bajo el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas del Impuesto Sobre la Renta. (Régimen General), por lo que realiza pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta, es contribuyente del Impuesto al Valor Agregado en el Régimen General, compensado sus débitos contra sus créditos mensualmente, de la misma forma es contribuyente del Impuesto de Solidaridad el cual acredita al Impuesto Sobre la Renta, de conformidad con la literal a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad.



#### **4.2 Planteamiento del caso práctico**

Se hace necesaria la revisión de las operaciones y su debida documentación de soporte de la empresa constructora, desde el punto de vista estrictamente tributario, con el fin de evaluar la correcta determinación del Impuesto Sobre la Renta por el período correspondiente del 01 de enero a 31 de diciembre 2013, por lo que es conveniente realizar la auditoría fiscal previo a la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta, con el objeto de detectar y prevenir posibles contingencias fiscales que le pueda ocasionar pagos innecesarios a la empresa por impuesto, multas, intereses y recargos ante una eventual revisión fiscal por la Administración Tributaria.

#### **4.3 Carta de solicitud de propuesta de servicios auditoría fiscal o tributaria**

Guatemala, 04 de Noviembre 2013

Licenciado  
Guillermo Enrique García Quezada  
Auditor Profesional Independiente  
Ciudad Guatemala

Estimado Licenciado García:

Conforme a lo conversado, por este medio hago formal la solicitud en que nos haga llegar su propuesta de servicios profesionales, referente a la revisión y asesoría fiscal de las obligaciones tributarias de nuestra empresa denominada Constructora Yireh, S.A. correspondientes al período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013.

Agradeciéndole que en la misma nos proponga un servicio efectivo y a un costo razonable, de tal manera que nos permita tomar una decisión favorable. Quedo a la espera de su pronta respuesta.

Atentamente,

Lic. Eduardo Castrillo Solares  
Gerente Financiero  
Constructora Yireh, S.A.

#### **4.4 Propuesta de servicios de la auditoría fiscal o tributaria**

**CONSTRUCTORA YIREH, S. A.  
PROPUESTA DE SERVICIOS  
POR EL PERÍODO DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2013**

**INDICE**

**CONTENIDO**

- I. CARTA INTRODUCTORIA
- II. SERVICIOS DE AUDITORÍA FISCAL O TRIBUTARIA
- III. BENEFICIOS PARA LA EMPRESA
- IV. INFORME DE AUDITORÍA FISCAL O TRIBUTARIA
- V. VALOR DE NUESTROS SERVICIOS

Guatemala, 11 de Noviembre 2013

Licenciado

Eduardo Castrillo Solares

Gerente Financiero

**CONSTRUCTORA YIREH, S. A.**

Ciudad Guatemala

Estimado Licenciado Castrillo:

En atención a su solicitud, tengo el agrado de presentarle la propuesta de servicios profesionales, referente a la revisión y asesoría fiscal de las obligaciones tributarias de la empresa Constructora Yireh, S.A. correspondientes al período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013.

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

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

Agradeciéndole la oportunidad que se me proporciona de presentarle la propuesta de servicios, quedo a sus respetables ordenes para discutir la presente o bien ampliar el contenido de la misma.

Atentamente,

Lic. Guillermo Enrique García Quezada  
Auditor Profesional Independiente

## **II. SERVICIOS DE AUDITORÍA FISCAL O TRIBUTARIA**

### **A) PROCESO DE PLANEACIÓN**

Inmediatamente después de nuestro nombramiento iniciaremos el proceso de planeación de nuestro trabajo. Este proceso comienza con la preparación de un plan de auditoría completa, detallado y a la medida de las operaciones, mediante el desarrollo de un entendimiento completo de las necesidades de la empresa Constructora Yireh, S.A., para estructurar nuestro enfoque que responda a todas esas necesidades.

### **B) PLAN DE AUDITORÍA**

Conforme al conocimiento de las operaciones de la empresa Constructora Yireh, S.A. y del entendimiento general de los distintos regímenes tributarios bajo los cuales se encuentre operando la entidad, realizaremos nuestro plan de auditoría, tomando en cuenta los componentes más significativos. Una vez que el proceso de planeación ha sido apropiadamente completado iniciaremos el proceso de la revisión fiscal o tributaria de los estados financieros de la empresa.

Para el trabajo de campo se solicitará el mobiliario y espacio necesario para el desarrollo del mismo, para el efecto será necesario la asignación de una persona de la empresa para coordinar los requerimientos de información y/o documentación y consultas a realizar.

Cabe aclarar que la revisión de las obligaciones tributarias y/o operaciones contables de la empresa por el período correspondiente del 01 de enero al 31 de diciembre 2013, se hará posterior a su realización y cierre contable correspondiente.

### **C) ALCANCE DEL TRABAJO A REALIZAR**

El alcance del trabajo comprende los siguientes conceptos:

- Revisión fiscal selectiva de las operaciones contenidas en los registros contables verificando el debido cumplimiento de las disposiciones en materia tributaria, específicamente del Impuesto Sobre la Renta, del Libro I, contenido en la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.
- Verificación selectiva de los requisitos fiscales y legales que deben cumplir los documentos que respaldan las operaciones contables de la empresa, tanto del rubro de los ingresos como de los costos y gastos.
- Verificar el adecuado y oportuno cumplimiento en la presentación de las declaraciones trimestrales del Impuesto Sobre la Renta por el período sujeto a revisión (01 de enero al 31 de diciembre 2013).
- Revisión de las siguientes cuentas contables de los estados financieros que podrían representar algún riesgo de tipo fiscal, tales como, cuentas de activo; documentos por cobrar, clientes, estimación para cuentas incobrables, ISO por acreditar, ISR trimestral, edificios, maquinaria y equipo, depreciación acumulada, inversiones. Cuentas de pasivo; proveedores, provisión indemnizaciones, provisión aguinaldo, provisión bono14. Cuentas de resultados; ingresos por servicios de obra terminada, ingresos por servicios de sobre costos, ingresos por arrendamiento terreno (habitual), sueldos y salarios, sueldos y salarios socios, bonificación incentivo, bonificación socios, aguinaldo, bono 14, vacaciones, indemnización, cuota patronal IGSS, viáticos, cuentas incobrables, subcontratistas de obra, materiales de construcción, combustibles y lubricantes, depreciaciones, donaciones, indemnización por robo de vehículo, intereses producto, dividendos percibidos, ganancia en venta de activos, Intereses gasto, gastos en venta de activos fijos y gastos no deducibles, con el objeto que dichas cuentas contables se encuentren debidamente integradas y soportadas, de tal manera que en una eventual revisión fiscal no sean objeto de reparos o ajustes por parte de la

Superintendencia de Administración Tributaria.

- Revisión del borrador de la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al período del 01 de enero al 31 diciembre 2013, con el objeto de verificar que su presentación se haga en cumplimiento con los requisitos formales, aprovechamiento de beneficios fiscales, cumplimiento de márgenes de deducibilidad y el debido acreditamiento de los pagos trimestrales del ISR y otros créditos fiscales a favor de la empresa.

### **III. BENEFICIOS PARA LA EMPRESA**

El trabajo contemplado permitirá prevenir posibles contingencias de tipo fiscal, así como optimizar el pago de impuestos mediante la correcta aplicación de las leyes tributarias, toda vez que de otra manera debido a la complejidad, ambigüedad y constantes modificaciones que sufren las leyes fiscales, la empresa podría incurrir en pagos incorrectos o innecesarios de impuestos.

### **IV. INFORME DE AUDITORÍA**

Al finalizar la auditoría fiscal o tributaria se entregará un informe que incluirá las observaciones y recomendaciones relacionadas con asuntos de carácter fiscal que se hayan identificado.

### **V. VALOR DE NUESTROS SERVICIOS**

Los honorarios por los servicios descritos anteriormente se basan en el grado de responsabilidad, experiencia y tiempo a invertir, por lo que se ha estimado en Q24,640.00 monto que incluye el Impuesto al Valor Agregado.

### **FORMA DE PAGO**

1. 50% Contra la aceptación de la presente propuesta.
2. 50% Con la presentación del informe.



#### **4.5 Planificación de la auditoría fiscal o tributaria**

**CONSTRUCTORA YIREH, S. A.  
MEMORÁNDUM DE PLANEACIÓN  
POR EL PERÍODO DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2013**

### **INDICE**

#### **CONTENIDO**

##### **I. INFORMACIÓN BÁSICA**

1. Antecedentes de la entidad
2. Objeto de la entidad
3. Leyes, reglamentos y otras normas aplicables
4. Estructura organizacional de la entidad

##### **II. ESTRATEGIA DE LA AUDITORÍA**

1. Objetivos de la auditoría
2. Determinación de la materialidad y tamaño de la muestra
3. Determinación de áreas críticas

##### **III. ADMINISTRACIÓN DEL TRABAJO**

Presupuesto de tiempo e integrantes del equipo de trabajo de Auditoría.

## I. INFORMACIÓN BÁSICA

Previo a realizar la auditoría a las operaciones contables y su respectiva documentación de soporte, correspondientes al período del 01 de enero al 31 de diciembre del 2013 de la entidad denominada Constructora Yireh, S.A., es necesario conocer a profundidad el área a revisar y a evaluar, de tal forma que la auditoría se realice de manera eficiente y eficaz lo cual permitirá cumplir con el trabajo de auditoría, además de dar el beneficio a la organización de prevenir posibles contingencias de tipo fiscal, así como optimizar el pago de impuestos mediante la correcta aplicación de las leyes tributarias.

### 1. Antecedentes de la entidad

Constructora Yireh, S.A., se constituyó según escritura pública número 208, de fecha 16 de octubre de 1984, ante los oficios del Notario José Joaquín Rivera Nájera, por un período de 5 años y de acuerdo a las leyes de la República de Guatemala; quedó inscrita en forma definitiva ante el Registro Mercantil de Guatemala el día 12 de julio de 1992, según consta en la partida 10, folio 25, del libro de Sociedades Mercantiles, quedó debidamente inscrita ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), con Número de Identificación Tributaria 2863159-6, se encuentra inscrita en el Régimen Sobre la Utilidades de Actividades Lucrativas (Régimen General), por lo que realiza pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta, es contribuyente del Impuesto al Valor Agregado en el Régimen General, compensado sus débitos contra sus créditos mensualmente, de la misma forma es contribuyente del Impuesto de Solidaridad el cual acredita al Impuesto Sobre la Renta, de conformidad con la literal a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad.

## **2. Objeto de la entidad**

El objeto principal de la entidad es la construcción de toda clase de obras de ingeniería, venta de edificios y habitaciones, explotación de canteras y minas, y en general toda clase de actividades relacionadas con el ejercicio de la ingeniería y la construcción.

## **3. Leyes, reglamentos y otras normas aplicables y exentas**

Para efectos del funcionamiento de la empresa Constructora Yireh, S.A. en el territorio guatemalteco, la organización se rige por varias leyes constituidas en la República de Guatemala, siendo las más importantes las que a continuación se detallan:

1. Constitución Política de la República de Guatemala
2. Código Civil.
3. Código de Comercio
4. Código de Trabajo
5. Código Tributario
6. Ley del Impuesto Sobre La Renta (ISR)
7. Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA)
8. Ley del Papel Sellado y Timbres fiscales
9. Ley del Impuesto de Solidaridad
10. Impuesto Único sobre Inmuebles
11. Ley de Contrataciones del Estado y su Reglamento.

Así mismo, toda aquella normativa legal específica de conformidad con la naturaleza de la entidad.

#### 4. Personal clave de la entidad / estructura organización de la entidad

Para el funcionamiento de la entidad se ha adoptado la siguiente estructura organizacional en los departamentos financiero administrativo y contable:

<b>FUNCIONARIOS</b>	<b>PUESTO</b>
Hugo Alberto Lopez Leiva	Gerente General y Representante Legal
Eduardo Castrillo Solares	Gerente Financiero
Norma Judith Cardona	Gerente Administrativo
Julio Enrique Garcia Saravia	Contador General

## II. ESTRATEGIA DE LA AUDITORÍA

Planear una auditoría fiscal o tributaria implica establecer la estrategia general en la que se realizará el trabajo, estableciendo pruebas selectivas de conformidad con la materialidad e impacto de las operaciones, con el objeto de reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo. La estrategia general de auditoría fija el alcance, oportunidad y dirección del trabajo y sirve de guía para el desarrollo del plan de auditoría de forma más detallada.

### 1. Objetivo de la auditoría

#### **Objetivo general:**

Identificar los posibles riesgos fiscales y por consiguiente trasladar a la administración de la empresa, las observaciones de los hallazgos, sus consecuencias y recomendaciones correspondientes, con el objeto de prevenir las contingencias fiscales que podrían existir ante una eventual revisión fiscal por la Administración Tributaria.

Así mismo asesorar a la empresa en la optimización del pago de impuestos mediante la correcta aplicación de las leyes tributarias, toda vez que debido a la complejidad, ambigüedad y constantes modificaciones realizadas a las leyes fiscales, la entidad podría incurrir en pagos incorrectos o innecesarios de impuestos.

**Objetivos específicos:**

1. Revisión selectiva de las operaciones contenidas en los registros contables verificando el debido cumplimiento de las disposiciones en materia tributaria, específicamente del Impuesto Sobre la Renta.
2. Verificación selectiva de los requisitos fiscales y legales que deben cumplir los documentos que respaldan las operaciones contables de la empresa, tanto del rubro de los ingresos como los costos y gastos.
3. Verificación del adecuado y oportuno cumplimiento en la presentación de las declaraciones de impuestos.
4. Revisión de las siguientes cuentas contables de los estados financieros que podrían representar algún riesgo de tipo fiscal, tales como, cuentas de activo; documentos por cobrar, clientes, estimación para cuentas incobrables, ISO por acreditar, ISR trimestral, edificios, maquinaria y equipo, depreciación acumulada, inversiones. Cuentas de pasivo; proveedores, provisión indemnizaciones, provisión aguinaldo, provisión bono14. Cuentas de resultados; ingresos por servicios de obra terminada, ingresos por servicios de sobre costos, ingresos por arrendamiento terreno (habitual), sueldos y salarios, sueldos y salarios socios, bonificación incentivo, bonificación socios, aguinaldo, bono 14, vacaciones, indemnización, cuota patronal IGSS, viáticos, cuentas incobrables, subcontratistas de obra, materiales de construcción, combustibles y lubricantes, depreciaciones, donaciones, indemnización por robo de vehículo, intereses producto, dividendos percibidos, ganancia en venta de activos, Intereses gasto, gastos en venta de activos fijos y gastos no

deducibles, con el objeto que dichas cuentas contables se encuentren debidamente integradas y soportadas, de tal manera que en una eventual revisión fiscal no sean objeto de reparos o ajustes por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

5. Revisión y análisis de créditos fiscales de tal forma que se optimice su aprovechamiento.
6. Evaluación de los límites de deducibilidad permitidos por el Impuesto Sobre la Renta, contenido en el Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, aplicables a determinados costos y gastos de la entidad.
7. Revisión de los aspectos formales de la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta.
8. Identificación del método de contabilización para el reconocimiento tanto de los ingresos como de los costos y gastos adoptado por la organización, por tratarse en el caso particular de una empresa constructora. Así mismo comprobar que dicho método se determine de conformidad con lo establecido en el Impuesto Sobre la Renta, contenido en el Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria.
9. Comprobar selectivamente la razonabilidad de las operaciones de la empresa desde el punto de vista fiscal, es decir si los costos y gastos incurridos por la entidad se encuentran vinculados con la fuente productora de rentas gravadas del Impuesto Sobre la Renta.

## **2. Tamaño de la muestra y determinación de la materialidad**

Con base a una previa inspección de los estados financieros de la entidad correspondientes al período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013, los cuales serán objeto de revisión, se evaluarán principalmente los rubros de ingresos y costos y gastos de la empresa, por tener un impacto directo en la determinación

del Impuesto Sobre la Renta, considerando el tamaño de la muestra y la determinación de la materialidad, de la forma siguiente:

**Tamaño de la muestra de auditoría:**

- En cuanto a los ingresos se evaluará el noventa por ciento (90%) de los mismos, equivalente a Q63,220,000.00 aproximados, de un gran total (universo) de ingresos obtenidos por la empresa durante el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013 por Q70,244,697.06.
- Respecto al rubro de los costos y gastos de la entidad se revisará un ochenta y cinco por ciento (85%) equivalente a Q52,051,000.00 aproximados, de un gran total (universo) de costos y gastos incurridos por la entidad durante el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013 por Q60,061,834.65.

**Determinación de la materialidad:**

- Se ha considerado que los errores en cuentas o partidas contables que individualmente se determinen de importancia relativa, así como aquellas operaciones que afecten significativamente la determinación del Impuesto Sobre la Renta Anual del período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013, serán objeto de un hallazgo u observación en el informe de auditoría, y para el efecto se considerarán los mismos como materiales cuando se desvíen de valores iguales o mayores a los Q51,000.00, determinado de la siguiente manera:

**TABLA DE IMPORTANCIA RELATIVA PARA DETERMINACIÓN DE MATERIALIDAD**

No.	Más de	No más de	Nivel es	+	Factor	Exceso sobre
1	0	30,000	0	+	0.05900	0
2	30,001	100,000	1,780	+	0.03100	30,001
3	100,001	300,000	3,970	+	0.02140	100,001
4	300,001	1,000,000	8,300	+	0.01450	300,001
5	1,000,001	3,000,000	18,400	+	0.01000	1,000,001
6	3,000,001	10,000,000	38,300	+	0.00670	3,000,001
7	10,000,001	30,000,000	85,500	+	0.02273	10,000,001
8	30,000,001	100,000,000	178,000	+	0.02561	30,000,001
9	100,000,001	300,000,000	397,000	+	0.00214	100,000,001
10	300,000,001	1,000,000,000	856,000	+	0.00145	300,000,001
11	1,000,000,001	3,000,000,000	1,840,000	+	0.00100	1,000,000,001
12	3,000,000,001	10,000,000,000	3,830,000	+	0.00067	3,000,000,001
13	10,000,000,001	30,000,000,000	8,550,000	+	0.00046	10,000,000,001
14	30,000,000,001	100,000,000,000	17,800,000	+	0.00031	30,000,000,001
15	100,000,000,001	300,000,000,000	39,700,000	+	0.00021	100,000,000,001
16	300,000,000,001	en adelante	82,600,000	+	0.00015	300,000,000,001

**COMPARATIVO TOTAL ACTIVOS E INGRESOS AL 31 DE DICIEMBRE 2013**

Total de activos	<b>137,544,990.71</b>
Total de ventas y servicios (Netos)	<b>69,346,857.98</b>

**CRITERIO DEFINIDO**

Se consideró para cálculo de la materialidad, el total de ingresos obtenidos por la empresa, toda vez que éstos tienen un impacto directo en la determinación del Impuesto Sobre la Renta Anual del período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013.

**CALCULO**

Base sobre total de ingresos al 31 de Diciembre 2013	69,346,857.98
<b>TASA DE INFLACION SEGÚN BANCO DE GUATEMALA</b>	4.34
Sub-total (Rango de 10,000,001 a 30,000,000)	15,978,538.71
Nivel de importancia relativa	85,500.00
(+) Factor por el exceso sobre 10,000,001	5,978,537.71
Determinación del excedente (Q 5,978,537.71 * 0.02273)	135,892.16
<b>NIVEL DE IMPORTANCIA RELATIVA</b>	<b>221,392</b>
TASA DE INFLACION SEGÚN BANCO DE GUATEMALA	4.34
<b>DETERMINACIÓN DE MATERIALIDAD</b>	<b>51,012</b>

Cabe mencionar que la importancia y el objetivo del tamaño de la muestra y la consideración de la materialidad, es el de buscar una seguridad razonable de detectar si existen o no incumplimientos, omisiones, irregularidades, errores, contingencias, en materia tributaria, específicamente en el Impuesto Sobre la Renta, que le podrían ocasionar a la empresa el pago de omisiones de impuestos, sanciones, multas e intereses, ante una futura fiscalización por la Administración Tributaria, con el objeto de corregir dichos riesgos y evitar o minimizar futuros ajustes fiscales por el ente tributario.



### **3. Determinación de áreas críticas**

Con base a la revisión analítica y su importancia en los estados financieros de la empresa, se considera que las áreas críticas son las que se detallan a continuación:

- Ingresos
- Costos y gastos

Las áreas descritas anteriormente merecen ser evaluadas, toda vez que dichos rubros tienen un impacto directo en la determinación del Impuesto Sobre la Renta, por tal motivo se aplicarán los procedimientos de auditoría necesarios para la detección y prevención de posibles contingencias fiscales que podrían determinarse en una eventual revisión fiscal por la Administración Tributaria.

### **III. ADMINISTRACIÓN DEL TRABAJO**

El auditor deberá planear la naturaleza, oportunidad y extensión de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del trabajo y de la revisión de su trabajo.

La naturaleza, oportunidad y extensión de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del trabajo y de la revisión de su trabajo varían dependiendo de muchos factores, incluyendo el tamaño y complejidad de la entidad, el área de auditoría, los riesgos y representación errónea de importancia relativa, así como las capacidades y competencia del personal que desempeña el trabajo de auditoría.

Por lo cual a continuación se encuentran definidas las fechas claves.

<b>Concepto</b>	<b>Fecha</b>
Memorándum de planeación	10 de Febrero 2014
Informe de Auditoria	A los días posteriores de finalizada la auditoría

**Presupuesto de tiempo e integrantes del equipo de auditoría**

<b>Nombre</b>	<b>Cargo</b>	<b>Horas Hombre</b>
Lic. Guillermo García	Auditor Profesional Independiente	130
Osiel Gutiérrez	Encargado	112
Gustavo Patzán	Asistente	108

#### **4.6 Requerimiento de información y documentación**

**PARA:** Lic. Julio Enrique García Saravia  
Contador General  
Constructora Yireh, S.A.

**DE:** Lic. Guillermo García  
Auditoría Externa

**ASUNTO:** Requerimiento de documentación

**FECHA:** 03 de Marzo de 2014

---

A continuación sírvase encontrar el detalle de la documentación para efectuar la revisión de los aspectos tributarios correspondientes al período del **01 de enero al 31 de diciembre 2013**, la cual se realizará a partir del 05 de marzo del año 2014, concluyendo con la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta al 31 de marzo 2014.

#### **I. DOCUMENTACIÓN PERMANENTE**

- ✓ Fotocopia de la escritura de constitución y sus respectivas modificaciones.
- ✓ Fotocopia de la patente de comercio y de sociedad.
- ✓ Fotocopia del nombramiento del representante legal.
- ✓ Fotocopia del Registro Tributario Unificado (RTU) actualizado al período fiscal del 01 de enero al 31 de diciembre 2013.
- ✓ Fotocopia y original de las autorizaciones de los documentos utilizados por la entidad (facturas de venta, notas crédito y débito, facturas especiales, entre otros).
- ✓ Fotocopia y original de la habilitación del libro de compras y ventas.

- ✓ Fotocopia y original de las autorizaciones y habilitaciones de libros contables, inventario, diario, mayor, balance y estados financieros.
- ✓ Contratos de los proyectos de construcción suscritos entre la empresa y el Estado a través del Ministerio de Comunicaciones Infraestructura y Vivienda (Dirección General de Caminos), los que actualmente se encuentre trabajando la entidad.
- ✓ Ampliaciones y modificaciones de los contratos de los proyectos de construcción suscritos entre la empresa y la Dirección General de Caminos.
- ✓ Documentación de soporte de las estimaciones de trabajo (avance de obra) debidamente presentadas por la empresa a la Dirección General de Caminos, por el período correspondiente del 01 de enero al 31 de diciembre 2013.
- ✓ Documentación de soporte de los sobrecostos provisionales y definitivos presentados por entidad a la Dirección General de Caminos, por el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013.
- ✓ Contratos de préstamos adquiridos por la empresa con entidades bancarias o terceros (si hubiera).

## **II. IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

- ✓ Declaraciones Trimestrales del Impuesto Sobre la Renta correspondientes al año 2013 (enero a marzo, abril a junio y julio a septiembre).
- ✓ Estados Financieros (Balance General y Estado de Resultados) que sirvieron de base para la determinación del Impuesto Sobre la Renta trimestral.
- ✓ Integración de los créditos fiscales acreditados en cada respectivo trimestre.

## **III. DECLARACIÓN JURADA ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

- ✓ Borrador de la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013 y sus respectivos estados financieros (Balance General, Estado de Resultados, Estado de Flujo de Efectivo).
- ✓ Integración de las cuentas de los estados financieros que se consignaron en

cada una de las casillas que contiene la Declaración Jurada Anual del ISR.

- ✓ Conciliación de los ingresos reportados en la Declaración Jurada Anual del ISR y lo consignado en las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado por el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013.
- ✓ Integración de créditos fiscales al 31 de diciembre 2013.
- ✓ Integración de cuentas y documentos por cobrar del giro habitual de la empresa.
- ✓ Integración de activos fijos al 31 de diciembre 2013.
- ✓ Integración de rentas exentas determinadas en el período correspondiente del 01 de enero al 31 de diciembre 2013.
- ✓ Integración de otros ingresos obtenidos en el período perteneciente del 01 de enero al 31 de diciembre 2013.
- ✓ Integración de las pérdidas y/o ganancias por diferencial cambiario en la adquisición de divisas por operaciones en el exterior.
- ✓ Integración de gastos no deducibles reportados en la Declaración Jurada Anual del ISR.
- ✓ Integración de ganancias y pérdidas de capital generadas en el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013 y durante los últimos cuatro años.

#### **IV. ISO**

- ✓ Formularios de pago trimestral del Impuesto de Solidaridad correspondientes al período 2013 (enero a marzo, abril a junio, julio a septiembre y octubre a diciembre).

#### **V. INFORMACIÓN LABORAL**

- ✓ Recibos de pago IGSS y planilla de sueldos y salarios.
- ✓ Nómina de sueldos y salarios.
- ✓ Planilla de pago de comisiones y vacaciones.
- ✓ Liquidaciones laborales (si hubiera).
- ✓ Detalle de cálculo del Bono 14 por el período del 01 de julio 2012 al 30 de

junio 2013 y sus respectivos medios de pago.

- ✓ Detalle de cálculo de Aguinaldo por el período del 01 de diciembre 2012 al 30 de noviembre 2013.
- ✓ Informe estadístico presentado al Ministerio de Trabajo y Previsión Social.

## **VI. ASPECTOS CONTABLES Y OTROS DOCUMENTOS**

- ✓ Declaraciones Juradas y Recibos de pagos mensuales del Impuesto al Valor Agregado, con el objeto de cotejar los ingresos reportados al ISR Vrs el IVA.
- ✓ Libro de ventas y servicios prestados.
- ✓ Correlativo de facturas especiales emitidas.
- ✓ Correlativo de facturas de ventas emitidas.
- ✓ Correlativo de notas de crédito y notas de débito emitidas.
- ✓ Correlativo de cheques voucher de todas las cuentas bancarias que utiliza la empresa.
- ✓ Traslados bancarios realizados.
- ✓ Pólizas de Importación (si hubiera).
- ✓ Pólizas de exportación (si hubiera).
- ✓ Estado de cuenta y conciliaciones Bancarias.
- ✓ Balance de saldos mensuales del 01 de enero al 31 diciembre 2013.
- ✓ Pólizas de diario o pólizas de provisión (con el objeto de verificar si las mismas presentan contingencias fiscales).

