

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**"EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR PARA
DETERMINAR LOS COSTOS Y GASTOS CONSIGNADOS EN LA
DECLARACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN
UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA VENTA DE PLANTAS
ORNAMENTALES"**

TESIS

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

POR

CATALINA JUÁREZ LORENZO

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADA

GUATEMALA, JUNIO DE 2018

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

Decano:	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal primero:	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal segundo:	MSc. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal tercero:	Vacante
Vocal cuarto:	P.C. Marlon Geovani Aquino Abdalla
Vocal quinto:	P.C. Carlos Roberto Turcios Pérez

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

Matemática-Estadística:	Lic. Edgar Ranulfo Valdés Castañeda
Contabilidad:	Lic. Carlos Humberto Echeverría Guzmán
Auditoría:	Lic. MSc. Walter Augusto Cabrera Hernández

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

Presidente:	Lic. Carlos Vicente Solórzano Soto
Secretario:	Lic. Hugo Francisco Herrera Sánchez
Examinador:	Lic. Oscar Fernando Aguilar García

M.Sc. Erick Orlando Hernández Ruiz
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR
Colegiado No. 4042
MASTER EN ADMINISTRACIÓN FINANCIERA

Guatemala,
12 de octubre de 2017

Licenciado
Luis Antonio Suárez Roldán
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su Despacho

Respetable Señor Decano:

De conformidad con la designación contenida en el DICTAMEN-AUDITORÍA No. 042-2017 de fecha nueve de febrero de dos mil diecisiete, del Decanato de la Facultad de Ciencias Económicas para asesorar a Catalina Juárez Lorenzo, carné No. 200415578-1 en su trabajo de tesis denominado "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR PARA DETERMINAR LOS COSTOS Y GASTOS CONSIGNADOS EN LA DECLARACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA VENTA DE PLANTAS ORNAMENTALES", me permito informarle que, de conformidad con la revisión de la investigación realizada, la misma llena los requisitos que el reglamento establece.

Con base en lo anteriormente expuesto, recomiendo que el trabajo realizado sea aprobado para su presentación por la estudiante Juárez Lorenzo, en el Examen Privado de Tesis, previo a conferírsele el título de Contadora Pública y Auditora en el grado académico de Licenciada.

Atentamente,



M.Sc. Erick Orlando Hernández Ruiz



FACULTAD DE CIENCIAS
ECONOMICAS
EDIFICIO 'S-8'

Ciudad Universitaria zona 12
GUATEMALA, CENTROAMERICA

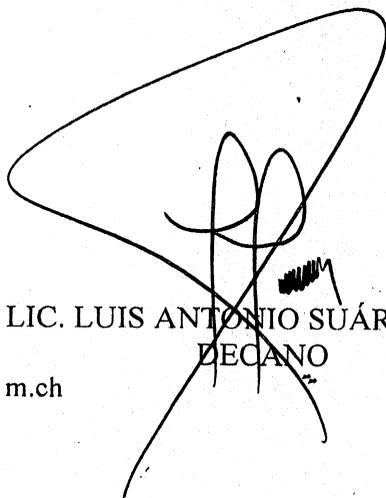
**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, GUATEMALA
CUATRO DE ABRIL DE DOS MIL DIECIOCHO.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1 subinciso 5.1.1 del Acta 11-2018 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 19 de marzo de 2018, se conoció el Acta AUDITORÍA 326-2017 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 23 de noviembre de 2017 y el trabajo de Tesis denominado: "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR PARA DETERMINAR LOS COSTOS Y GASTOS CONSIGNADOS EN LA DECLARACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA VENTA DE PLANTAS ORNAMENTALES", que para su graduación profesional presentó la estudiante **CATALINA JUÁREZ LORENZO**, autorizándose su impresión.

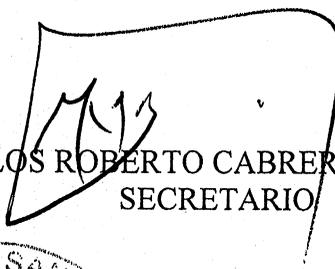
Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

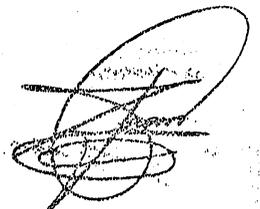



LIC. LUIS ANTONIO SUÁREZ ROLDÁN
DECANO

m.ch


LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO





DEDICATORIA

A DIOS Y A LA VIRGENCITA Por manifestarme su amor a través del don de la vida, llenándome de sabiduría, fortaleza y esperanza a cada momento para cumplir con esta meta tan deseada.

A MIS PADRES Francisco Juárez y María Diego Lorenzo por su amor, apoyo, consejos y sobre todo por ser ese gran ejemplo de vida moral y espiritual.

A MIS HERMANOS A cada uno realmente porque de alguna u otra manera han estado conmigo demostrándome su apoyo en todo momento

A: LIC. ERICK HERNÁNDEZ Quienes me motivaron a culminar con esta
LICDA. DAYLIN DONIS etapa de mi carrera y por ser ese gran
LIC. CARLOS SOLÓRZANO apoyo incondicional para la elaboración del
presente trabajo de tesis.

A MIS AMIGOS Karlita, Marvin, Josué, Gustavo, Luis Fernando, Rossi, por su cariño y apoyo.

A LA FACULTAD DE Por abrirme sus puertas y darme la oportu-
CIENCIAS ECONÓMICAS DE nidad de crecer en conocimiento y poder
LA UNIVERSIDAD DE SAN desempeñar profesionalmente mi trabajo y
CARLOS DE GUATEMALA contribuir al bienestar de la ciudadanía.

ÍNDICE

	PÁGINA
INTRODUCCIÓN	i
CAPÍTULO I	
EMPRESA QUE SE DEDICA A LA VENTA DE PLANTAS	
ORNAMENTALES	
1.1	DEFINICIÓN DE EMPRESA COMERCIAL 1
1.2	Clasificación de empresa 1
1.2.1	Según sus propietarios 2
1.2.2	Según la actividad económica que desarrollan 2
1.2.3	Según el origen del capital 3
1.2.4	Según su propósito 4
1.2.5	Según su tamaño 4
1.3	TIPOS DE EMPRESAS MERCANTILES 5
1.3.1	Sociedad colectiva 6
1.3.2	Sociedad en comandita simple 6
1.3.3	Sociedad de responsabilidad limitada 6
1.3.4	Sociedad anónima 6
1.3.5	Sociedad en comandita por acciones 7
1.4	SOCIEDAD ANÓNIMA EN GUATEMALA 7
1.4.1	Requisitos y gestiones de constitución 7
1.4.2	Órganos de la sociedad y sus facultades 10
1.4.3	Características de la sociedad anónima 12
1.4.4	Las acciones 14
1.5	DEFINICIÓN DE PLANTAS ORNAMENTALES 16
1.5.1	Aspectos históricos de plantas ornamentales en

	Guatemala	19
1.5.2	Especificaciones de las plantas ornamentales	20
1.5.3	Clases de plantas ornamentales	22
1.6	LEGISLACIÓN APLICABLE	23
1.6.1	Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala y sus reformas	24
1.6.2	Congreso de la República de Guatemala, Decreto 2-70, Código de Comercio y sus reformas	24
1.6.3	Congreso de la República de Guatemala, Decreto 1441, Código de Trabajo y sus reformas	24
1.6.4	Congreso de la República de Guatemala, Decreto 6-91, Código Tributario y sus reformas	24
1.6.5	Congreso de la República de Guatemala, Decreto 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas	25
1.6.6	Congreso de la República de Guatemala, Decreto 73-2008, Ley del Impuesto de Solidaridad y sus reformas	25
1.6.7	Congreso de la República de Guatemala, Decreto 37-92, Ley de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para protocolo y sus reformas	26
1.6.8	Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Decreto 295	27
1.6.9	Congreso de la República de Guatemala, Decreto 42-92, Ley de Bonificación Anual para Trabajadores del Sector Privado y Público y sus reformas	27
1.6.10	Congreso de la República de Guatemala, Decreto 76-78, Ley Reguladora de la Prestación del Aguinaldo para los Trabajadores del Sector Privado y sus reformas	27
1.6.11	Congreso de la República de Guatemala, Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria y sus reformas	28

1.6.12	Ministerio de Agricultura, Ganadería y Aliementacion del Gobierno De la República de Guatemala	28
1.7	ORGANIGRAMA	29

CAPÍTULO II
COSTOS Y GASTOS EN LA DECLARACIÓN ANUAL DEL
IMPUESTO SOBRE LA RENTA

2.1	PRINCIPIOS TRIBUTARIOS	31
2.1.1	Principio de territorialidad	31
2.1.2	Principio de onerosidad	32
2.1.3	Principio de onerosidad versus Normas de Valoración	33
2.2	ALCANCE Y APLICACIÓN DE LA RENTA	34
2.2.1	Clasificacion de las rentas	34
2.2.2	Tipos de renta según su origen	37
2.2.3	Categorías de rentas según su procedencia	37
2.2.4	Exclusión de rentas de capital	38
2.3	REGÍMENES DE PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	38
2.3.1	Criterio base para elección de régimen	39
2.3.2	Estados Financieros Auditados	42
2.4	COSTOS Y GASTOS DEDUCIBLES	42
2.4.1	Costo de Ventas y de Producción	43
2.4.2	Costo de Ventas	43
2.4.3	Sueldos	43
2.4.4	Aguinaldo y bono 14	43
2.4.5	Cuotas y contribuciones	44
2.4.6	Indemnizaciones	44
2.4.7	Inversión en beneficio de empleados	45
2.4.8	Mejoras en terrenos arrendados	46

2.4.9	Intereses	47
2.4.10	Pérdida de inventarios	47
2.4.11	Valuación de inventarios	49
2.4.12	Depreciaciones y Amortizaciones	49
2.4.13	Cuentas incobrables	51
2.4.14	Honorarios por Servicios	52
2.4.15	Viáticos	52
2.4.16	Regalías	53
2.4.17	Donaciones	53
2.4.18	Pérdidas Cambiarias	54
2.5	COSTOS Y GASTOS NO DEDUCIBLES	55
2.5.1	Deducciones, créditos e incentivos fiscales aplicables al Impuesto Sobre la Renta	57

CAPÍTULO III

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR

3.1	LA AUDITORÍA	58
3.1.1	Antecedentes	59
3.1.2	Definición	60
3.1.3	Objetivos	61
3.1.4	Seguridad razonable y aserciones	63
3.1.5	Componentes del riesgo de auditoría	63
3.1.6	Organizaciones que Agremian la auditoría	65
3.1.7	Clasificación	70
3.2	EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR	70
3.3	CONSULTORÍA TRIBUTARIA	71
3.3.1	Definición	71
3.3.2	Importancia	71

3.4	CAMPO NORMATIVO QUE REGULA AL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR	72
3.4.1	Código de Ética del Colegio de Contadores Públicos y Auditores	73
3.4.2	Código de Ética del Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas	73
3.4.3	Congreso de la República de Guatemala, Decreto 6-91 y sus reformas, Código Tributario	73
3.4.4	Peralta Azurdia, Alfredo Enrique, Decreto Ley 106 del Jefe de Gobierno de la República y sus reformas, Código Civil	74
3.4.5	Congreso de la República de Guatemala, Decreto 17-73 y sus reformas, Código Penal	75
3.4.6	Congreso de la República de Guatemala, Decreto 34-96 y sus reformas, Ley de Mercado de Valores y Mercancías	80
3.4.7	Congreso de la República de Guatemala, Decreto 67-2001 y sus reformas, Ley Contra Lavado de Dinero u Otros Activos	80
3.4.8	Congreso de la República de Guatemala, Acuerdo Gubernativo No. 118-2002, Reglamento de la Ley Contra Lavado de Dinero u Otros Activos	82
3.4.9	Congreso de la República de Guatemala, Acuerdo Gubernativo No. 443-2013, Reformas al Reglamento de la Ley Contra Lavado de Dinero u Otros Activos	82
3.5	RESPONSABILIDADES DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL ENCARGO DE CONSULTORÍA TRIBUTARIA	84
3.5.1	Propuesta de servicios profesionales	85
3.5.2	Carta de responsabilidad por parte de la administración	85

CAPÍTULO IV
EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR PARA
DETERMINAR LOS COSTOS Y GASTOS CONSIGNADOS EN LA
DECLARACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN UNA
EMPRESA QUE SE DEDICA A LA VENTA DE PLANTAS
ORNAMENTALES
(CASO PRÁCTICO)

4.1	GENERALIDADES DE LA EMPRESA	86
4.2	SOLICITUD DE SERVICIOS PROFESIONALES	87
4.3	PROPUESTA DE SERVICIOS PROFESIONALES	88
4.4	CARTA DE COMPROMISO DEL CONSULTOR TRIBUTARIO	95
4.4.1	Carta de representación de la administración de HOMEPLANT	97
4.5	DIAGNOSTICO DE CONSULTORÍA	101
4.6	PLANIFICACIÓN DE LA CONSULTORÍA	102
4.7	REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN	106
4.8	INFORMACIÓN PROPORCIONADA POR EL CLIENTE	108
4.9	PAPELES DE TRABAJO	111
4.10	INFORME DE CONSULTORÍA	125
	CONCLUSIONES	137
	RECOMENDACIONES	139
	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	141

ÍNDICE DE TABLAS

No.	Nombre	
Página		
1	Categorías de Rentas según su Procedencia	37
2	Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas	39
3	Cálculo para determinar el Impuesto	40
4	Principales Obligaciones del Impuesto Sobre la Renta	41
5	Proyección del Impuesto Sobre la Renta para Colaboradores	44
6	Criterios de Deducibilidad Mejoras en Terrenos Arrendados	46
7	Requisitos de Deducibilidad de Pérdida de Inventarios	48
8	Porcentajes Máximos de Depreciación	50
9	Condiciones para Deducibilidad de Viáticos	53
10	Componentes de Riesgo de una Auditoría	63

INTRODUCCIÓN

Guatemala es un país que se caracteriza por una amplia diversidad de variables de negocio, industria y sectores específicos de exportación e importación. Según la estadística del comercio general reflejada por el Banco de Guatemala, al cierre del mes de julio de dos mil diecisiete, con parámetros de valor CIF (término de comercio internacional: costo, seguro y flete) para las importaciones y valor FOB (puesto a bordo) de las exportaciones, el total de productos de la industria agropecuaria totalizaron alrededor de catorce mil millones de quetzales para el caso de exportaciones, en el caso de importaciones sumaron un estimado de tres mil millones de quetzales.