Es importante mencionar que dicha información debe ser proporcionada oportunamente, con el objeto de evitar inconvenientes en la solicitud del mismo, así mismo que en el transcurso de la auditoria de campo se solicitará información adicional.

#### **4.7 Operaciones particulares determinadas durante el período del 01 enero al 31 de diciembre 2013**

##### **➤ Determinación de la renta imponible del ISR por tratarse en caso específico de una empresa constructora**

Cabe aclarar que los ingresos obtenidos por la empresa durante el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013, en concepto de prestación de servicios por la actividad natural que la misma realiza (construcciones de tramos carreteros), corresponden al proyecto de construcción denominado Coaxan-Zacualpa-Joyabaj Quiché Mejoramiento de Red Vial El Quiché, según contrato DGC-26-2013, iniciado el 7 de enero del año 2013.

Derivado de la actividad particular que realiza la empresa (construcciones), para efectos de la determinación de la renta imponible del Impuesto Sobre la Renta, se hace mención que la entidad operó bajo el artículo 34, numeral 1), del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, el cual establece; “Asignar como renta bruta del período, la proporción de la obra total que corresponda a lo realmente ejecutado. A dicha renta bruta debe deducírsele el monto de los costos y gastos incurridos efectivamente en el período”.

Cabe aclarar que dicho método de determinación de la renta imponible del Impuesto Sobre la Renta, fue reformado a partir del 21 de diciembre 2013, conforme el artículo 10, del Decreto 19-2013, del Congreso de la República de Guatemala, quedando de la siguiente manera:

“Asignar como renta bruta del período, el valor total de la venta documentada a través de contratos de promesa de compraventa o escrituras de compraventa en el caso de bienes inmuebles, o la factura en el caso de obra civil o

construcciones. A dicha renta bruta debe deducírsele el monto de los costos y gastos incurridos efectivamente en el período”.

No obstante de lo anterior, la empresa podrá seguir operando bajo método de determinación de renta imponible del Impuesto Sobre la Renta adoptado inicialmente, o bien trasladarse a uno de los dos métodos establecidos en el Decreto 19-2013, del Congreso de la República de Guatemala, de conformidad con el artículo 6, Transitorio, Actualización del método para el registro de costos y gastos en proyectos de construcción, del mismo cuerpo legal. Cabe agregar que una vez elegido el método de determinación de la renta imponible del Impuesto Sobre la Renta, será aplicado hasta que se concluya el proyecto de construcción arriba indicado, es decir hasta su respectiva liquidación y entrega.

➤ **Ganancia y pérdida de capital del ejercicio actual**

En el mes de noviembre del 2013, la entidad vendió maquinaria, obteniendo una ganancia de Q.480,000.00. En el mes de julio del mismo período, por venta de equipo de cómputo obtuvo una pérdida de Q.110,000.00. En dichas ventas se ocasionaron gastos por Q.48,500.00.

La determinación del valor en libros de los activos fijos arriba descritos, al momento de su venta es el siguiente:



	<b>Descripción del Activo</b>	<b>Determinacion Valor Libros</b>	<b>Valor Venta Activo</b>	<b>Ganancia/Perdida Capital</b>
	Excavadora marca Doosan	2,650,000.00		
(-)	Depreciación Acumulada	1,797,657.30		
	<b>Valor en Libros</b>	<b>852,342.70</b>	<b>1,332,342.70</b>	<b>480,000.00</b>
	Equipo de computo varios	225,650.00		
(-)	Depreciación Acumulada	105,650.00		
	<b>Valor en Libros</b>	<b>120,000.00</b>	<b>10,000.00</b>	<b>(110,000.00)</b>

➤ **Depreciaciones en excedente matricula fiscal**

El edificio que la empresa tiene registrado en sus libros contables es por un valor de Q.9,957,787.98, sin embargo en matricula fiscal el mismo se tiene registrado por un monto de Q.6,500,000.00 según certificación emitida.

➤ **Indemnización de seguro por robo de vehículo**

Durante el mes de julio del 2013, la entidad fue objeto de un delito contra el patrimonio, es decir que le robaron un vehículo lo cual ascendió a Q.237,850.00, según valor en libros, dicho activo se encontraba asegurado, por lo que la empresa realizó el reclamo a la aseguradora, recibiendo una indemnización por valor de Q.298,789.91 cuyo monto ya tiene liquidados todos los gastos incluyendo el deducible del seguro.

➤ **Cuota patronal del IGSS**

Según planillas del IGSS y nóminas de sueldos y salarios, se pagó la cuota patronal únicamente lo correspondiente a sueldos de Q.9,887,443.98.

Cabe agregar que durante el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013 la empresa desembolsó sueldos por valor de Q 7,663,302.98, que corresponde al pago de sueldos de dos socios de la empresa, los cuales cumplieron con su calidad de ser representantes legales de la misma y a su vez estar en relación de dependencia, de conformidad con el artículo 6 del Reglamento de Inscripción de Patronos en el Régimen de Seguridad Social, Acuerdo 1123, por lo que se concluyó que dichos sueldos fueron exentos del pago de las cuotas patronales y laborales ante el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.

➤ **Rentas de capital obtenidas en el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013**

La inversión que tiene la empresa le generó en el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013, un ingreso por concepto de intereses los cuales ascendieron a Q.255,980.00 y por tanto fue enterado directamente a las cajas fiscales el 10% de Impuesto Sobre la Renta de Rentas de Capital, de la misma manera la inversión en acciones que tiene la organización le generó dividendos de Q.175,600.00 de cuyo monto de igual forma fue enterado directamente a las cajas fiscales el 5% de Impuesto Sobre la Renta, en ambos casos el impuesto fue contabilizado dentro de los gastos no deducibles y fue enterado oportunamente, es decir que se enteró el mismo dentro del plazo establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

➤ **Gastos no deducibles**

La integración de gastos no deducibles, contabilizados dentro de la cuenta principal "Gastos no deducibles" se encuentra integrada por las siguientes cuentas contables (gastos):

ISR por intereses	Q.25,598.00
ISR por dividendos	Q. 8,780.00
ISR ganancias de capital	Q.32,150.00
Multas y recargos	Q. 8,500.00
Gastos administrativos por intereses cobrados	Q. 9,600.89
Gastos administrativos por dividendos percibidos	Q. 8,700.91
Gastos sin documentación de respaldo	<u>Q. 9,756.10</u>
<b>Total gastos no deducibles</b>	<b>Q.103,085.90</b>

➤ **Excedente 97-3 del período anterior (del 01 enero al 31 de diciembre 2012)**

La empresa reporto en la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta del período del 01 de enero al 31 de diciembre 2012, un excedente de costos y gastos en relación al 97% de los ingresos gravados de Q.145,700.50.

➤ **Créditos fiscales a favor de la empresa**

Al 31 de diciembre 2013, la entidad cuenta con los siguientes créditos fiscales pendientes de aprovecharse:

➤ **Pagos trimestrales a cuenta del ISR**

Los pagos trimestrales a cuenta del Impuesto Sobre la Renta que la empresa desembolso por los tres trimestres del período 2013 (enero a septiembre 2013), fue por un total de Q.1,251,998.80.

➤ **Impuesto de Solidaridad**

Cabe mencionar que la empresa durante el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013 operó bajo la opción de acreditamiento del inciso a), del artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, que consiste en acreditar el Impuesto de Solidaridad (ISO) pagado durante los cuatro trimestres calendarios al Impuesto Sobre la Renta (ISR), hasta su agotamiento durante los tres años inmediatos siguientes. Por lo que el impuesto por tal concepto se integra de la siguiente manera:

Año 2012 saldo pendiente de acreditar	Q. 355,600.00
Año 2013 pagado en el mismo período	<u>Q.1,294,800.00</u>
<b>Total ISO a favor de la empresa</b>	<b>Q.1,650,400.00</b>

➤ **Reserva para cuentas incobrables**

En el Balance General de la empresa el saldo de clientes se muestra de la siguiente manera:

Documentos por Cobrar	Q. 4,000,000.00
Clientes	<u>Q.19,666,582.00</u>
<b>Total Cuentas por Cobrar</b>	<b>Q.23,666,582.00</b>
(-) Reserva para Ctas. Incobrables	<u>Q. 989,873.78</u>
<b>Cuentas por Cobrar Neto</b>	<b>Q.22,676,708.22</b>

#### 4.8 Guía de trabajo de la auditoría fiscal o tributaria

Empresa: <b>Constructora Yireh, S.A.</b>	NIT: <b>2863159-6</b>	<b>PT: ISR</b>	
Sección: <b>Impuesto Sobre la Renta Anual</b>	Hecho por: <b>G.G.</b>	Fecha: 14/03/2014	
Periodo: <b>01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013</b>	Revisado por: <b>L.A.</b>	Fecha: 17/03/2014	

#### GUIA PARA LA REVISION DE LA DECLARACION ANUAL DEL ISR

Base Legal		PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORIA FISCAL	Pt
Artículo	Inciso		
		<p>Obtenga el borrador o definitivo de la Declaración Anual del Impuesto Sobre la Renta preparado por el cliente y verifique los aspectos formales de la misma.</p> <p><b>Con base en los papeles de trabajo obtenga la información relativa a:</b></p> <p><b>AREA INFORMACIÓN FINANCIERA</b>                      Proceda a verificar el Balance General de la empresa con la información consignada en el Area de Información Financiera de la Declaración Anual y de ser necesario revisar las integraciones de la misma.</p> <p><b>INGRESOS</b>                      Revise los ingresos que presenta la Declaración Anual del ISR, en el caso particular de las empresas constructoras observe lo siguiente:</p> <p>Solicite el detalle de estimaciones de trabajo (avance de obra) por proyecto, sobrecostos provisionales y definitivos, con su respectiva documentación de soporte y proceda a comprobar que el total de las mismas coincida con lo reportado en la Declaración Anual del ISR.</p> <p><b>OTROS INGRESOS</b>                      En caso que existan ingresos por Diferencial Cambiario, sean por compra-venta de moneda extranjera o bien por revaluaciones, reexpresiones o remediones en moneda extranjera que se registren por simples partidas de contabilidad, verifique que dichos ingresos se vinculen con el giro del negocio o la fuente productora de rentas.</p> <p>Evaluar si existen cobros de indemnizaciones por pérdidas sufridas en los activos fijos de la empresa y determinar si existe excedente en valor en libros, el cual deberá ser considerado como parte de los ingresos gravados del ISR es decir como parte de la renta bruta de las actividades lucrativas.</p> <p><b>COSTOS Y GASTOS</b>  <b>Compruebe si los siguientes cargos a resultados están dentro de los límites de deducibilidad permitidos:</b></p> <p><b>SUELDOS Y PRESTACIONES DE SOCIOS O CONSEJEROS DE SOCIEDADES CIVILES Y MERCANTILES</b>                      10% sobre renta bruta</p> <p><b>PRESTACIONES LABORALES</b>                      Aguinaldo y Bono 14 hasta el 100% sueldo mensual (sueldo ordinario)</p>	<p><b>B</b></p> <p><b>B-1</b></p> <p><b>B-2</b></p> <p><b>B-2</b></p> <p><b>B-2</b></p> <p><b>C</b></p> <p><b>C-1</b></p>
20			
20			
21	4		
21	5		

Empresa: **Constructora Yireh, S.A.**

NIT: **2863159-6**

**PT: ISR**

Sección: **Impuesto Sobre la Renta Anual**

Hecho por: **G.G.**

Fecha: 14/03/2014

Período: **01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013**

Revisado por: **L.A.**

Fecha: 17/03/2014

**GUIA PARA LA REVISION DE LA DECLARACION ANUAL DEL ISR**

Base Legal		PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORIA FISCAL	Pt
Artículo	Inciso		
21	8	<p><b>INDEMNIZACIONES</b> 8.33% sobre el total de remuneraciones anuales (sueldos ordinarios, extraordinarios, comisiones, bonificaciones, aguinaldo, bono 14, vacaciones, otros).</p>	<b>C-2</b>
21	16	<p><b>INTERESES</b> <b>En préstamos locales</b>, limite sobre el valor de multiplicar la tasa maxima anual determinada por la Junta Monetaria en los primeros 15 días hábiles de enero y julio de cada año para el respectivo semestre, por un monto de 3 veces el activo neto total promedio presentado por el contribuyente en su Declaración Jurada Anual del ISR.</p>	<b>C-3</b>
21	16	<p><b>En préstamos del exterior</b>, limite sobre una tasa maxima anual determinada por la Junta Monetaria en los primeros 15 días hábiles de enero y julio de cada año para el respectivo semestre, menos el valor de la variación interanual del tipo de cambio del quetzal respecto a la moneda en que este expresado el contrato de préstamo durante el período al que corresponde la Declaración Jurada Anual del ISR.</p>	
21	20	<p><b>CUENTAS INCOBRABLES</b> Reserva del 3% del saldo de clientes del giro habitual del negocio, sin incluir créditos fiscales, ni préstamos a funcionarios y empleados o a terceros y que no estén garantizados con prenda o hipoteca, a la fecha de cierre del período.</p>	<b>C-4</b>
21	22	<p><b>DONACIONES</b> Deducción máxima: 5% de la renta bruta o hasta Q500,000.00 anuales en cada período de liquidación definitiva anual, limite aplicable a las asociaciones y fundaciones sin fines de lucro, de asistencia o servicio social, a las iglesias, a las entidades y asociaciones de carácter religioso y a los partidos políticos.</p>	<b>C-5</b>
21	23	<p><b>HONORARIOS, COMISIONES, ASESORIA TECNICA O FINANCIERA</b> 5% de la renta bruta aplicable para gastos de honorarios, comisiones o gastos deducibles por servicios profesionales, asesoramiento técnico, financiero o de otra índole prestados desde el exterior.</p>	
21	24	<p><b>VIATICOS</b> Viaticos comprobables y otorgados para cubrir gastos incurridos dentro y fuera del país y los gastos incurridos por la contratación de técnicos para trabajar en el país o por el envío de empleados para especializarse en el exterior, limite del 3% de la renta bruta.</p>	<b>C-6</b>

Empresa: **Constructora Yireh, S.A.** NIT: **2863159-6**

**PT: ISR**

Sección: **Impuesto Sobre la Renta Anual**

Hecho por: **G.G.**

Fecha: 14/03/2014

Período: **01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013**

Revisado por: **L.A.**

Fecha: 17/03/2014

**GUIA PARA LA REVISION DE LA DECLARACION ANUAL DEL ISR**

Base Legal		PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORIA FISCAL	Pt
Artículo	Inciso		
21	25	REGALIAS 5% de la renta bruta y comprobar el derecho de regalía por medio de contrato que establezca el monto y las condiciones de pago al beneficiario.	
21	27	AMORTIZACION GASTOS DE ORGANIZACIÓN 20% sobre el costo de adquisición, es decir los gastos de organización debidamente comprobados se amortizarán en 5 cuotas anuales, sucesivas e iguales, a partir del primer período de liquidación en que se facturan ventas o servicios.	<b>C-7</b>
34		Identifique el método aplicado para el reconocimiento tanto de los ingresos como de los costos y gastos, por tratarse de una empresa constructora y compruebe si éste corresponde a los métodos que reconoce el artículo 34 de la Ley del SR para efectos de establecer la renta imponible del impuesto.	<b>D</b>
84	3	Compruebe si hubo ventas de activos, ajenas al giro habitual de negocio que den origen a pérdidas o ganancias de capital.	<b>E</b>
91		Las pérdidas de capital se considerarán para efectos del impuesto como gastos no deducibles y solo podrán compensarse con futuras ganancias de capital, hasta por un plazo máximo de dos (2) años contados desde el momento en que se produjo la pérdida.	<b>E-1</b>
92		El impuesto sobre ganancias de capital será el equivalente al 10% y el mismo tendrá carácter de pago definitivo.	<b>E-1</b>
84	1 y 2	Verifique si existen rentas de capital mobiliario e inmobiliario siempre que las mismas hayan sido obtenidas por la empresa y que no sean del giro habitual del negocio.	<b>F</b>
92,94, 95		El impuesto sobre rentas de capital es el equivalente al 10% y el mismo será mediante retención definitiva por quien efectuó el pago o acreditamiento de tales rentas y falta de ésta deberá pagarse directamente a las cajas fiscales.	<b>F-1</b>
		<b>GASTOS NO DEDUCIBLES</b> Evalúe si existen gastos que cumplan con las siguientes limitaciones para ser considerados como gastos no deducibles en la determinación del Impuesto Sobre la Renta:	<b>G</b>
23	a	Gastos que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que genera renta gravada.	
23	c	Gastos en los que existe la obligación de retener y pagar el Impuesto Sobre la Renta, sin embargo no se practicó la retención.	

Empresa: **Constructora Yireh, S.A.** NIT: **2863159-6**

**PT: ISR**

Sección: **Impuesto Sobre la Renta Anual**

Hecho por: **G.G.**

Fecha: 14/03/2014

Periodo: **01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013**

Revisado por: **L.A.**

Fecha: 17/03/2014

**GUIA PARA LA REVISION DE LA DECLARACION ANUAL DEL ISR**

Base Legal		PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORIA FISCAL	Pt
Artículo	Inciso		
23	d	Gastos que no cuenten con la documentación legal correspondiente, es decir la exigida por las leyes tributuras específicas.	
23	e	Gastos que no correspondan al periodo anual que se liquida, excepto en los regímenes permitidos por la Ley del ISR.	
23	f	Sueldos y salarios que no se encuentren acreditados con las copias de las planillas del IGSS según corresponda.	
23	g	Importación de bienes respaldados con facturas del exterior que no cuenten con las declaraciones aduaneras debidamente liquidadas. En caso de servicios del exterior que no se comprueben con el pago efectuado al exterior.	
23	h	Pagos o acreditamientos de bonificaciones a favor de los miembros de las juntas o consejos de administración, gerentes o ejecutivos de personas jurídicas, con base a utilidades o por participaciones en las utilidades.	
23	m	Gastos por mejoras permanentes realizadas a los bienes de activo fijo y en general todas aquellas erogaciones por mejoras capitalizables que prolonguen la vida útil de dichos bienes o incrementen su capacidad de producción.	
23	p	Primas de seguro dotal o por cualquier otro tipo de seguro que genere reintegro, rescate o reembolso de cualquier naturaleza al beneficiario o a quien contrate el seguro.	
23	r	El monto de las depreciaciones en bienes inmuebles, cuyo valor exceda del que conste en la matrícula fiscal o catastro municipal. Dicha restricción no será aplicable para los propietarios de los bienes inmuebles que realicen mejoras permanentes siempre que no constituyan edificaciones y que no sea requerida la licencia municipal de construcción.	
23	s	El monto de las donaciones realizadas a las asociaciones y fundaciones sin fines de lucro, de asistencia o servicio social, a las iglesias, a las entidades y asociaciones de carácter religioso y a los partidos políticos que no esten legalmente constituidas, autorizadas e inscritas conforme la ley, o que no cuenten con la solvencia fiscal del periodo al que corresponde el gasto, emitida por la Administración Tributaria.	



Empresa: Constructora Yireh, S.A. NIT: 2863159-6

**PT: ISR**

Sección: **Impuesto Sobre la Renta Anual**

Hecho por: **G.G.**

Fecha: 14/03/2014

Periodo: **01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013**

Revisado por: **L.A.**

Fecha: 17/03/2014

**GUIA PARA LA REVISION DE LA DECLARACION ANUAL DEL ISR**

Base Legal		PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORIA FISCAL	Pt
Artículo	Inciso		
22	15	<p>Gastos por recargos, intereses y multas por infracciones tributarias o de otra índole, aplicadas por el Estado, las municipalidades o las entidades de los mismos. Así mismo el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado y otros tributos, cuando no constituyan costo.</p> <p><b>DETERMINACIÓN DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA</b> Derivado de las evaluaciones de ingresos y los costos y gastos, proceda a realizar la determinación del Impuesto Sobre la Renta, así mismo considerar lo siguiente:</p> <p>Verifique si la entidad en el periodo fiscal 2012, tuvo exceso de costos y gastos del límite del 97% de sus ingresos gravados, conforme la antigua Ley del Impuesto Sobre la Renta Decreto 26-92 (ley no vigente a partir de enero 2013), el cual deberá trasladarse única y exclusivamente al periodo 2013, por ser un derecho adquirido del contribuyente conforme el artículo 7, numeral 4, del Código Tributario.</p>	
38		<p><b>Cuantifique los créditos del ISR por concepto de:</b> Pagos a cuenta o pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta. Impuesto de Solidaridad. Compruebe que dichos créditos se acrediten al Impuesto Sobre Renta determinado. Cualquier otro aspecto especial que afecte la determinación de la renta imponible proceda a analizarlo detenidamente.</p>	

#### 4.9 Borrador de la Declaración Jurada Anual ISR, Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas 2013

<p>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.</p>		
<p><b>SAT</b> Superintendencia de Administración Tributaria</p>	<p><b>ISR ANUAL</b></p>	<p><b>SAT-1411</b> Release 1</p>
<p>Número de Acceso 795 223 985</p>	<p>Impuesto Sobre la Renta para los Regímenes Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas y Contribuyentes Exentos. Declaración jurada y pago anual.</p>	<p>Número de Formulario <b>11 962 184 284</b></p>
	<p><b>1 de 4: En preparación</b></p>	<p>Número de Contingencia</p>
<p><b>Aclaraciones:</b></p> <p><b>¿Quiénes están obligados a utilizar este formulario?</b> Contribuyentes afiliados a los Regímenes siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.</li> <li>• Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.</li> </ul> <p>Y contribuyentes afiliados como Exentos.</p> <p><b>¿Cómo se usa este formulario?</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ingrese el NIT y seleccione el período a declarar, el sistema verificará la afiliación que tiene para el período indicado, habilitándole las casillas correspondientes a ese régimen.</li> <li>• El sistema le mostrará la Actividad Económica Principal, que actualmente tiene registrada en la SAT, de contar con una segunda actividad económica, podrá indicarla en la casilla correspondiente.</li> <li>• En la información financiera, deberá indicar si realiza operaciones entre partes relacionadas.</li> <li>• Llene el resto de casillas según sus registros contables.</li> <li>• Valide y congele este formulario. Aparecerá el botón "Imprimir SAT-2000".</li> <li>• Imprima la boleta SAT-2000 y páguela en un banco.</li> </ul>		
<p><b>1. NIT DEL CONTRIBUYENTE *</b></p> <p style="text-align: center;">28631596</p> <p style="text-align: center;">CONSTRUCTORA YIREH, SOCIEDAD ANONIMA</p>		
<p><b>2. PERÍODO DE IMPOSICIÓN *</b></p> <p>AÑO 2013</p>		

### 3. AFILIACIÓN SEGÚN REGISTROS EN SAT

**Régimen de renta afiliado en SAT para el período seleccionado.**

Para el NIT y período indicado el sistema verificará el régimen al que se encuentra afiliado, y automáticamente le seleccionará una de las 3 afiliaciones según la categoría de Renta de las Actividades Lucrativas.

- Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.**
- Contribuyentes Exentos.**
- Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.**

### 4. ACTIVIDAD ECONÓMICA\*

Actividad Económica Principal	7421.03
Actividad Económica Secundaria	<a href="#">Ver listado de códigos</a>

### 5. INFORMACIÓN FINANCIERA

- SI TENGO PARTES RELACIONADAS EN EL EXTRANJERO Y SI REALICÉ OPERACIONES CON ELLAS.**
- SI TENGO PARTES RELACIONADAS EN EL EXTRANJERO Y NO REALICÉ OPERACIONES CON ELLAS.**
- NO TENGO PARTES RELACIONADAS EN EL EXTRANJERO.**

Efectivo (caja y bancos) <b>1</b>	32236611.70	Amortizaciones acumuladas <b>12</b>	1590328.40
Cuentas y documentos por cobrar del giro normal (no incluir las garantizadas con garantía prendaria o hipotecaria) <b>2</b>	22676708.22	Otros activos <b>13</b>	5078451.79
Otras cuentas y documentos por cobrar <b>3</b>	1515000.00	Cuentas y documentos por pagar <b>14</b>	4769992.00
Inventario final		Préstamos bancarios o financieros <b>15</b>	9850000.00
Créditos líquidos y exigibles pendientes de reintegro		Otros pasivos <b>16</b>	28933934.06
Inmuebles <b>4</b>	12532787.98	Reserva para indemnizaciones <b>17</b>	2351658.00
Mobiliario y equipo <b>5</b>	6647700.68	Reserva legal acumulada <b>18</b>	4464940.73
Maquinaria <b>6</b>	45658505.90	Otras reservas	

		acumuladas	
Vehículos <b>7</b>	9558844.54	Utilidad acumulada <b>19</b>	70387704.76
Equipo de cómputo <b>8</b>	3255545.55	Pérdida acumulada	
Otros activos depreciables		Utilidad del período <b>20</b>	6836761.15
Activos amortizables <b>9</b>	3975821.00	Pérdida del período	
Inversiones <b>10</b>	8500000.00	Superávit por revaluación acumulado	
Depreciaciones acumuladas <b>11</b>	12500658.25	Rentas no afectas	
		Capital <b>21</b>	9950000.00
<b>6. INGRESOS DE OTRAS CATEGORÍAS DE RENTA</b>			
Rentas de capital facturadas con retención definitiva del impuesto			
Rentas de capital facturadas con pago directo del impuesto			
Otras rentas de capital sujetas a retención definitiva (Ej.: Premios de lotería, intereses, dividendos, etc.) <b>22</b>			431580.00
Ventas realizadas a exportadores que emitieron facturas especiales según artículo 52 "A" Ley del IVA			
Total de ingresos de otras categorías de renta			431580.00
<b>7. COMPENSACIÓN DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS DE CAPITAL</b>			
Ingresos por negociación de bienes y/o derechos que no sean del giro habitual			1342342.70
Costo y mejoras de los bienes y/o derechos	2875650.00		
(-) Depreciaciones acumuladas	1903307.30		
(-) Amortizaciones acumuladas			
Valor en libros			972342.70
(-) Otros gastos incurridos para efectuar la transacción			48500.00
Ganancias de capital de este período			321500.00
Pérdidas de capital de este período			0.00
Remanente de pérdidas de capital del período anterior			0.00
Ganancias de capital sobre las que pagó impuesto			321500.00

Impuesto sobre ganancias de capital pagado en este período	32150.00
Remanente de pérdidas de capital para el siguiente período	0.00
<b>8. RÉGIMEN SOBRE LAS UTILIDADES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS</b>	
<b>8.1 INGRESOS</b>	
Producción, venta y comercialización de bienes	
Exportaciones de bienes	
Exportaciones de servicios	
Prestación de servicios	<b>23</b> 68112299.98
Arrendamientos y subarrendamientos de bienes muebles e inmuebles del giro habitual	<b>24</b> 1234558.00
Servicios de transporte de carga y de personas	
Servicios de comunicaciones, incluyendo telecomunicaciones	
Servicios de asesoramiento jurídico, técnico, financiero, administrativo o de otra índole	
Espectáculos públicos y de actuación	
Cualquier forma de negociación de películas cinematográficas, cintas de video, etc.	
Subsidios percibidos	
Dietas, comisiones, viáticos no sujetos a liquidación, gastos de representación	
Honorarios profesionales	
Rentas exentas	
Ganancias cambiarias	<b>25</b> 35319.17
Cuentas incobrables recuperadas	
Otros ingresos	<b>26</b> 60939.91
<b>RENTA BRUTA</b>	69443117.06
<b>8.2 COSTOS</b>	
<b>8.2.1 COSTO PRIMO</b>	
Inventario inicial de materia prima	

(+) Compras netas de materia prima		
(+) Importaciones de materia prima		
(+) Gastos sobre compras de materia prima		
(-) Rebajas y devoluciones de materia prima		
(-) Inventario final de materia prima		
(+) Mano de obra directa		
<b>COSTO PRIMO</b>		0.00
<b>8.2.2 COSTO DE PRODUCCIÓN</b>		
(+) Gastos indirectos de fabricación		
(+) Inventario inicial de productos en proceso		
(-) Inventario final de productos en proceso		
<b>COSTO DE PRODUCCIÓN</b>		0.00
<b>8.2.3 COSTO DE VENTAS</b>		
(+) Inventario inicial de mercadería		
(+) Compras de mercadería		
(+) Importaciones de mercadería		
(-) Inventario final de mercadería		
<b>COSTO DE VENTAS</b>		0.00
<b>8.3 GASTOS</b>		
Gastos incurridos en la prestación de servicios		
Combustibles y lubricantes	<b>27</b>	3887773.98
Gastos de transporte		
Sueldos, salarios y otras remuneraciones	<b>28</b>	9887443.98
Sueldos pagados a socios o consejeros, cónyuges o parientes dentro de los grados de ley	<b>29</b>	6944311.70
Aguinaldos	<b>30</b>	823624.08
Bonificaciones	<b>31</b>	5577299.43

Dietas		
Cuotas patronales pagadas IGSS	<b>32</b>	1054990.27
Cuotas patronales pagadas IRTRA e INTECAP	<b>33</b>	197748.88
Asignaciones patronales por jubilaciones, pensiones y primas por planes de previsión social		
Indemnizaciones	<b>34</b>	891847.45
Inversión en beneficio de trabajadores		
Tierras laborables adjudicadas gratuitamente a los trabajadores		
Primas de seguro de vida, por accidente o enfermedad del empleado		
Primas de seguros contra incendio, robo, hurto, terremoto u otros riesgos	<b>35</b>	359676.77
Reaseguros y reafianzamientos		
Arrendamientos de bienes muebles		
Arrendamientos de bienes inmuebles	<b>36</b>	150000.00
Mejoras efectuadas por arrendatarios		
Impuestos, tasas y contribuciones y arbitrios municipales pagadas		
Intereses y otros cargos financieros	<b>37</b>	667250.76
Pérdidas por extravío, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de los bienes, por delitos, daños por fuerza mayor o caso fortuito contra el patrimonio		
Gastos de mantenimiento y reparación	<b>38</b>	942451.88
Depreciaciones	<b>39</b>	9317879.55
Amortizaciones	<b>40</b>	795164.20
Cuentas incobrables	<b>41</b>	709997.46
Reservas técnicas y matemáticas (exclusivo para aseguradoras y entidades financieras)		
Donaciones	<b>42</b>	500000.00
Honorarios, comisiones o pagos por servicios profesionales, financieros o de otra índole prestados en el país		
Honorarios, comisiones o pagos por servicios profesionales, financieros o de otra índole prestados desde el exterior		
Viáticos	<b>43</b>	2083293.50

Regalías		
Gastos de promoción, publicidad y propaganda		
Donaciones a favor del Estado, universidades entidades culturales o científicas		
Excedente de costos y gastos del 97% de los ingresos del período 2012	<b>44</b>	145700.50
Pérdidas cambiarias	<b>45</b>	23189.75
Gastos de venta		
Gastos generales (diferentes a los establecidos en las casillas anteriores)	<b>46</b>	15244438.18
<b>TOTAL DE GASTOS</b>		60204082.32
<b>8.4 DETERMINACIÓN DE RENTA IMPONIBLE</b>		
Renta Neta (Diferencia entre renta bruta, costos y gastos)		9239034.74
Pérdida Neta (Diferencia entre renta bruta, costos y gastos)		0.00
(-) Rentas exentas		
(+) Costos y gastos para la generación de las rentas exentas		
(+) Costos y gastos para la generación de las rentas no afectas		
(+) Costos y gastos de rentas sujetas a retención definitiva según artículo 52 "A" Ley del IVA		
(+) Costos y gastos de rentas de capital	<b>47</b>	52679.80
(+) Otros costos y gastos no deducibles	<b>47</b>	50406.10
Renta imponible		9342120.64
Pérdida fiscal		0.00
<b>Determinación del Impuesto sobre la Renta</b>		2896057.40
<b>ACREDITAMIENTOS</b>	<b>SALDO NO ACREDITADO</b>	<b>VALOR A ACREDITAR EN ESTE PERÍODO</b>
(-) ISO pagado en períodos anteriores pendiente de acreditar para este período y no acreditado en pagos trimestrales.	<b>48</b> 1650400.00	1644058.60
(-) IETAAP pagado en el año calendario anterior y no aplicado a pagos trimestrales		
(-) IEMA pagado en año calendario anterior o según Decretos 32-95 y 116-97		
(-) Incentivo por inversión en fuentes nuevas y		



renovables de energía		
(-) Incentivos por inversiones forestales	<input type="text"/>	<input type="text"/>
(-) Otros según resolución No.	<input type="text"/>	<input type="text"/>
(-) Incentivos Fiscales; Decreto 29-89 y 65-89, según resolución número	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<b>ACREDITAMIENTOS PARA ESTE PERÍODO</b>		1644058.60
<b>SALDO DEL IMPUESTO</b>		1251998.80
(-) Pagos trimestrales	49 <input type="text"/>	1251998.80
(-) Pago en exceso período 2012 pendiente de acreditar		<input type="text"/>
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA</b>		0.00
<b>PAGO EN EXCESO</b>		0.00
<b>9. RÉGIMEN OPCIONAL SIMPLIFICADO SOBRE INGRESOS DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS</b>		
<b>10. RECTIFICACIÓN (opcional)</b> (llene solo si necesita corregir datos de un formulario SAT-1411 anterior)		
<b>Número de formulario SAT-1411 que se rectifica</b> Son 11 dígitos que aparecen en la parte superior derecha del encabezado del formulario a corregir. Ejemplo 12345678901.		<input type="text"/>
(-) Impuesto ingresado con el formulario que se rectifica y anteriores		
(=) Impuesto a pagar		0.00
(=) Impuesto a favor del contribuyente		0.00
<b>11. ACCESORIOS</b> (son las multas, intereses y mora por presentación o pago extemporáneo)		
<b>Fecha máxima de pago sin accesorios</b> Fecha de vencimiento según calendario tributario		31/03/2014
<b>¿Cuándo pagará este formulario?</b> Si el pago lo realizará después del <b>31/03/2014</b> , cambie la fecha de esta casilla (máximo 20 días hábiles contados a partir de hoy). Luego de esa fecha el formulario caducará, el banco lo rechazará y deberá llenar otro. En base a esa fecha el formulario podrá adicionar accesorios.		<input type="text" value="31/03/2014"/>
(+) Multa formal (por presentación extemporánea)		0.00
(+) Multa por omisión		0.00
(+) Multa por rectificación		0.00

(+) Intereses	0.00
(+) Mora	0.00
(=) Accesorios a pagar	0.00
<b>TOTAL A PAGAR</b>	<b>0.00</b>
<b>12. CERTIFICACIÓN DEL CONTADOR *</b>	
El infrascrito Contador registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria con el número	<input type="text"/>
CERTIFICA que la declaración que antecede, fue elaborada conforme los registros contables del contribuyente (NIT)	28581059
Y que los mismos reflejan sus resultados de operación por el período de imposición	2013
<b>13. INFORMACIÓN DE RESPALDO A LA DECLARACIÓN JURADA (Si es contribuyente calificado como Especial o Agente de Retención del IVA)</b>	
El infrascrito contribuyente o Representante Legal, declara que en su poder se encuentra el informe emitido por el Contador Público y Auditor independiente, quien actuó en representación propia o de la firma de auditoría independiente, por lo que, dicho informe se encuentra a disposición de la Administración Tributaria en caso sea requerido y está integrado por el dictamen así como los Estados Financieros y las Notas a los mismos.	
Fecha del Informe	<input type="text"/>
NIT del Contador Público y Auditor Colegiado Número:	<input type="text"/>
NIT de la firma de auditoría independiente (si el Contador Público y Auditor no actuó en representación propia)	<input type="text"/>
Opinión del Dictamen	<input type="text"/>
<p>A) Los documentos de soporte de la presente declaración se ajustan a la ley, permanecerán en mi poder por el plazo legalmente establecido y los exhibiré o presentaré a requerimiento de la SAT.</p> <p>B) Declaro y juro que los datos contenidos en este formulario son verdaderos y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio.</p>	

#### 4.10 Integración casillas valores Declaración Jurada Anual del ISR 2013

Empresa: Constructora Yireh, S.A.	NIT: 2863159-6	<b>PT: ISR ANUAL</b>	
Sección: Integración Casillas Valores Declaración Anual ISR 2013	Hecho por: G.G.	Fecha: 14/03/2014	
Período: 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013	Revisado por: L.A.	Fecha: 17/03/2014	

#### INTEGRACION CASILLAS VALORES DECLARACION ANUAL DEL ISR 2013

Ref.	INFORMACIÓN FINANCIERA			
	CASILLA	Descripcion de la cuenta	Valor	VALOR CASILLA
1	Efectivo (caja y bancos)	Caja y bancos	32,236,611.70	32,236,611.70
2	Cuentas y documentos por cobrar del giro normal (no incluir las garantizadas con garantía prendaria o hipotecaria)	Documentos por cobrar	4,000,000.00	22,676,708.22
		Cientes	19,666,582.00	
3	Otras cuentas y documentos por cobrar	Estimacion para ctas. Incobrables	(989,873.78)	1,515,000.00
		Otras cuentas por cobrar	1,500,000.00	
		Prestamos a empleados	15,000.00	
	Inventario final			
	Creditos liquidos y exigibles pendientes de reintegro			
4	Inmuebles	Edificios	9,957,787.98	12,532,787.98
		Terrenos	2,575,000.00	
5	Mobiliario y equipo	Mobiliario y equipo	6,647,700.68	6,647,700.68
6	Maquinaria	Maquinaria y equipo	45,658,505.90	45,658,505.90
7	Vehiculos	Vehiculos	9,558,844.54	9,558,844.54
8	Equipo de computo	Equipo de computacion	3,255,545.55	3,255,545.55
	Otros activos depreciables			
9	Otros activos amortizables	Gastos de organizacion	3,975,821.00	3,975,821.00
10	Inversiones	Inversiones	8,500,000.00	8,500,000.00
11	Depreciaciones acumuladas	Depreciacion acumulada	(12,500,658.25)	(12,500,658.25)
12	Amortizaciones acumuladas	Amortizacion acumulada	(1,590,328.40)	(1,590,328.40)
13	Otros Activos	Inventario de materiales	2,000,552.47	5,078,451.79
		Gastos pagados por anticipado	175,500.52	
		ISO por acreditar	1,650,400.00	
		ISR Trimestral	1,251,998.80	
		<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>137,544,990.71</b>	<b>137,544,990.71</b>

Empresa: Constructora Yireh, S.A. NIT: 2863159-6

**PT: SR ANUAL**

Sección: Integración Casillas Valores Declaración Anual ISR 2013

Hecho por: G.G.

Fecha: 14/03/2014

Periodo: 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013

Revisado por: L.A.

Fecha: 17/03/2014

### INTEGRACION CASILLAS VALORES DECLARACION ANUAL DEL ISR 2013

INFORMACIÓN FINANCIERA				
Ref.	CASILLA	Descripcion de la cuenta	Valor	VALOR CASILLA
14	Cuentas y documentos por pagar	Cuentas por pagar	4,769,992.00	4,769,992.00
15	Prestamos bancarios o financieros	Prestamos bancarios	9,850,000.00	9,850,000.00
16	Otros Pasivos	Proveedores	15,556,689.18	28,933,934.06
		Acreedores	8,717,316.22	
		Provision aguinaldo	150,447.00	
		Provision bono 14	650,858.50	
		Provision vacaciones	398,429.36	
		ISR Anual por pagar	2,941,224.55	
		IVA por pagar	323,194.00	
		Retenciones por pagar	195,775.25	
17	Reserva para indemnizaciones	Provision indemnizaciones	2,351,658.00	2,351,658.00
18	Reserva legal acumulada	Reserva legal	4,464,940.74	4,464,940.74
	Otras reservas acumuladas			
19	Utilidad acumulada	Utilidades retenidas	70,387,704.76	70,387,704.76
	Perdida acumulada			
20	Utilidad del periodo	Utilidad del periodo	6,836,761.15	6,836,761.15
	Perdida del periodo			
	Superavit por revaluacion acumulado			
	Rentas no afectas			
21	Capital	Capital autorizado y pagado	9,950,000.00	9,950,000.00
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>			<b>137,544,990.71</b>	<b>137,544,990.71</b>

Empresa: Constructora Yireh, S.A.	NIT: 2863159-6	<b>PT:</b>	<b>SR ANUAL</b>
Sección: Integración Casillas Valores Declaración Anual ISR 2013	Hecho por: G.G.	Fecha: 14/03/2014	
Periodo: 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013	Revisado por: L.A.	Fecha: 17/03/2014	

### INTEGRACION CASILLAS VALORES DECLARACION ANUAL DEL ISR 2013

INGRESOS DE OTRA CATEGORIA			
CASILLA	Descripcion de la cuenta	Valor	VALOR CASILLA
22	Otras rentas de capital sujetas a retencion definitiva. Ejem. Premios de loteria, intereses, dividendos, etc.	Intereses producto 255,980.00	
		Dividendos percibidos 175,600.00	431,580.00
<b>INGRESOS DE OTRA CATEGORIA</b>		<b>431,580.00</b>	<b>431,580.00</b>

INGRESOS DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS			
CASILLA	Descripcion de la cuenta	Valor	VALOR CASILLA
23	Prestación de servicios	Ingresos por servicios de obra terminada 55,766,633.98	
		Ingresos por servicios de sobre costos 12,345,666.00	68,112,299.98
24	Arrendamientos y subarrendamientos de bienes muebles e inmuebles del giro habitual	Ingresos por arrendamiento terreno (habitual) 1,234,558.00	1,234,558.00
25	Ganancias cambiarias	Ganancia por diferencial cambiario 35,319.17	35,319.17
26	Otros ingresos	Indemnización por robo de vehículo 60,939.91	60,939.91
<b>RENTA BRUTA</b>		<b>69,443,117.06</b>	<b>69,443,117.06</b>

Empresa: <b>Constructora Yireh, S.A.</b>	NIT: <b>2863159-6</b>	<b>PT: SR ANUAL</b>
Sección: <b>Integración Casillas Valores Declaración Anual ISR 2013</b>	Hecho por: <b>G.G.</b>	Fecha: <b>14/03/2014</b>
Período: <b>01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013</b>	Revisado por: <b>L.A.</b>	Fecha: <b>17/03/2014</b>

### INTEGRACION CASILLAS VALORES DECLARACION ANUAL DEL ISR 2013

GASTOS DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS			
CASILLA	Descripcion de la cuenta	Valor	VALOR CASILLA
27	Combustibles y lubricantes	3,887,773.98	<b>3,887,773.98</b>
28	Sueldos, salarios y otras remuneraciones	9,887,443.98	<b>9,887,443.98</b>
29	Sueldos pagados a socios o consejeros, conyugues o parientes dentro de los grados de ley		
	Sueldos y salarios socios	6,944,311.70	<b>6,944,311.70</b>
30	Aguinaldos	823,624.08	<b>823,624.08</b>
31	Bonificaciones		
	Bonificación incentivo	2,776,633.43	
	Bonificación socios	1,565,229.87	
	Bono 14	823,624.08	
	Vacaciones	411,812.04	<b>5,577,299.43</b>
32	Cuotas patronales pagadas IGSS	1,054,990.27	<b>1,054,990.27</b>
33	Cuotas patronales pagadas IRTRA e INTECAP		
	Cuota patronal IGSS	197,748.88	<b>197,748.88</b>
34	Indemnizaciones	891,847.45	<b>891,847.45</b>
35	Primas de seguro contra incendio, robo, hurto, terremoto u otros riesgos		
	Prima de seguro vehiculos y maquinaria	359,676.77	<b>359,676.77</b>
36	Arrendamiento de bienes inmuebles	150,000.00	<b>150,000.00</b>
37	Intereses y otros cargos financieros	667,250.76	<b>667,250.76</b>
38	Gastos de mantenimiento y reparación		
	Mantenimiento de equipo	66,787.00	
	Mantenimiento de maquinaria	875,664.88	<b>942,451.88</b>
39	Depreciaciones	9,317,879.55	<b>9,317,879.55</b>
40	Amortizaciones	795,164.20	<b>795,164.20</b>
41	Cuentas incobrables	709,997.46	<b>709,997.46</b>
42	Donaciones	500,000.00	<b>500,000.00</b>
43	Viaticos	2,083,293.50	<b>2,083,293.50</b>
44	Excedente de costos y gastos del 97% de los ingresos del período 2012	145,700.50	<b>145,700.50</b>
45	Pérdidas cambiarias	23,189.75	<b>23,189.75</b>
46	Gastos generales (diferentes a los establecidos en la casillas anteriores)		
	Servicio telefónico, agua y luz	135,768.98	
	Subcontratistas de obra	3,888,775.98	
	Repuestos en general	1,475,887.90	
	Materiales de construcción	7,887,444.80	
	Vigilancia en campamento	876,998.95	
	Gastos no deducibles	103,085.90	
	Excedente sueldos y salarios socios	718,991.28	
	Excedente viaticos	72,484.39	
	Excedente donaciones	85,000.00	<b>15,244,438.18</b>
	<b>TOTAL GASTOS</b>	<b>60,204,082.32</b>	<b>60,204,082.32</b>

**PT: ISR ANUAL**

Empresa: **Constructora Yireh, S.A.**      NIT: **2863159-6**

Sección: **Integración Casillas Valores Declaración Anual ISR 2013**      Hecho por: **G.G.**      Fecha: **14/03/2014**

Periodo: **01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013**      Revisado por: **L.A.**      Fecha: **17/03/2014**

**INTEGRACION CASILLAS VALORES DECLARACION ANUAL DEL ISR 2013**

<b>DETERMINACIÓN DE RENTA IMPONIBLE</b>			
<b>CASILLA</b>	<b>Descripción de la cuenta</b>	<b>Valor</b>	<b>VALOR CASILLA</b>
<b>47</b>	Costos y gastos de rentas de capital	ISR por intereses	25,598.00
		ISR por dividendos	8,780.00
		Gastos administrativos por intereses cobrados	9,600.89
		Gastos administrativos por dividendos	8,700.91
			<b>52,679.80</b>
<b>47</b>	Otros costos y gastos deducibles	ISR por ganancias de capital	32,150.00
		Multas y recargos	8,500.00
		Gastos sin documentacion de respaldo	9,756.10
			<b>50,406.10</b>
	<b>TOTAL GASTOS NO DEDUCIBLES</b>	<b>103,085.90</b>	<b>103,085.90</b>

<b>ACREDITAMIENTOS</b>			
<b>CASILLA</b>	<b>Descripción de la cuenta</b>	<b>Valor</b>	<b>VALOR CASILLA</b>
<b>48</b>	ISO pagado en periodos anteriores pendiente de acreditar para este periodo y no acreditado en pagos trimestrales		
		ISO por acreditar	1,650,400.00
			<b>1,650,400.00</b>
<b>49</b>	Pagos trimestrales del ISR	ISR Trimestral	1,251,998.80
			<b>1,251,998.80</b>

## 4.11 Estados Financieros del período 01 de enero al 31 de diciembre 2013

**CONSTRUCTORA YIREH, S.A.**  
**BALANCE GENERAL**  
**AL 31 DE DICIEMBRE 2013**  
(Cifras expresada en quetzales)

<b>ACTIVO</b>			
<b>CORRIENTE</b>			
<b>1</b>	Caja y bancos		32,236,611.70
<b>3</b>	Prestamos a empleados		15,000.00
<b>2</b>	Documentos por cobrar	4,000,000.00	
<b>2</b>	Clientes	19,666,582.00	
<b>2 (-)</b>	Estimacion para ctas. Incobrables	(989,873.78)	22,676,708.22
<b>3</b>	Otras cuentas por cobrar		1,500,000.00
<b>13</b>	Inventario de materiales		2,000,552.47
<b>13</b>	Gastos pagados por anticipado		175,500.52
<b>13,48</b>	ISO por acreditar		1,650,400.00
<b>13,49</b>	ISR Trimestral		1,251,998.80
	<b>NO CORRIENTE</b>		<b>61,506,771.71</b>
<b>4</b>	Edificios		9,957,787.98
<b>4</b>	Terrenos		2,575,000.00
<b>7</b>	Vehiculos		9,558,844.54
<b>6</b>	Maquinaria y equipo		45,658,505.90
<b>5</b>	Mobiliario y equipo		6,647,700.68
<b>8</b>	Equipo de computacion		3,255,545.55
<b>11 (-)</b>	Depreciacion acumulada	(12,500,658.25)	<b>65,152,726.40</b>
	<b>DIFERIDO</b>		
<b>9</b>	Gastos de organizacion		3,975,821.00
<b>12 (-)</b>	Amortizacion acumulada	(1,590,328.40)	<b>2,385,492.60</b>
<b>10</b>	Inversiones		<b>8,500,000.00</b>
	<b>SUMA DEL ACTIVO</b>		<b>137,544,990.71</b>
<b>PASIVO</b>			
<b>CORRIENTE</b>			
<b>14</b>	Cuentas por pagar		4,769,992.00
<b>16</b>	Proveedores		15,556,689.18
<b>16</b>	Acreedores		8,717,316.22
<b>17</b>	Provision indemnizaciones		2,351,658.00
<b>16</b>	Provision aguinaldo		150,447.00
<b>16</b>	Provision bono 14		650,858.50
<b>16</b>	Provision vacaciones		398,429.36
<b>16</b>	ISR Anual por pagar		2,941,224.55
<b>16</b>	IVA por pagar		323,194.00
<b>16</b>	Retenciones por pagar		195,775.25
	<b>NO CORRIENTE</b>		<b>36,055,584.06</b>
<b>15</b>	Prestamos bancarios		<b>9,850,000.00</b>
<b>PATRIMONIO</b>			
<b>21</b>	Capital autorizado y pagado		9,950,000.00
<b>18</b>	Reserva legal		4,464,940.73
<b>19</b>	Utilidades retenidas		70,387,704.76
<b>20</b>	Utilidad del periodo		6,836,761.15
	<b>SUMA DEL PASIVO Y PATRIMONIO</b>		<b>137,544,990.71</b>

\_\_\_\_\_  
**Hugo Alberto Lopez Leiva**  
Representante Legal

\_\_\_\_\_  
**Julio Enrique Garcia Saravia**  
Perito Contador Registro No. 299645-9

El infrascrito Perito Contador en la Seperintendencia de Administración Tributaria bajo el No. 299645-9, **CERTIFICA:** Que el Balance General fue elaborado en base a los registros contables de la **Empresa CONSTRUCTORA YIREH, SOCIEDAD ANONIMA, NIT 2863159-6**, por el período del 01 de Enero al 31 de Diciembre 2013. Dichos registros son operados de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Guatemala, Marzo 2014



**CONSTRUCTORA YIREH, S.A.**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2013**  
**(Cifras expresada en quetzales)**

<b>VENTAS</b>		
<b>23</b>	Ingresos por servicios de obra terminada	55,766,633.98
<b>23</b>	Ingresos por servicios de sobre costos	12,345,666.00
<b>24</b>	Ingresos por arrendamiento terreno (habitual)	1,234,558.00
		<b>69,346,857.98</b>
<b>GASTOS DE OPERACIÓN</b>		
<b>28</b>	Sueldos y salarios	9,887,443.98
<b>29</b>	Sueldos y salarios socios	7,663,302.98
<b>31</b>	Bonificación incentivo	2,776,633.43
<b>31</b>	Bonificación socios	1,565,229.87
<b>30</b>	Aguinaldo	823,624.08
<b>31</b>	Bono 14	823,624.08
<b>31</b>	Vacaciones	411,812.04
<b>34</b>	Indemnizacion	891,847.45
<b>32</b>	Cuota patronal IGSS	1,252,739.15
<b>43</b>	Viaticos	2,155,777.89
<b>41</b>	Cuentas incobrables	709,997.46
<b>46</b>	Servicio telefónico, agua y luz	135,768.98
<b>46</b>	Subcontratistas de obra	3,888,775.98
<b>38</b>	Mantenimiento de equipo	66,787.00
<b>38</b>	Mantenimiento de maquinaria	875,664.88
<b>46</b>	Repuestos en general	1,475,887.90
<b>46</b>	Materiales de construcción	7,887,444.80
<b>27</b>	Combustibles y lubricantes	3,887,773.98
<b>46</b>	Vigilancia en campamento	876,998.95
<b>35</b>	Prima de seguro vehiculos y maquinaria	359,676.77
<b>36</b>	Arrendamiento de bodega	150,000.00
<b>39</b>	Depreciaciones	9,317,879.55
<b>40</b>	Amortizaciones	795,164.20
<b>42</b>	Donaciones	585,000.00
		<u>59,264,855.41</u>
	<b>UTILIDAD OPERACIONAL</b>	<b>10,082,002.57</b>
<b>OTROS PRODUCTOS Y GASTOS</b>		
<b>PRODUCTOS</b>		
<b>25</b>	Ganancia por diferencial cambiario	35,319.17
<b>26</b>	Indemnización por robo de vehículo	60,939.91
<b>22</b>	Intereses producto	255,980.00
<b>22</b>	Dividendos percibidos	175,600.00
	Ganancia por venta de activos fijos	370,000.00
		<b>897,839.08</b>
<b>GASTOS</b>		
<b>37</b>	Intereses gasto	667,250.76
<b>45</b>	Perdida por diferencial cambiario	23,189.75
	Gastos en venta de activos fijos	48,500.00
<b>46,47</b>	Gastos no deducibles	103,085.90
		<u>842,026.41</u>
	<b>UTILIDAD ANTES DEL ISR</b>	<b>10,137,815.24</b>
	(-) Impuesto Sobre la Renta	2,941,224.55
	(-) Reserva Legal	359,829.53
	<b>UTILIDAD NETA</b>	<u><u>6,836,761.15</u></u>

\_\_\_\_\_  
**Hugo Alberto Lopez Leiva**  
Representante Legal

\_\_\_\_\_  
**Julio Enrique Garcia Saravia**  
Perito Contador Registro No. 299645-9

El infrascrito Perito Contador en la Seperintendencia de Administración Tributaria bajo el No. 299645-9, **CERTIFICA:**  
Que el Estado de Resultados fue elaborado en base a los registros contables de la **Empresa CONSTRUCTORA YIREH, SOCIEDAD ANONIMA, NIT 2863159-6**, por el período del 01 de Enero al 31 de Diciembre 2013. Dichos registros son operados de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Guatemala, Marzo 2014

## 4.12 Evaluación de información financiera e ingresos

Empresa: <b>Constructora Yireh, S.A.</b>	NIT: <b>2863159-6</b>	<b>PT: B</b>	
Sección: <b>Impuesto Sobre la Renta Anual</b>	Hecho por: <b>G.G.</b>	Fecha: 14/03/2014	
Periodo: <b>01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013</b>	Revisado por: <b>L.A.</b>	Fecha: 17/03/2014	

### INFORMACIÓN FINANCIERA

**PT: B-1**

Descripción	Según Declaración	Según Contabilidad	Diferencia
Total Activo	137,544,990.71	137,544,990.71	0.00
Total Patrimonio y Pasivo	137,544,990.71	137,544,990.71	0.00

#### Observación:

Se comparó el total de activos, pasivos y patrimonio según la Declaración Anual del ISR y lo reportado en el Estado de Resultados, no observándose diferencias.