El mismo enfoque de análisis referido al sector de industrias extractivas de exportación totalizaron un estimado de cinco mil quinientos millones de quetzales y un valor por quince mil millones de quetzales. Y por último destaca el sector de industrias manufactureras, cuyas exportaciones en el período referido ascendieron a veintinueve mil millones de quetzales e importaciones por un monto de cuarenta y nueve mil millones de quetzales. El análisis anterior conlleva al posicionamiento del sector dedicado a la producción, venta y comercialización de plantas ornamentales, con una participación muy interesante tratándose de productos de segunda necesidad.

La estadística de comercio general del Banco de Guatemala citado a la fecha en mención, sitúa al sector de bulbos, raíces y plantas ornamentales por un total significativo a nivel del comercio nacional, en tal sentido, el objetivo principal del presente documento es dimensionar los aspectos fiscales en cuanto al Impuesto Sobre la Renta, que debe observar dicho sector en su determinación imponible anual. Esto demuestra la importancia de este sector

en el comercio guatemalteco puesto que invierte el comportamiento de la balanza negativa nacional (más importaciones que exportaciones).

Según una reseña publicada por la Comisión de Plantas Ornamentales, Follajes y Flores de la Asociación Guatemalteca de Exportadores – AGEXPORT la industria de plantas ornamentales, follajes y flores tiene una trayectoria en Guatemala de treinta años, durante la cual se ha constituido un grupo estimado de ciento veinticinco empresas productoras/exportadoras.

Dichas empresas producen alrededor de doscientos especies y quinientos variedades, que generan alrededor de sesenta mil fuentes estables de trabajo, quince mil empleos permanentes, de los cuales el ochenta por ciento son mujeres. Sobre esta base se ha desarrollado una actividad exportadora que evidencia una dinámica creciente y sostenida, con una tasa de crecimiento del diez por ciento, que contribuye al ingreso de divisas al país con alrededor de cien millones de dólares estadounidenses.

El trabajo de tesis efectuado consta de cuatro capítulos, en los cuales el capítulo I contiene información relacionada con una empresa dedicada a la venta de plantas ornamentales, proporcionando definiciones, clasificación de especies y plantas ornamentales, una breve reseña histórica de dichas empresas en Guatemala, organización, marco legal y principales actividades de una empresa de esta naturaleza basadas en las prácticas observadas en este tipo de mercado.

El capítulo II engloba definiciones legales y normativas correspondientes al libro I del Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria y sus reformas, Impuesto Sobre la Renta. Haciendo principal énfasis en la determinación de costos y gastos aplicables a la deducción en el cálculo de la renta imponible sujeta al tipo impositivo. Así como una descripción de los costos y gastos aplicable a una empresa dedicada a la venta de plantas ornamentales.

En el capítulo III se desarrolla el concepto y campo de aplicación del Contador Público y Auditor como consultor, aquel que como responsable tiene a su cargo de ejecutar las mejores prácticas de la auditoría, concepto que se origina como una necesidad social generada por el desarrollo económico, la complejidad industrial y la globalización de la economía, que han producido empresas sobredimensionadas en las que se separan los titulares del capital y los responsables de la gestión.

El capítulo IV desarrolla un caso práctico, con el objeto de ilustrar el desarrollo de una consultoría encaminada a determinar el cumplimiento apropiado de las disposiciones contenidas en el Libro I del Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala Ley de Actualización Tributaria y sus reformas, Impuesto Sobre la Renta, en una empresa dedicada a la venta de una serie de productos, especies y variedades de plantas ornamentales. Por último se presentan las conclusiones y recomendaciones derivadas de la investigación efectuada, así como las referencias bibliográficas consultadas.

CAPÍTULO I

EMPRESA QUE SE DEDICA A LA VENTA DE PLANTAS ORNAMENTALES

1.1 LA EMPRESA COMERCIAL

A través del presente capítulo brinda una introducción al conocimiento general de las empresas comerciales en Guatemala, una breve definición de empresa de acuerdo al Código de Comercio, la clasificación de las empresas de acuerdo a la actividad que desarrollan, los recursos con los cuales deben contar, las formas de organización y todos los aspectos legales para que puedan desarrollar sus actividades dentro del territorio guatemalteco y de manera precisa aquellas disposiciones mercantiles y normativas aplicables a una empresa dedicada a la venta de plantas ornamentales.

1.2 CLASIFICACIÓN DE EMPRESA

De acuerdo al origen de sus operaciones, la empresa puede clasificarse de diferentes puntos de vista, tales como:

- Según sus propietarios
- Según la actividad económica que desarrollan
- Según el origen del capital
- Según su propósito
- Según su tamaño

1.2.1 Según sus propietarios

Esta clasificación cita que las empresas pueden ser individuales o colectivas:

- a) Individuales: están conformadas por un único propietario quien estará facultado para contratar a otras personas con el ánimo de desarrollar su actividad o actividades mercantiles.
- b) Colectivas: son aquellas constituidas por dos o más personas llamados socios que se agrupan por medio de un contrato de sociedad y son responsables del negocio.

1.2.2 Según la actividad económica que desarrollan

Adicionalmente la figura de empresa puede dividirse en extractivas, comerciales, de servicios, industriales y agrícolas:

- a) Extractivas: son las empresas cuyo objetivo primordial es la explotación de recursos que se encuentran en el subsuelo, como ejemplo están las empresas de petróleos, auríferas, de piedras preciosas y de otros minerales.
- b) Comerciales: se dedican a la compra y venta de productos naturales, semielaborados y terminados a mayor precio del comprado, obteniendo así una utilidad.
- c) De servicios: son las que buscan prestar un servicio para satisfacer las necesidades de la sociedad, ya sea de salud, educación, transporte, recreación, servicios públicos, seguros, hoteles, publicidad, servicios financieros y otros varios.

- d) **Industriales:** también denominadas de transformación, debido a que se dedican a transformar las materias primas mediante la aplicación de trabajo y tecnología, para obtener un producto final que puede ser vendido a los consumidores o a otras empresas.
- e) **Agrícolas:** son aquellas que explotan en grandes cantidades los productos de origen agrícola y pecuario. Dentro de los más comunes se encuentran las granjas agrícolas, las granjas porcinas, avícolas, apícolas, invernaderos, haciendas de producción agrícola y otros.

1.2.3 Según el origen del capital

Una separación sumamente relevante es aquella que analiza el origen de sus fuentes de financiamiento. Las empresas según el origen del capital se dividen en públicas, privadas y mixtas.

- a) **Públicas:** son aquellas cuyo capital proviene del Estado y están creadas para satisfacer las necesidades que la comunidad requiere en materia de salud, educación, electricidad, agua entre otras necesidades.
- b) **Privadas:** son las que se distinguen debido a que su capital proviene de inversionistas particulares y no reciben ningún apoyo económico del Estado.
- c) **Mixtas:** el capital proviene una parte del Estado y la otra de personas particulares.

1.2.4 Según su propósito

Las empresas de acuerdo a su propósito pueden ser lucrativas y no lucrativas.

- a) Lucrativas: se constituye la empresa con el propósito de explotar y ganar utilidades.

- b) No lucrativas: estas empresas como su nombre lo indica, no persiguen el lucro y se conocen también como organizaciones sin fines de lucro u organizaciones no gubernamentales (ONG). Por lo regular estas empresas se constituyen con fines de investigación o beneficencia y los fondos para financiar sus actividades provienen de donaciones de otras organizaciones no gubernamentales nacionales o extranjeras, de donaciones de personas individuales o jurídicas o bien de entidades gubernamentales.

1.2.5 Según su tamaño

Es interesante resaltar la particularidad que puede presentarse en los distintos tipos de empresa, desde aquellas con un giro muy general en el ámbito comercial, hasta la sujeta a este análisis en cuanto a la venta de plantas ornamentales. Derivado de varias fuentes, se expresa la sugerencia en cuanto a que se utilizan para determinar el tamaño de las empresas, como el número de empleados, el tipo de industria, el sector y actividad y el valor anual de ventas. Sin embargo, e indistintamente del criterio que se utilice, las empresas se clasifican según su tamaño en:

- a) Grandes empresas: se caracterizan por manejar capitales y financiamientos grandes, por lo general tienen instalaciones propias, tienen miles de empleados, cuentan con un sistema de administración y operación muy avanzado.

- b) Medianas empresas: en este tipo de empresas intervienen varios cientos de personas, hay áreas bien definidas con responsabilidad y funciones, tienen sistemas y procedimientos automatizados.

- c) Pequeñas empresas: son entidades independientes, que no predominan en la industria a la que pertenecen, las ventas anuales en valores exceden un determinado tope y cuentan con un límite numérico de personas que pueden emplear, el cual varía de un país a otro.

- d) Microempresas: por lo general son propiedad individual, los sistemas son elementales y reducidos, los asuntos relacionados con la administración, producción, ventas y finanzas pueden ser atendidos por el director o propietario personalmente.

1.3 TIPOS DE EMPRESAS MERCANTILES

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 o servicios, esto de acuerdo a lo establecido en el artículo 655 del Código de Comercio de Guatemala y sus reformas, Decreto número 2-70 del Congreso de la República.

1.3.1 Sociedad colectiva

“Se define como sociedad colectiva a aquella empresa mercantil regulada en Guatemala y que existe bajo una razón social en la cual todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales”. (4:32)

1.3.2 Sociedad en comandita simple

Se refiere a la que se compone por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales; y por uno o varios socios comanditos que tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación. Las aportaciones no pueden ser representadas por títulos o acciones.

1.3.3 Sociedad de responsabilidad limitada

Es la compuesta por varios socios obligados al pago de sus aportaciones. Por las obligaciones sociales responde únicamente el patrimonio de la sociedad y, en su caso, la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social. “El capital estará dividido en aportaciones que no podrán incorporarse a títulos de ninguna naturaleza ni denominarse acciones”. (4:41)

1.3.4 Sociedad Anónima

Es la figura más utilizada en Guatemala para constitución de una entidad mercantil, por su amplitud y practicidad en cuanto a una representación jurídica. Es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiera suscrito.

1.3.5 Sociedad en comandita por acciones

Es aquella en la cual uno o varios socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito, en la misma forma que los accionistas de una sociedad anónima. Las aportaciones deben estar representadas por acciones.

1.4 LA SOCIEDAD ANÓNIMA EN GUATEMALA

“En Guatemala la forma más común que adquieren jurídicamente las empresas es la de Sociedad Anónima, debido a sus características propias que posee en lo referente al capital dividido y representado por acciones, la responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito, así mismo constituye un escudo que protege de riesgos personales a los inversionistas.” (4:14)

Se sugiere al inicio de cualquier constitución asesorarse legalmente previo a desarrollar el proyecto de interés y así determinar la figura jurídica a constituir, así como sus incidencias respectivas. El análisis del ordenamiento jurídico le expondrá los alcances de la figura contractual, así como sus obligaciones, derechos, incidencias, contingencias y responsabilidades de acorde al plan a concretarse.

1.4.1 Requisitos y gestiones de constitución

Desde un punto de vista dogmático se puede analizar a la sociedad anónima como un contrato mercantil, que formalmente para su constitución requiere del cumplimiento de diversos requisitos que están regulado en la ley, y debe autorizarse ante Notario.

Previo a redactar la minuta o borrador que contiene los estatutos que regulara a la Sociedad a constituir, es importante discutir con el Notario las estipulaciones del mismo.

Es oportuno gestionar ante el Registro Mercantil la búsqueda retrospectiva del nombre o denominación social que se le va a asignar a la Sociedad este disponible, es decir, que no exista otro nombre similar o idéntico inscrito en el Registro, para así evitar rechazos u oposiciones de terceros (causando esto tiempo perdido y costos adicionales, inclusive contingencias legales). El hecho de que este disponible el nombre o denominación social, no garantiza que al momento de la presentación del expediente para su inscripción este lo siga, es decir, puede que en el ínterin se presente una inscripción de un tercero y evitar el uso del mismo.

Algunos de la información y requisitos a tomar en cuenta para la redacción de los estatutos que regirán a la Sociedad, son los siguientes:

- Nombre de los accionistas, con sus datos de identificación correspondientes. La ley exige por lo menos dos accionistas, que pueden ser personas físicas o jurídicas, nacionales o extranjeras. Está permitido la representación legal de personas físicas y/o jurídicas en caso no quieran o no puedan firmar el documento respectivo, siempre que se cumplan con los requisitos para el caso concreto.
- Razón social: es la denominación que se le asignará a la sociedad, así como su nombre comercial, el cual con el tiempo puede protegerse intelectualmente como signo distintivo ante el Registro de la Propiedad Intelectual.

- Objeto de la Sociedad: a que actividades se dedicará la Sociedad. El objeto debe ser lícito y comercial.
- Domicilio (legal y fiscal): debe indicarse una dirección física en la República Guatemala y se compruebe documentalmente su existencia y la vinculación legal con la futura entidad.
- Plazo de la sociedad: puede ser por plazo determinado o indefinido.
- Capital Autorizado: suma máxima que la sociedad puede emitir en acciones, sin necesidad de formalizar un aumento de capital.
- Capital Suscrito: es indispensable pagar por lo menos el 25% de su valor nominal.
- Capital Pagado: el capital mínimo que la ley establece es de Q 5,000.00, el cual por ley, debe de estar íntegramente pagado. Lo anterior ha sido reformado a finales del año 2017 por un monto de Q 200.00 según artículo 90 del Código de Comercio del Decreto 18-2017.
- Adicionalmente una descripción sobre las aportaciones que los accionistas realicen (puede ser dinero, en especie o no dinerarias). Si la aportación es dineraria, es necesario que previo a formalizar el contrato, se aperture una cuenta bancaria en cualquiera de los Bancos autorizados para operar en el País, a nombre de la sociedad. Si no son dinerarias las aportaciones, se deberá prever el mecanismo del traspaso respectivo, y establecer la forma de respaldar tales aportes.

- De los títulos de las acciones: Las acciones que la sociedad puede emitir únicamente pueden ser:
- Nominativas, las cuales conllevan la obligación de la sociedad de habilitar un Libro de registro y controlar su emisión y traspasos.
- Distribución de acciones: Cantidad de Acciones a emitir con valor nominal de igual valor, de acorde al capital suscrito y pagado.

1.4.2 Órganos de la sociedad y sus facultades

El órgano de mayor jerarquía en una sociedad anónima es la Asamblea General, seguido del Consejo de Administración y/o Administrador único, y; Gerencia General junto con las Gerencias específicas.

La sociedad puede administrada por un Consejo de Administración (integrado como mínimo por tres miembros, que pueden ser un Presidente, Vicepresidente y Secretario, y demás cargos que se deseen) o bien un Administrador Único. Las personas que ejercen estos cargos, pueden ser o no socios, nacionales o extranjeros. Este órgano, independiente de su conformación, es el encargado de ejecutar y representar legalmente a la Sociedad en los asuntos que le convengan, entre otras facultades y obligaciones. El plazo máximo de estos cargos es de 3 años.