### INGRESOS DEL PERIODO (Actividades Lucrativas)

**PT: B-2**

Descripción	Según ISR	Según IVA	Según Contabilidad	Diferencia
Ingresos por Servicios Proyecto	68,112,299.98	68,112,299.98	68,112,299.98	0.00
Ingresos por Arrendamientos	1,234,558.00	1,234,558.00	1,234,558.00	0.00
Indemnización Seguro Vehículo			60,939.91	
Ganancia de diferencial cambiario			35,319.17	
Total Otros Ingresos	<b>96,259.08</b>		<b>96,259.08</b>	0.00
<b>Total Renta Bruta</b>	<b>69,443,117.06</b>	<b>69,346,857.98</b>	<b>69,443,117.06</b>	<b>0.00</b>

#### Observación:


Se cotejó el detalle de la renta bruta reportado en la Declaración Anual con lo consignado en el Estado de Resultado y las declaraciones mensuales del IVA, por lo que no se observaron diferencias.

#### 4.12.1 Integración de ingresos por actividad de construcción


Empresa: <b>Constructora Yireh, S.A.</b>		NIT: <b>2863159-6</b>		<b>PT: B-2.1</b>	
Sección: <b>Integración de Ingresos por Actividad de Construcción</b>			Hecho por: <b>G.G.</b>		Fecha: <b>14/03/2014</b>
Período: <b>01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013</b>			Revisado por: <b>L.A.</b>		Fecha: <b>17/03/2014</b>

#### ESTIMACIONES DE TRABAJO DEL PERIODO 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2013

Proyecto: Ejecución del proyecto: **Coaxan-Zacualpa-Joyabaj Quiché Mejoramiento de Red Vial El Quiché**  
Según Contrato No. **26-2013-DGC**

No.	Mes	Control Interno	Fecha de Aprobación	Monto Bruto Estimación	( + ) Sobrecostos Provisionales	( + ) Ajuste Sobrecosto Definitivos	Total Facturado	No. Factura
<b>Período 2013</b>								
1	Enero	183-2013-V.E.	15/02/2013	5,199,982.98	622,994.21	422,994.21	6,245,971.40	B-1982
2	Febrero	227-2013-V.E.	26/03/2013	6,358,841.18	558,097.43	352,088.84	7,269,027.45	B-1985
3	Marzo	291-2013-V.E.	30/04/2013	4,957,843.09	481,409.44	350,409.44	5,789,661.97	B-1989
4	Abril	342-2013-V.E.	12/05/2013	6,552,920.80	660,171.86	364,171.86	7,577,264.52	B-1991
5	Mayo	435-2013-V.E.	29/06/2013	5,751,017.79	579,001.76	450,680.60	6,780,700.15	B-1993
6	Junio	447-2013-V.E.	15/07/2013	4,984,567.40	675,067.28	375,067.28	6,034,701.96	B-1994
7	Julio	534-2013-V.E.	12/08/2013	5,821,627.37	759,137.81	459,137.81	7,039,902.99	B-1999
8	Agosto	589-2013-V.E.	10/10/2013	6,534,753.83	859,223.72	336,884.30	7,730,861.85	B-2002
9	Septiembre	638-2013-V.E.	25/10/2013	5,379,808.10	746,533.75	446,533.75	6,572,875.60	B-2004
10	Octubre	699-2013-V.E.	15/11/2013	3,282,916.99	459,009.08	359,009.08	4,100,935.15	B-2007
11	Noviembre	710-2013-V.E.	17/12/2013	6,009,908.03	397,478.91	397,478.91	6,804,865.85	B-2014
12	Diciembre	756-2013-V.E.	31/12/2013	3,339,999.00	639,999.00	359,009.08	4,339,007.08	B-2017
<b>TOTAL VALORES CON IVA</b>				<b>64,174,186.56</b>	<b>7,438,124.25</b>	<b>4,673,465.16</b>	<b>76,285,775.97</b>	
<b>TOTAL VALORES SIN IVA</b>				<b>57,298,380.86</b>	<b>6,641,182.37</b>	<b>4,172,736.75</b>	<b>68,112,299.97</b>	

#### PROCEDIMIENTO:

-  Total de ingresos cotejado con soporte de estimación de trabajo y facturas de venta, registros contables, declaraciones mensuales del IVA, y con el total de ingresos reportado en la Declaración Jurada Anual del ISR del período 2013.

#### CONCLUSIÓN:

Con base a la documentación revisada, se concluye que los ingresos facturados, contabilizados y reportados tanto en las declaraciones mensuales del IVA y del total reportado en la Declaración Jurada Anual del ISR 2013, se presentan razonablemente.

#### 4.13 Evaluación de los límites de deducibilidad permitidos

Empresa: <b>Constructora Yireh, S.A.</b>	NIT: <b>2863159-6</b>	<b>PT: C</b>
Sección: <b>Impuesto Sobre la Renta Anual</b>	Hecho por: <b>G.G.</b>	Fecha: 14/03/2014
Periodo: <b>01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013</b>	Revisado por: <b>L.A.</b>	Fecha: 17/03/2014

##### SUELDOS DE SOCIOS DE SOCIEDADES CIVILES Y MERCANTILES

**PT: C-1**

Descripción	Según Declaración
Total Renta Bruta	69,443,117.06
Porcentaje según la Ley del I.S.R.	10%
Limite de deducibilidad permitido	6,944,311.71
Gasto según contabilidad	7,663,302.98
<b>Excedente del límite establecido</b>	<b>(718,991.27)</b>

##### Observación:

Se determinó que existe excedente en el gasto de sueldos y salarios pagados a los socios o consejeros de la empresa, el cual se constituye en un gasto no deducible

##### INDEMNIZACIONES

**PT: C-2**

Descripción	Según Declaración
<b>Remuneraciones:</b>	
Sueldos y Salarios	9,887,443.98
Sueldos y Salarios Socios	7,663,302.98
Bonificación Incentivo	2,776,633.43
Aguinaldo	823,624.08
Bono 14	823,624.08
Vacaciones	411,812.04
<b>Total Remuneraciones Según Declaración</b>	<b>22,386,440.60</b>
Porcentaje según la Ley del I.S.R.	8.33%
Limite de deducibilidad permitido	1,864,790.50
<b>Gasto según contabilidad</b>	<b>891,847.45</b>
<b>Diferencia (no hay excedente)</b>	<b>972,943.05</b>

##### Observación:

Con base a la evaluación del límite de deducibilidad para el gasto de Indeminización se concluye que no existe excedente en tal rubro

Empresa: **Constructora Yireh, S.A.** NIT: **2863159-6**

**PT: C**

Sección: **Impuesto Sobre la Renta Anual**

Hecho por: **G.G.**

Fecha: 14/03/2014

Periodo: **01 de Enero al 31 Diciembre del 2013**

Revisado por: **L.A.**

Fecha: 17/03/2014

**INTERESES GASTO**

**PT: C-3**

Datos de Balance General	2,012	2,013	Limite Intereses
<b>Activo</b>			
Corriente	57,599,883.89	61,506,771.71	
No Corriente	68,982,722.78	76,038,219.00	
<b>Total Activo</b>	<b>126,582,606.67</b>	<b>137,544,990.71</b>	
Promedio del activo			132,063,798.69
Multiplicacion del promedio por 3 veces			396,191,396.07
Tasa interés Jta. Monetaria 1er. semestre 2013 publicado el 09/01/2013			13.49%
<b>Monto máximo anual a deducir</b>			<b>53,446,219.33</b>
Gasto de intereses			667,250.76
<b>Diferencia (no hay excedente)</b>			<b>52,778,968.57</b>

**Observación:**

Conforme al analisis efectuado en el cuadro anterior, se concluye que no existe excedente en el gasto de intereses

**CUENTAS INCOBRABLES**

**PT: C-4**

Descripción	Según	Declaración
Documentos por cobrar		4,000,000.00
Clientes		19,666,582.00
<b>Ctas. por cobrar del giro habitual del negocio</b>		<b>23,666,582.00</b>
Porcentaje de provisión según la Ley del I.S.R.		3%
<b>Limite de deducibilidad permitido</b>		<b>709,997.46</b>
Provisión ctas. incobrables según contabilidad		989,873.78
<b>Excedente del límite establecido</b>		<b>(279,876.32)</b>

**Observación:**

Se determinó que existe excedente en la provisión contable de la reserva para cuentas incobrables, por lo que el mismo podría considerarse como parte de la renta bruta de las actividades lucrativas de la empresa

Empresa: **Constructora Yireh, S.A.** NIT: **2863159-6**

**PT: C**

Sección: **Impuesto Sobre la Renta Anual**

Hecho por: **G.G.**

Fecha: 14/03/2014

Periodo: **01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013**

Revisado por: **L.A.**

Fecha: 17/03/2014

**DONACIONES**

**PT: C-5**

Descripción	Según Declaración	
	Limite en %	Limite en Q.
Total Renta Bruta	69,443,117.06	
Porcentaje según la Ley del I.S.R.	5%	
Limite de deducibilidad permitido	3,472,155.85	500,000.00
<b>Gasto Según Contabilidad</b>	585,000.00	585,000.00
<b>Excente en el monto</b>	2,887,155.85	<b>(85,000.00)</b>

**Observación:**

Conforme al analisis efectuado anteriormente, se concluye que existe excedente en el gasto de donaciones por valor de Q85,000.00 el cual podría constituirse como un gasto no deducible del Impuesto Sobre la Renta

**VIATICOS**

**PT: C-6**

Descripción	Según Declaración	
	Limite en %	Limite en Q.
Total Renta Bruta	69,443,117.06	
Porcentaje según la Ley del I.S.R.	3%	
Limite de deducibilidad permitido	2,083,293.51	
<b>Gasto según contabilidad</b>	2,155,777.89	
<b>Excedente el límite permitido</b>		<b>(72,484.38)</b>

**Observación:**

Se comprobó que existe en el limite establecido para el gasto de viaticos, el cual deberá considerarse como gasto deducible en la determinación del impuesto

**AMORTIZACIÓN GASTOS DE ORGANIZACIÓN**

**PT: C-7**

Descripción	Según Declaración	
	Limite en %	Limite en Q.
Activos Intangibles	3,975,821.00	
Porcentaje según la Ley del I.S.R.	20%	
Limite de deducibilidad permitido	795,164.20	
<b>Gasto Según Contabilidad</b>	795,164.20	
<b>Diferencia (no hay excedente)</b>		-

**Observación:**

Se evaluó el limite a deducir por concepto de amortización de gastos de organización, por lo que no existe excedente

#### 4.14 Verificación del método de determinación de la renta imponible por tratarse de una empresa constructora

Empresa: <b>Constructora Yireh, S.A.</b>	NIT: <b>2863159-6</b>	<b>PT: D</b>	
Sección: <b>Impuesto Sobre la Renta Anual</b>	Hecho por: <b>G.G.</b>	Fecha: 14/03/2014	
Periodo: <b>01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013</b>	Revisado por: <b>L.A.</b>	Fecha: 17/03/2014	

#### Método de Determinación de la Renta Imponible

**PT: D**

##### Observación:

Derivado que la actividad principal de la empresa es la construcción, se determino que el reconocimiento de los ingresos, costos y gastos se realizaron conforme el primer método para la determinación de la renta imponible, establecido en el artículo 34 del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, que consiste en asignar como renta bruta del periodo, la proporción que corresponda a lo realmente ejecutado y que devengo a su favor. A dicha renta bruta debiera deducirse el monto de los costos y gastos incurridos efectivamente en el periodo. Toda vez que el proyecto suscrito se inició a operar bajo la vigencia de la referida ley.

#### 4.15 Determinación de ganancias y pérdidas de capital

Empresa: <b>Constructora Yireh, S.A.</b>	NIT: <b>2863159-6</b>	<b>PT: E</b>	
Sección: <b>Impuesto Sobre la Renta Anual</b>	Hecho por: <b>G.G.</b>	Fecha: 14/03/2014	
Periodo: <b>01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013</b>	Revisado por: <b>L.A.</b>	Fecha: 17/03/2014	

#### Ventas de Activos

**PT: E**

##### Determinación de Ganancias y Perdidas de Capital

##### Observación:

Conforme a la revisión a la operaciones de la empresa se comprobó que existieron tanto ganancias y perdidas de capital del periodo 2013, determinadas de la siguiente manera:

Determinación del ISR Sobre Ganancias de Capital		Realizada
Ganancia de capital por venta de maquinaria	480,000.00	Noviembre 2013
(-) Perdida de capital por venta de equipo de computo	110,000.00	Julio 2013
(-) Gastos incurridos por venta de los activos	48,500.00	
<b>Ganancia de capital del periodo 2013</b>	<b>321,500.00</b>	
Retención sobre ganancia de capital	10%	
<b>Impuesto sobre ganancia de capital</b>	<b>32,150.00</b>	

**PT: E-1**

#### 4.16 Determinación de rentas de capital

Empresa: <b>Constructora Yireh, S.A.</b>	NIT: <b>2863159-6</b>	<b>PT: F</b>
Sección: <b>Impuesto Sobre la Renta Anual</b>	Hecho por: <b>G.G.</b>	Fecha: 14/03/2014
Periodo: <b>01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013</b>	Revisado por: <b>L.A.</b>	Fecha: 17/03/2014

#### Rentas de Capital

##### Determinación de Rentas de Capital Mobiliario e Inmobiliario

##### Observación:

Derivado de la revisión a las operaciones contables de la empresa se observaron rentas de capital obtenidas por la empresa siendo las siguientes:

**PT: F-1**

##### Determinación del ISR Sobre Rentas de Capital

Intereses de inversiones en deposito a plazo fijo	255,980.00
Dividendos de inversiones en acciones	175,600.00
<b>Total rentas de capital del periodo 2013</b>	<b>431,580.00</b>

Retención sobre renta capital Intereses 10%	25,598.00
Retención sobre renta capital Dividendos 5%	8,780.00
<b>Impuesto sobre rentas de capital</b>	<b>34,378.00</b>

#### 4.17 Integración de gastos no deducibles

Empresa: <b>Constructora Yireh, S.A.</b>	NIT: <b>2863159-6</b>	<b>PT: G</b>
Sección: <b>Impuesto Sobre la Renta Anual</b>	Hecho por: <b>G.G.</b>	Fecha: 14/03/2014
Periodo: <b>01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013</b>	Revisado por: <b>L.A.</b>	Fecha: 17/03/2014

#### GASTOS NO DEDUCIBLES

##### Gastos no deducibles del Impuesto Sobre la Renta

Dentro de los gastos no deducibles que fueron considerados en la Declaración Anual del Impuesto Sobre la Renta, se encuentran los siguientes:

<b>Gastos no deducibles de rentas de capital</b>	
ISR por intereses	25,598.00
ISR por dividendos	8,780.00
Gastos administrativos por intereses cobrados	9,600.89
Gastos administrativos por dividendos percibidos	8,700.91
<b>Otros gastos no deducibles</b>	
ISR por ganancias de capital	32,150.00
Multas y recargos	8,500.00
Gastos sin documentación de respaldo	9,756.10
<b>Total Gastos No Deducibles</b>	<b>103,085.90</b>

**PT: G**



#### 4.18 Evaluación de pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta

PT: ISR-Trimestral

Empresa: **Constructora Yireh, S.A.**      NIT: **2863159-6**

Sección: **Impuesto Sobre la Renta Trimestral**      Hecho por: **G.G.**      Fecha: **14/03/2014**

Periodo: **01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013**      Revisado por: **L.A.**      Fecha: **17/03/2014**

No.	Opciones	1er. Trim.	2do. Trim.	3er. Trim.
<b>A) CIERRES PARCIALES</b>				
	Renta bruta acumulada al termino de este trimestre	17,544,943.79	36,061,321.34	55,426,782.65
(-)	Rentas exentas y no afectas acumuladas	.00	.00	.00
(-)	Costos y gastos acumulados	16,739,815.73	33,796,396.16	51,397,902.50
(+)	Costos y gastos de rentas exentas y no afectas acumuladas	.00	.00	.00
(+)	Costos y gastos no deducibles	.00	5,250.98	9,825.66
(=)	Renta imponible acumulada	805,128.06	2,270,176.16	4,038,705.81
(=)	Pérdida fiscal acumulada	.00	.00	.00
	Impuesto Sobre la Renta	249,589.70	703,754.61	1,251,998.80
(-)	ISR acumulada del trimestre inmediato anterior	.00	249,589.70	703,754.61
	Impuesto determinado en este trimestre	249,589.70	454,164.91	548,244.19
	Valor a favor en este trimestre	.00	.00	.00
<b>B) RENTA IMPONIBLE ESTIMADA</b>				
	Renta bruta acumulada al termino de este trimestre	.00	.00	.00
	Renta bruta de este trimestre	.00	.00	.00
(-)	Rentas exentas, no afectas	.00	.00	.00
	Renta neta	.00	.00	.00
	Renta imponible estimada	.00	.00	.00
	Impuesto determinado en este trimestre	.00	.00	.00
<b>LIQUIDACIÓN Y DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A PAGAR</b>				
	Impuesto a pagar	249,589.70	454,164.91	548,244.19
<b>ACREDITAMIENTOS:</b>				
(-)	Acreditamiento de ISO para este período	249,589.70	454,164.91	548,244.19
	<b>Impuesto a Pagar</b>	<b>.00</b>	<b>.00</b>	<b>.00</b>
	<b>Formulario SAT-1361</b>	<b>11992827190</b>	<b>11792827353</b>	<b>11982887720</b>
	<b>Fecha de presentación</b>	<b>12/04/2013</b>	<b>11/07/2013</b>	<b>09/10/2013</b>

- PROCEDIMIENTO:**
- Valores e información cotejada y revisada con las declaraciones trimestrales del Impuesto Sobre la Renta, cuya información también fue revisada contra los estados financieros a cada trimestre respectivo, los cuales sirvieron de base para la elaboración de las mismas.
  - De igual forma fueron revisados los acreditamientos del Impuesto de Solidaridad realizados al Impuesto Sobre la Renta en cada trimestre respectivo, los cuales fueron acreditados correctamente, de conformidad con la Ley del ISO.
- CONCLUSIÓN:**
- Se concluye que la información y valores reportados en cada declaración trimestral del Impuesto Sobre la Renta se presentaron adecuadamente.

## 4.19 Evaluación de pagos trimestrales del Impuesto de Solidaridad

Empresa: Constructora Yireh, S.A.	NIT: 2863159-6	<b>PT: ISO-Trimestral</b>	
Sección: Impuesto de Solidaridad Trimestral	Hecho por: G.G.	Fecha: 14/03/2014	
Período: 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013	Revisado por: L.A.	Fecha: 17/03/2014	

Total de Activos Netos: Q116,596,098.81  
Total de Ingresos brutos: Q172,639,999.33

S/Balance General al 31 de diciembre 2012  
S/Estados Financieros al 31 de diciembre 2012

	empresa	empresa	empresa	empresa
Opciones	1er. Trim.	2do. Trim.	3er. Trim.	4to. Trim.
<b>A) DETERMINACION SOBRE ACTIVOS</b>				
Activo total	121,317,630.46	121,317,630.46	121,317,630.46	121,317,630.46
(-) Depreciaciones acumuladas	3,182,778.70	3,182,778.70	3,182,778.70	3,182,778.70
(-) Amortizaciones acumuladas	795,164.20	795,164.20	795,164.20	795,164.20
(-) Reserva para cuentas incobrables	743,588.75	743,588.75	743,588.75	743,588.75
Activo neto	116,596,098.81	116,596,098.81	116,596,098.81	117,391,263.01
Base imponible del trimestre (según activo neto)	29,149,024.70	29,149,024.70	29,149,024.70	29,347,815.75
Impuesto determinado	291,490.25	291,490.25	291,490.25	293,478.16
(-) Impuesto unico sobre inmuebles (IUSI)	0.00	0.00	0.00	0.00
<b>Impuesto determinado trimestral .....</b>	<b>291,490.25</b>	<b>291,490.25</b>	<b>291,490.25</b>	<b>293,478.16</b>
<b>B) DETERMINACION SOBRE INGRESOS</b>				
Total de ingresos	172,639,999.33	172,639,999.33	172,639,999.33	172,639,999.33
(-) Ingresos por resarcimientos de contrato de seguro	0.00	0.00	0.00	0.00
Ingreso brutos menos exclusiones	172,639,999.33	172,639,999.33	172,639,999.33	172,639,999.33
Base imponible ( 4a. Parte )	43,159,999.83	43,159,999.83	43,159,999.83	43,159,999.83
<b>Impuesto determinado trimestral .....</b>	<b>431,600.00</b>	<b>431,600.00</b>	<b>431,600.00</b>	<b>431,600.00</b>
<b>Impuesto Trimestral a pagar.....</b>	<b>431,600.00</b>	<b>431,600.00</b>	<b>431,600.00</b>	<b>431,600.00</b>
<b>No. Formulario que Rectifica</b>				
(-) Impuesto pagado con formulario que rectifica				
<b>(=) Impuesto a pagar</b>	<b>431,600.00</b>	<b>431,600.00</b>	<b>431,600.00</b>	<b>431,600.00</b>
<b>(+) Multa</b>				
<b>(+) Intereses</b>				
<b>(+) Mora</b>				
<b>Total a Pagar</b>	<b>431,600.00</b>	<b>431,600.00</b>	<b>431,600.00</b>	<b>431,600.00</b>
<b>Formulario No. SAT-1608</b>	<b>11295046677</b>	<b>11305096981</b>	<b>15295998679</b>	<b>11795046685</b>
<b>Fecha de presentación</b>	<b>30/04/2013</b>	<b>29/07/2013</b>	<b>30/10/2013</b>	<b>31/01/2014</b>

### PROCEDIMIENTO:



La información y los valores reportados en cada formulario trimestral del Impuesto de Solidaridad, fueron revisados y cotejados con los estados financieros del período del 01 de enero al 31 de diciembre del 2012, los cuales sirvieron de base para la elaboración de tales formularios, así como para la respectiva determinación de dicho impuesto.

### CONCLUSIÓN:

Por lo que se concluye que el impuesto del ISO determinado con base a los ingresos obtenidos por la empresa, fue enterado a las cajas fiscales adecuadamente, de conformidad con la Ley del Impuesto de Solidaridad.

## 4.20 Revisión y evaluación de las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado

**PT IVA-Mensual**

Empresor: Constructora Yitih, S.A.      NIT: 2863139-6

Sección: Revisión Declaraciones Mensuales IVA      Hecho por: G.G.      Fecha: 14/03/2014

Período: 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013      Revisado por: L.A.      Fecha: 17/03/2014

Período 2013	No. Declaración	Fecha	VENTAS LOCALES Y EXPORTACIONES					TOTAL VENTAS	COMPRAS LOCALES E IMPORTACIONES					IMPUESTO PAGADO	IMPUESTO A FAVOR		
			Bienes	servicios	29-89	Exportación	Exentas		DEBITO	Combustible	Bienes	Servicios	Importaciones			TOTAL COMPRAS	CREDITO
Enero	10545103465	25/02/2013		5,679,640.01				5,679,640.01						2,163,540.35	259,625.00	421,932.00	0.00
Febrero	10612113115	29/03/2013		6,593,082.91				6,593,082.91	791,170.00	276,993.90	996,777.00			2,062,508.90	246,301.00	544,869.00	0.00
Marzo	10728153378	29/04/2013		5,272,220.87				5,272,220.87	632,667.00	379,774.98	788,773.90			1,527,053.88	183,246.00	449,421.00	0.00
Abril	10831483987	30/05/2013		6,868,294.58				6,868,294.58	824,195.00	450,833.87	626,678.87			1,733,764.74	208,054.00	616,141.00	0.00
Mayo	11194048151	27/06/2013		6,157,076.39				6,157,076.39	738,849.00	275,987.65	311,029.91			1,415,027.56	169,803.00	568,046.00	0.00
Junio	12987040292	31/07/2013		5,491,006.58				5,491,006.58	658,921.00	198,774.80	778,832.98			1,444,864.78	173,384.00	485,537.00	0.00
Julio	11125788863	30/08/2013		6,388,507.50				6,388,507.50	766,621.00	578,884.98	309,387.98			1,459,829.96	175,180.00	591,441.00	0.00
Agosto	11237768198	27/09/2013		7,005,435.05				7,005,435.05	840,652.00	311,984.80	738,783.99			2,036,912.79	244,430.00	596,222.00	0.00
Septiembre	11965848009	31/10/2013		5,971,518.76				5,971,518.76	716,582.00	456,998.98	879,366.15			1,534,228.13	184,107.00	532,475.00	0.00
Octubre	11523775735	29/11/2013		3,764,429.07				3,764,429.07	451,731.00	283,776.98	987,896.00			1,757,918.98	210,950.00	240,781.00	0.00
Noviembre	11749754276	27/12/2013		6,178,652.91				6,178,652.91	741,438.00	187,109.98	999,883.67			1,384,871.65	166,185.00	575,253.00	0.00
Diciembre	11148753892	31/01/2014		3,976,993.29				3,976,993.29	477,239.00	140,982.40	686,925.45			1,283,706.95	154,045.00	323,194.00	0.00
<b>TOTAL</b>			0.00	69,346,857.93	0.00	0.00	0.00	69,346,857.93	8,321,622.00	3,887,773.98	9,363,332.70	0.00	0.00	19,794,248.57	2,375,310.00	5,946,312.00	0.00
				100.00%				100.00%	20%	47%	33%			100%			

**PROCEDIMIENTO:**

Todos los valores reportados en las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado, fueron cotejados con sus respectivos Libros de Ventas y Servicios, Libros de Compras y adquisición de servicios y registros contables.

**CONCLUSIÓN:**

Con base al procedimiento practicado se concluye que el impuesto determinado y pagado ante las cajas fiscales, fue efectuado de manera razonable.