Órganos de Vigilancia, si los hubiere, que en general se encargan de fiscalizar y vigilar las operaciones sociales de la sociedad, de conformidad con la ley y los estatutos de la sociedad. Pueden ser los mismos accionistas, o determinar a un comisario, uno o varios Contadores o Auditores, o por uno o varios comisarios. Otras estipulaciones que los accionistas estimen

pertinentes, tales como derechos y obligaciones, quórum, exclusión y separación de socios, derechos que accionarios, adquisición de acciones, entre otras.

Al haberse acordado los pactos y cumplirse con los requisitos establecidos por ley, el Notario redactará en papel especial para protocolo, el Instrumento Público que contiene la constitución de la entidad. Se les hace saber, que el Notario tiene las facultades para redactar y autorizar este Instrumento, dentro de la República de Guatemala o en el extranjero, siempre y cuando se cumplan con los requisitos que la ley establece, de acorde a las necesidades del cliente.

Generalmente el cliente acuerda con el Notario, que este personalmente o por medio del personal de su confianza, se ocupe de la gestión de la inscripción de la sociedad en los Registros respectivos; asimismo de la redacción y autorización de todos los documentos y formularios necesarios para este fin. En caso contrario, se debe de estar en el entendido que con la presentación del Testimonio del Instrumento Público que contiene la Constitución de la Sociedad Anónima al Registro, no finaliza la gestión de inscripción, es un proceso de varias etapas con plazos establecidos.

En la actualidad el Registro Mercantil habilitó, como herramienta, la opción de la inscripción de sociedades en línea a través del portal electrónico (<https://minegocio.gt>), el cual reduce tiempos y costos considerablemente. Así mismo, a partir del 7 de abril del 2014, se modificó el arancel del Registro, rebajando en algunos casos concretos, el costo de inscripción.

Al haberse cumplido con los requisitos establecidos en ley, y efectuadas todas las diligencias respectivas ante los Registros e Instituciones encargadas de autorizar el funcionamiento de la sociedad, el Registro

Mercantil, procederá a inscribir definitivamente la Sociedad Anónima, la cual significa, la autorización gubernamental para que la sociedad pueda operar legalmente en Guatemala; en el caso de sociedades con objetos o negocios especiales, en algunos casos será necesario además, otro tipo de inscripciones y permisos, dependiendo del caso concreto.

Es importante dimensionar que además del registro de la Sociedad ante los Registros respectivo, es imperativo inscribirla ante la Superintendencia de Administración Tributaria (es el Organismo encargado de ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos), lo cual, sucede paralelamente con el trámite de la inscripción de la sociedad ante el Registro Mercantil, con lo cual, la entidad además de tener una inscripción legal, también se inscribe como contribuyente.

1.4.3 Características de la Sociedad Anónima

Sociedad anónima es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito. La sociedad anónima se identifica con una denominación, la que podrá formarse libremente, con el agregado obligatorio de la leyenda: Sociedad Anónima, que podrá abreviarse S.A. La denominación podrá contener el nombre de un socio fundador o los apellidos de dos o más de ellos, pero en este caso, deberá igualmente incluirse la designación del objeto principal de la sociedad.

El capital autorizado, suscrito y pagado de una Sociedad Anónima es la suma máxima que la sociedad puede emitir en acciones, sin necesidad de formalizar un aumento de capital. El capital autorizado podrá estar total o

parcialmente suscrito al constituirse la sociedad y debe expresarse en la escritura constitutiva de la misma.

Las acciones podrán pagarse en todo o en parte mediante aportaciones en especie, en cuyo caso se estará a lo dispuesto en el artículo 27 del Código de Comercio de Guatemala. Las aportaciones en efectivo deberán depositarse en un banco a nombre de la sociedad y en la escritura constitutiva el notario deberá certificar ese extremo. No podrá anunciarse el capital autorizado, sin indicar al mismo tiempo el capital pagado. La infracción de lo dispuesto en el artículo correspondiente del Código de Comercio se sancionará de oficio por el Registro Mercantil con una multa de veinticinco a quinientos quetzales, y se harán las publicaciones y rectificaciones a costa del infractor.

Los socios que aporten bienes consistentes en patentes de invención, estudios de pre-factibilidad y factibilidad, costos de preparación para la creación de la empresa, así como la estimación de la promoción y fundación de la misma, de conformidad con lo expresado en el artículo 27 del Código de Comercio, no podrán estipular ningún beneficio a su favor que menoscabe el capital, ni en el acto de constitución, ni en el momento de disolverse y liquidar la sociedad, siendo nulo todo pacto en contrario.

La participación concedida a los fundadores en las utilidades netas anuales no excederá del diez por ciento, ni podrá abarcar un período de más de diez años a partir de la constitución de la sociedad. Esta participación no podrá cubrirse, sino después de haber pagado a los accionistas un dividendo del cinco por ciento (5%), por lo menos, sobre el valor nominal de sus acciones.

Para acreditar la participación a que se refiere el artículo anterior, se expedirán títulos especiales denominados bonos o certificados de fundador, sujetos a las disposiciones de los artículos siguientes bajo el título referido del Código de Comercio. Los bonos o certificados de fundador, no se computarán en el capital social, no autorizarán a sus tenedores para participar en él a la disolución de la sociedad ni para intervenir en su administración. Sólo confieren el derecho de percibir la participación en las utilidades que el bono o certificado exprese y por el tiempo que en el mismo se indique.

1.4.4 Las acciones

“Las acciones en que se divide el capital social de una sociedad anónima estarán representadas por títulos que servirán para acreditar y transmitir la calidad y los derechos de socio. A los títulos de las acciones, en lo que sea conducente, se aplicarán las disposiciones de los títulos de crédito.” (4.21)

Todas las acciones de una sociedad serán de igual valor y conferirán iguales derechos. Sin embargo, en la escritura social podrá estipularse que el capital se divida en varias clases de acciones con derechos especiales para cada clase, observándose siempre lo que dispone el artículo 34 del Código de Comercio “Los dividendos preferentes o acciones de voto limitado, no podrán distribuirse dividendos a las acciones ordinarias sin que antes se señale a las de voto limitado, un dividendo no menor del (6%) en el ejercicio social correspondiente. La escritura social o el acto de creación de las acciones de voto limitado, podrán establecer un porcentaje mayor o la acumulación del dividendo no pagado en un ejercicio a otros ejercicios y otras modalidades. Estas circunstancias deberán constar en el título de tales acciones”. (4:21)

“Los tenedores de las acciones de voto limitado tendrán los derechos que este Código confiere a las minorías respecto de oposición a decisiones sociales y conocimiento de balances de la sociedad. Al hacerse la liquidación de la sociedad, las acciones de voto limitado se reembolsaran antes que las comunes”.

Cada acción confiere derecho a un voto a su tenedor. La escritura social puede establecer, sin embargo, que las acciones preferentes en la distribución de las utilidades y en el reembolso del capital a la disolución de la sociedad tengan derecho de voto solamente en las deliberaciones previstas en el artículo 135 del Código de Comercio. No pueden emitirse acciones con voto múltiple.

Se prohíbe a las sociedades anónimas emitir acciones por una suma menor de su valor nominal y emitir títulos definitivos si la acción no está totalmente pagada. La emisión y circulación de títulos de acciones o de certificados provisionales, están exentos de los impuestos de papel sellado y timbres fiscales. Salvo pacto en contrario de la escritura social, las acciones suscritas cuyos llamamientos hayan sido cubiertos, conferirán a sus tenedores derecho a voto.

Las acciones son indivisibles.

En caso de copropiedad de una acción los derechos deben ser ejercitados por un representante común. Si el representante común no ha sido nombrado, las comunicaciones y las declaraciones hechas por la sociedad a uno de los copropietarios son válidas. Los copropietarios responden solidariamente de las obligaciones derivadas de la acción. La acción confiere a su titular la condición de accionista y le atribuye, como mínimo, los siguientes derechos:

- El de participar en el reparto de las utilidades social y del patrimonio resultante de la liquidación.
- El derecho preferente de suscripción en la emisión de nuevas acciones.
- El de votar en las asambleas generales.

Estos derechos se ejercitarán de acuerdo con las disposiciones del Código de Comercio y no afectan cualesquiera otros de los establecidos a favor de clases especiales de acciones.

1.5 DEFINICIÓN DE PLANTAS ORNAMENTALES

“La botánica desarrolla una conceptualización de plantas ornamentales en la cual se definen como una planta que, por su estética o por su funcionalidad, tiene uso en jardinería. La comisión de plantas ornamentales, follajes y flores que integra a productores y exportadores de plantas vivas, follajes cortados y flores cultivadas de la Asociación Guatemalteca de Exportadores, resalta que en Guatemala la producción de plantas ornamentales abarca más de doscientas especies y quinientas variedades de plantas, más de diez especies de flores y más de diez especies de follaje”. (1:12)

La gran diversidad de climas y microclimas del país permite cultivar especies nativas y muchas otras introducidas, las cuales se han adaptado con facilidad. Todas ellas son exportadas en múltiples formas, tales como: plantas en medio cultivo, enraizadas y brotados, bulbos, tips, rizomas, acodos o puntas, así como flores cortadas, presentadas en “consumer bunches” o bouquets.

La industria de plantas ornamentales genera empleo indirecto a más de sesenta mil personas, y directo a más de veinte mil, de las cuáles el ochenta por ciento son mujeres del área rural.

En Guatemala el sector dedicado a la promoción, producción, venta y distribución de plantas ornamentales destaca como objetivo general el fortalecer la producción y comercialización de plantas ornamentales, follajes y flores, a través de promover el incremento, investigación y diversificación de las exportaciones, velando así por los intereses de los asociados del sector; procurando el diseño e implementación de sistemas de desarrollo, fitosanidad, transferencia de tecnología, fortalecimiento institucional, inteligencia de mercados, fomento de las exportaciones y desarrollo humano para alcanzar la competitividad del sector en el marco de la globalización.

Asimismo, los objetivos específicos de dicho sector se encausan en incrementar la competitividad del sector, continuando con la gama de plantas ornamentales. Formular propuestas para que las políticas y programas gubernamentales relacionados con el sector, se orienten a resolver problemas de competitividad, a través de la participación de los asociados en diversas instituciones. Entre otros más particulares:

- Posicionar al sector en los mercados internacionales.
- Facilitar servicios complementarios e insumos de calidad para contribuir a mejorar la competitividad sectorial y el desempeño técnico, gerencial y empresarial.
- Promover la responsabilidad social y ambiental en las empresas del sector.

- Buscar fondos a través de alianzas estratégicas instituciones públicas y privadas, nacionales e internacionales.
- La idea es negociar como bloque de empresas productoras y exportadoras de plantas, flores y follajes con compañías proveedoras de insumos y servicios para lograr mejores tarifas y así reducirles los costos de producción, logística, administración, etc. para ser más competitivos a nivel mundial.

El sector organizado en la venta de plantas ornamentales en Guatemala tiene como misión ser la plataforma que contribuya al éxito empresarial sostenido de los productores, comercializadores y exportadores asociados y de otras empresas del Sector de Plantas Ornamentales, Follajes y Flores de Guatemala, por medio de la participación activa y responsable de los socios y directivos, trabajando con agilidad, transparencia, honestidad y responsabilidad social, facilitando capacitación, información estratégica, promoción comercial, relaciones comerciales e interinstitucionales, para mejorar a la competitividad sectorial.

En cuanto a la visión se destaca el enfoque de ser reconocida a nivel nacional e internacional como una organización sólida a través de la cual Guatemala se ubica entre los países líderes en la exportación de plantas ornamentales de calidad a nivel mundial, brindando respaldo institucional a las empresas del Sector y a otras empresas e instituciones relacionadas, fomentando la cooperación, la excelencia, la confianza y la responsabilidad social empresarial.

La gran diversidad de climas y microclimas del país permite cultivar especies nativas y muchas otras introducidas, las cuales se han adaptado con

facilidad. Todas ellas son exportadas en múltiples formas: plantas en medio cultivo, enraizadas y brotados, bulbos, tips, rizomas, acodos o puntas, así como flores cortadas, presentadas en “consumer bunches” o bouquets.

La Asociación Guatemalteca de Exportadores a través de la Comisión dedicada a la promoción de plantas ornamentales contempla como visión general y estrategias principales: La visión del sector se dirige a incrementar la producción para poder satisfacer la creciente demanda a nivel mundial. Para ello, contempla como estrategias:

- Mejoramiento de la tecnología
- Desarrollo de nuevas especies y variedades
- Promoción en nuevos mercados
- Desarrollo de programas de capacitación al sector

1.5.1 Aspectos históricos de plantas ornamentales en Guatemala

Izote, Ficus, Hoja de cuero, Pony, Gigante y Sanderiana son algunos de los nombres de las especies y variedades de plantas ornamentales, follajes y flores que históricamente el país ha logrado que adornen países como Estados Unidos, Holanda, Alemania, Italia, Japón y Centroamérica. Estos mercados han incrementado en los últimos años la demanda.

Un dato histórico puede ser el de los conocidos Ponys (*Beaucarnea Guatemalensis*) más identificados en Guatemala como Cola de Caballo, son originarios de nuestro país y se cultivan prácticamente en todas las regiones ya que son productos muy adaptables a varios climas. Se exportan principalmente a Estados Unidos, Holanda y Japón, y tienen la ventaja de absorber el humo, por eso lo utilizan mucho para limpiar el medio ambiente,

en carreteras, bares y restaurantes de esos países, porque tiene un efecto purificador del aire.

1.5.2 Especificaciones de las plantas ornamentales

Una planta ornamental es aquella que se cultiva y se comercializa con propósitos decorativos por sus características estéticas, como las flores, hojas, perfume, la peculiaridad de su follaje, frutos o tallos en jardines y diseños paisajísticos, como planta de interior o para flor cortada. Su cultivo, llamado floricultura, forma una parte fundamental de la horticultura. Su importancia se ha incrementado con el desarrollo económico de la sociedad, el incremento de las áreas ajardinadas en las ciudades y el uso de plantas de interior en hogares y edificios públicos.

Las plantas ornamentales normalmente se cultivan al aire libre en viveros, con una protección ligera bajo plásticos o en un invernadero con temperatura controlada. Estas plantas se suelen vender con o sin maceta para ser trasplantadas al jardín o simplemente ubicadas como planta de interior.

Arboles, arbustos y especies de jardín, tanto perennes, como anuales o bienales destinadas al cultivo en jardines privados, parques públicos o decoración urbana; plantas de florista utilizadas como flor cortada, junto con varas/ramas de hojas verdes para composiciones florales, como ikebana, ramos o bouquets, guirnaldas, coronas; plantas de interior cultivadas en maceta o pequeños contenedores para decoración en el hogar o centros públicos. La cantidad y variedad de especies en oferta en el mercado a nivel mundial depende principalmente de la tendencia de compra de los consumidores, que demandan variedad y máxima calidad.