Empresa: Constructora Yireh, S.A.

NIT: 2863159-6

**PT: IVA-Mensual**

Sección: Comparativo IVA Vrs Libros Compras y Ventas y Registros

Hecho por: G.G.

Fecha: 14/03/2014

Periodo: 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013

Revisado por: LA.

Fecha: 17/03/2014

PERIODO	(A) DECLARACION DEL IVA		(B) LIBRO DE VENTAS	(C) LIBRO DE COMPRAS	(D) LIBRO MAYOR		DIFERENCIAS					
	(A <sub>1</sub> ) VENTAS	(A <sub>2</sub> ) COMPRAS			(D <sub>1</sub> ) VENTAS	(D <sub>2</sub> ) COMPRAS	COMPARACION VENTAS (B) - LIBRO MAYOR (D1)		COMPARACION COMPRAS (C) - LIBRO MAYOR (D2)			
	(A <sub>1</sub> ) - (B)	(A <sub>2</sub> ) - (C)	(A <sub>1</sub> ) - (D <sub>1</sub> )	(A <sub>2</sub> ) - (D <sub>2</sub> )	(B) - (D <sub>1</sub> )	(C) - (D <sub>2</sub> )	DECLARACION (A2) - LIBRO COMPRAS (C)	DECLARACION (A1) - LIBRO VENTAS (B)	(A <sub>1</sub> ) - (D <sub>1</sub> )	(A <sub>2</sub> ) - (D <sub>2</sub> )		
Enero	5,679,640.01	2,163,540.35	5,679,640.01	2,163,540.35	5,679,640.02	2,163,540.39	0.00	-0.01	0.00	0.00	-0.04	-0.04
Febrero	6,593,082.91	2,052,508.90	6,593,082.91	2,052,508.90	6,593,082.90	2,052,508.99	0.00	0.01	0.00	0.00	-0.09	-0.09
Marzo	5,272,220.87	1,527,053.88	5,272,220.87	1,527,053.88	5,272,220.89	1,527,052.90	0.00	-0.02	0.00	0.00	0.98	0.98
Abril	6,868,294.58	1,733,784.74	6,868,294.58	1,733,784.74	6,868,294.57	1,733,784.98	0.00	0.01	0.00	0.00	-0.24	-0.24
Mayo	6,157,076.39	1,415,027.56	6,157,076.39	1,415,027.56	6,157,076.33	1,415,021.56	0.00	0.06	0.00	0.00	6.00	6.00
Junio	5,491,006.58	1,444,864.78	5,491,006.58	1,444,864.78	5,491,006.59	1,444,868.78	0.00	-0.01	0.00	0.00	-4.00	-4.00
Julio	6,388,507.50	1,459,829.96	6,388,507.50	1,459,829.96	6,388,507.50	1,459,829.83	0.00	0.00	0.00	0.00	0.13	0.13
Agosto	7,005,435.05	2,036,912.79	7,005,435.05	2,036,912.79	7,005,435.05	2,036,892.35	0.00	0.00	0.00	0.00	20.44	20.44
Septiembre	5,971,518.76	1,534,228.13	5,971,518.76	1,534,228.13	5,971,518.79	1,534,228.12	0.00	-0.03	0.00	0.00	0.01	0.01
Octubre	3,764,429.07	1,757,918.98	3,764,429.07	1,757,918.98	3,764,429.08	1,757,908.12	0.00	-0.01	0.00	0.00	10.86	10.86
Noviembre	6,178,652.91	1,384,871.65	6,178,652.91	1,384,871.65	6,178,652.95	1,384,871.32	0.00	-0.04	0.00	0.00	0.33	0.33
Diciembre	3,976,993.29	1,283,706.85	3,976,993.29	1,283,706.85	3,976,993.36	1,283,706.85	0.00	-0.07	0.00	0.00	0.00	0.00
	<b>69,346,857.93</b>	<b>19,794,248.57</b>	<b>69,346,857.93</b>	<b>19,794,248.57</b>	<b>69,346,858.03</b>	<b>19,794,214.19</b>	<b>0.00</b>	<b>-0.10</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>34.38</b>	<b>34.38</b>

**PROCEDIMIENTO:**

Se cotejaron los valores presentados en las declaraciones mensuales del IVA con los valores del Libro de Compras y Servicios Recibidos, Libro de Ventas y Servicios Prestados y Libro Mayor General correspondientes a los períodos examinados, por lo que no se detectaron diferencias materiales que merezcan algún ajuste.

**CONCLUSION:**

Derivado del procedimiento indicado, se concluye que el impuesto declarado por la empresa ante las cajas fiscales, fue determinado y enterado de forma razonable.

Empresa: Constructora Yireh, S.A.

NIT: 28633159-6

**PT:**

**IVA-Mensual**

Sección: Análisis de Débitos y Créditos del IVA

Hecho por: G.G.

Fecha: 14/03/2014

Periodo: 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013

Revisado por: L.A.

Fecha: 17/03/2014

PERIODO	(A) DECLARACION DEL IVA		(B) LIBRO DE VENTAS	(C) LIBRO DE COMPRAS	(D) LIBRO MAYOR		DIFERENCIAS				
	(A <sub>1</sub> ) VENTAS	(A <sub>2</sub> ) COMPRAS			(D <sub>1</sub> ) VENTAS	(D <sub>2</sub> ) COMPRAS	COMPARACION VENTAS MAYOR (D1)		COMPARACION COMPRAS MAYOR (D2)		
	(A <sub>1</sub> ) - (A <sub>2</sub> )	(B) - (D <sub>1</sub> )	(C) - (D <sub>2</sub> )	(A <sub>1</sub> ) - (B)	(A <sub>1</sub> ) - (D <sub>1</sub> )	(B) - (D <sub>1</sub> )	(A <sub>2</sub> ) - (C)	(A <sub>2</sub> ) - (D <sub>2</sub> )	(C) - (D <sub>2</sub> )		
Enero	681,557.00	259,625.00	681,556.80	259,624.84	681,556.80	259,624.85	0.20	0.00	0.16	0.15	0.00
Febrero	791,170.00	246,301.00	791,169.95	246,301.07	791,169.95	246,301.08	0.05	0.00	-0.07	-0.08	-0.01
Marzo	632,667.00	183,246.00	632,666.50	183,246.47	632,666.51	183,246.35	0.50	0.49	-0.47	-0.35	0.12
Abril	824,195.00	208,054.00	824,195.35	208,054.17	824,195.35	208,054.20	-0.36	-0.35	-0.17	-0.20	-0.03
Mayo	738,849.00	169,803.00	738,849.17	169,803.31	738,849.16	169,802.59	-0.17	-0.16	-0.31	-0.41	0.72
Junio	658,921.00	173,384.00	658,920.79	173,383.77	658,920.79	173,384.25	0.21	0.21	0.23	-0.25	-0.48
Julio	766,621.00	175,180.00	766,620.90	175,179.60	766,620.90	175,179.58	0.10	0.10	0.40	0.42	0.02
Agosto	840,652.00	244,430.00	840,652.21	244,429.53	840,652.21	244,427.08	-0.21	-0.21	0.47	2.92	2.45
Septiembre	716,582.00	184,107.00	716,582.25	184,107.38	716,582.25	184,107.37	-0.25	-0.25	-0.36	-0.37	0.00
Octubre	451,731.00	210,950.00	451,731.49	210,950.28	451,731.49	210,948.97	-0.49	-0.49	-0.28	1.03	1.30
Noviembre	741,438.00	166,185.00	741,438.35	166,184.60	741,438.35	166,184.56	-0.35	-0.35	0.40	0.44	0.04
Diciembre	477,239.00	154,045.00	477,239.20	154,044.82	477,239.20	154,044.82	-0.20	-0.20	0.18	0.18	0.00
	<b>8,321,622.00</b>	<b>2,375,310.00</b>	<b>8,321,622.95</b>	<b>2,375,309.83</b>	<b>8,321,622.96</b>	<b>2,375,305.70</b>	<b>-0.95</b>	<b>-0.96</b>	<b>0.17</b>	<b>4.30</b>	<b>4.13</b>

**PROCEDIMIENTO:**

Se cotejaron los valores presentados en las declaraciones mensuales del IVA con los valores del Libro de Compras y Servicios Recibidos, Libro de Ventas Prestados y Libro Mayor General correspondientes a los períodos examinados, por lo que no se detectaron diferencias materiales que merezcan algún ajuste.

**CONCLUSION:**

Derivado del procedimiento indicado, se concluye que el impuesto declarado por la empresa ante las cajas fiscales, fue determinado y enterado de forma razonable.

## 4.21 Evaluación muestra selectiva del libro de compras y servicios adquiridos del mes de agosto 2013

**Empresa:** Constructora Yireh, S.A.      **NIT:** 2863159-6      **Hecho por:** G.G.  
**Sección:** Muestra Revisión Libro de Compras y Servicios Adquiridos      **Revisado por:** L.A.  
**Periodo:** 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013      **Fecha:** 17/03/2014

**PT: IVA-Libro Compras**

**Constructora Yireh, S.A.**  
**Nit: 2863159-6**

### LIBRO DE COMPRAS Y SERVICIOS RECIBIDOS

**Mes: Agosto 2013**

Fecha	Serie	No. Documento	Nombre	Compras		Servicios		Crédito Fiscal Compras	Crédito Fiscal por Servicios	Monto Exento	Totales
				Local	Local	Local	Local				
30/07/2013	M04	2732973	CONSTRUCTORA MARINOS, S.A. DE C.V.	-	13.62	-	1.63	-	1.63	-	15.25
30/07/2013	M31	807157	CONSTRUCTORA MARINOS, S.A. DE C.V.	-	13.62	-	1.63	-	1.63	-	15.25
01/08/2013	A	99	COMERCIAL DE ELECTRICIDAD, S.A.	1,508.00	-	-	180.96	-	-	-	1,688.96
01/08/2013	A	3550	FLOR DE MARIA LOPEZ RECINOS	-	227.68	-	-	27.32	-	-	255.00
01/08/2013	BI	413438	ARRENDADORA PRIMMA, S.A.	-	4.46	-	-	0.54	-	-	5.00
01/08/2013	C	5550	ELISEO CANU GONZALEZ	6.25	-	-	-	0.75	-	-	7.00
01/08/2013	C	41559	RENE TALL Y SANTANA.	-	25.00	-	-	-	3.00	-	28.00
01/08/2013	C	292303	COINSCLA, S.A.	-	8.04	-	-	-	0.96	-	9.00
01/08/2013	C	82579	GASOLINERAS ALTENSES, S.A.	342.99	-	-	41.16	-	-	15.85	400.00
01/08/2013	C1	200313	INVERSIONES PETROLERAS DE GUATEMALA, S.A.	268.80	-	-	32.26	-	-	48.94	350.00
01/08/2013	FACE01N	10660	DHL.S.A.	-	253.63	-	-	30.44	-	-	284.07
01/08/2013	C01	82259	BRIDGES, S.A.	213.39	-	-	25.61	-	-	-	239.00
01/08/2013	C	660265	INVERSIONES FELGUERA, S.A.	-	4.46	-	-	-	0.54	-	5.00
01/08/2013	FACE-63-PEA-015	11399	PRENSA LIBRE, S.A.	-	1,000.00	-	-	-	120.00	12.00	1,132.00
01/08/2013	A	114487	TRANSPORTE, EMPAQUE Y ALMACENAJE, S.A.	-	61,054.82	-	-	7,326.58	-	-	68,381.40
07/08/2013	B	114488	TRANSPORTE, EMPAQUE Y ALMACENAJE, S.A.	-	68,879.50	-	-	8,265.54	-	344.39	77,489.43
07/08/2013	B	46343	BYRON ROLANDO OLIVA ESQUIVEL	62.50	-	-	7.50	-	-	-	70.00
07/08/2013	B	5612	MERCADERES DE GUATEMALA, S.A.	-	500.00	-	-	60.00	-	-	560.00
07/08/2013	A	26626	LABORATORIOS QUIMICOS E HIGIENICOS, S.A.	1,076.79	-	-	129.21	-	-	-	1,206.00
07/08/2013	C	112668	ORGANIZACION HOTELTUR S.A.	-	241.95	-	-	29.03	-	-	270.98
07/08/2013	C1	41661	CORFOAGRO, S.A.	-	689.00	-	-	82.68	-	-	771.68
07/08/2013	D	10645	PRENSA LIBRE, S.A.	-	387.00	-	-	46.44	-	-	433.44
07/08/2013	D	10647	PRENSA LIBRE, S.A.	-	254.00	-	-	30.48	-	-	284.48
07/08/2013	D	10646	PRENSA LIBRE, S.A.	-	339.00	-	-	40.68	-	-	379.68
07/08/2013	M05	4191346	CONSTRUCTORA MARINOS, S.A. DE C.V.	-	69,872.87	-	-	8,384.74	-	-	78,257.62
07/08/2013	M06	4325949	CONSTRUCTORA MARINOS, S.A. DE C.V.	-	27.23	-	-	3.27	-	-	30.50
07/08/2013	M05	4191345	CONSTRUCTORA MARINOS, S.A. DE C.V.	-	94,134.65	-	-	11,296.16	-	-	105,430.81
07/08/2013	FACE634730001	18593	MERCK, S.A.	534.18	-	-	64.10	-	-	-	598.28
08/08/2013	0	12620	DOMINGO TZINA PABLO	-	7.14	-	-	-	0.86	-	8.00
08/08/2013	6	836890	COMERCIAL DE ELECTRICIDAD, S.A.	30,846.21	-	-	3,701.54	-	-	-	34,547.75
08/08/2013	A	21259	ENMA LETICIA MARIN HERNANDEZ	53.57	-	-	6.43	-	-	-	60.00
08/08/2013	A	52155	CAMILO ARNULFO ALVARADO CHAY	3,076.05	-	-	369.13	-	-	-	3,445.18
08/08/2013	A06	197686	CELASA INGENIERIA Y EQUIPOS, S.A.	8.93	-	-	1.07	-	-	-	10.00
				<b>37,997.66</b>	<b>297,937.68</b>	<b>4,550.72</b>	<b>35,752.52</b>	<b>421.18</b>	<b>376,668.76</b>		

Empresa: Constructora Yireh, S.A. NIT: 2863159-6

Sección: Muestra Revisión Libro de Compras y Servicios Adquiridos

Período: 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013

Hecho por: G. G.

Revisado por: L.A.

Fecha: 17/03/2014

**Constructora Yireh, S.A.**  
**Nit: 2863159-6**

**Mes: Agosto 2013**

**LIBRO DE COMPRAS Y SERVICIOS RECIBIDOS**

Fecha	Serie	No. Documento	Nombre	Compras		Servicios		Crédito Fiscal Compras	Crédito Fiscal por Servicios	Monto Exento	Totales
				Local	Extranjero	Local	Extranjero				
08/08/2013	A	776216	PROYECTO SANTA FE, S.A.	37,997.66	-	297,937.68	-	4,559.72	35,752.52	421.18	376,668.76
08/08/2013	A	5812	FARMAQUILA, S.A.	386.46	-	-	-	46.38	-	67.16	500.00
08/08/2013	A	6006	TRANSPORTES COMERCIALES Y ESCOLARES S.A.	28,429.27	-	1,785.71	-	3,411.51	214.29	-	31,840.78
08/08/2013	A	18339	INDUSTRIAS GRAFICAS DIAZ ALBUREZ S.A.	30,550.98	-	-	-	3,666.12	-	-	2,000.00
08/08/2013	A	11617	CARLOS ANTONIO BATRES ENRIQUEZ	29,750.89	-	89.29	-	3,570.11	10.71	-	34,217.10
08/08/2013	A	1296	JORGE OTTONIEL ROSAS MARROQUÍN	111,339.29	-	-	-	13,360.71	-	-	100.00
08/08/2013	A	1263	MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN, S.A.	-	-	-	-	-	-	-	124,700.00
08/08/2013	A	38	ELENA IXMUCANE MEDINA AZURDIA	-	-	-	-	-	-	-	-
09/08/2013	FACE-63-FEI000-001	335246	UNOPETROL GUATEMALA, S. A.	184.27	-	-	-	22.11	-	33.68	240.06
09/08/2013	FACE-63-FEI000-001	335272	UNOPETROL GUATEMALA, S. A.	293.95	-	-	-	35.27	-	14.78	344.00
09/08/2013	FACE-63-FEI000-001	335632	UNOPETROL GUATEMALA, S. A.	227.71	-	-	-	27.33	-	42.96	298.00
09/08/2013	G	98250	RAPL-PASTELES LOS TULIPANES S.A.	64.51	-	-	-	7.74	-	-	72.25
09/08/2013	H403609	4429	OPERADORA DE TIENDAS, S.A.	241.07	-	-	-	28.93	-	-	270.00
09/08/2013	M06	4329111	CONSTRUCTORA MARINOS, S.A. DE C.V.	-	-	13.62	-	-	1.63	-	15.25
09/08/2013	H403774	46754	OPERADORA DE TIENDAS, S.A.	114.29	-	-	-	13.71	-	-	128.00
09/08/2013	FACE-63-FEI14-001	243653	UNOPETROL GUATEMALA, S. A.	53,250.00	-	-	-	6,390.00	-	2,596.83	62,236.83
09/08/2013	FSV	1409558	DAR KOLOR, S.A. DE C.V.	-	-	-	-	-	-	-	-
09/08/2013	FACE-63-FEI000-001	335855	UNOPETROL GUATEMALA, S. A.	256.32	-	-	-	30.76	-	12.50	299.58
09/08/2013	FACE-63-FEI000-001	335848	UNOPETROL GUATEMALA, S. A.	256.68	-	-	-	30.80	-	12.52	300.00
09/08/2013	0	1033	HILARIO PIRIR SUNUN	-	-	16,140.72	-	-	1,936.89	-	18,077.61
09/08/2013	0	1519	EDIFICIO EMPRESARIAL, S.A.	-	-	4.46	-	-	0.54	-	5.00
09/08/2013	A	2136	HECTOR RENE CRUZ HERNANDEZ	-	-	3.57	-	-	0.43	-	4.00
09/08/2013	A	941	CESAR AUGUSTO SOSA SALGUERO	-	-	1,859.11	-	-	223.09	-	2,082.20
09/08/2013	AD	917977	EMPRESA MUNICIPAL DE AGUA DE LA CIUDAD DE GUA	-	-	2,866.51	-	-	343.98	-	3,210.49
09/08/2013	B2	8417	JUAN DANIEL MUX CURUCHIC	78.16	-	-	-	9.38	-	12.46	100.00
09/08/2013	A	51306	EDIFICACIONES LA TERMINAL, S.A.	-	-	75.89	-	-	9.11	-	85.00
09/08/2013	A	31440	ANDREA GABRIELA MEJIA CABRERA	1,033.93	-	-	-	124.07	-	-	1,158.00
09/08/2013	M31	822355	CONSTRUCTORA MARINOS, S.A. DE C.V.	-	-	76,883.67	-	-	9,226.04	-	86,109.71
09/08/2013	M33	212390	CONSTRUCTORA MARINOS, S.A. DE C.V.	-	-	125,999.60	-	-	15,119.95	-	141,119.55
09/08/2013	PH1	83049	CEMESAS, A.	-	-	8.93	-	-	1.07	-	10.00
09/08/2013	T	7606	COMPANIA GUATEMALTECA DE MAQUINARIA, S. A.	3,038.07	-	2,420.98	-	364.57	290.52	-	6,114.13
09/08/2013	X	111520	POLLO BRUIJO DE CENTROAMERICAS, S.A.	412.72	-	-	-	49.53	-	-	462.25
			<b>VAN, ...</b>	<b>297,906.23</b>		<b>526,089.74</b>		<b>35,748.75</b>	<b>63,130.77</b>	<b>3,214.07</b>	<b>926,089.56</b>

Empresa: Constructora Yireh, S.A. NIT: 2863159-6

Sección: Muestra Revisión Libro de Compras y Servicios Adquiridos

Período: 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013

Hecho por: G.G.

Revisado por: L.A.

Fecha: 17/03/2014

**Constructora Yireh, S.A.**  
Nit: 2863159-6

**LIBRO DE COMPRAS Y SERVICIOS RECIBIDOS**

Mes: Agosto 2013

Fecha	Serie	No. Documento	Nombre	Compras		Servicios		Crédito Fiscal Compras	Crédito Fiscal por Servicios	Monto Exento	Totales
				Local	Local	Local	Local				
10/08/2013	A	23396	RENE OBED LEMUS CHACON	169.64	-	526,089.74	-	20.36	63,130.77	3,214.07	926,089.56
10/08/2013	C	130731	COMBUSTIBLES DE CONFIANZA, S.A.	315.96	-	-	-	37.91	-	16.13	370.00
10/08/2013	12C	237051	PATSY,S.A.	147.32	-	-	-	17.68	-	-	165.00
10/08/2013	FACE-63-PEA-001	7567803	TELECOMUNICACIONES DE GUATEMALA, S.A.	-	1,142.86	-	-	-	137.14	-	1,280.00
10/08/2013	FACE-63-PEA-001	7567798	TELECOMUNICACIONES DE GUATEMALA, S.A.	-	74.11	-	-	-	8.89	-	83.00
10/08/2013	FACE-63-PEA-001	7567799	TELECOMUNICACIONES DE GUATEMALA, S.A.	-	3,292.86	-	-	-	395.14	-	3,688.00
10/08/2013	FACE-63-PEA-001	7567797	TELECOMUNICACIONES DE GUATEMALA, S.A.	-	4,707.14	-	-	-	564.86	-	5,272.00
10/08/2013	FACE-63-PEA-001	7567796	TELECOMUNICACIONES DE GUATEMALA, S.A.	-	44.64	-	-	-	5.36	-	50.00
10/08/2013	G	32108	JOSE EFRAIN DUARTE BEZA,	217.86	-	-	-	26.14	-	-	244.00
12/08/2013	F	509	CORPORACION DE EMPRESAS ALMI, S. A.	-	70,000.00	-	-	-	8,400.00	-	78,400.00
12/08/2013	FACE-63-FE100-001	339397	UNOPETROL GUATEMALA, S. A.	486.10	-	-	-	58.33	-	23.71	568.14
12/08/2013	FACE-63-FE100-001	339232	UNOPETROL GUATEMALA, S. A.	179.71	-	-	-	21.56	-	8.77	210.04
12/08/2013	FACE-63-FE100-001	339228	UNOPETROL GUATEMALA, S. A.	149.76	-	-	-	17.97	-	7.30	175.03
12/08/2013	0	797	EDGAR GUILLERMO ALVARADO DEL VALLE	9,776.79	-	-	-	1,173.21	-	-	10,950.00
12/08/2013	A	95	LUZ RAMOS CARDOZA	-	1,205.36	-	-	-	144.64	-	1,350.00
12/08/2013	0	798	EDGAR GUILLERMO ALVARADO DEL VALLE	5,937.50	-	-	-	712.50	-	-	6,650.00
12/08/2013	A	2103	ASESORIA PROFESIONAL CONSULTA, SOCIEDAD ANONIMA	-	4,507.87	-	-	-	540.94	-	5,048.81
12/08/2013	A	3180	EDY FISHER ARBIZU	26,706.70	-	-	-	3,204.80	-	-	29,911.50
12/08/2013	A	1149	CONSULTORES LINKX, S. A.	-	527.68	-	-	-	63.32	-	591.00
12/08/2013	A	580	BEATRIZ ESPINOZA DE HERRERA	-	17.86	-	-	-	2.14	-	20.00
13/08/2013	A	5838	FARMAQUILA, S.A.	888.00	-	-	-	106.56	-	-	994.56
13/08/2013	A	7910	INDUSTRIAS DE METALES Y PROCESOS, S. A.	3,226.25	-	-	-	387.15	-	-	3,613.40
13/08/2013	A	7023	HUGO LEONEL GONZALEZ ESCOBAR	937.50	-	-	-	112.50	-	-	1,050.00
13/08/2013	B	226662	SERVICIOS DOS MIL, S.A.	152.13	-	-	-	18.26	-	29.61	200.00
13/08/2013	B	332976	DISTRIBUIDORA AMERICA COMERCIAL, S.A.	307.61	-	-	-	36.91	-	-	344.52
13/08/2013	D	10717	MATERIALES DE CONSTRUCCION, S.A.	188,989.78	7,603.20	-	-	22,678.77	912.38	-	220,184.14
13/08/2013	B	306	HERBERT OMAR ODOÑEZ GALDAMEZ	-	245.54	-	-	-	29.46	-	275.00
13/08/2013	A	519464	PATSY,S.A.	391.07	-	-	-	46.93	-	-	438.00
13/08/2013	A	77662	CORPORACION QUIRSA, S.A.	1,160.05	-	-	-	139.21	-	-	1,299.26
13/08/2013	E	8759	CONSTRUCTORE MARIEL S.A.	-	42,915.60	-	-	-	5,149.87	214.58	48,280.05
15/08/2013	A	5855	FARMAQUILA, S.A.	123.00	-	-	-	14.76	-	-	137.76
15/08/2013	A	16138	DISTRIBUIDORA AMERICA COMERCIAL, S.A.	335,440.19	-	-	-	40,252.82	-	-	375,693.01
<b>TOTAL</b>				<b>873,609.13</b>	<b>662,374.44</b>	<b>104,833.10</b>	<b>79,484.93</b>	<b>3,514.17</b>	<b>1,723,815.78</b>		



Empresa: Constructora Yireh, S.A.      NIT: 2863159-6  
 Sección: Muestra Revisión Libro de Compras y Servicios Adquiridos  
 Período: 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013

Hecho por: G.G.  
 Revisado por: L.A.