Para que una planta llegue a tener valor comercial debe cumplir ciertos requisitos, como su resistencia a condiciones de cultivo adversas: tolerancia al suelo, riego o luz inadecuados, o a enfermedades y plagas. La modificación de especies que cumplan estos requisitos ha dado lugar a desarrollar un campo de investigación científica que, apoyado por la tecnología, estudia la repercusión de compuestos químicos en los procesos vitales de las plantas, el cultivo en invernaderos bajo condiciones de luz y temperatura controladas o la creación de cultivares e híbridos manipulados genéticamente para, por ejemplo, que las plantas crezcan más compactas, alargar el periodo de floración, obtener flores más duraderas, grandes y vistosas o colores más vivos.

Según estudios recientes, se estima que de las 35.000 plantas que el ser humano utiliza en general, alrededor de 28.000 se usan solo para fines ornamentales. Árboles y arbustos: coníferas como el cedro, el pino; de hoja persistente como la encina o caducifolios como el tilo, Ginkgo biloba, Cotoneaster, rododendro. “Ciertos árboles, como el naranjo, cerezo o almendro, entre otros, cultivados para uso alimentario también pueden plantarse como ornamentales cuando se utilizan en jardines o como decoración urbana, por su vistosidad en periodo de floración, porte o follaje”. (1:44)

- Helechos: asplenio, Angiopteris, Osmunda.
- Helechos arborescentes como Dicksonia.
- Trepadoras: hiedra, pasionaria, helecho trepador japonés.
- Acuáticas y palustres: nenúfares, entre los que se encuentran el loto y el irupé, helecho acuático, lentejas de agua.

- Palmeras: todas las de la familia Arecaceae, como Phoenix, Washingtonia, Roystonea, etc. Sin embargo también son incluidas pseudo-palmas como las cícadas (por ejemplo Cycas revoluta) y la palma del viajero (Ravenala madagascariensis).
- Plantas bulbosas y tuberosas: narcisos, jacintos, gladiolos, dalias.
- Cactus y crasas como algunas Euphorbia y la conocidísima Aloe vera.
- Anuales: petunia, Impatiens, albahaca, etc.
- Céspedes: muchas especies de pastos poáceos.
- Bambúes: Bambusoideae.
- Epífitas: como el clavel del aire.

La domesticación de plantas a gran escala es un factor histórico que podría conllevar a la degradación de la biodiversidad, al generar una selección artificial de especies, en donde algunos seres vivos son protegidos por el hombre para adaptarse a sus requerimientos.

1.5.3 Clases de plantas ornamentales

De acuerdo a información de la gremial especializada en el tema de plantas ornamentales de la asociación de exportadores de Guatemala, en el país se utilizan alrededor de ciento treinta y un tipos de plantas ornamentales para fines convencionales, siendo algunas de estas las siguientes:

- **“Abutilon Hibrida:** es un grupo de híbridos que son arbustos semi-tropicales, que alcanzan de 2 a 3 metros de altura. Estas flores aparecen en color rojo, rosa, amarillo y blanco. Las hojas son de color verde claro y a menudo se les encuentra en color blanco y amarillo.

- **Acorus calamus Calamus:** es una planta alta, con hojas aromáticas y raíces rizomatosas. Posee hojas de bordes afilados, muy apuntadas de unos 25mm de anchura. Son pequeñas y de color verde amarillento, se presentan en forma espiral sobre un espádice desnudo.
- **Adenium obesum Adenium:** es un suculento arbusto que alcanza de 1 a 3 metros de altura. Las hojas están dispuestas en espiral, simples y enteras, de 5 a 15 centímetros de longitud y de 1 a 8 de ancho. Las flores son de color rojo o rosa y a menudo con ráfagas blancas.
- **Zingiber spectabile:** las hojas de esta planta tienen una forma larga y sobre todo oblonga, puede alcanzar hasta 4.5 metros o bien 15 pies de altura, incluso más. La inflorescencia de la planta puede medir hasta 30 centímetros o 12 pulgadas de altura y se pone encima de un pico la planta se conoce comúnmente en occidente por el nombre común "jengibre colmena" debido a sus inflorescencias inusuales que se asemejan a un colmena". (1:4)

1.6 LEGISLACIÓN APLICABLE

Es una amplia gama de cumplimiento normativo, regulatorio, mercantil y tributario que gira alrededor de la constitución, operación y desarrollo de una organización. Muchos de ellos son de carácter específico: el servicio, la organización, la distribución, los sistemas de control, entre otros, pero existe un factor externo fundamental que debe ser analizado en profundidad a la hora de valorar cualquier empresa, la legislación aplicable en su entorno.

1.6.1 Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala y sus reformas

En la Constitución Política de la República de Guatemala, en el artículo 43, estipula que se reconoce la libertad de industria, de comercio y de trabajo, es por esto por lo que existe una diversidad de empresas establecidas dentro del territorio nacional.

1.6.2 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 2-70, Código de Comercio y sus reformas

De acuerdo al Código de Comercio, una empresa conformada por agencias o sucursales puede constituirse en una sociedad mercantil o comerciante social. Cada agencia de acuerdo al Código de Comercio se considera como Agente de Comercio, ya que actúa de modo permanente, en relación con una central (empresa), con el objeto de promover contratos mercantiles o celebrar en nombre y cuenta de ésta.

1.6.3 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 1441, Código de Trabajo y sus reformas

Este marco legal normativo regula los derechos y obligaciones de patronos y trabajadores con ocasión del trabajo y crea instituciones para resolver sus conflictos.

1.6.4 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 6-91, Código Tributario y sus reformas

Las normas de este código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduanales y municipales, así como también las que provengan de obligaciones establecidas a favor de

entidades descentralizadas o autónomas y de personas de derecho público no estatales a las que se aplican en forma supletoria.

1.6.5 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas

Esta legislación ordinaria tiene como objeto grabar todo acto de traslado de dominio de bienes o prestación de servicios, así como la internación al país de productos y servicios con el impuesto del 12%, dicho impuesto se deberá hacer efectivo a la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- en el mes calendario siguiente. Adicionalmente a los requisitos que estipula el Código de Comercio respecto a los libros de registros de contabilidad, es obligatorio llevar los libros de compras y ventas, los cuales deben ser previamente habilitados por la Superintendencia de Administración Tributaria.

1.6.6 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 73-2008, Ley del Impuesto de Solidaridad y sus reformas

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

1.6.7 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 37-92, Ley de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para protocolo y sus reformas

Este impuesto afecta a quien o quienes emitan, suscriban u otorguen documentos que contengan actos o contratos que se expresan a continuación:

- Los contratos civiles y mercantiles.
- Los documentos otorgados en el extranjero que hayan de surtir efectos en el país. Los documentos públicos o privados cuya finalidad sea la comprobación del pago con bienes o sumas de dinero.
- Los comprobantes de pago emitidos por las aseguradoras por concepto de primas pagadas o seguro de caución.
- Los comprobantes por pagos de premios de loterías, rifas y sorteos.
- Los recibos o comprobantes de pago por retiro de fondos de las empresas o negocios, para gastos personales de sus propietarios o por viáticos no comprobables.
- Los documentos que acreditan comisiones que pague el Estado por recaudación de impuestos, compras de especies fiscales.
- Los recibos, nóminas u otro documento que respalde el pago de dividendos o utilidades, tanto en efectivo como en especie. Los pagos o acreditamientos en cuentas contables y bancarias de dividendos, mediante operaciones contables o electrónicas, se emitan o no documentos de pago. Los dividendos que se paguen o acrediten mediante cupones en las acciones, también están afectos al pago del impuesto.

Se está afecto a pagar el Impuesto de Timbres Fiscales en los actos o contratos que celebren de conformidad con la Ley, cuando dichos actos y contratos no sean gravados con el Impuesto al Valor Agregado -IVA-.

1.6.8 Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Decreto 295

Esta ley regula que todos los habitantes de Guatemala que sean parte activa del proceso de producción de artículos o servicios (Empresas privadas, públicas y trabajadores), están obligados a contribuir al sostenimiento del régimen de Seguridad Social en proporción a sus ingresos y tienen derecho a recibir beneficios para sí mismos o para sus familias.

1.6.9 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 42-92, Ley de Bonificación Anual para Trabajadores del Sector Privado y Público y sus reformas

Se establece con carácter de prestación laboral obligatoria para todo patrono, tanto del sector privado como del sector público, el pago a sus trabajadores de una bonificación anual equivalente a un salario o sueldo ordinario que devengue el trabajador, esta prestación es adicional e independiente al aguinaldo anual que obligatoriamente se debe pagar al trabajador.

1.6.10 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 76-78, Ley Reguladora de la Prestación del Aguinaldo para los Trabajadores del Sector Privado y sus reformas

Todo patrono queda obligado a otorgar a sus trabajadores anualmente en concepto de aguinaldo, el equivalente al cien por ciento del sueldo o salario ordinario mensual que éstos devenguen por un año de servicios continuos o la parte proporcional correspondiente. Deberá pagarse el cincuenta por

ciento en la primera quincena del mes de diciembre y el cincuenta por ciento restantes en la segunda quincena del mes de enero siguiente.

1.6.11 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria y sus reformas

De conformidad con el Libro I de la referida Ley, la cual contiene el Impuesto Sobre la Renta, en el artículo 1, establece que el objeto de esta normativa es establecer un impuesto sobre toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifiquen en determinado libro, sean estos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país.

1.6.12 Ministerio de Agricultura, Ganadería y Alimentación del Gobierno de la República de Guatemala

Tiene como misión ser una Institución del Estado, que fomente el desarrollo rural integral a través de la transformación y modernización del sector agropecuario, forestal e hidrobiológico, desarrollando capacidades productivas, organizativas y comerciales para lograr la seguridad y soberanía alimentaria y competitividad con normas y regulaciones claras para el manejo de productos en el mercado nacional e internacional, garantizando la sostenibilidad de los recursos naturales.

Y con una visión en cuanto a ser una institución pública eficiente, eficaz y transparente que promueve el desarrollo sustentable y sostenible del sector, para que los productores agropecuarios, forestales e hidrobiológicos, obtengan un desarrollo rural integral a través del uso equitativo de los medios de producción y uso sostenible de los recursos naturales renovables, mejorando su calidad de vida, seguridad y soberanía alimentaria, y competitividad.

1.7 ORGANIGRAMA

Un organigrama representa de modo gráfico y formal, como está estructurada una organización, ya sea empresaria, social o política, en sus distintos departamentos, jerarquías, relaciones funcionales y comunicacionales, en un momento dado. Puede comprender a toda la organización o a un solo área de ella.

La función es esclarecer la función y vínculos de cada área dentro de la estructura general, y de cada persona en su área, para lograr mayor eficacia a partir de la sistematización de tareas, evitando la superposición de tareas, y favoreciendo la cooperación.

Organigrama es la representación parcial, mediante un diagrama de la estructura formal de una organización, en él se muestran las funciones, sectores, jerarquías y dependencias internas. La mayoría de las estructuras organizacionales son demasiado complejas para transmitirse verbalmente. Por esta razón, es que se utilizan herramientas para su representación y así simplificar la realidad.

Organigrama viene de “Organi” que significa organización y “grama”, gráfica, dibujo. El organigrama es una representación parcial de la estructura formal de la empresa por dos razones distintas:

- Toda la información de la estructura formal no se puede graficar en un único gráfico. Dependiendo del tipo de organigrama que utilicemos veremos algún aspecto diferente de dicha estructura.

- Por ser un modelo, se llega a un nivel de detalle y, a partir de allí, la información que exista no se representa. Además, el observador que diseña el organigrama posee racionalidad limitada (es propia de cada individuo).

El planeamiento dentro de la organización es una herramienta clave para la toma de decisiones a nivel gerencial siempre y cuando la información que brinde sea representativa y útil. Las realidades son dinámicas y los organigramas no están ajenos a esta cualidad. La estructura formal de una organización se halla dividida en diversas unidades que son agrupadas de alguna forma lógica, de acuerdo a las tareas que deban cumplir.

CAPÍTULO II
COSTOS Y GASTOS EN LA DECLARACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO
SOBRE LA RENTA

2.1 PRINCIPIOS TRIBUTARIOS

Para el efecto, es importante tener presente las regulaciones tributarias sobre los temas críticos contenidos en el Decreto 10-2012 y sus reformas, así como las inconstitucionalidades que ha planteado la Corte de Constitucionalidad -CC- a la fecha. Este es el cuarto año de vigencia de las disposiciones del ISR, y se debe analizar tanto la Ley como el Reglamento.

2.1.1 Principio de territorialidad

Constitución Política de la República Guatemala

Artículo 142. **De la soberanía y el territorio.** El Estado ejerce plena soberanía sobre:

- a) El territorio nacional integrado por su suelo, subsuelo, aguas interiores, el mar territorial en la extensión que fija la ley y el espacio aéreo que se extiende sobre los mismos;
- b) La zona contigua del mar adyacente al mar territorial, para el ejercicio de determinadas actividades reconocidas por el derecho internacional.
- c) Los recursos naturales y vivos del lecho y subsuelo marinos y los existentes en las aguas adyacentes a las costas fuera el mar territorial, que constituyen la zona económica exclusiva, en la extensión que fija la ley, conforme la práctica internacional.

2.1.2 Principio de onerosidad

Constitución Política de la República de Guatemala destaca que:

- Artículo 5. **Libertad de acción.** Toda persona tiene derecho a hacer lo que la ley no prohíbe; no está obligada a acatar órdenes que no estén basadas en ley y emitidas conforme a ella. Tampoco podrá ser perseguida ni molestada por sus opiniones o por actos que no impliquen infracción a la misma.
- Artículo 39. **Propiedad Privada.** Se garantiza la propiedad privada como un derecho inherente a la persona humana. Toda persona puede disponer libremente de sus bienes de acuerdo con la ley.

El estado garantiza el ejercicio de este derecho y deberá crear las condiciones que faciliten al propietario el uso y disfrute de sus bienes, de manera que se alcance el progreso individual y el desarrollo nacional en beneficio de todos los guatemaltecos.

- Artículo 239. **Principio de legalidad.** Corresponde con exclusividad al Congreso de la República de Guatemala, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:
 - a) El hecho generador de la relación tributaria
 - b) Las exenciones;
 - c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;

- d) La base imponible y el tipo impositivo;
- e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- f) Las infracciones y sanciones tributarias

Son nulas *Ipso jure* las disposiciones jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dicha bases y se concretaran a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.

Código Civil, Decreto Ley No. 106 y sus reformas. Artículo 1251: el negocio jurídico requiere para su validez: capacidad legal del sujeto que declara su voluntad, consentimiento que no adolezca el vicio y objeto lícito.

Conforme la doctrina, la “economía de opción” es el derecho legítimo que le asiste a las personas para optimizar la carga tributaria dentro de las opciones que ofrecen las propias leyes que regulan la materia tributaria. La propia doctrina tributaria reconoce que la economía de opción es natural, necesaria e ineludible, toda vez que el precio de poner o no a trabajar el patrimonio o generar o no rentas.

2.1.3 Principio de onerosidad versus Normas de Valoración

Principio de onerosidad (antes valor de mercado). Los costos, gastos, ingresos, activos y pasivos se valoran, para efectos tributarios, según el precio de adquisición o costo de producción. Precios de Transferencia. Se aplicarán a las transacciones reguladas en el Libro I, Título II, Capítulo IV, Sección I y II de la Ley.

2.2 ALCANCE Y APLICACIÓN DE LA RENTA

Renta de Fuente Guatemalteca (Artículo 3 Decreto 10-2012, Artículo 1 Reglamento del Impuesto Sobre la Renta). Actividades realizadas total o parcialmente en el territorio nacional (Principio de Territorialidad). Precisa el principio de territorialidad relacionada con las Rentas de Capital y Ganancias de Capital al incorporar el texto federadas en Guatemala.

2.2.1 Clasificación de las rentas

a) Renta Bruta

En el régimen del Impuesto Sobre la Renta, constituye renta bruta el conjunto de:

- Ingresos y Beneficios.
- Gravados o exentos.
- Habituales o no.
- Devengados o percibidos.
- Indemnización por seguro de daños en activos fijos.
- Ganancias cambiarias en compra de moneda.

Se incluye como renta bruta las ganancias cambiarias originadas de revaluaciones, re expresiones o remediciones en moneda extranjera registradas por simples partidas de contabilidad (Artículo 7 Decreto 19-2013).

b) Renta Neta

Constituye renta neta para las personas individuales que obtengan ingresos por la prestación de servicios personales en relación de dependencia, los sueldos y salarios, comisiones y gastos de representación cuando no deban ser comprobados, bonificaciones, incluida la creada por el Decreto número 78-89 del Congreso de la República y otras remuneraciones similares.

c) Renta Imponible

Los contribuyentes que se inscriban al Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, 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, lo anterior de acuerdo al artículo 19 de la Ley de Actualización Tributaria.

d) Renta exenta

Las rentas que obtengan los entes que destinen exclusivamente a los fines no lucrativos de su creación casto distribuyan, directa o indirectamente, utilidades o bienes entre sus integrantes, tales como: los colegios profesionales; los partidos políticos; los comités cívicos; las asociaciones o fundaciones no lucrativas legalmente autorizadas e inscritas como exentas ante la Administración Tributaria, que tengan por objeto la beneficencia, asistencia o el servicio social, actividades culturales, científicas de educación e instrucción, artísticas, literarias, deportivas, políticas, sindicales, gremiales, religiosas, o el desarrollo de comunidades indígenas; únicamente por la parte que provenga de donaciones o cuotas ordinarias o extraordinarias.

Se exceptúan de esta exención y están gravadas, las rentas obtenidas por tales entidades, en el desarrollo de actividades lucrativas mercantiles,

agropecuarias, financieras o de servicios, debiendo declarar como renta gravada los ingresos obtenidos por tales actividades. Las rentas de las cooperativas legalmente constituidas en el país, provenientes de las transacciones con sus asociados y con otras cooperativas, federaciones y confederaciones de cooperativas. Sin embargo, las rentas provenientes de operaciones con terceros si están gravadas.

e) Renta presunta

Cuando el profesional universitario haya percibido renta y no esté inscrito como contribuyente, o esté inscrito pero no haya presentado sus declaraciones de renta, se presume de derecho que obtiene por el ejercicio liberal de su profesión una renta imponible de treinta mil Quetzales (Q 30,000.00) mensuales.

La renta imponible mencionada, se disminuye en un cincuenta por ciento (50%) cuando el profesional de que se trate, tenga menos de tres (3) años de graduado o sea mayor de sesenta (60) años de edad.

En la determinación del impuesto con base a la renta presunta, que se realice conforme a lo dispuesto en este artículo, se aplica el tipo impositivo del régimen en que esté inscrito el profesional. Para la liquidación de la obligación tributaria, el contribuyente está obligado a declarar la totalidad de sus rentas gravadas. Si el monto consignado en esta declaración difiere de la renta presumida por la Administración Tributaria, el contribuyente deberá presentar para su revisión toda la documentación que respalde lo declarado. En cualquier caso, el contribuyente queda sujeto a las sanciones previstas en el Código Tributario, sin perjuicio de la facultad que tiene la Administración Tributaria para determinar la renta imponible sobre base cierta.

Si el profesional no estuviera inscrito en ningún régimen, la Administración Tributaria lo inscribirá de oficio en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas y determinará el impuesto conforme al párrafo anterior.

2.2.2 Tipos de renta según su origen

- Renta No Afecta
- Renta Afecta
- Renta Exenta o Exonerada

Fuente: artículo 3, 4 y 11, Libro I, Decreto 10-2017, Ley de Actualización Tributaria.

- a) Exención: dispensa parcial o total de la obligación tributaria concedida por la ley (Artículo 62 Código Civil, Decreto Ley No. 106 y sus reformas).
- b) Exoneración: Condonación o remisión de la obligación tributaria (Artículo 4, Código Civil, Decreto Ley No. 106 y sus reformas).

2.2.3 Categorías de rentas según su procedencia

Se gravan las siguientes rentas según su procedencia:

TABLA 1
CATEGORÍAS DE RENTA SEGÚN SU PROCEDENCIA

Rentas de actividades lucrativas	Rentas de Trabajo	Rentas de capital y ganancias de capital
----------------------------------	-------------------	--

Fuente: elaboración propia con base al trabajo desarrollado de acuerdo al Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria.

Sin perjuicio de las disposiciones generales, las regulaciones correspondientes a cada categoría de renta se establecen y el impuesto se liquida en forma separada, conforme a cada uno de los títulos del Libro I del Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria del Congreso de la República.

2.2.4 Exclusión de rentas de capital

El artículo 15 del referido cuerpo normativo desarrolla una separación en cuanto a las rentas de capital:

- a) Ganancias por la venta de activos extraordinarios obtenidas por bancos y sociedades financieras, ni a los salvamientos de aseguradoras y afianzadoras, sometidas a la vigilancia e inspección de la Superintendencia de Bancos.
- b) Las rentas de capital inmobiliario y mobiliario por arrendamiento subarrendamiento, así como de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o goce de bienes inmuebles y muebles cuyo giro habitual sea dicha actividad.

2.3 REGÍMENES DE PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

El Impuesto Sobre la Renta en Guatemala, grava las rentas de acuerdo a su procedencia. Para el caso de las Actividades Lucrativas se establecen dos regímenes:

1. Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas:

25% Artículo 36 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012.

2. Régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos de Actividades Lucrativas: de un rango de Q 0.00 a Q 30,000.00 una tasa impositiva del 5% y sobre el excedente un 7% Artículo 43 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012.

TABLA 2
RÉGIMEN OPCIONAL SIMPLIFICADO SOBRE INGRESOS DE
ACTIVIDADES LUCRATIVAS

Rango de la Renta imponible mensual	Importe fijo	Tipo impositivo de
Q. 0.01 a Q.30,000.00	Q. 0.00	5% sobre la renta imponible
Q. 30,000.01 en adelante	Q. 1,500.00	7% sobre el excedente de Q 30,000.00

Fuente: elaboración propia con base al trabajo realizado según artículo 44, Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria.

2.3.1 Criterio base para elección de régimen

El Impuesto sobre la Renta también denominado ISR, es el impuesto directo que se aplica en Guatemala a la renta que obtenga toda entidad, proveniente de la inversión de capital, del trabajo o la combinación de ambos. Es un impuesto para toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, residente o no en el país que realicen actividades gravadas conforme la ley, el cuál es aplicado en dos regímenes.

La mecánica de este impuesto directo sobre los Ingresos Brutos es por medio de un régimen de retenciones definitivas que deben realizar los contribuyentes que realicen pagos a las personas afectas. En caso el pago

sea realizado por una persona que no lleva contabilidad completa, o bien, que la persona obligada no realizó la retención correspondiente, la ley establece la obligación de presentar el impuesto a las cajas fiscales mediante declaraciones mensuales, presentadas por el contribuyente a la Agencia Tributaria dentro de los 10 primeros días hábiles del mes siguiente de emitida la factura.

TABLA 3
CÁLCULO PARA DETERMINAR EL IMPUESTO

Régimen de Utilidades sobre Actividades Lucrativas	Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas																																						
↓	↓																																						
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 20px;"></td><td>Renta Bruta</td></tr> <tr><td>(-)</td><td>Costos y gastos totales</td></tr> <tr><td>(-)</td><td>Renta exenta</td></tr> <tr><td colspan="2"><hr/></td></tr> <tr><td></td><td>Subtotal</td></tr> <tr><td>(+)</td><td>Costos y gastos de rentas exentas</td></tr> <tr><td>(+)</td><td>Costos y gastos no deducibles</td></tr> <tr><td colspan="2"><hr/></td></tr> <tr><td>(=)</td><td>Renta Imponible</td></tr> <tr><td>(*)</td><td>Tarifa del impuesto</td></tr> <tr><td colspan="2"><hr/></td></tr> <tr><td>(=)</td><td>ISR determinado</td></tr> </table> <p>Nota: Afecto al ISO Artículo 19 Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria</p>		Renta Bruta	(-)	Costos y gastos totales	(-)	Renta exenta	<hr/>			Subtotal	(+)	Costos y gastos de rentas exentas	(+)	Costos y gastos no deducibles	<hr/>		(=)	Renta Imponible	(*)	Tarifa del impuesto	<hr/>		(=)	ISR determinado	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 20px;"></td><td>Renta Bruta</td></tr> <tr><td>(-)</td><td>Renta exenta</td></tr> <tr><td colspan="2"><hr/></td></tr> <tr><td>(=)</td><td>Renta Imponible</td></tr> <tr><td>(*)</td><td>Tarifa del Impuesto</td></tr> <tr><td colspan="2"><hr/></td></tr> <tr><td>(=)</td><td>Impuesto Determinado</td></tr> </table> <p>Nota: Exento del ISO Artículo 43,44 y 173 Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria</p>		Renta Bruta	(-)	Renta exenta	<hr/>		(=)	Renta Imponible	(*)	Tarifa del Impuesto	<hr/>		(=)	Impuesto Determinado
	Renta Bruta																																						
(-)	Costos y gastos totales																																						
(-)	Renta exenta																																						
<hr/>																																							
	Subtotal																																						
(+)	Costos y gastos de rentas exentas																																						
(+)	Costos y gastos no deducibles																																						
<hr/>																																							
(=)	Renta Imponible																																						
(*)	Tarifa del impuesto																																						
<hr/>																																							
(=)	ISR determinado																																						
	Renta Bruta																																						
(-)	Renta exenta																																						
<hr/>																																							
(=)	Renta Imponible																																						
(*)	Tarifa del Impuesto																																						
<hr/>																																							
(=)	Impuesto Determinado																																						

Fuente: elaboración propia con base al trabajo realizado.

TABLA 4

PRINCIPALES OBLIGACIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

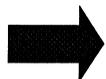
Régimen de Utilidades sobre Actividades Lucrativa	Régimen Opcional Simplificado sobre ingresos de Actividades Lucrativas
Artículos del 36 al 42 de la ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012	Artículos del 43 al 49 de la ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012
Período de liquidación definitiva anual Períodos especiales < 1 año	Período de liquidación mensual
Pagos trimestrales del impuesto: -Cierres Parciales o -Renta Imponible estimada del 8% El impuesto se liquida por trimestres vencidos	Declaraciones mensuales de rentas: -Retenciones efectuadas o -Pagos directos El impuesto se liquida por medio de retenciones SAT-1331
Plazo de presentación de declaración: mes siguiente a la finalización de cada trimestre calendario.	Plazo de presentación de declaración: 10 días hábiles del siguiente mes
Consignar facturas "sujetos a pagos trimestrales"	Consignar facturas "sujeto a retención definitiva" e indicar el número de resolución
Declaración jurada anual del impuesto liquidando el impuesto -31 de marzo	Declaración Jurada anual del impuesto con carácter de informativa -31 de marzo
Llevar contabilidad completa de acuerdo al Código de Comercio	

Fuente: elaboración propia con base al trabajo realizado

2.4.1 Costo de Ventas y de Producción

Costo de Producción

Valoración monetaria de gastos



Bienes

Costo de Materia Prima,
Mano de Obra y
Costos Indirectos de Fabricación



Productos en proceso

Valor de insumos de unidades económicas



Bienes y servicios

2.4.2 Costo de Ventas

Valor de bienes disponibles para venta, o bien aquellos rubros necesarios, indispensables y variables en función de la necesidad de producción y que repercuten en la determinación de su valor de venta.

2.4.3 Sueldos

Los sueldos, salarios, aguinaldos, bonificaciones, comisiones, gratificaciones, dietas y otras remuneraciones en dinero. Los pagados a los socios o consejeros cónyuges, así como a sus parientes tienen como límite el 10% sobre la renta bruta. Quienes perciban los sueldos y salarios, deben figurar en la planilla presentada al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, cuando proceda.

2.4.4 Aguinaldo y bono 14

El aguinaldo y la bonificación anual para los trabajadores (bono 14), son deducibles hasta el 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.

2.4.5 Cuotas y contribuciones

Cuotas pagadas al IGSS, IRTRA, INTECAP, cuotas laborales establecidas por ley y fundaciones no lucrativas, universidades y entidades gremiales y culturales, debidamente autorizadas. Las primas contribuciones, cuotas o aportes establecidos en planes de previsión social, pensiones y jubilaciones que sean de capitalización individual; así como las primas de seguros médicos para trabajadores, siempre y cuando estén autorizadas. La SAT y el IGSS están obligados a intercambio trimestral de información para comprobar el cumplimiento de las obligaciones.

2.4.6 Indemnizaciones

- a) Las indemnizaciones pagadas por terminación de la relación laboral, conforme al Código Tributario o Pacto Colectivo, o
- b) Las reservas que se constituyan hasta el límite del 8.33% del total de las remuneraciones.

TABLA 5
PROYECCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA
COLABORADORES

Descripción	Mensual	Anual
Sueldo	Q6,000	Q72,000
Horas extras	1,500	18,000
Bonificación	4,000	48,000
Aguinaldo		11,500
Bono 14		11,500
Total remuneraciones anuales		161,000
Límite deducible 8.33%		Q11,495

} Remuneración

Fuente: numeral 8, artículo 21, Libro I Decreto 10-2012 Impuesto Sobre la Renta.