Fecha: 14/03/2014  
 Fecha: 17/03/2014

**Constructora Yireh, S.A.**  
**Nit: 2863159-6**

184.96

**LIBRO DE COMPRAS Y SERVICIOS RECIBIDOS**

**Mes: Agosto 2013**

Fecha	Serie	Nº. Documento	Nombre	Compras		Servicios Local	Crédito Fiscal Compras	Crédito Fiscal por Servicios	Monto Exento	Totales
				Local						
15/08/2013	A	1847	INDUSTRIAS GRAFICAS DIAZ ALBUREZ, S. A.	873,609.13		662,374.44	104,833.10	79,484.93	3,514.17	1,723,815.78
15/08/2013	8004	125569	NIUEVOS ALMANCENES, S.A.	10,493.60		-	1,259.23	-	-	11,752.83
15/08/2013	A	145	ARRENDADORA DE MAQUINARIA, S.A.	12,281.95		166,875.13	1,473.83	20,025.02	-	13,755.78
15/08/2013	11	871019	PRICEMART GUATEMALA, S.A.				22.33	-	-	186,900.15
15/08/2013	0	244	CORPORACION SPERZA, S.A.					10,860.95	-	208.45
15/08/2013	A32	45637	FARMACIAS GALENO, S. A.	1,167.60			140.11	-	-	1,307.71
16/08/2013	A	5859	FARMAQUILA, S.A.	3,884.96			466.20	-	-	4,351.16
16/08/2013	A	18443	TOPOGRAFIAS DIAZ ALBUREZ, S. A.	35,121.53			4,214.58	-	-	39,336.11
16/08/2013	A	18442	INDUSTRIAS GRAFICAS DIAZ ALBUREZ, S. A.	1,613.01			193.56	-	-	1,806.57
19/08/2013	FACE-68-TTP-001	3930092	COMUNICACIONES CELULARES, S. A.			1,541.37		184.96	-	1,726.33
20/08/2013	AO	7251	JOSE JUAN AGUILAR QUEVEDO			1,708.93		205.07	-	1,914.00
20/08/2013	GT0611	191501	UNOPETROL GUATEMALA, S. A.	98,998.35			11,879.80	-	4,827.84	115,705.99
20/08/2013	G	32303	JOSE EFRAIN DUARTE BEZA.	28.57			3.43	-	-	32.00
20/08/2013	T05	74384	ASEGURADORA GENERAL, S.A.			18,703.00		2,244.36	-	20,947.36
20/08/2013	T05	74383	ASEGURADORA GENERAL, S.A.			1,050.00		126.00	-	1,176.00
28/08/2013	A	59	GRUPO TEGASPE, S.A.			41,696.41		5,003.57	-	46,699.98
28/08/2013	F	70371	JOSE PABLO COLON RABINAL	2,226.24			267.15	-	21.78	2,515.17
30/08/2013	A	16	INGENIEROS Y CONSULTORES, S. A.			1,376.78		165.21	-	1,541.99
31/08/2013	A	635859	COMERCIAL DISTRIBUIDORA DE COMBUSTIBLE, S.A.	5,043.30			605.20	-	-	6,275.00
31/08/2013	A	64736	COMERCIALIZADORA ELECTRICA DE GUATEMALA, S.A.	5,997.00			719.64	-	884.00	7,600.64
<b>TOTAL</b>				<b>1,050,651.36</b>		<b>986,134.00</b>	<b>126,078.16</b>	<b>118,336.08</b>	<b>9,874.30</b>	<b>2,291,073.90</b>

	Base	IVA	Total
<b>Resumen:</b>			
Combustibles	311,984.80	37,438.18	349,422.98
Bienes	738,793.99	88,655.28	827,449.27
Servicios	986,134.00	118,336.08	1,104,470.08
<b>Total Compras y Servicios</b>	<b>2,036,912.79</b>	<b>244,429.53</b>	<b>2,281,342.32</b>

**PROCEDIMIENTO:**

Con base a la muestra selectiva, se revisaron las facturas por compra de bienes y por la adquisición de servicios, reportadas en el libro de compras de bienes y servicios del mes de agosto 2013, las cuales sirvieron de soporte y de base para el crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado reportado por la empresa y consignado en la Declaración Mensual del Impuesto al Valor Agregado del referido mes.

**CONCLUSIÓN:**

Con base a la revisión de dichos documentos, se concluye que el crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado reportado en el presente libro de compras y servicios y lo consignado en la Declaración Mensual del Impuesto al Valor Agregado del mes de agosto 2013, se presenta razonablemente.

## 4.22 Evaluación muestra selectiva del libro de ventas y servicios prestados del mes de agosto 2013

<p align="center"><b>PT: IVA-Libro Ventas</b></p>	
Empresa: Constructora Yireh, S.A.      NIT: 2863159-6	Hecho por: G.G.      Fecha: 14/03/2014
Sección: Muestra Revisión Libro de Ventas y Servicios Prestados	Revisado por: L.A.      Fecha: 17/03/2014
Período: 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013	

**Constructora Yireh, S.A.**  
**Nit: 2863159-6**

### LIBRO DE VENTAS Y SERVICIOS PRESTADOS

**Mes: Agosto 2013**

Fecha	Serie	No. Documento	Nombre	Bienes		Servicios		Débito Fiscal Bienes	Débito Fiscal Servicios	Monto Exento	Totales
				Local	-	Local	-				
25/08/2013	B	2001	ANULADO	-	-	-	-	-	-	-	-
28/08/2013	B	2002	DIRECCIÓN GENERAL DE CAMINOS	-	6.902.555,22	-	-	828.306,63	-	-	7.730.861,85
28/08/2013	C	345	ANULADO	-	-	-	-	-	-	-	-
31/08/2013	C	345	RENOVA, S.A.	-	102.879,64	-	-	12.345,56	-	-	115.225,20
<b>TOTAL</b>				-	<b>7.005.434,86</b>	-	-	<b>840.652,18</b>	-	-	<b>7.846,087,05</b>

**Resumen:**

	Base	IVA	Total
Bienes	7.005.434,86	840.652,18	7.846,087,05
Servicios	-	-	-
<b>Total Compras y Servicios</b>	<b>7.005,434.86</b>	<b>840,652.18</b>	<b>7,846,087.05</b>

**PROCEDIMIENTO:**

Se revisó el cien por ciento (100%) de las facturas venta emitidas por la empresa, reportadas en el libro de ventas y servicios prestados del mes de agosto 2013, las cuales sirvieron de soporte y de base para el débito fiscal del Impuesto al Valor Agregado reportado por la empresa y consignado en la Declaración Mensual del Impuesto al Valor Agregado del referido mes.

**CONCLUSIÓN:**

Con base a la revisión de dichos documentos, se concluye que el débito fiscal del Impuesto al Valor Agregado reportado en el presente libro de ventas y servicios prestados y lo consignado en la Declaración Mensual del Impuesto al Valor Agregado del mes de agosto 2013, se presenta razonablemente.

#### 4.23 Detalle de procedimientos aplicados a determinadas operaciones que tuvieron un impacto directo en la determinación del Impuesto Sobre la Renta Anual del período del 01 de enero al 31 diciembre 2013

Empresa: Constructora Yireh, S.A.	NIT: 2863159-6	<b>PT: Narrativa-1</b>
Sección: Evaluación gasto bonificación socios	Hecho por: G.G.	
Periodo: 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013	Revisado por: L.A.	Fecha: 17/03/2014

##### Procedimiento evaluación de gastos "Bonificación Socios"

###### Observación:

Derivado de la materialidad que presenta el gasto denominado "Bonificación socios" en los estados financieros de la empresa, por valor de Q1,565,229.87, el mismo fue revisado, por lo que para el efecto unicamente se tuvo a la vista los cheques emitidos por la entidad, en donde se comprobó el desembolso realizado a los socios de la misma.

Al respecto fue solicitada documentación adicional, con el fin de comprobar el origen y la razonabilidad del gasto reconocido, sin embargo no fue proporcionada, lo cual representó limitante para esta auditoría.

Empresa: Constructora Yireh, S.A.	NIT: 2863159-6	<b>PT: Narrativa-2</b>
Sección: Evaluación facturas compradas-delito	Hecho por: G.G.	
Periodo: 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013	Revisado por: L.A.	Fecha: 17/03/2014

##### Procedimiento evaluación "Facturas compradas-simulación de servicios"

###### Observación:

Producto de la revisión a las operaciones de la empresa y de los medios de pagos emitidos, comprendidos en el período fiscal del 01 de enero al 31 de diciembre 2013, se detectaron transacciones inusuales, es decir que se comprobaron operaciones con los proveedores-subcontratistas Constructora Lourdes, S.A. y Arrendadora de Maquinaria, S.A. en donde se simulaban gastos por servicios en concepto de traslados y acarreo de tierra, construcciones de cunetas, traslado de materiales, alquiler de maquinaria, entre otros.

Cuyos gastos servicios ascendieron a Q4,355,429.10 (incluye IVA), reconociendose gastos deducibles del ISR por Q3,888,775.98 y crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado que ascendió a Q466,653.11, tal extremo fue comprobado como simulación de servicios, toda vez que los cheques emitidos a los proveedores mencionados, se emitieron sin la leyenda de "No negociable" los cuales posteriormente son endosados y depositados en las cuentas bancarias de la empresa Constructora Yireh, S.A., por lo que dichas transacciones podrían ser tipificadas como delitos, catalogadas como "Defraudación Tributaria".

Empresa: **Constructora Yireh, S.A.** NIT: **2863159-6**

**PT: Narrativa-3**

Sección: **Evaluación facturas emitidas a otro nombre**

Hecho por: **G.G.**

Fecha: 14/03/2014

Periodo: **01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013**

Revisado por: **L.A.**

Fecha: 17/03/2014

#### **Procedimiento evaluación "Facturas de proveedores a otro nombre "**

##### **Observación:**

Durante la revisión a las facturas de compra de bienes y servicios adquiridos que soportan el crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado reconocido por la empresa y reportado en las declaraciones mensuales del referido impuesto, correspondientes a los meses de enero a diciembre 2013, se detectaron facturas de proveedores que no contienen el nombre de la empresa, es decir que dichos documentos se emitieron a un nombre distinto al de la empresa, sin embargo no importando la deficiencia indicada, la entidad reconoció crédito fiscal del referido impuesto, incumpliendo con uno de los requisitos establecidos en el artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado para el reconocimiento del crédito fiscal.

Cabe mencionar que las facturas que contienen dicha deficiencia, suman un total de Q1,046,700.82, por lo podría objetarse el crédito fiscal reconocido por la entidad por valor de Q112,146.52.

Empresa: **Constructora Yireh, S.A.** NIT: **2863159-6**

**PT: Narrativa-4**

Sección: **Gastos que no corresponden al periodo 2013**

Hecho por: **G.G.**

Fecha: 14/03/2014

Periodo: **01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013**

Revisado por: **L.A.**

Fecha: 17/03/2014

#### **Procedimiento evaluación "Gastos que no corresponden al periodo 2013 "**

##### **Observación:**

Al revisar la documentación de soporte (facturas, cheques, recibos, otros) de los gastos incurridos por la entidad durante el período sujeto a revisión por esta auditoría, que corresponde del 01 de enero al 31 de diciembre 2013, se detectó la factura No. 77248 de fecha 19/01/2013 del proveedor Técnicos en Maquinaria y Equipo, S.A., por valor de Q489,918.29, la cual describe el concepto "mantenimiento de maquinaria motoniveladoras, excavadoras, tractores, otros, prestado en los meses de noviembre y diciembre 2012", así mismo comprobándose según el movimiento contable proporcionado que dicho documento fue contabilizado en el gasto denominado "mantenimiento de maquinaria" en el mes de enero 2013.

En virtud de la situación indicada, se comprobó que el gasto corresponde al periodo 2012, no obstante que fue facturado en enero 2013, sin embargo la entidad reconoció el gasto como deducible en la determinación del Impuesto Sobre la Renta Anual del periodo 2013.

Empresa: **Constructora Yireh, S.A.** NIT: **2863159-6**

**PT: Narrativa-5**

Sección: **Bancarización en materia tributaria**

Hecho por: **G.G.**

Fecha: 14/03/2014

Periodo: **01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013**

Revisado por: **L.A.**

Fecha: 17/03/2014

#### **Procedimiento evaluación "Bancarización en materia tributaria"**

##### **Observación:**

Al revisar las facturas de venta emitidas por la empresa durante el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013, se detectó la venta de una maquinaria Marca Doosan, propiedad de la entidad (activo fijo), por valor de Q1,332,342.70 (valor sin IVA), en el mes de noviembre 2013, comprobándose que dicha venta se efectuó como parte de un pago parcial por la adquisición de una nueva maquinaria de Marca Doosan por valor de Q1,476,874.70 y por tal motivo solamente se desembolsó efectivo la cantidad de Q144,532.00.

En virtud de la situación indicada, se comprobó que la transacción realizada corresponde a una compensación de bienes y por tanto no se utilizó algún medio del sistema bancario, es decir que corresponde a una operación no dineraria, al respecto se hizo del conocimiento de la empresa en cuanto a lo que establece el artículo 20 de la Ley Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, indicando que los pagos que realicen los contribuyentes para respaldar costos y gastos deducibles o constituyan créditos fiscales y demás egresos con efectos tributarios, que sean mayores a treinta mil quetzales, deberán realizarse por cualquier medio que establezca el sistema bancario, que individualice al beneficiario, distinto al efectivo.

Y sigue agregando que **las operaciones que generen obligación tributaria y que se realicen por medio de permuta, mutuo de bienes no dinerarios u otro tipo de actos en los que no pueda utilizarse los medios de pago establecidos por el sistema bancario, deberán formalizarse en escritura pública.** Por tratarse de una operación parcial que no utilizó algún medio del sistema bancario, se solicitó a la empresa la escritura en donde se formalice la compensación, sin embargo según se informó por la Administración de la empresa, que no se tenía tal documento, por lo que fue indicado del riesgo que existía de ser objetados los costos y gastos y crédito fiscal reconocidos por la empresa, al ser detectada la operación por la Administración Tributaria.

Empresa: Constructora Yireh, S.A. NIT: 2863159-6

**PT: Narrativa-6**

Sección: **Excedente en matrícula fiscal edificio**

Hecho por: **G.G.**

Fecha: 14/03/2014

Periodo: **01 de Enero al 31 de Diciembre del 2013**

Revisado por: **L.A.**

Fecha: 17/03/2014

### **Procedimiento evaluación "Excedente en matrícula fiscal edificio"**

#### **Observación:**

Derivado de la revisión a los activos fijos de la empresa, se informó a la Administración de la empresa que existió limitante en cuanto al edificio operado en los registros contables de la entidad por valor de Q9,957,787.98, toda vez que no fue proporcionada la documentación de soporte del mismo, sin embargo únicamente fue proporcionada la constancia de Matrícula Fiscal emitida por el Registro General de la Propiedad, observándose que el edificio se encuentra registrado por un monto de Q6,500,000.00, existiendo un excedente no registrado por Q3,457,787.98.

Al respecto se hizo del conocimiento de la empresa del riesgo que se podrían objetar las depreciaciones reconocidas por la empresa, ante una fiscalización por la Administración Tributaria derivado del excedente que existe entre lo contabilizado y el valor registrado ante el Registro General de la Propiedad, que de conformidad con el artículo 23, inciso r), del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, que estipula que se constituyen en costos y gastos no deducibles del impuesto, el monto de las depreciaciones en bienes inmuebles, cuyo valor base exceda del que conste en la matrícula fiscal o en catastro municipal.

Así mismo se hizo del conocimiento de la entidad, del riesgo de objetarse la totalidad de las depreciaciones reconocidas por la misma, ante revisión eventual por el ente tributario, al no demostrarse la razonabilidad y documentación de soporte del activo edificio operado en los registros contables de la empresa.

#### 4.24 Informe de auditoría fiscal o tributaria

Guatemala, 11 de abril 2014

Licenciado

Eduardo Castrillo Solares

Gerente Financiero

**CONSTRUCTORA YIREH, S.A.**

Ciudad de Guatemala

Estimado Licenciado Castrillo:

Tenemos el agrado de informarle que hemos efectuado la revisión de las obligaciones tributarias de la entidad, **Constructora Yireh, S. A.**, correspondiente al período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013.

El alcance de nuestra revisión comprendió la verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias y un análisis selectivo de la documentación de respaldo, desde el punto de vista del Impuesto Sobre la Renta, de conformidad con nuestra propuesta de servicios profesionales.

Asimismo, damos a conocer el resultado de la revisión del borrador de la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta, Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, correspondiente al período fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2013. Cabe mencionar que la revisión comprendió la verificación y comparación de las cifras que presentan los Estados Financieros al 31 de diciembre 2013, los cuales son responsabilidad de la empresa, contra lo consignado en la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta, así como el cumplimiento de los márgenes de deducibilidad

permitidos por el Impuesto Sobre la Renta, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria y la verificación de los acreditamientos que legalmente proceden en la liquidación de la obligación.

Es importante aclarar que el presente informe no constituye ni sustituye un dictamen de auditoría, toda vez que no se trata de una auditoría de estados financieros. Por lo que sometemos a su consideración nuestras apreciaciones y recomendaciones sobre aspectos de material importancia.

Cualquier aclaración o ampliación sobre el contenido del presente informe gustosamente le atenderemos.

Atentamente,

Lic. Guillermo Enrique García Quezada  
Auditor Profesional Independiente



**CONSTRUCTORA YIREH, S. A.**  
**REVISIÓN FISCAL**  
**DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2013**

**GENERALIDADES DE LA ENTIDAD**

Constructora Yireh, Sociedad Anónima de nombre comercial Yireh, con objeto principal en la construcción de toda clase de obras de ingeniería, venta de edificios y habitaciones, explotación de canteras y minas, y en general toda clase de actividades relacionadas con el ejercicio de la ingeniería y la construcción.

De acuerdo a la Constancia de Inscripción y Modificación al Registro Tributario Unificado (RTU), emitida el 15 de enero 2013, la actividad económica principal es la construcción de obras para ingeniería civil.

Con relación a los impuestos durante el año 2013, la empresa se encuentra inscrita en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas del Impuesto Sobre la Renta, establecido en los artículos del 18 al 42 del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.

En cumplimiento del régimen mencionado, la empresa efectúa pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta, sobre la opción de efectuar cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible, conforme lo establecido en el artículo 38, numeral 1), del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta.

Derivado de la actividad particular que realiza la empresa (construcciones), se hace mención que opera bajo el artículo 34, numeral 1), del Libro I, de la Ley de

Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, el cual establece: "Asignar como renta bruta del período, la proporción de la obra total que corresponda a lo realmente ejecutado. A dicha renta bruta debe deducírsele el monto de los costos y gastos incurridos efectivamente en el período".

En cuanto al Impuesto al Valor Agregado, la empresa se encuentra inscrita al régimen general, que consiste en enterar en forma mensual a la Administración Tributaria, la diferencia entre el total del débito y total del crédito fiscal generado en el período impositivo que se declara.

De igual manera la entidad está obligada a efectuar pagos trimestrales del Impuesto de Solidaridad, para el efecto los realiza, en la opción a), de acreditamiento, establecida en el artículo 11, literal a), de la Ley del Impuesto de Solidaridad, es decir acreditar el presente impuesto al Impuesto Sobre la Renta, hasta su agotamiento durante los tres años calendarios inmediatos siguientes.

La entidad Constructora Yireh, S.A. durante el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013 suscribió y trabajó con el Estado de Guatemala, mediante el Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda a través de la Dirección General de Caminos. El proyecto denominado Coaxan-Zacualpa-Joyabaj Quiché Mejoramiento de Red Vial El Quiché por valor de Q145,878,900.55 (IVA Incluido), según contrato DGC-26-2013 de fecha 7 de enero del 2013, plazo para la ejecución del trabajo, por 3 años contados a partir del 8 de enero del 2013 ininterrumpidamente.

**CONSTRUCTORA YIREH, S. A.**  
**REVISIÓN FISCAL**  
**DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2013**

**I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA**  
**(LIBRO I, DECRETO NÚMERO 10-2012)**

**1.1 DECLARACIÓN JURADA ANUAL DEL ISR, RÉGIMEN OPTATIVO  
PERÍODO DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2012**

Se observó que la entidad cumplió con su obligación de presentar en el plazo establecido la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta del período 01 de enero al 31 de diciembre 2012, formulario SAT-1197 No.14194891, de fecha 22 de marzo 2013.

Cabe mencionar que con la presentación de la declaración anual, la entidad reportó en exceso de costos y gastos del período por Q145,700.50, toda vez que sus costos y gastos superaron el límite del 97% del total de sus ingresos gravados, tal como lo establece el artículo 39 letra j) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Decreto 26-92 del Congreso de la República de Guatemala, ley sin vigencia a partir de 01 enero 2013), cuyo monto podrá ser trasladado exclusivamente al período fiscal siguiente, para efectos de su deducción.

**1.2 PAGO TRIMESTRAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (Ref. Pt: ISR-  
Trimestral)**

Se revisaron las declaraciones trimestrales del Impuesto Sobre la Renta, Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, correspondiente a los períodos, de enero a marzo, abril a junio y julio a septiembre 2013, elaboradas en los siguientes formularios:

<b>Trimestre</b>	<b>Formulario SAT-1361</b>	<b>Fecha Presentación</b>	<b>Impuesto Determinado y Acreditado con ISO</b>	<b>Impuesto Pagado</b>
Enero a marzo	11992827190	12/04/2013	Q249,589.70	Q0.00
Abril a junio	11792827353	11/07/2013	Q454,164.91	Q0.00
Julio a septiembre	11982887720	09/10/2013	Q548,244.19	Q0.00

Cabe mencionar que el cálculo del impuesto se efectuó sobre la opción de efectuar cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible, conforme lo establecido en el artículo 38, numeral 1), del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta. Para efectos de la revisión se tuvo a la vista las estimaciones de trabajo (avance de obra) y las facturas de venta por los trimestres respectivos, por lo que se concluye que los ingresos reportados fueron sustentados y documentados adecuadamente.

Cabe agregar que al impuesto determinado se le acreditó Impuesto de Solidaridad por lo que los pagos trimestrales arriba indicados, se realizaron con valor cero (Q0.00) ante las cajas fiscales, los cuales fueron presentados dentro del plazo establecido en el Impuesto Sobre la Renta, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria.

### **1.3 DECLARACIÓN JURADA Y PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE CAPITAL MENSUAL**

Se revisaron las Declaraciones Juradas y Pagos Mensuales del Impuesto Sobre la Renta de capital inmobiliario, mobiliario, ganancias y pérdidas de capital, de las siguientes rentas y formularios:

<b>Descripción de Renta</b>	<b>Mes</b>	<b>Formulario SAT-1321</b>	<b>Fecha Presentación</b>	<b>Impuesto Pagado</b>
Rentas de capital	Marzo 2013	11992827188	12/04/2013	Q13,751.20
Ganancias de capital	Noviembre 2013	10892827753	11/12/2013	Q32,150.00
Rentas de capital	Diciembre 2013	11782887720	13/01/2014	Q20,626.80

Cabe indicar que el Impuesto Sobre la Renta enterado a las cajas fiscales por las rentas y ganancias de capital obtenidas por la empresa, corresponden a la obtención de los ingresos tales como; dividendos e intereses provenientes de inversiones realizadas por la organización y por la venta de activos fijos, propiedad de la entidad; maquinaria y equipo de cómputo, respectivamente, se concluye que el impuesto determinado y enterado se efectuó conforme lo estipula el Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta y presentado en el plazo establecido.

#### **1.4 ASPECTOS RELACIONADOS CON EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

##### **1.4.1 INGRESOS POR ARRENDAMIENTO DE TERRENO**

###### **Observación:**

Se determinó que la empresa obtuvo un ingreso mensual por concepto de arrendamiento de terreno (propiedad de la entidad) a la institución denominada Renova, S.A., durante el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013, el cual ascendió a Q1,234,558.00, cuyo monto fue considerado como parte de renta bruta de las actividades lucrativas.

Al respecto es importante considerar que el Impuesto Sobre la Renta, contenido en el Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, clasifica en dos categorías las rentas por arrendamiento de bienes inmuebles: la primera de ellas como rentas de actividades lucrativas; y la segunda como rentas del capital inmobiliario, éstas últimas afectas a retención del 10% en concepto de Impuesto Sobre la Renta,

siempre que el arrendador no tenga como giro habitual comerciar con dichos bienes e independientemente que se encuentre inscrito en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas o bien en el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.

Así también el Libro I, que contiene el Impuesto Sobre la Renta, de la Ley de Actualización Tributaria y su Reglamento, no definen el término “**giro habitual**”, no obstante deberá confirmarse si existe la definición en Leyes Conexas o en el Diccionario de la Real Academia Española, como lo establece el artículo 11 de la Ley del Organismo Judicial, Decreto 2-89 del Congreso de la República de Guatemala, por lo que la clasificación de los ingresos por arrendamiento de bienes inmuebles, bajo la categoría de rentas de actividades lucrativas, podría ser cuestionada y objetada por la Administración Tributaria si el arrendador no se encuentra constituido para desarrollar actividades inmobiliarias o que no tenga como actividad principal el arrendamiento de bienes inmuebles.

**Consecuencia:**

Derivado de lo anterior y considerando que la empresa no se encuentra constituida para desarrollar actividades inmobiliarias y no tiene como actividad principal el arrendamiento de bienes inmuebles, es importante indicar que la entidad tributaria podría establecer que a partir del año 2013, los ingresos por arrendamiento constituyen rentas del capital inmobiliario, sujetas a retención del 10% en concepto de ISR, y si la misma no es realizada en la fuente, la empresa debe liquidar y pagar el impuesto, en los primeros 10 días del mes inmediato siguiente a aquel en que se recibió el pago, acreditamiento o abono bancario en dinero, tal como lo establecen los artículos 94 y 95, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta.

Cabe agregar que si los ingresos por arrendamiento fueran declarados conforme el Régimen de pago del ISR establecido para las rentas del capital inmobiliario,

conforme el artículo 88 de la referida ley, la base imponible la constituye la renta generada menos un 30% de dicha renta en concepto de gastos, independientemente que éstos existan o no. De ésta forma el contribuyente tributa un 10% de ISR sobre el 70% de los ingresos percibidos, que en otros términos equivale a un 7% sobre el total de los ingresos obtenidos.

**Recomendación:**

Derivado de la materialidad de las operaciones arriba indicadas, se sugiere a la empresa evaluar el régimen bajo el cual podría declarar los ingresos obtenidos por concepto del arrendamiento de terreno, sin embargo derivado que el arrendamiento del inmueble es en forma mensual, en nuestra opinión cumple con la condición de ser del giro habitual de la empresa, toda vez que el ingreso obtenido es en forma recurrente, posición que deberá defender la empresa argumentando otros medios, ante una eventual revisión fiscal por la Administración Tributaria, con el objeto de evitar posibles reparos fiscales.

**1.4.2 GASTO POR BIENES INMUEBLES ADQUIRIDOS EN ARRENDAMIENTO**

**Observación:**

En virtud de la existencia de un gasto por arrendamiento de bodega reconocido por la empresa el cual asciende al 31 de diciembre 2013 a Q150,000.00, se hace mención que el Impuesto Sobre la Renta, contenido en el Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, clasifica en dos categorías las rentas por arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, siendo la primera de ellas como rentas de actividades lucrativas y la segunda como rentas del capital mobiliario e inmobiliario, afectas a retención del 10% en concepto del mismo impuesto, siempre que el arrendador no tenga como giro habitual comerciar con dichos bienes e independientemente del régimen sobre las actividades lucrativas, en el

que se encuentre inscrito (Opcional Simplificado, o Sobre las Utilidades).

Así también, el numeral 2 del artículo 22, de la misma ley, establece determinados requisitos que deben cumplir los costos y gastos para que sean deducibles, entre los cuales se requiere que el titular de la deducción haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto cuando corresponda.

**Consecuencia:**

Derivado de las disposiciones anteriores, es importante indicar que los costos y gastos por el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles contratados por la empresa, podrían ser motivo de verificación por parte de la Administración Tributaria, en virtud que tales operaciones son tratadas por la empresa como rentas de actividades lucrativas de los arrendadores (propietarios de los bienes), efectuándose retención únicamente si en sus facturas indican estar sujetos a retención definitiva bajo el Régimen Opcional Simplificado.

Si como resultado de la verificación, la entidad tributaria llegara a establecer que los arrendamientos no constituyen operaciones del giro habitual de los propietarios de los bienes, derivado que éstos no se encuentran constituidos para desarrollar actividades inmobiliarias o por no tener como actividad principal el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, dicha entidad podría determinar que los arrendamientos constituyen rentas de capital mobiliario e inmobiliario para los propietarios de los bienes, por los cuales la empresa Constructora Yireh, S.A. debió retener el 10% de ISR, independientemente si los mismos se encuentran inscritos en el Régimen Opcional Simplificado o en el Régimen Sobre las Utilidades.