En el caso de utilizar el método de reserva (autorizado) y la misma no sea suficiente para el pago de las indemnizaciones del período, la diferencia será deducible en dicho período.

2.4.7 Inversión en beneficio de empleados

El 50% del monto que inviertan en el mantenimiento y funcionamiento de:

- Viviendas,
- Escuelas,
- Clínicas, hospitales,
- Servicios de asistencia médica,
- Medicamentos,
- Servicios Educativos

Requisitos:

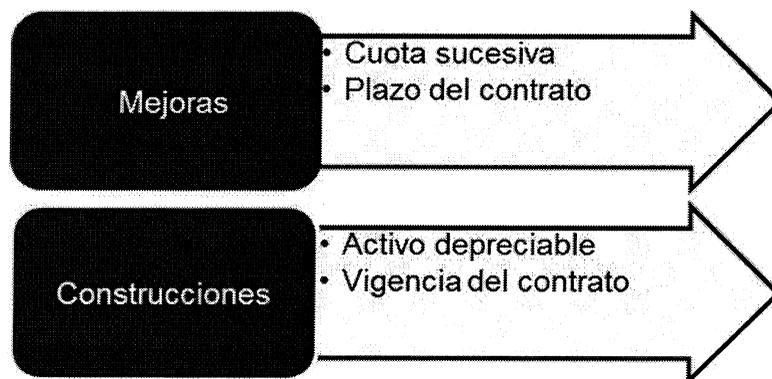
- a) Que el beneficio sea gratuito para los trabajadores y sus familiares, que no sean socias de la persona jurídica, ni parientes en los grados de ley.
- b) Que el contribuyente registre contablemente y documente individualmente la inversión efectuada.
- c) No serán deducibles las inversiones en servicios por los que los trabajadores realicen pagos totales o parciales en la prestación de los mismos.

Permite la deducción por depreciación de capitalización de los activos construidos o adquiridos para la prestación de los servicios indicados.

2.4.8 Mejoras en terrenos arrendados

Las mejoras efectuadas por los arrendatarios en edificaciones de inmuebles arrendados deberán deducirse durante el plazo del contrato, en cuotas sucesivas e iguales. En los casos de construcciones en terrenos arrendados, deben registrar como activo fijo, para efectos de la depreciación por el tiempo de vigencia del contrato.

TABLA 6
CRITERIOS DE DEDUCIBILIDAD MEJORAS EN TERRENOS
ARRENDADOS



Fuente: numeral 14, artículo 21, Libro I Decreto 10-2012 Impuesto Sobre la Renta.

Impuestos:

Deducibles

- Impuestos, Tasas, Contribuciones y Arbitrios Municipales

No deducibles

- ISR e IVA (cuando no constituyan costo).
- Intereses, multas y recargos de impuestos pagados extemporáneamente

2.4.9 Intereses

Intereses, diferenciales de precios, cargos por financiamiento o rendimientos derivados de:

- La emisión de títulos de crédito.
- Arrendamiento financiero, factoraje, titularización de activos.
- Operaciones de reporto.
- Cualquier tipo de operaciones de financiamiento.
- Instrumentos financieros.
- Apertura de crédito, crédito documentario o préstamos de dinero.

2.4.10 Pérdida de inventarios

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

TABLA 7

REQUISITOS DE DEDUCIBILIDAD DE PÉRDIDA DE INVENTARIOS

Rotura de daño de bienes	<ul style="list-style-type: none">• Dictamen de experto,• Acta notarial, firmada por el Representante Legal y encargado de inventario (extravío, solo acta).
Mermas	<ul style="list-style-type: none">• Dictamen de experto que haga constar los márgenes técnicos aceptables.
Descomposición o destrucción de bienes	<ul style="list-style-type: none">• Intervención de Auditor de SAT,• Acta notarial firmada por Representate Legal y Auditor de SAT
Daños por fuerza mayor o caso fortuito	<ul style="list-style-type: none">• Dictamen de expertos,• Actas notariales,• Otros documentos en que conste el hecho.
Delitos contra el patrimonio	<ul style="list-style-type: none">• Denuncia ante la autoridad competente• Pruebas del hecho

Fuente: elaboración propia con base al Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado y Libro I, Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria.

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

2.4.11 Valuación de inventarios

La valuación de la existencia de mercancías al cerrar el período de liquidación anual debe establecerse en forma consistente con alguno de los métodos siguientes:

- Costo de producción.
- Primero en entrar primero en salir (PEPS).
- Promedio ponderado.
- Precio histórico del bien.

Para la actividad pecuaria puede utilizarse los métodos indicados anteriormente y además el método de costo estimativo o precio fijo. Los contribuyentes pueden solicitar a la Administración Tributaria que les autorice otro método de valuación distinto de los anteriores, cuando demuestren que no les resulta adecuado ninguno de los métodos indicados.

Al adoptar uno de estos métodos de valuación, no puede ser variado sin autorización previa de la Administración Tributaria y en este caso deben efectuarse los ajustes pertinentes, de acuerdo con los procedimientos que disponga el reglamento, según las normas técnicas de la contabilidad. Para hacer frente a fluctuaciones de precios, contingencias del mercado o de cualquier otro orden no se permite el uso de reservas generales.

2.4.12 Depreciaciones y Amortizaciones

- Sobre activos fijos e intangibles, propiedad del contribuyente.
- Utilizados en su negocio, industria, profesión, u otras actividades vinculadas a la producción de rentas gravadas.

Amortizaciones

- Intangibles en un plazo no menor a 5 años: marcas de fábrica o de comercio, procedimientos de fabricación, patentes de invención, derechos de propiedad intelectual, las fórmulas y otros activos intangibles similares.
- Programas informáticos y sus licencias.
- Derecho de llave efectivamente pagados, mínimo 10 años.
- Gastos de organización (5 cuotas anuales, sucesivas e iguales).
- Podrán aplicar el método de línea recta, porcentajes menores de depreciación.
- Adoptado un método no podrá ser variado sin autorización de SAT.

TABLA 8
PORCENTAJES MÁXIMOS DE DEPRECIACIÓN

Concepto	Tarifa
Edificios, construcciones e instalaciones adheridas a los inmuebles	5%
Árboles, arbustos, frutales y plantaciones	15%
Mobiliario y equipo	20%
Semovientes, maquinaria, vehículos en general	20%
Equipo de computación (20% para programas informáticos)	33.33%
Herramientas, porcelana, cristalería y similares	25%
Reproductores de raza	25%
Otros bienes muebles	10%

Fuente: elaboración propia con base al artículo 33 Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria.

2.4.13 Cuentas incobrables

Método Directo. Es aquel bajo el cual, el registro contable afecta directa y consecuentemente al resultado de operación, sin necesidad de la constitución de una provisión.

- Cuentas del giro habitual, sin incluir préstamos a colaboradores, créditos fiscales o préstamos con garantía hipotecaria o prendaria.
- Documentar con registros de un sistema de cobros y/o procedimientos judiciales.
- Previo a sus prescripción (Artículo 1508 del Código Civil y sus reformas).
- Contar con autorización de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Método Indirecto. Es aquel que refleja la acreditación del gasto contra una provisión, la cual regularizará a la cuenta por cobrar.

- Reserva de 3% sobre el total de cuentas y documentos por cobrar el giro habitual la cierre de cada período.
- Sin incluir préstamos a empleados, créditos fiscales y préstamos garantizados con hipoteca.
- Documentar con registros de un sistema de cobros y/o procedimientos judiciales.

Notas:

- a) La recuperación total o parcial de una cuenta incobrable que hubiere sido deducido de la renta bruta, debe incluirse como ingreso gravado en el período de la recuperación.

Las cuentas incobrables no aplica sobre el exceso del 3% para entidades bajo normas de la Junta Monetaria y Superintendencia de Bancos.

2.4.14 Honorarios por Servicios

Los honorarios, comisiones, pago de gastos deducibles y similares por servicios profesionales, asesoramiento técnico, financiero o de otra índole, prestado en el país desde el interior.

Se entiende por asesoramiento todo dictamen consejo o recomendación de carácter técnico o científico, presentado por escrito resultante de estudio de los hechos de una situación, para orientar la acción o proceder en un sentido determinado. En el caso de servicios prestados desde el exterior, no deberá exceder del 5% de la renta bruta.

2.4.15 Viáticos

Lo pagado a dueños únicos, socios, directivos, funcionarios y empleados.

Locales

- Comprobados con facturas.
- Factura especial.

Exterior

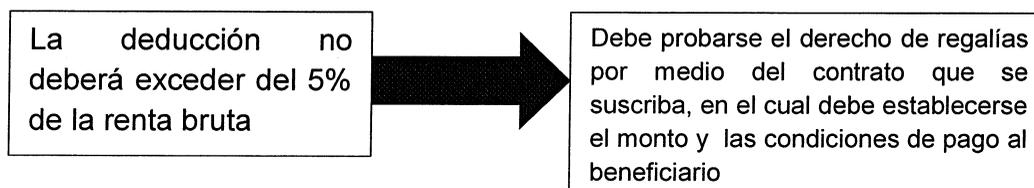
- Copia del pasaporte.
- Documento que conste el motivo del viaje.
- Boletos del medio de transporte.
- Documento de pago de viáticos.

2.4.16 Regalías

Las regalías pagadas por el uso de marcas y patentes de invención, fórmulas y derechos de fabricación inscritos en el Registro de la Propiedad Industrial. Lo anterior en adición a lo contemplado en el numeral 25, artículo 21, Libro I, Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, en cuanto a que las regalías por los conceptos establecidos en el artículo 4, numeral 3, literal c, del título I de este libro, 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 según las condiciones de pago al beneficiario y el (15%) del pago de las regalías de retenciones según lo establecido por el artículo 104 inciso 3, literal c.

TABLA 9

CONDICIONES PARA DEDUCIBILIDAD DE VIÁTICOS



Fuente: elaboración propia con base en normativa y capacitación tributaria.

También constituyen regalías: software y su actualización, know how, derechos de imagen y derechos sobre otros activos intangibles.

2.4.17 Donaciones

Las otorgadas a favor de:

- El Estado, municipalidades y sus empresas.

- Asociaciones y fundaciones no lucrativas de asistencia, servicio social, científicas y culturales, iglesias, entidades y asociaciones de carácter religioso legalmente constituidas.
- Universidades y partidos políticos.

Condiciones para la deducibilidad

- Que la donación pueda comprobarse fehacientemente.
- Que los beneficiarios estén legalmente constituidos.
- No mayor de Q 500,000.00 anuales
- Solvencia Fiscal (vigente).

Formularios de ingreso autorizados por la Contraloría General de Cuentas.

Documento autorizado por la Superintendencia de Administración Tributaria.

No existe máximo deducible en las donaciones realizadas a favor de las Universidades, entidades culturales y científicas conforme el artículo 88 de la Constitución de la República de Guatemala.

2.4.18 Pérdidas Cambiarias

Las pérdidas cambiarias originadas exclusivamente por la compraventa de moneda extranjera efectuada a las instituciones sujetas a la vigilancia de la SIB, para la generación de rentas gravadas. Serán deducibles las pérdidas cambiarias por revaluaciones, re expresiones o remediciones de cuentas por pagar o cuentas por cobrar expresadas en moneda extranjera.

2.5 COSTOS Y GASTOS NO DEDUCIBLES

En materia de derecho tributario, los costos y gastos no deducibles son aquellos que no atienden a los criterios de aplicación deducible en función de determinado ordenamiento jurídico en materia tributaria. En el Libro I del Decreto 10-2012, se detallan en su artículo 23 para efectos del Impuesto Sobre la Renta:

- a) Los que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que genera renta gravada. Cuentas separadas para los gastos de las rentas afectas y no afecta. La SAT efectuará la distribución proporcional cuando no se pueda identificar.
- b) Gastos financieros incurridos en inversiones financieras para fomento de actividad de vivienda. La proporción de gastos en función de ingresos exentos. Los que el titular de la deducción no haya cumplido con la obligación de efectuar y pagar la retención. Facturas a nombre de otra persona (natural o jurídica).
- c) Los no respaldados con la documentación legal correspondiente. Ejemplos: Inexistencia de Facturas, Notas de débito, Notas de crédito, facturas especiales, pólizas de importación, etc.
- d) Los que no correspondan al período anual de imposición que se liquida, salvo los regímenes especiales que la Ley permite. Gastos no provisionados o anticipados.

- e) Los sueldos, salarios y prestaciones laborales que no sean acreditados con la copia de la planilla del IGSS, cuando proceda. Pagos a los trabajadores, distintas a la bonificación incentivo (Decreto 37-2001), que no estuvieron sujetas a la base de pago de IGSS.
- f) Las compras de bienes en el exterior soportadas con facturas pero sin las declaraciones aduaneras debidamente liquidadas. No procede en el caso de servicios.
- g) Los intereses y gastos financieros acumulados en cuentas incobrables, cuando se trate de contribuyentes que utilizan el método de lo percibido.
- h) Las mejoras permanentes realizadas a los bienes del activo fijo. Estas son capitalizaciones ya que prolonguen la vida útil del bien o incrementen su capacidad de producción
- i) Las pérdidas cambiarias originadas de revaluaciones, re expresiones o remediones en moneda extranjera. Siempre y cuando ya se haya tomado la deducción en la compraventa de moneda extranjera.
- j) Las depreciaciones de bienes inmuebles cuyo valor base exceda el que conste en la matrícula fiscal o en catastro municipal. En el caso de depreciaciones anterior a la reforma procederá la deducibilidad al demostrar la efectivamente versión realizada. No aplicará esta restricción en mejoras permanentes o edificaciones a bienes inmuebles que no son de su propiedad, siempre que se documente y se compruebe la inversión.

2.5.1 Deducciones, créditos e incentivos fiscales aplicables al Impuesto Sobre la Renta

- Impuesto Sobre la Renta. Pagos trimestrales de ISR del período en curso.
- Impuesto de Solidaridad. Decreto 73-08 pagado en año calendario anterior, vigente, prescripción en 3 años. Anteriormente IEMA. Decreto 99-98 expulsado por la Corte de Constitucionalidad en febrero 2004. Prescripción 5 años según el Código Civil y Decreto 32-95 pagado en años anteriores, derogado, prescripción hasta agotarse.

CAPÍTULO III

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR

La auditoría es una actividad analítica independiente y objetiva de supervisión y consultoría diseñada para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. En conjunto con el trabajo del Contador Público y Auditor, debería ayudar a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.