De ocurrir lo anterior, la entidad tributaria podría sancionar a la empresa conforme el artículo 94, numeral 7, del Código Tributario, que establece una multa equivalente al impuesto no retenido, sin perjuicio del requerimiento de pago



de las retenciones omitidas.

Así también, la entidad tributaria podría objetar total o parcialmente la deducibilidad del gasto por los arrendamientos, en virtud que el artículo 22 numeral 2 y artículo 23 inciso c), del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, establecen como uno de los requisitos para que proceda la deducibilidad del gasto, que el titular de la deducción haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto cuando corresponda.

**Recomendación:**

Es importante hacer del conocimiento de la empresa los riesgos mencionados anteriormente, derivado que la propio Impuesto Sobre la Renta, contenido en el Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, y su respectivo Reglamento, no definen el término “**giro habitual**”, por lo que la clasificación de los arrendamientos de bienes muebles e inmuebles, bajo la categoría de rentas de actividades lucrativas, podría ser cuestionada y objetada por la Administración Tributaria, si los arrendadores no se encuentran constituidos para desarrollar actividades inmobiliarias o que no tengan como actividad principal el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.

Lo anterior es de suma importancia en virtud que la empresa tiene contratado el arrendamiento de un bien inmueble por un monto considerable, como es el caso del arrendamiento del inmueble bodega, contratado con la entidad Desarrollo de Infraestructura, S. A., a la cual no se realiza retención alguna toda vez que la misma consigna en sus facturas la frase “Sujeto a pagos trimestrales”, además del entendido que los ingresos obtenidos por el arrendante del bien inmueble (bodega), son considerados como rentas de actividades lucrativas, en virtud que los mismos son mensuales y recurrentes.

Por lo anterior, la empresa deberá tener en cuenta que en determinado momento podría existir la necesidad de defender los criterios adoptados, relativos a la determinación de las retenciones en el pago de rentas por operaciones de arrendamiento de bienes muebles e inmuebles. Así mismo es conveniente solicitar información adicional al arrendante (propietario del bien), que compruebe que los ingresos obtenidos por éste, corresponden efectivamente a rentas de actividades lucrativas y por consiguiente demostrando que no procede la retención del Impuesto Sobre la Renta de rentas de capital.

#### **1.4.3 BONIFICACIONES OTORGADAS A SOCIOS (Ref. Pt: Narrativa-1)**

##### **Observación:**

Se detectaron desembolsos de remuneraciones realizadas por la empresa a empleados de la misma, contabilizadas en la cuenta contable denominada “**Bonificación socios**” por un valor total de Q1,565,229.87.

Al respecto, indicamos no haber tenido a la vista documentación alguna que soporte la aprobación por parte de la sociedad, del reconocimiento y pago de la referida bonificación, así como las bases utilizadas para la determinación de la misma.

En virtud de la limitante anterior, durante la presente revisión, no fue posible establecer la razonabilidad del gasto reconocido por la empresa, así como la procedencia de su deducibilidad en el Régimen del Impuesto Sobre la Renta.

##### **Consecuencia:**

No obstante lo anterior y por la materialidad de la operación, consideramos conveniente hacer del conocimiento de la empresa que la deducibilidad al Impuesto Sobre la Renta, del gasto en concepto de bonificaciones, se encuentra

limitada por la disposición siguiente, y que el gasto podría ser reparado por la Administración Tributaria en una eventual revisión fiscal:

El artículo 23, inciso h), del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, establece que se constituyen costos y gastos no deducibles los consistentes en bonificaciones con base en las utilidades o las participaciones de utilidades que se otorguen a los miembros de las juntas o consejos de administración, gerentes o ejecutivos de personas jurídicas.

**Recomendación:**

Derivado del riesgo citado anteriormente, fue sugerido a la administración de la empresa, documentar y soportar adecuadamente la base y el otorgamiento de tales bonificaciones, con el objeto de minimizar el posible riesgo fiscal ya mencionado anteriormente.

**1.4.4 SIMULACIÓN DE ADQUISICIÓN DE SERVICIOS (Ref. Pt: Narrativa-2)**

**Observación:**

Derivado de la revisión efectuada a los medios de pago (cheque voucher) emitidos por la empresa, durante los meses de enero a diciembre 2013, se observaron varios pagos efectuados a los proveedores (subcontratistas) “Constructora Lourdes, S.A. y Arrendadora de Maquinaria, S.A., en concepto de traslados y acarreo de tierra, construcciones de cunetas, traslado de materiales, alquiler de maquinaria, entre otros.

Al analizar la operación con los proveedores en mención, se verificó que la empresa aprovecha el gasto como deducible del Impuesto Sobre la Renta y a su vez el crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado y conforme el valor de la factura se procede a realizar el pago a dichos proveedores, a través del cheque correspondiente el cual no consigna el sello “No Negociable”.

Cabe indicar que se tuvo a la vista los cheques debidamente pagados por el banco correspondiente, observándose que los mismos fueron endosados a nombre de la empresa, depositándose a la cuenta bancaria de la misma en el Banco Agromercantil. Posteriormente se realiza un registro contable dando de baja el saldo de la cuenta denominada “**Otras cuentas por cobrar**”.

A continuación el detalle de las facturas observadas durante las pruebas selectivas realizadas por esta auditoría:

<b>Factura</b>	<b>Fecha</b>	<b>Subcontratista</b>	<b>Monto en Q.</b>	<b>Concepto</b>
B-1051	16/01/2013	Constructora Lourdes, S.A.	588,981.98	Traslado de tierra
B-1053	31/07/2013	Constructora Lourdes, S.A	498,552.95	Trabajo de cunetas en tramo carretero
B-1057	22/10/2013	Constructora Lourdes, S.A	387,135.16	Traslado materiales
B-1064	05/12/2013	Constructora Lourdes, S.A	447,211.47	Traslado materiales
A-99	02/02/2013	Arrendadora de Maquinaria, S.A.	691,983.98	Alquiler motoniveladora
A-107	22/04/2013	Arrendadora de Maquinaria, S.A.	575,550.90	Alquiler de excavadora
A-145	15/08/2013	Arrendadora de Maquinaria, S.A.	186,900.15	Alquiler Tractor
A-157	23/11/2013	Arrendadora de Maquinaria, S.A.	979,112.51	Alquiler motoniveladora
		<b>Total facturado</b>	<b>4,355,429.10</b>	
		<b>IVA reconocido</b>	<b>466,653.11</b>	
		<b>Gasto deducible reconocido</b>	<b>3,888,775.98</b>	

### **Consecuencia:**

Cabe señalar que en una eventual revisión fiscal la Administración Tributaria podría interpretar que se está simulando la adquisición de bienes o servicios, con el fin de aprovechar el gasto como deducible del Impuesto Sobre la Renta y el crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, por lo que por el criterio discrecional que aplica en las revisiones que efectúa, podría tipificar la operación

como un Caso Especial de Defraudación Tributaria, sancionado con prisión de uno a seis años, que graduará el Juez con relación a la gravedad del caso y multa equivalente al impuesto omitido, conforme lo establecido en el artículo 358 "A" del Código Penal, que establece: "Comete el delito de defraudación tributaria quien, mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid o cualquier otra forma de engaño, induzca a error a la Administración Tributaria en la determinación o el pago de la obligación tributaria de manera que produzca detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva".

Además de la sanción mencionada anteriormente, es importante mencionar que la Administración Tributaria podría considerar improcedente el gasto aprovechado fraudulentamente por la entidad, como lo estipula el artículo 23, literal a), del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, que establece que se consideran costos y gastos no deducibles: "Los que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que genera renta gravada".

En cuanto al Impuesto al Valor Agregado, el mismo de igual forma podría ser considerado improcedente, toda vez que incumple con lo establecido en el artículo 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que establece: "Procede el derecho al crédito fiscal para su compensación, por la importación y adquisición de bienes y la utilización de servicios que se vinculen con la actividad económica. Se entiende por actividad económica, la actividad que supone la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios."

Los riesgos anteriores tendrían como consecuencia el requerimiento de pago del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta, dejados de enterar a las cajas fiscales, así como la aplicación de las sanciones correspondientes, que

consisten en multa del 100% de los impuestos omitidos, e intereses resarcitorios, conforme las disposiciones de los artículos 58, 88, 89 y 91 del Código Tributario.

No está de más indicar que una de las pruebas que podría realizar la Administración Tributaria para confirmar la veracidad de la operación, es efectuar la revisión de las operaciones de los proveedores Constructora Lourdes, S.A. y Arrendadora de Maquinaria, S.A. y confirmar si se pagaron los impuestos que correspondieron y además podría confirmar el pago correspondiente, quedando para ambos contribuyentes la justificación de dicha situación.

**Recomendación:**

Se sugiere a la entidad evaluar la posibilidad de no seguir realizando la transacción antes mencionada y realizar las correcciones de dichas transacciones en el presente período (01 de enero al 31 de diciembre 2013), y de ser necesario pagar los impuestos que se dejaron de enterar por la realización de la misma, con el objeto de eliminar la posibilidad de que el hecho sea tipificado como un Caso Especial de Defraudación Tributaria, sancionado con prisión de uno a seis años.

Posteriormente se sugiere documentar adecuadamente con un contrato los desembolsos registrados en la cuenta denominada "Otras cuentas por cobrar" en el que se indique que no se generará ninguna tasa de intereses por dicha cuenta por cobrar, que puede presumirse como préstamo.

**1.4.5 CRÉDITO FISCAL DEL IVA IMPROCEDENTE (Ref. Pt: Narrativa-3)**

**Observación:**

Producto de la revisión a las operaciones de la empresa por el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013, se detectaron varias facturas de proveedores que contienen un nombre distinto al de la empresa Constructora Yireh, S.A., no

obstante de tal extremo, fue aprovechado el crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, dicha situación se observó en las siguientes facturas:

<b>Factura</b>	<b>Fecha</b>	<b>Subcontratista</b>	<b>Monto en Q.</b>	<b>Concepto</b>
9982	16/01/2013	Distribuidora El Arenal, S.A.	299,100.91	Compra materiales
Z-1652	25/02/2013	Multirepuestos J&B, S.A.	156,765.34	Repuestos tractor
A-9883	22/06/2013	Distribuidora Los Andes, S.A.	187,225.11	Compra de arena, pedrín
B-7772	18/10/2013	Repuestos Valdemar, S.A.	311,904.19	Repuestos maquinaria
276	22/11/2013	Inforsa, S.A.	91,705.27	Tubos pvc
		<b>Total facturado</b>	<b>1,046,700.82</b>	
		<b>IVA reconocido</b>	<b>112,146.52</b>	
		<b>Gasto deducible reconocido</b>	<b>934,554.30</b>	

Al respecto es importante indicar que se incumplió con uno de los requisitos establecidos para el reconocimiento de crédito fiscal, contenidos en el artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual establece literalmente lo siguiente:

**Artículo 18. Documentación del crédito fiscal.** Se reconocerá crédito fiscal cuando se cumpla con los requisitos siguientes:

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

**Consecuencia:**

En una eventual revisión fiscal por el ente fiscalizador, podría declarar improcedente el crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado reconocido, en virtud que dichos documentos no cumplen con uno de los requisitos que establece el artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y de resultar

debito fiscal procedería a solicitar el impuesto y multa de cien por ciento (100%) del impuesto omitido, como lo establece el artículo 91 del Código Tributario.

Así mismo el ente tributario, podría ajustar el gasto reconocido, al no demostrarse la razonabilidad, soporte y origen del mismo, conforme el artículo 23, literal a), del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, que establece que se consideran costos y gastos no deducibles: “Los que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que genera renta gravada”. Y como resultado del mismo podría requerir el impuesto omitido, mas multa del 100% del impuesto omitido, además del pago de intereses resarcitorios, tal como lo establecen los artículos 58, 88 y 89 del Código Tributario.

#### **Recomendación:**

Se sugiere a la administración de la empresa, evaluar la posibilidad de realizar las rectificaciones de las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado correspondientes, con el objeto de excluir tales facturas y evitar posibles reparos fiscales en el Impuesto al Valor Agregado, o bien negociar con el proveedor para el cambio y corrección de dichos documentos.

Por otra parte en cuanto al gasto reconocido, se sugiere documentar adecuadamente el mismo, de tal forma que se pueda demostrar la razonabilidad del mismo, en las operaciones de la empresa, ante una fiscalización de la Administración Tributaria.



#### **1.4.6 GASTOS QUE NO CORRESPONDEN AL PERÍODO DEL 01 ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2013 (Ref. Pt: Narrativa-4)**

##### **Observación:**

Se observó la factura No. 77248 de fecha 19 de enero 2013 del proveedor Técnicos en Maquinaria y Equipo, S.A., por valor de Q489,918.29, en concepto de mantenimiento de maquinaria motoniveladoras, excavadoras, tractores, otros, prestado en los meses de noviembre y diciembre 2012, contabilizada en el gasto denominado "Mantenimiento de maquinaria" durante el mes de enero 2013.

Al respecto es importante indicar que el artículo 23, inciso e), del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, establece que se constituyen en costos y gastos no deducibles los que no correspondan al período anual de imposición que se liquida, salvo los regímenes especiales que la presente ley permite.

##### **Consecuencia:**

Derivado de la situación anterior, en una eventual revisión fiscal por la Administración Tributaria podría considerar el gasto reconocido por la empresa, como gasto no deducible del Impuesto Sobre la Renta y consecuentemente podría requerir el impuesto omitido más intereses resarcitorios, conforme lo establecido en los artículos 58, 88 y 89 del Código Tributario.

##### **Recomendación:**

Se sugiere a la administración de la empresa evaluar la posibilidad de considerar el gasto reconocido, como gasto no deducible en la determinación del Impuesto Sobre la Renta anual del período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013, con el objeto de evitar las posibles sanciones descritas anteriormente.

#### **1.4.7 SOPORTE DE GASTOS DE ARRENDAMIENTOS Y ADQUISICIÓN DE SERVICIOS RECURRENTE**

**Observación:**

Es de suma importancia hacer del conocimiento de la empresa que el artículo 22, numeral 4, inciso d), del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, el cual establece entre los distintos requisitos para la deducibilidad de los costos y gastos, que los mismos se encuentren respaldados con testimonio de escrituras públicas autorizadas por notario, o el contrato privado protocolizado.

Al respecto la misma ley no establece con exactitud los costos y gastos que deben respaldarse necesariamente con testimonio de escrituras públicas o contratos privados protocolizados, a excepción del gasto por regalías que la propia ley aclara que debe probarse por medio de contrato para que su deducibilidad sea permitida, así también el gasto por arrendamiento podrá sustentarse con contrato, de conformidad con lo establecido en el artículo 1880 del Código Civil, Decreto Ley 106.

Por otra parte, el artículo 23, inciso d), del mismo cuerpo legal, establece que se constituyen costos y gastos no deducibles, los no respaldados por la documentación legal correspondiente, entendiéndose por tal, la exigida por la Ley del ISR, Ley del IVA, Ley de Timbres Fiscales y otras disposiciones legales tributarias y aduaneras.

Con base en las referidas disposiciones, consideramos prudente mencionar el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y los servicios permanentes, contratados por la empresa y que se encuentran soportados mediante contratos privados, entre los cuales indicamos los suscritos con las entidades Desarrollo de Infraestructura, S. A., Aseguradora General, S.A., Seguridad Alcon, S.A., entre

otros.

**Recomendación:**

Por las operaciones mencionadas en el párrafo anterior, no obstante que la Ley del ISR, Ley del IVA, Ley de Timbres Fiscales y otras disposiciones legales tributarias y aduaneras, no establecen que deban soportarse mediante escrituras públicas o contratos privados protocolizados, se recomienda a la empresa la protocolización de los contratos suscritos por el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, así como por la adquisición de servicios y asesorías de carácter recurrente o bien eventuales considerando que sean materialmente importantes.

Lo anterior fue sugerido derivado que a partir del año 2013, la Administración Tributaria podría requerir el cumplimiento de la disposición aún y cuando la misma no especifica a que operaciones debe aplicarse cuando corresponda. Con esta medida la empresa evitará el riesgo que dicha entidad objete la deducibilidad de los costos y gastos a ser declarados.

**1.4.8 BANCARIZACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA (Ref. Pt: Narrativa-5)**

**Observación:**

Se observó que la entidad adquirió una excavadora Marca Doosan, según factura FACE-66-ZAE-001-13000000927 del proveedor TÉCNICA UNIVERSAL, S.A. por valor de Q1,476,874.70, pagándose parcialmente con una excavadora Marca Doosan (activo fijo de la empresa) por valor de Q1,332,342.70.

Al respecto indicamos que el artículo 20 de la Ley Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, establece que los pagos que realicen los contribuyentes para respaldar costos y gastos deducibles o constituyan créditos fiscales y demás egresos con efectos tributarios, que sean

mayores a treinta mil quetzales, deberán realizarse por cualquier medio que establezca el sistema bancario, que individualice al beneficiario, distinto al efectivo.

Las operaciones que generen obligación tributaria y que se realicen por medio de permuta, mutuo de bienes no dinerarios u otro tipo de actos en los que no pueda utilizarse los medios de pago establecidos por el sistema bancario, deberán formalizarse en escritura pública.

Con base a la disposición legal anterior indicamos que la entidad deberá documentar la operación anterior por medio de escritura pública.

Con relación a la maquinaria objeto de compensación se observó que se encuentra soportada con la factura serie "B", No. 327 de fecha 20 de noviembre 2013, por Q1,332,342.70 por la cual se determinó una ganancia en negociación de activos de Q480,000.00 y fue hecho efectivo el impuesto de Q32,150.00 el 11 de diciembre de 2013, según Declaración Jurada del Impuesto Sobre la Renta, sobre Ganancias de Capital SAT-1321 No. 10892827753, correspondiente al mes de noviembre 2013, lo cual consideramos razonable.

#### **Consecuencia:**

Ante una eventual revisión la Administración Tributaria podría considerar improcedente el reconocimiento de la depreciación del bien adquirido y el crédito fiscal ( $Q1,476,874.70 * 0.12 = Q177,224.96$ ) aprovechado por la empresa por no contar con el documento que soporte el pago parcial efectuado por Q1,332,342.70 y consecuentemente podría requerir el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado dejados de enterar a las cajas fiscales, así como la aplicación de las sanciones correspondientes, que consisten en multa del 100% de los impuestos omitidos, e intereses resarcitorios, conforme las disposiciones de los artículos 58, 88, 89 y 91 del Código Tributario.

**Recomendación:**

Se sugiere documentar la operación con la escritura pública conforme la normativa legal anteriormente citada, con el objeto de evitar la improcedencia del gasto en concepto de depreciación del bien adquirido y el crédito fiscal reconocido por la empresa.

**1.4.9 EXCEDENTE EN MATRICULA FISCAL EDIFICIO (Ref. Pt: Narrativa-6)****Observación:**

Derivado de la revisión a los activos fijos de la empresa, se determinó que el edificio propiedad de la empresa, se encuentra contabilizado por un valor de Q9,957,787.98 sin embargo el mismo fue inscrito ante el Registro General de la Propiedad por un valor de Q6,500,000.00, según consta en matrícula fiscal emitida por dicha institución, resultando un excedente no reconocido por Q3,457,787.98.

Al respecto fue solicitada la documentación de soporte del valor (Q9,957,787.98) del edificio contabilizado, que compruebe la razonabilidad del mismo, sin embargo no fue proporcionada.

En virtud de la situación anterior se hace del conocimiento de la empresa lo que establece la normativa tributaria:

- a) Por el artículo 26, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, el cual establece que para determinar la depreciación de bienes inmuebles, se utilizará el valor más reciente que conste en la matrícula fiscal o en el catastro municipal, el que sea mayor. En ningún caso se admite depreciación sobre el valor de la tierra. Cuando no se precise el valor del edificio y mejoras, se presume salvo prueba en contrario, que éste es equivalente al setenta por ciento (70%) del valor total del inmueble,

incluyendo el terreno.

- b) Por el artículo 23, inciso r), de la misma Ley, estipula que se constituyen en costos y gastos no deducibles del impuesto, el monto de las depreciaciones en bienes inmuebles, cuyo valor base exceda del que conste en la matrícula fiscal o en catastro municipal.
- c) Por el artículo 176, de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, establece que en caso de las depreciaciones que se han venido aplicando antes de la vigencia de esta Ley y que exceden el valor base registrado en catastro municipal o matrícula fiscal, el contribuyente podrá continuar con la depreciación de los mismos como gasto deducible, únicamente si demuestra la inversión efectivamente realizada en los inmuebles.
- d) Por último el artículo 23, inciso d), del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, establece que se consideran costos y gastos no deducibles, los no respaldados por la documentación legal correspondiente. Se entiende por documentación legal la exigida por esta Ley, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos y otras disposiciones legales tributarias y aduaneras, para efectos de comprobar los actos afectos a dichos impuestos.

**Consecuencia:**

En una eventual revisión fiscal por la Administración Tributaria, podría ser requerida la documentación de soporte del activo fijo edificio propiedad de la empresa por valor de Q9,957,787.98 y al no demostrarse la razonabilidad del mismo, podría ser objetada la depreciación reconocida por la empresa, con base a las disposiciones descritas anteriormente y como resultado del reparo fiscal, podría requerir el impuesto omitido, más intereses resarcitorios conforme lo establecen los artículos 58, 88 y 89 del Código Tributario.

**Recomendación:**

Derivado de la materialidad que el activo fijo edificio (Q9,957,787.98), representa en los estados financieros de la entidad, se hace del conocimiento de la empresa que no obstante que aún se respalde el mismo con la documentación legal correspondiente (escritura pública, factura, medio de pago y demás), la depreciación que exceda o supere al valor registrado en Matricula Fiscal o Catastro Municipal, se constituirá en gasto no deducible en la determinación del Impuesto Sobre la Renta, por lo que se sugiere considerar dicho excedente como gasto no deducible del impuesto, con el objeto de evitar futuros reparos fiscales, que le podrían ocasionar a la organización el pago de omisión en el impuesto, multas, intereses y recargos, por parte de la Administración Tributaria en una revisión fiscal.

**1.4.10 ANÁLISIS DEL MÉTODO DE DETERMINACIÓN DE RENTA IMPONIBLE DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA ACTIVIDADES DE CONSTRUCCIÓN****➤ Análisis del método contenido en el artículo 34, Libro I, Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, antes de la reforma**

Es importante indicar que derivado de la actividad particular (construcciones) que realiza la empresa, se hace mención que para efectos del Impuesto Sobre la Renta se establecen dos métodos para la determinación de la renta imponible, por lo que cabe resaltar que el proyecto de construcción denominado Coaxan-Zacualpa-Joyabaj Quiché Mejoramiento de Red Vial El Quiché por valor de Q145,878,900.55 (IVA Incluido), según contrato DGC-26-2013, se inicio a operar a partir del 07 de enero 2013, bajo la vigencia del nuevo Impuesto Sobre la Renta, contenido en el Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, aplicando el primer método para la determinación de la renta imponible, establecido en el artículo 34,

numeral 1), de la referida ley, el cual consistió en; “Asignar como renta bruta del período, la proporción de la obra total que corresponda a lo realmente ejecutado. A dicha renta bruta debe deducirse el monto de los costos y gastos incurridos efectivamente en el período”.

➤ **Análisis de los métodos contenidos en el artículo 34, Libro I, Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, a partir de la reforma realizada**

Es importante hacer del conocimiento de la empresa, en cuanto a los dos métodos para la determinación de la renta imponible del Impuesto Sobre la Renta, establecidos en el artículo 34, del Libro I, de la Ley de Actualización tributaria, los cuales fueron reformados a partir del 21 de diciembre 2013, conforme el artículo 10, del Decreto 19-2013, del Congreso de la República de Guatemala, cuyos métodos son los siguientes:

1. Asignar como renta bruta del período, el valor total de la venta documentada a través de contratos de promesa de compraventa o escrituras de compraventa en el caso de bienes inmuebles, o la factura en el caso de obra civil o construcciones. A dicha renta bruta debe deducirse el monto de los costos y gastos incurridos efectivamente en el período, (....).
2. Asignar como renta bruta el total de lo percibido en el período (efectivamente cobrado). A dicha renta debe deducirse el costo como se determina en los incisos a y b del numeral 1; según el caso, aplicando la parte proporcional al porcentaje de renta bruta correspondiente a lo percibido, y los gastos incurridos efectivamente.



### **Nuestros comentarios:**

No obstante de lo anterior, la empresa podrá seguir operando bajo método de determinación de renta imponible del Impuesto Sobre la Renta adoptado inicialmente, o bien trasladarse a cualquiera de los métodos arriba indicados, tal como lo establece el artículo 6, Transitorio, Actualización del método para el registro de costos y gastos en proyectos de construcción, del Decreto 19-2013, del Congreso de la República de Guatemala.

Cabe agregar que una vez elegido el método de determinación de la renta imponible del Impuesto Sobre la Renta, éste será aplicado a todas las obras y trabajos que el contribuyente realice, incluyendo la construcción de obras civiles y obras públicas en general; hasta que se concluya el proyecto de construcción correspondiente, es decir hasta su respectiva liquidación y entrega, y sólo podrá ser cambiado con previa autorización de la Administración Tributaria y rige para el período de liquidación inmediato siguiente a aquel en que se autorice el cambio.

#### **1.4.11 LIQUIDACIÓN DE PROYECTOS POR OBRAS DE CONSTRUCCIÓN**

##### **Observación:**

Derivado de las características específicas de la actividad que realiza la entidad (Construcciones), y que opera bajo el artículo 34, numeral 1), del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta. Es decir asignar como renta bruta del período, la proporción de la obra total que corresponda a lo realmente ejecutado. A dicha renta bruta debe deducírsele el monto de los costos y gastos incurridos efectivamente en el período”.

### **A continuación nuestro comentario:**

Con relación a lo mencionado en el párrafo inmediato anterior, la entidad considera como parte de los ingresos brutos; el avance de la obra (estimaciones mensuales), parte proporcional de los sobrecostos, estimaciones de sobrecostos definitivos, otros., y los gastos que corresponde a dichos ingresos.

Así mismo es importante mencionar lo que establece el artículo 34, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta.

“En cualquier método elegido, al terminar la construcción de la obra, el contribuyente debe efectuar el ajuste pertinente, en cuanto al verdadero resultado de las ventas y del costo final de la construcción...” (El subrayado es nuestro).

### **A continuación nuestro comentario:**

Derivado de lo mencionado en el párrafo inmediato anterior, se establece en el Impuesto Sobre la Renta claramente que al terminar la construcción del proyecto, deberá obtener el resultado definitivo de la obra y efectuar las correcciones pertinentes.

### **Recomendación:**

Es de considerar que cuando se obtenga la documentación definitiva de la o las liquidaciones de proyectos por parte de la Dirección General de Caminos (Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda), realizar una conciliación, considerando la siguiente documentación:

- ✓ Estimaciones mensuales aprobadas por el Ministerio de Comunicaciones que corresponde al proyecto que se liquida, es decir desde el primero hasta el

último. (no proformas).