La auditoría es un catalizador para mejorar los controles de gobierno de la organización, gestión y administración de riesgos, proporcionando una visión y recomendaciones basadas en el análisis y la evaluación de los datos y procesos de negocio. Con el compromiso con la integridad y la rendición de cuentas, la auditoría proporciona valor a los órganos rectores y la administración superior como una fuente objetiva de asesoramiento independiente.

3.1 LA AUDITORÍA

La auditoría se origina como una necesidad social generada por el desarrollo económico, la complejidad industrial y la globalización de la economía, que han producido empresas sobredimensionadas en las que se separan los titulares del capital y los responsables de la gestión. “Se trata de dotar de la máxima transparencia a la información económico-financiera que suministra la empresa a todos los usuarios, tanto directos como indirectos.”

3.1.1 Antecedentes

La auditoría es una de las aplicaciones de los principios científicos de la contabilidad, basada en la verificación de los registros patrimoniales de las haciendas, para observar su exactitud; no obstante, este no es su único objetivo.

Su importancia es reconocida desde los tiempos más remotos, teniéndose conocimientos de su existencia ya en las lejanas épocas de la civilización sumeria. El término auditor que evidencia el título del que practica esta técnica, apareció a finales del siglo XVIII, en Inglaterra durante el reinado de Eduardo I.

En diversos países de Europa, durante la edad media, muchas eran las asociaciones profesionales, que se encargaban de ejecutar funciones de auditoría, destacándose entre ellas los consejos londinenses (Inglaterra), en 1310, el Colegio de Contadores, de Venecia (Italia), 1581. La revolución industrial llevada a cabo en la segunda mitad del siglo XVIII, imprimió nuevas direcciones a las técnicas contables, especialmente a la auditoría, pasando a atender las necesidades creadas por la aparición de las grandes organizaciones.

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

Actualmente en Guatemala, y toda la región, se aplica normativa técnica de organizaciones como la Federación Internacional de Contadores (IFAC

International Federation of Accountants por sus siglas en inglés), el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB Auditing and Assurance Standards Board por sus siglas en inglés), la Asociación Interamericana de Contabilidad – AIC, el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores; y el Instituto de Auditores Internos capítulo global.

3.1.2 Definición

Desde el punto de vista de varios criterios técnicos y doctrinales, la auditoría ha sido descrita a través de la historia, considerando enfoques de aplicación, de experiencia, de ámbito normativo y de aplicación práctica. A continuación se detallan una serie de conceptos que engloban el entorno de auditoría:

- Se puede definir como una actividad desarrollada por persona cualificada e independiente; es decir, con una titulación académica, experiencia profesional y competencia, y con presunción de independencia de criterio en virtud de las normas vigentes, sin intereses o influencias que menoscaben la objetividad.
- Es necesario e importante resaltar que para realizarla se utilizan técnicas de revisión y verificación idóneas; con ellas se planifica el trabajo de auditoría y se establecen programas y procedimientos documentados tanto en los Papeles de Trabajo como en los archivos correspondientes (temporal y permanente).
- Consiste en el examen de las cuentas que han de expresar la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera, así como el resultado de las operaciones y el sistema de control interno: el auditor constata la

razonabilidad de la información contable en los aspectos significativos determinados por el principio de importancia relativa. El control interno analiza que se cumplan las directrices de la dirección, la protección de activos y la ausencia de errores y fraude.

- Todo ello tiene por objeto la emisión de un informe que tenga efectos frente a terceros. “La opinión del auditor se pronuncia sobre la razonabilidad de los estados financieros (balance, cuenta de pérdidas y ganancias, y memoria) y se basa en su análisis, siguiendo los principios y las normas de contabilidad generalmente aceptados.” (16:8)

3.1.3 Objetivos

En general, el objetivo de una auditoría es evaluar el riesgo de errores significativos en los estados financieros. Los errores importantes pueden provenir de deficiencias en los controles internos y de gestión de las afirmaciones inexactas. Por lo tanto, la prueba de la validez de las diversas afirmaciones operativas, financieras implícitas de gestión constituye el objetivo fundamental de la auditoría.

La importancia inmersa dentro de los objetivos de la auditoría se refleja en la necesidad de expresar una opinión, en el caso de una labor externa, respecto de si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de acuerdo con la estructura aplicable de información financiera. En la realización de una auditoría de estados financieros, los objetivos generales del auditor son:

- Para obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto están libres de errores significativos, ya sea por fraude o error, lo que permite al auditor expresar una opinión sobre si el estados financieros están preparados, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con un marco de información financiera aplicable.
- Informar sobre los estados financieros, y se comunican como lo requieren la las Normas Internacionales de Auditoría, de conformidad con las conclusiones del auditor.
- Proporcionar a la dirección y a los propietarios de la empresa unos estados financieros certificados por una autoridad independiente e imparcial.
- Proporcionar asesoramiento a la gerencia y a los responsables de las distintas áreas de la empresa en materia de sistemas contables y financieros, procedimientos de organización y otras numerosas fases de la operatoria de una empresa.
- Suministrar información objetiva que sirva de base a las entidades de información y clasificación crediticia.
- Servir de punto de partida en las negociaciones para la compraventa de las acciones de una empresa.
- Reducir y controlar riesgos accidentales, fraudes y otras actuaciones anormales.

- Liberar implícitamente a la gerencia de sus responsabilidades de gestión.

3.1.4 Seguridad razonable y aseveraciones

La seguridad razonable se relaciona con todo el proceso de auditoría. Es un nivel alto de aseguramiento pero no es absoluta. El auditor no puede dar seguridad absoluta debido a las limitaciones inherentes del trabajo llevado a cabo, los juicios humanos que se requieren, y la naturaleza de la evidencia examinada. La siguiente muestra resalta algunas de las limitaciones de la auditoría.

Las aseveraciones incluidas en las representaciones de la administración respecto de los estados financieros, son una cantidad de afirmaciones implícitas. Se relacionan con el reconocimiento, medición, presentación y revelación de los diversos elementos (cantidades y revelaciones) contenidos en los estados financieros.

3.1.5 Componentes del riesgo de auditoría

Los principales componentes del riesgo de auditoría están descritos en el siguiente cuadro:

TABLA 10
COMPONENTES DE RIESGO DE UNA AUDITORÍA

Riesgo inherente	Susceptibilidad de la aseveración a estar declarada equivocadamente, la cual podría ser material individualmente o cuando se agrega con otras declaraciones equivocadas, asumiendo que no hay controles relacionados. El
------------------	--

	riesgo inherente se trata tanto a nivel de estado financiero como a nivel de aserción.
Riesgo de fraude (Parte del riesgo inherente o posible riesgo de control)	El riesgo de un acto intencional cometido por uno o más individuos de la administración, de quienes tengan a cargo el gobierno, empleados o terceros, que conlleva el uso de engaño para obtener una ventaja injusta o ilegal.
Riesgo de control (¿Los controles internos existentes mitigan los riesgos inherentes?)	Riesgo de que el sistema de control interno de la entidad no prevendrá o no detectará, sobre una base oportuna, la declaración equivocada que podría ser material, individualmente o cuando se agrega con otras declaraciones equivocadas.
Riesgo combinado	Es un término que se usa algunas veces para referirse a los riesgos valorados (riesgo inherente y de control) de declaración equivocada tanto a nivel de estado financiero como a nivel de aserción.
	Es el riesgo de que el auditor no detectará la declaración equivocada que existe en una aserción que podría ser material, ya sea individualmente o cuando se agrega con otras

Riesgo de detección	declaraciones equivocadas. El nivel aceptable del riesgo de detección para un nivel dado de riesgo de auditoría equivale a la relación inversa con los riesgos de declaración equivocada material a nivel de aserción.
---------------------	--

Fuente: elaboración propia con base a la Guía para usar los Estándares Internacionales de Auditoría en las Pymes, Samuel Alberto Mantilla (traductor) ECOE Ediciones, IFAC.

3.1.6 Organizaciones que agremian a la auditoría

A nivel internacional y nacional se presenta la necesidad de normar la auditoría, con una serie de normas, procesos, estatutos y regulaciones que velen por la uniformidad en la aplicación práctica de dicha profesión.

a) La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad

La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad – IASB por sus siglas en inglés, (International Accounting Standards Boards) es una organismo de carácter privado que se encarga de desarrollar y aprobar las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF (IFRS por sus siglas en inglés que significa International Financial Reporting Standards).

La IASB se creó en el año 2001 con el fin de sustituir al Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC por sus siglas en inglés que significa International Accounting Standards Committee) y se encuentra bajo la supervisión de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad – IASCF.

Dentro de las responsabilidades de la IASB se encuentran:

- “La preparación y emisión de las Normas Internacionales de Contabilidad, Normas Internacionales de Información Financiera y los borradores de la cada una de ellas, los cuales deberán incluir opiniones que se detractoras de las mismas, además de la aprobación final de las interpretaciones del Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera.
- La publicación de un borrador del proyecto de cada Norma. También deberá publicar un borrador en donde exponga todos los proyectos y publicar un documento a discusión para comentarios del público, cuando existan proyectos grandes.
- Tener total reserva en el desarrollo de la agenda técnica del organismo y las asignaciones sobre los asuntos técnicos de los proyectos.
- Establecer procedimientos para examinar en un plazo razonable los comentarios formulados sobre los documentos publicados.
- Formar equipos de trabajo especializados de asesoramiento para prestar asesoría sobre los principales proyectos.
- Analizar la posibilidad de celebrar audiencias públicas para discutir normas propuestas, aunque no exista obligación de celebrarlas para cada proyecto.

Poner en consideración la realización de pruebas de campo para asegurar que las normas propuestas son de carácter práctico y viable

en todos los ambientes, aun cuando no exista la obligación de realizar pruebas de campo para cada proyecto.” (16:32)

b) La Federación Internacional de Contadores

La Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés que significa International Federation of Accountants) es una organización creada el 7 de octubre de 1977 en Múnich – Alemania, en el desarrollo de la versión 11° del Congreso Mundial de Contadores.

La IFAC inició con 63 miembros fundadores provenientes de 51 países, número que ha ido en aumento, contando a la fecha con 179 miembros y asociados en 130 países y jurisdicciones en todo el mundo que representan a aproximadamente 2.500.000 millones de profesionales en contaduría a nivel mundial. La IFAC nace como una respuesta a la necesidad de fortalecer la profesión contable en todo el mundo, en relación con el interés público.

Para lograr lo anterior, la Federación ha trabajado en el desarrollo de estándares internacionales de alta calidad para mejorar principalmente las prácticas de la auditoría, el aseguramiento de la información, la contabilidad del sector público, la ética profesional y la educación impartida a los contadores en formación. En consecuencia, la IFAC apoya diferentes consejos emisores de normas, dentro de los que se encuentran:

- Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento
- Consejo de normas Internacionales de Formación en Contaduría
- Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público

De esta manera, la Federación promueve la convergencia de las normas emitidas por los consejos mencionados anteriormente, además de la convergencia de las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés que significa International Accounting Standards Board).

La IFAC también elabora y publica guías, con el fin de ayudar a los organismos miembros y a quienes ejercen la profesión contable, en la correcta aplicación y con el mejoramiento de las prácticas en las medianas y pequeñas empresas; además realiza aportes y trabaja con organizaciones de todo el mundo para apoyar el crecimiento y desarrollo de la profesión contable en las economías emergentes.

c) La Asociación Interamericana de Contabilidad

La Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC) es una entidad civil sin fines de lucro, constituida en el año 1949 con el objetivo principal de unir a los contadores del continente americano, asumir el compromiso de su representación en el hemisferio y promover la elevación constante de su calidad profesional, de sus conocimientos y de sus deberes sociales. La AIC es reconocida como la organización contable internacional más antigua del mundo.

La Asociación Interamericana de Contabilidad AIC se constituyó en 1949 con el objetivo principal de unir a los contadores del continente americano, asumir el compromiso de su representación en el hemisferio y promover la elevación constante de su calidad profesional, de sus conocimientos y de sus deberes sociales. Se incorporó en 1974 bajo las leyes del Estado Libre Asociado de Puerto

Rico. Desde 1949 hasta esa fecha, la AIC existió con el nombre de Conferencia Interamericana de Contabilidad.

d) El Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala

El Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala es una asociación gremial sin fines de lucro, que reúne a todos los contadores públicos y auditores del país para que puedan ser colegiados y así ejercer su profesión legalmente en el ámbito correspondiente para que desempeñe de manera honorable.

Este colegio es la entidad rectora de la profesión de contaduría pública y auditoría en el país, así como es el encargado de la investigación, desarrollo e implementación en lo referente a las normas, procedimientos y técnicas de contabilidad y auditoría.

e) El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores -IGCPA- es una institución de servicio gremial, fundada el 7 de noviembre de 1968, integrada por contadores públicos y auditores egresados de las distintas universidades del país. El IGCPA se dedica, a promover la superación personal y profesional de sus asociados, mediante la capacitación continua, contando con estatutos y personería jurídica.

Es además miembro patrocinador de la Asociación Interamericano de Contabilidad –AIC- y de la Federación Interamericana de Contabilidad–IFAC-. La finalidad principal del IGCPA, es la promoción del desarrollo de la profesión por medio de la capacitación, actualización e intercambio constante, para ello se mantiene relaciones con todas las universidades, colegios profesionales y organismos internacionales.

Los objetivos del IGCPA se limitan a los aspectos técnicos y diversos eventos; un componente cultural, recreativo y deportivo en beneficio de sus asociados. El equipo de profesionales involucrados en las diferentes comisiones, la participación de los asociados y público interesado en los eventos técnicos que se organizan, es el motivo fundamental de la institución.

3.1.7 Clasificación

El término auditoría proviene del latín “auditorius” y la Real Academia Española de la Lengua define como “una revisión sistemática de una actividad o de una situación para evaluar el cumplimiento de las reglas o criterios objetivos a las que aquellas deben someterse”. Derivado de ello, dicha práctica se clasifica en función de los enfoques contenidos en sus principales características:

- Deben ser realizadas de forma analítica, sistemática y con un amplio sentido crítico por parte del profesional.
- Deben cumplirse en cada una de las fases de la auditoría tanto de planificación, ejecución etc.
- No puede estar sometida a conflictos de intereses del examinador.
- Las auditorías no deben buscar responsables en particular.

3.2 EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR

Bajo este ámbito también puede ser llamado profesional consultor y asesor. Es el profesional que apoya a una amplia gama de partes interesadas en el cumplimiento de sus obligaciones ante la administración tributaria, ya sea éste persona individual o jurídica.