- ✓ Estimaciones definitivas de los sobrecostos aprobados (no proformas).
- ✓ Liquidación del proyecto por parte del Ministerio de Comunicaciones.
- ✓ Otros documentos que indican la aprobación de sobrecostos no previstos en las Declaraciones Anual del Impuesto Sobre la Renta de períodos anteriores.
- ✓ Declaraciones Anuales de Impuesto Sobre la Renta de períodos anteriores, donde fue declarado los ingresos del avance de la obra que será liquidada.
- ✓ Otros documentos que tienen incidencia en el resultado real de dicho proyecto.

**CONSTRUCTORA YIREH, S. A.**  
**REVISIÓN FISCAL**  
**DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2013**

**II. IMPUESTO DE SOLIDARIDAD -ISO-  
(DECRETO 73-2008)**

**2.1 FORMULARIO DE PAGO TRIMESTRAL DEL ISO (Ref. Pt: ISO-  
Trimestral)**

Se verificaron los formularios según recibos de pago del Impuesto de Solidaridad, correspondiente a los trimestres de enero a marzo, abril a junio, julio a septiembre y octubre a diciembre 2013, mediante los siguientes formularios:

<b>Trimestre</b>	<b>Formulario SAT-1608</b>	<b>Fecha Presentación</b>	<b>Impuesto Pagado</b>
Enero a marzo	11295046677	30/04/2013	Q431,600.00
Abril a junio	11305096981	29/07/2013	Q431,600.00
Julio a septiembre	15295998679	30/10/2013	Q431,600.00
Octubre a diciembre	11795046685	31/01/2014	Q431,600.00

Cabe mencionar que el impuesto determinado de Q431,600.00, fue calculado sobre la base de la cuarta parte de los ingresos brutos obtenidos en el período anterior, según los estados financieros al 31 de diciembre 2012, lo cual consideramos razonable.

Cabe señalar que la empresa enteró el impuesto a las cajas fiscales, toda vez que la entidad se encuentra registrada en la opción a) de acreditamiento establecida en el artículo 11, literal a) de la Ley del Impuesto de Solidaridad, es decir que acredita el Impuesto de Solidaridad, pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, conforme los plazos establecidos en el artículo 10

de dicha ley, al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento durante los tres años calendarios inmediatos siguientes.

De acuerdo a lo observado, se concluye que el impuesto declarado fue determinado en forma razonable y liquidado de manera adecuada y en el plazo establecido para el efecto.

**CONSTRUCTORA YIREH, S. A.**  
**REVISIÓN FISCAL**  
**DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2013**

**III. ASPECTOS LABORALES Y OTROS ASPECTOS**

**3.1 CUOTA LABORAL Y PATRONAL**

**Observación:**

Se revisaron los recibos de pago de las cuotas patronales y laborales de Seguridad Social correspondientes a los meses de enero a diciembre 2013, para el efecto se realizó una conciliación entre las remuneraciones reportadas al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y la información que presentan las nominas de sueldos y registros contables, por lo que se concluye que las referidas obligaciones fueron determinadas de manera razonable y declaradas en forma oportuna.

**3.2 OTROS ASPECTOS**

**3.2.1 LIBROS CONTABLES Y LIBROS AUXILIARES**

Se solicitaron los libros contables legales obligados a llevar de acuerdo a lo que establece el Código de Comercio (Inventario, Diario, Mayor y Estados Financieros), así como los libros auxiliares (Compras y Servicios Recibidos y Ventas y Servicios Prestados) exigidos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con sus respectivas autorizaciones en el Registro Mercantil y habilitaciones en la Administración Tributaria, observándose lo siguiente:

<b>LIBROS</b>	<b>HABILITADOS/ AUTORIZADOS</b>	<b>UTILIZADOS</b>	<b>OBSERVACIÓN</b>
COMPRAS	500	237	Foliado hasta abril 2013
VENTAS	500	159	Foliado hasta abril 2013
DIARIO	1000	0	Impreso hasta diciembre 2010
MAYOR	1000	0	Impreso hasta diciembre 2010
ESTADOS FINANCIEROS	500	0	Impreso hasta diciembre 2010
INVENTARIO	200	0	Impreso hasta 30 abril 2013

Cabe agregar que el Libro Diario, Mayor, Estados Financieros e Inventarios no se encuentran foliados.

**Consecuencia:**

Informamos que el artículo 94 numeral 4, del Código Tributario, establece que no llevar al día los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas es sancionado con multa de cinco mil quetzales (Q5,000.00) cada vez que se fiscalice al contribuyente.

Se entiende que estén al día, si todas las operaciones se encuentran asentadas en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados, dentro de los dos meses inmediatos siguientes de realizadas.

**Recomendación:**

Se sugiere a la brevedad posible, actualizar los libros contables y auxiliares con el objeto de evitar multas innecesarias, en una eventual fiscalización por parte de la Administración Tributaria.

## **CONSTRUCTORA YIREH, S. A.**

### **IV. DECLARACIÓN JURADA ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL 1 DE ENERO AL 31 DICIEMBRE 2013**

Se revisó el borrador de la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta, Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, según los artículos del 18 al 42, del Libro I, Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al período del 1 de enero al 31 de diciembre 2013, formulario SAT-1411 No. 11962184284.

Producto de la revisión efectuada, presentamos a continuación nuestros comentarios respecto al resultado declarado por la empresa:

#### **4.1 INFORMACIÓN FINANCIERA**

Con relación a las cifras consignadas en el área de Información Financiera, las mismas fueron cotejadas contra el Balance General al 31 de diciembre 2013, por lo que a nuestro criterio su presentación es razonable, excepto por lo siguiente:

##### **4.1.1 RESERVA PARA CUENTAS INCOBRABLES**

###### **Observación:**

Al revisar la reserva para cuentas incobrables, se determinó que la misma se excede en el 3% de las cuentas y documentos por cobrar del giro habitual de la empresa, conforme lo establece el artículo 21, numeral 20), del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, determinándose el excedente de la siguiente manera.



Documentos por cobrar	Q. 4,000,000.00
Clientes	Q.19,666,582.00
<b>Total</b>	<b>Q.23,666,582.00</b>
<hr/>	
Límite establecido del 3%	Q. 709,997.46
Reserva para cuentas incobrables	<u>Q. 989,873.78</u>
<b>Excedente</b>	<b>Q. 279,876.32</b>
	<hr/>

Como se puede observar en el cuadro anterior se evidencia claramente que existe un exceso de Q279,876.32 en la reserva para cuentas incobrables, que presenta la entidad.

**Consecuencia:**

Derivado de lo anterior en una fiscalización por parte de la Administración Tributaria de detectar dicha situación, podría proceder a ajustar la provisión de las cuentas incobrables, derivado que esta última excede el límite establecido en el artículo 21, numeral 20), del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, así también el mismo artículo establece que cuando la reserva exceda el total de los saldos deudores de cuentas y documentos por cobrar, el exceso deberá incluirse como renta bruta del período de imposición en que se produzca el mismo.

**Recomendación:**

Se sugiere a la administración de la empresa considerar dicho excedente (Q279,876.32) como otros ingresos gravados del Impuesto Sobre la Renta, con el objeto de evitar ajustes que podrían darse en una revisión fiscal por parte del ente fiscalizador.

## 4.2 DETERMINACIÓN DE LA RENTA BRUTA (Ref. Pt: B-2.1)

Para efectos de la revisión, se cotejó los ingresos en concepto de prestación de servicios locales y otros ingresos gravados, contra el estado de resultados al 31 de diciembre 2013, por lo que a continuación se muestra el detalle de los ingresos antes mencionados y el resultado de la revisión efectuada:

Prestación de servicios	Q68,112,299.98
Arrendamientos de bienes inmuebles	Q1,234,558.00
Otros ingresos	Q96,259.08
<b>Total Renta Bruta</b>	<b>Q69,443,117.06</b>

Con relación a los ingresos reportados en la casilla denominada, prestación de servicio, por Q68,112,299.98, indicamos que se integra de la siguiente forma:

<b>Proyecto Coaxan-Zacualpa-Joyabaj Quiché DGC-26-2013</b>	
Estimación Nos. 01 a la 12 (enero a diciembre 2013)	Q57,298,380.86
Sobre costos provisionales de estimaciones Nos. 01 a 12	Q6,641,182.37
Ajustes sobre costos definitivos Nos. 3, 4, 5, 6, 8, 9, 11 y 12 del período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013	Q4,172,736.75
<b>TOTAL</b>	<b>Q68,112,299.98</b>

Con base a la integración proporcionada, consideramos razonable el valor declarado.

## 4.3 COSTOS Y GASTOS

### 4.3.1 EXCESO DE COSTOS Y GASTOS SEGÚN ARTÍCULO 39 J) DEL PERÍODO DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2012

Cabe mencionar que la entidad dedujo del Impuesto Sobre la Renta anual del período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013, la cantidad de Q145,700.50

cuyo monto corresponde al exceso de costos y gastos declarado en el período fiscal del 01 de enero al 31 de diciembre 2012, toda vez que sus costos y gastos superaron el límite del 97% del total de sus ingresos gravados y reportados en dicho período, el cual podrá ser traslado exclusivamente al período fiscal siguiente, para efectos de su deducción, tal como lo establece el artículo 39 literal j) de la antigua Ley del Impuesto Sobre la Renta (Decreto 26-92 del Congreso de la República de Guatemala), por lo que se considera razonable su presentación.

#### 4.3.2 LÍMITES DE DEDUCIBILIDAD PERMITIDOS (Ref. Pt: C)

##### Observación:

Se evaluaron los límites de deducibilidad permitidos a determinados costos y gastos, los cuales se encuentran contenidos en el artículo 21, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, observándose lo siguiente:

##### a) SUELDOS DE SOCIOS DE SOCIEDADES CIVILES Y MERCANTILES

Se determinó excedente en el gasto denominado “sueldos y salarios socios” por valor de Q718,991.27, determinado de la siguiente manera:

Descripción	Monto
Renta bruta de actividades lucrativas	Q.69,443,117.06
Porcentaje según Ley de ISR	10%
<b>Limite de deducibilidad permitido</b>	<b>Q. 6,944,311.71</b>
Gasto de sueldos y salarios socios	Q. 7,663,302.98
<b>Excedente del gasto</b>	<b>Q. 718,991.27</b>

## b) DONACIONES OTORGADAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS

Al evaluar el límite de deducibilidad permitido para el gasto de “donaciones”, se observó que el mismo se excede en Q85,000.00, determinado de la siguiente forma:

Descripción	Limite en %	Limite en Q.
Renta bruta de actividades lucrativas	Q.69,443,117.06	
Porcentaje según Ley de ISR	5%	
<b>Limite de deducibilidad permitido</b>	<b>Q. 3,472,155.85</b>	<b>Q. 500,000.00</b>
Gasto de donaciones	Q. 585,000.00	Q. 585,000.00
<b>Excedente del gasto</b>	<b>Q. 0.00</b>	<b>Q. 85,000.00</b>

## c) VIÁTICOS

Así mismo se observó excedente en el gasto de “viáticos” por valor de Q72,484.38, determinado de la siguiente manera:

Descripción	Monto
Renta bruta de actividades lucrativas	Q.69,443,117.06
Porcentaje según Ley de ISR	3%
<b>Limite de deducibilidad permitido</b>	<b>Q. 2,083,293.51</b>
Gasto de viáticos	Q. 2,155,777.89
<b>Excedente del gasto</b>	<b>Q. 72,484.38</b>

Como se puede observar en los cuadros anteriores, se evidencia claramente que existen excedentes que superan los límites permitidos en el artículo 21, del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, que para el efecto son los contenidos en los numerales 4, 22 y 24, referente a los rubros de sueldos pagados a socios o consejeros de sociedades civiles y mercantiles, donaciones otorgadas a entidades no lucrativas y viáticos comprobables

otorgados para cubrir gastos incurridos dentro o fuera del país, respectivamente.

**Consecuencia:**

Es importante indicar que en una eventual revisión fiscal por la Administración Tributaria, al detectar y determinar los excedentes descritos anteriormente, podría proceder a realizar los ajustes correspondientes, y si como resultado de tales ajustes resultara Impuesto Sobre la Renta omitido, podría requerir el mismo, más intereses resarcitorios y multa equivalente al mismo, conforme lo establecen los artículos 58, 88 y 89 del Código Tributario.

**Recomendación:**

Fue sugerido a la administración de la empresa, considerar los excedentes como gastos no deducibles en la determinación del Impuesto Sobre la Renta Anual del período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013, con el objeto evitar los riesgos ya mencionados.

#### 4.4 DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Se verificó la determinación del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013, la cual se detalla a continuación:

	<b>Determinación del ISR período del 01 de enero al 31 de diciembre 2013</b>	<b>Valor Q</b>
	Renta Neta	9,239,034.74
(+)	Costos y Gastos de Rentas de Capital	52,679.80
(+)	Costos y Gastos No Deducibles	50,406.10
	Renta Imponible	9,342,120.64
	Impuesto Sobre la Renta determinado	2,896,057.40
(-)	Pagos trimestrales del ISO	1,644,058.60
(-)	Pagos trimestrales de ISR	1,251,998.80
	<b>Impuesto Sobre la Renta a pagar</b>	<b>0.00</b>

Respecto al Impuesto de Solidaridad -ISO-, la entidad reporta saldo a favor de Q1,650,400.00 que lo conforman pagos realizados durante el año 2012 y 2013, según integración proporcionada, de cuyo saldo fue acreditado la cantidad de Q1,644,058.60, conforme la Ley del Impuesto de Solidaridad, resultando un saldo pendiente de acreditar por Q6,341.40.

Con relación al valor reportado en concepto de Impuesto Sobre la Renta trimestral por Q1,251,998.80, corresponde al impuesto declarado y liquidado con Impuesto de Solidaridad, durante los trimestres de enero a marzo, abril a junio y julio a septiembre de 2013, lo cual consideramos adecuado.

#### 4.5 IMPACTO EN LA DETERMINACIÓN DEL ISR POR CONTINGENCIAS FISCALES DETERMINADAS POR AUDITORÍA FISCAL O TRIBUTARIA

Derivado de la revisión fiscal practicada a la empresa Constructora Yireh, S.A. en las operaciones del período del 01 de enero al 31 de diciembre diciembre 2013, se detectaron riesgos que podrían contraer contingencias fiscales, por lo que es necesario hacer del conocimiento de la empresa, el impacto que los mismos tendrían en la determinación del Impuesto Sobre la Renta Anual al ser detectados por el ente tributario en una futura fiscalización realizada por dicho ente, a continuación se presenta un comparativo entre el impuesto determinado por la empresa y el determinado por esta auditoría.

<b>CONSTRUCTORA YIREH, S.A.</b>				
<b>DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013</b>				
<b>IMPACTO EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR CONTINGENCIAS FISCALES DETERMINADAS</b>				
		<b>Datos Según Declaración/ Empresa</b>	<b>Datos según Auditoría</b>	<b>Diferencia</b>
	<b>INGRESOS</b>			
	Prestación de servicios	68,112,299.98	68,112,299.98	
	Arrendamientos de bienes inmuebles del giro habitual	1,234,558.00	1,234,558.00	
	Otros ingresos	96,259.08	376,135.40	279,876.32
	<b>RENDA BRUTA</b>	<b>69,443,117.06</b>	<b>69,722,993.38</b>	<b>279,876.32</b>
	<b>TOTAL COSTOS Y GASTOS</b>	60,204,082.32	60,204,082.32	
	<b>RENDA NETA</b>	9,239,034.74	9,518,911.06	
( + )	Costos y gastos de rentas de capital	52,679.80	52,679.80	
( + )	Otros costos y gastos no deducibles	50,406.10	6,943,663.67	6,893,257.57
	<b>RENDA IMPONIBLE</b>	<b>9,342,120.64</b>	<b>16,515,254.53</b>	
	<b>IMPUESTO DETERMINADO (31%)</b>	<b>2,896,057.40</b>	<b>5,119,728.90</b>	<b>2,223,671.50</b>
( - )	<b>ACREDITAMIENTOS</b>			
	Impuesto de Solidaridad	1,644,058.60	1,644,058.60	0.00
	Pagos trimestrales	1,251,998.80	1,251,998.80	0.00
	Otros créditos	0.00	0.00	0.00
	<b>IMPUESTO A PAGAR</b>	<b>0.00</b>	<b>2,223,671.50</b>	<b>(*) 2,223,671.50</b>

**(\*): Impuesto Omitido Q. 2,223,671.50**

El impuesto omitido se integra de la siguiente forma:

<b>CONTINGENCIAS FISCALES</b>	
Ingreso por excedente en reserva cuentas incobrables	279,876.32
Simulación de adquisición de servicios tipificado como defraudación tributaria	4,355,429.10
Facturas a un nombre distinto al de la empresa, gasto e IVA improcedentes	1,046,700.82
Gastos que no corresponden al período 2013	437,427.04
Crédito fiscal del IVA improcedente por incumplimiento en la bancarización en materia tributaria	177,224.96
Excedente en límite permitido de sueldos y salarios socios	718,991.27
Excedente en límite permitido de donaciones	85,000.00
Excedente en límite permitido de viáticos	72,484.38
<b>Cuantificación de contingencias fiscales</b>	<b>7,173,133.89</b>
<b>Total omisión en el Impuesto Sobre la Renta (31%)</b>	<b>2,223,671.50</b>

**NOTA IMPORTANTE:**

Cabe indicar que el objetivo principal de la auditoría fiscal es el de prevenir reparos fiscales a la empresa en futuras fiscalizaciones por la Administración Tributaria, por lo que es de suma importancia que la entidad considere los hallazgos detectados por esta auditoría y proceda a realizar las correcciones correspondientes, con el objeto de evitar el pago del impuesto omitido arriba indicado, además del desembolso de multas, intereses y recargos.

**4.6 ESTADOS FINANCIEROS AUDITADOS**

Derivado que la entidad **CONSTRUCTORA YIREH, S.A.**, se encuentra calificada por la Administración Tributaria, dentro de la categoría **Contribuyentes Especiales**, la misma debe cumplir con la disposición del numeral 2, del artículo 40, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que establece que los Contribuyentes



Especiales calificados como tal por la Superintendencia de Administración Tributaria, adjunto a la declaración anual, deberán presentar sus estados financieros debidamente auditados por Contador Público y Auditor Independiente, con su respectivo dictamen e informe, firmado y sellado por el profesional que lo emitió.

Es importante indicar que no fue observada la sección del formulario que requiere la información del resultado de la auditoría de los estados financieros al 31 de diciembre 2013. Al respecto el contador de la empresa informó que no se consignó información en dicha sección, debido a que en el momento de proporcionar la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta aún no se disponía de los estados financieros auditados por un profesional o empresa de auditoría, al 31 de diciembre de 2013.

En una eventual revisión de la Administración Tributaria, podría solicitar los estados financieros auditados y si estos son proporcionados, únicamente podría requerir la rectificación de la declaración con el objeto de incluir la información omitida, o bien imponer una sanción formal de Q100.00, por omitir información exigida en las declaraciones de tributos, conforme el artículo 94 numeral 2, del Código Tributario.

No está de más informar que si al momento de ser requeridos los estados financieros auditados, los mismos no son proporcionados la multa consiste en Q5,000.00 la primera vez, Q10,000.00 la segunda vez o en caso de incumplir más de dos veces se aplicará multa por Q10,000.00 más el equivalente al uno por ciento de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último mes en el cual declaró ingresos, tal como lo establece el artículo 94, numeral 13 del mismo cuerpo legal.

## CONCLUSIONES

1. Se identificaron las bases legales establecidas en el Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, aplicables para la empresa constructora, por tratarse de un Impuesto Sobre la Renta que entró en vigencia a partir del 01 de enero del 2013, lo cual fue necesario toda vez que por las actividades particulares de construcción de tramos carreteros que la entidad realiza, principalmente por los distintos métodos que la propia ley establece para el registro y contabilización tanto para ingresos como para costos y gastos, a efectos de la determinación de la renta imponible del Impuesto Sobre la Renta, establecidos en el artículo 34 de la referida ley,

Cuyo método aplicado por la empresa, consistió en “asignar como renta bruta del período, la proporción de la obra total que corresponda a lo realmente ejecutado. A dicha renta bruta debe deducírsele el monto de los costos y gastos incurridos efectivamente en el período”.

2. Producto de la auditoría fiscal realizada a las operaciones del período de enero a diciembre 2013, de la empresa Constructora Yireh, S.A., conforme el marco normativo del Impuesto Sobre la Renta, fue posible identificar y evaluar los principales riesgos, tales como; ingresos por arrendamiento de bienes inmuebles por los que podría requerirse el impuesto de rentas de capital, gastos de bonificaciones a socios que podrían considerarse como gastos no deducibles, gastos sin documentación de soporte, gastos que no corresponden al período fiscal del 01 de enero al 31 de diciembre 2013, incumplimiento en bancarización en materia tributaria, excedente en los límites de deducibilidad permitidos en determinados gastos, entre otros, que fueron trasladados detalladamente para el conocimiento de la administración de la entidad en el informe de auditoría correspondiente.

3. Uno de los principales objetivos que se buscó con la auditoría fiscal o tributaria practicada a la empresa Constructora Yireh, S.A., fue el de prever las posibles contingencias fiscales que pudieran determinarse ante una eventual revisión fiscal por parte de la Administración Tributaria, es decir que se identificaron los riesgos de tipo fiscal y se indicaron las recomendaciones y soluciones a los mismos, de tal forma que los riesgos sean minimizados y con el objeto de evitar reparos fiscales en futuras fiscalizaciones por el ente tributario.
  
4. Algunas de las principales causas que originaron que la empresa incurriera en las contingencias fiscales determinadas y mencionadas en el informe de auditoría, se debió a la falta de análisis de la norma tributaria (Ley del Impuesto Sobre la Renta), lo cual conlleva interpretaciones incorrectas de las bases legales aplicables para la empresa, debido a la desactualización o falta de capacitación y asesoría tributaria que el contador general de la empresa y el personal encargado de la preparación y presentación de impuestos tiene sobre las leyes tributarias, así como las respectivas reformas que dicha ley ha sufrido. Todo lo anterior tuvo su efecto negativo para la empresa, toda vez que existió determinación incorrecta del Impuesto Sobre la Renta y por lo tanto omisión en el referido impuesto, lo cual puede representar para la entidad el pago de multas, intereses y recargos que afectarían el flujo de efectivo de la organización.

## RECOMENDACIONES

1. Al contador general de la empresa obtener el conocimiento necesario en cuanto al marco general en las Leyes Tributarias, así como también las normas tributarias específicas aplicables a la actividad de la construcción, tal es el caso de lo contenido en el Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta, con el objeto de establecer el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad.
2. Corregir los errores u omisiones en el Impuesto Sobre la Renta como consecuencia de las contingencias fiscales determinadas e indicadas en el informe de auditoría, a manera de evitar o minimizar reparos fiscales que pudieran determinarse en una eventual revisión fiscal por la Superintendencia de Administración Tributaria.
3. Derivado de la importancia que tiene la auditoría fiscal como herramienta para la detección y la prevención de contingencias fiscales ante futuras fiscalizaciones por la Administración Tributaria, permitiendo minimizar omisiones de impuestos, sanciones, multas y recargos. La administración de la empresa deberá evaluar la necesidad de la contratación de un profesional asesor en el área fiscal o tributaria, Contador Público y Auditor independiente, para la realización de la auditoría fiscal permanente y la elaboración de una planificación fiscal e implementación de estrategias fiscales, con el objeto de optimizar el pago de los tributos de la empresa.
4. Capacitación continua al contador general y al personal encargado de la elaboración y presentación de las declaraciones de impuestos, mediante seminarios, diplomados y demás cursos relacionados con los tributos, así como la motivación constante al conocimiento, investigación, análisis e interpretación de las leyes tributarias, además de proporcionarles la facilidad

de medios para el acceso inmediato a cualquier reforma fiscal que sea publicada, incluyendo los criterios de su aplicación.

## **REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

1. Congreso de la República de Guatemala, CÓDIGO CIVIL, Decreto Ley 106, Guatemala 14 de septiembre de 1963.
2. Congreso de la República de Guatemala, CÓDIGO DE COMERCIO DE GUATEMALA, Decreto 2-70, Guatemala 9 de abril de 1970.
3. Congreso de la República de Guatemala, CÓDIGO TRIBUTARIO, Decreto 6-91, Guatemala 25 de marzo de 1991.
4. Congreso de la República de Guatemala, DISPOSICIONES LEGALES PARA EL FORTALECIMIENTO DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, Decreto 20-2006, Guatemala 6 de junio de 2006.
5. Congreso de la República de Guatemala, DISPOSICIONES PARA EL FORTALECIMIENTO DEL SISTEMA TRIBUTARIO Y EL COMBATE A LA DEFRAUDACIÓN Y AL CONTRABANDO, Decreto 4-2012, Guatemala 26 de enero de 2012.
6. Congreso de la República de Guatemala, LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA, Decreto 10-2012, Guatemala 16 de febrero de 2012.
7. Congreso de la República de Guatemala, LEY DE CONTRATACIONES DEL ESTADO, Decreto 57-92, Guatemala 21 de octubre de 1992.
8. Congreso de la República de Guatemala, LEY DEL IMPUESTO DE SOLIDARIDAD, Decreto 73-2008, Guatemala 9 de diciembre de 2008.

9. Congreso de la República de Guatemala, LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, Decreto 26-92, Guatemala 7 de mayo de 1992.
10. Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría del Ministerio de Economía de la República de El Salvador, NORMA PARA AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS, San Salvador 27 de junio de 2002. Págs. 14.
11. Junta Directiva del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, REGLAMENTO DE INSCRIPCIÓN DE PATRONOS EN EL RÉGIMEN DE SEGURIDAD SOCIAL, Acuerdo 1123, Guatemala 6 de marzo de 2003.
12. Ministerio de Finanzas Públicas, REGLAMENTO A LA LEY DE CONTRATACIONES DEL ESTADO, Acuerdo Gubernativo 1056-92, Guatemala 22 de diciembre de 1992.
13. Ministerio de Finanzas Públicas, REGLAMENTO DEL LIBRO I DE LA LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA DECRETO 10-2012 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA QUE ESTABLECE EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, Acuerdo Gubernativo 213-2013, Guatemala 8 de mayo de 2013.
14. VILLEGAS LARA, René Arturo. "DERECHO MERCANTIL GUATEMALTECO, INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO MERCANTIL, SUJETOS DEL DERECHO MERCANTIL, LA EMPRESA MERCANTIL Y SUS ELEMENTOS". Sexta edición. Editorial Universidad de San Carlos de Guatemala, Guatemala 2004. Págs. 404.

### **Páginas de internet**

15. [www.monografias.com](http://www.monografias.com)
16. [www.miramegias.com](http://www.miramegias.com)
17. [www.eumed.net](http://www.eumed.net)
18. [www.civ.gob.gt](http://www.civ.gob.gt)
19. [www.google.com](http://www.google.com)