Bajo el enfoque de la presente investigación, este contador público y auditor se constituye como un consultor fiscal en la determinación de los costos y gastos del giro de venta de plantas ornamentales. Adicionalmente es importante mencionar que esta función, no se basa únicamente en brindar una opinión sobre el cumplimiento formal o revisión de los cálculos realizados, sino en ofrecer al cliente opciones de ahorro de impuestos dentro del marco legal vigente en el país, es decir que a través de planificaciones fiscales determina el régimen más conveniente para el cliente, así como el mejor aprovechamiento de los créditos fiscales a su favor, optimizando la carga tributaria y cumpliendo a la vez con las disposiciones legales.

3.3 CONSULTORÍA TRIBUTARIA

Como parte de las áreas en las cuales se desarrolla el Contador Público y Auditor como profesional de las ciencias económicas, se encuentra la consultoría tributaria, la cual se define y explica a continuación:

3.3.1 Definición

“Es una práctica profesional que puede desarrollarse en despachos o empresas y que tiene por objeto facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del modo más favorable para el contribuyente, planificar la situación patrimonial de personas y empresas, con el fin de lograr una tributación óptima y asumir la representación y defensa de los contribuyentes ante la Administración Tributaria.” (17:5)

3.3.2 Importancia

El crecimiento empresarial en los últimos años son favorables para la administración tributaria, ya que representan inversión que genera renta

gravada en el país, y de esta manera generación de tributos que colaboren con alcanzar las metas trazadas en la recaudación.

Esto a su vez, induce a las empresas a buscar asesoramiento fiscal que les permita cumplir con sus obligaciones tributarias. La consultoría tributaria es una figura muy establecida y reconocida dentro de los servicios a empresas, pues tanto los cambios de las disposiciones legales en el sistema tributario como nuevos productos financieros que permiten el ahorro fiscal realza la importancia y valor que este tipo de asesoramiento representa para las entidades.

Asimismo, cada vez más tanto las mipymes como las personas físicas intentan reducir su carga tributaria y adaptarse a los cambios del sistema tributario, cumpliendo con el marco regulatorio, lo cual hace necesario el asesoramiento de parte de un profesional que sea experto en materia tributaria.

3.4 CAMPO NORMATIVO QUE REGULA AL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

La profesión de Contador Público y Auditor es muy regulada debido a la información que maneja como profesional de las ciencias económicas. Los entes reguladores mantienen un estricto control en los informes que los profesionales emiten respecto a la información financiera, crediticia y tributaria de las distintas entidades.

Por ello, dentro del marco legal guatemalteco, el Contador Público y Auditor debe cumplir con las siguientes disposiciones:

3.4.1 Código de Ética del Colegio de Contadores Públicos y Auditores

En agosto de 2012 el Tribunal de Honor de este colegio resolvió adoptar el Código de Ética del IFAC (International Federation of Accountants), este código está dividido en tres secciones resumidas, las cuales se detallan a continuación:

- Parte A: aplicación general del Código.
- Parte B: profesionales de la contabilidad en el ejercicio.
- Parte C: profesionales de la contabilidad en la empresa.

3.4.2 Código de Ética del Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas

Analizando la aplicación y tomando en consideración que el Código de Ética vigente desde los años de 1975 y 1986 para los economistas y administradores de empresas; y para los contadores públicos y auditores respectivamente no contemplaban la actuación moral de las otras 55 disciplinas afines, en octubre de 2014 el Tribunal de Honor realizó el estudio y análisis respectivo, elaborando la nueva propuesta de Código de Ética.

3.4.3 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 6-91 y sus reformas, Código Tributario

El artículo 95 indica que los profesionales o técnicos que por disposición legal presten servicios en materia de su competencia para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos de éstas, son responsables, si por dolo se produce incumplimiento de sus obligaciones.

Lo anterior confiere la responsabilidad a los Contadores Públicos y Auditores de brindar asesoría de manera correcta a sus clientes, para que los

mismos cumplan con sus obligaciones tributarias, siempre y cuando los mismos proporcionen la información correcta y de manera oportuna al Consultor Tributario, para poder realizar los cálculos correspondientes y cumplir con la presentación de las declaraciones de impuestos en el plazo establecido por la ley.

3.4.4 Peralta Azurdia, Alfredo Enrique, Decreto Ley 106 del Jefe del Gobierno de la República y sus reformas, Código Civil

En relación con los informes que el Contador Público y Auditor emite para brindar su opinión acerca de los requerimientos del cliente, el Código Civil le es aplicable en los siguientes artículos:

Indemnización de daños. El artículo 1645 indica que: “toda persona que cause daño o perjuicio a otra, sea intencionalmente, sea por descuido o imprudencia, está obligada a repararlo, salvo que demuestre que el daño o perjuicio se produjo por culpa o negligencia inexcusable de su víctima”. Esto se refiere a que si el Contador Público y Auditor brinda una opinión errónea sobre la situación que analizó, y esto provocara daños y perjuicios a su cliente, deberá responsabilizarse por los mismos, de acuerdo al artículo 1646 “el responsable de un delito doloso o culposo, está obligado a reparar a la víctima los daños o perjuicios que le haya causado”, salvo que dicha opinión se haya basado en información errónea, inadecuada e incompetente proporcionada por parte del cliente.

En el artículo 168 se establece que el profesional es responsable por los daños o perjuicios que cause por ignorancia o negligencia inexcusables, por divulgación de los secretos que conoce con motivo de su profesión.

Es importante mencionar que el Código Civil también indica que las personas que, sin tener título facultativo o autorización legal, prestaren servicios profesionales para los cuales la ley exige ese requisito además de incurrir en las penas respectivas, no tendrán derecho a retribución y serán responsables de los daños y perjuicios que hubieren ocasionado. Esto es aplicable a los informes que el Contador Público y Auditor certifica a través de su fe pública que se respalda con su colegiado activo.

3.4.5 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 17-73 y sus reformas, Código Penal

Artículo 358. **Competencia desleal.** Quien realizare un acto calificado como de competencia desleal, de acuerdo a las disposiciones sobre esa materia contenidas en la Ley de Propiedad Industrial, será sancionado como multa de cincuenta mil a cien mil quetzales, excepto que el hecho constituya un acto de violación a los derechos de propiedad industrial tipificado en el artículo 275 de dicho código.

a) Artículo 358 “A”. Defraudación tributaria.

Comete 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 menoscabo en la recaudación impositiva. El responsable de este delito será sancionado con prisión de uno a seis años que graduará el Juez con relación a la gravedad del caso, y una multa equivalente al impuesto omitido.

Cabe mencionar que si el delito fuere cometido por persona extranjera se le impondrá, además de las penas a que se hubiere hecho acreedora, la pena

de expulsión del territorio nacional, que se ejecutará inmediatamente que haya cumplido aquellas.

b) Artículo 358 “B”. Casos especiales de defraudación tributaria.

- a) Quien utilice mercancías, objetos o productos beneficiados por exenciones o franquicias, para fines distintos a los establecidos en la ley que conceda la exención o franquicia, sin haber cubierto los impuestos que serían aplicables a dichas mercancías objetos o productos beneficiados.
- b) Quien comercializar clandestinamente mercancías evadiendo el control fiscal o el pago de tributos.

Se entiende que actúa en forma clandestina quien teniendo o no establecimiento abierto al público ejerce actividades comerciales y no tenga patente de comercio; o teniéndola no lleve libros de contabilidad que requiere el Código de Comercio y la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

- c) Quien falsifique, adultere o destruya sellos, marchamos, precintos, timbres u otros medios de control tributario; así como quien teniendo a su cargo dichos medios de control tributario, les dé un uso indebido o permita que otros lo hagan.
- d) Quien destruya, altere u oculte las características de las mercancías, u omita la indicación de su destino o procedencia.

- e) Quien hiciere en todo o en parte una factura o documento falso, que no esté autorizado por la Administración Tributaria, con el ánimo de afectar la determinación o el pago de los tributos.
- f) Quien lleve doble o múltiple contabilidad para afectar negativamente la determinación o el pago de tributos.
- g) Quien falsifique en los formularios, recibos u otros medios para comprobar el pago de los tributos, los sellos o las marcas de operaciones de las cajas receptoras de los bancos del sistema, de otros entes autorizados para recaudar tributos o de las cajas receptoras de la Administración Tributaria.
- h) Quien altere o destruya los mecanismos de control fiscal, colocados en máquinas registradoras o timbradoras, los sellos fiscales y similares.

Si este delito fuere cometido por empleados o representantes legales de una persona jurídica, buscando beneficio para ésta, ademans de las sanciones aplicables a los participantes del delito, se impondrá, a la persona jurídica, una multa equivalente al monto del impuesto omitido. Si se produce reincidencia, se sancionará a la persona jurídica con la cancelación definitiva de la patente de comercio.

- i) El contribuyente del Impuesto al Valor Agregado que, en beneficio propio o de tercero, no declarare la totalidad o parte del impuesto que cargó a sus clientes en la venta de bienes o la prestación de servicios gravados, que le corresponde enterar a la Administración

Tributaria después de haber restado el correspondiente crédito fiscal.

- j) El contribuyente que, para simular la adquisición de bienes y servicios, falsifiquen facturas, las obtiene de otro contribuyente, o supone la existencia de otro contribuyente que las extiende, para aparentar gastos que no hizo realmente, con el propósito de desvirtuar sus rentas obtenidas y evadir disminuir la tasa impositiva que le tocaría cubrir, o para incrementar fraudulentamente su crédito fiscal; y el contribuyente que las extiende.
- k) Quien para simular la adquisición de bienes o mercancías de cualquier naturaleza o acreditar la propiedad de los mismos, cuya procedencia sea de carácter ilícito o de contrabando, falsifique facturas, utilice facturas falsificadas, obtenga facturas de un tercero, o simule la existencia de un contribuyente.
- l) Quien emita, facilite o proporcione facturas a un tercero para simular la adquisición de bienes o mercancías de cualquier naturaleza, o acreditar la propiedad de los mismos, cuya procedencia sea de carácter ilícito o de contrabando.

c) Artículo 358 “C”. Apropriación indebida de tributos

Comete el delito de apropiación indebida de los tributos quien actuando en calidad de agente de percepción o de retención, en beneficio propio, de una empresa o de tercero, no entere a la Administración Tributaria la totalidad o parte de los impuestos percibidos o retenidos, después de transcurrido el plazo establecido por las leyes tributarias.

El responsable de este delito será sancionado con prisión de uno a seis años, que graduará el Juez con relación a la gravedad del caso, y multa equivalente al impuesto apropiado. Si el delito fuere cometido por directores, generales, administradores, funcionarios, empleados o representantes legales de una persona jurídica, en beneficio de ésta, además de la sanción aplicable a los responsables, se impondrá a la persona jurídica una multa equivalente al monto del impuesto no enterado, y se le apercibirá que en el caso de reincidencia se ordenará la cancelación de la patente de comercio en forma definitiva.

Si el delito fuere cometido por persona extranjera se le impondrá, además de las penas a que se hubiere hecho acreedora, la pena de expulsión del territorio nacional, que se ejecutará inmediatamente que haya cumplido aquellas.

d) Artículo 358 “D”. Resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria

Comete el delito a la resistirse a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria quien, después de haber sido requerido por la Administración Tributaria, con intervención de juez competente, impida las actuaciones y diligencias necesarias para la fiscalización y determinación de su obligación, se niegue a proporcionar libros, registros u otros documentos contables necesarios para establecer la base imponible de los tributos; o impida el acceso al sistema de cómputo en lo relativo al registro de su operaciones contables.

El responsable de este delito será sancionado con prisión de uno a seis años y multa equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos de contribuyente, durante el período mensual, trimestral o anual que se revise.

Si este delito fuere cometido por empleados o representantes legales de una persona jurídica, buscando beneficio para ésta, además de las sanciones aplicables a los participantes del delito, se impondrá a la persona jurídica una multa equivalente al monto del impuesto omitido. Si se produce reincidencia, se sancionará a la persona jurídica con la cancelación definitiva de la patente de comercio.

Si el delito fuere cometido por persona extranjera se le impondrá, además de las penas a que se hubiere hecho acreedora, la pena de expulsión del territorio nacional, que se ejecutará inmediatamente que haya cumplido aquellas.

3.4.6 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 34-96 y sus reformas, Ley de Mercado de Valores y Mercancías

Su creación obedece al principio constitucional que establece como obligación fundamental del Estado, promover el desarrollo económico de la Nación, así como proteger la formación del capital, el ahorro y la inversión y crear las condiciones adecuadas para promover la inversión de capitales nacionales y extranjeros.

En ese orden de ideas fue promulgada la Ley del Mercado de Valores y Mercancías, contenida en el Decreto 34-96 del Congreso de la República, la cual cobró vigencia el día veintitrés de diciembre de mil novecientos noventa y seis.

3.4.7 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 67-2001 y sus reformas, Ley Contra Lavado de Dinero u Otros Activos

Con la aprobación del Decreto número 67-2001, del Congreso de la República de Guatemala, Ley Contra el Lavado de Dinero u Otros Activos, en

diciembre del año 2001 y la posterior promulgación de su respectivo Reglamento contenido en el Acuerdo Gubernativo No. 118-2002, de la Presidencia de la República, vigente a partir del 27 de abril de 2002, se consolida definitivamente en Guatemala el gran compromiso de desarrollar una efectiva e integral lucha contra el lavado de activos en el país.

Para la legislación guatemalteca comete el delito de lavado de dinero u otros activos quien por sí, o por interpósita persona:

- a) Invierta, convierta, transfiera o realice cualquier transacción financiera con bienes o dinero, sabiendo, o que por razón de su cargo, empleo, oficio o profesión esté obligado a saber, que los mismos son producto, proceden o se originan de la comisión de un delito.
- b) Adquiera, posea, administre, tenga o utilice bienes o dinero sabiendo, o que por razón de su cargo, empleo, oficio o profesión esté obligado a saber, que los mismos son producto, proceden o se originan de la comisión de un delito.
- c) Oculte o impida la determinación de la verdadera naturaleza, el origen la ubicación, el destino, el movimiento o la propiedad de bienes o dinero, o derechos relativos a tales bienes o dinero, sabiendo, o que por razón de su cargo, empleo, oficio o profesión esté obligado a saber, que los mismos son producto de la comisión de un delito.

Este concepto se constituye como una conducta que no se agota en un solo acto, sino que requiere de múltiples etapas dirigidas hacia un mismo propósito: dar apariencia de legalidad a unos bienes que originalmente provienen de actividades ilícitas, siendo importante hacer

notar que el delito predicado no necesariamente debe estar vinculado a actividades de narcotráfico o crimen organizado, sino cualquier actividad tipificada en el ordenamiento jurídico penal como delito.

3.4.8 Congreso de la República de Guatemala, Acuerdo Gubernativo No. 118 2002, Reglamento de la Ley Contra Lavado de Dinero u Otros Activos

El reglamento tiene por objeto desarrollar los preceptos establecidos en la Ley contra el Lavado de Dinero u Otros Activos, Decreto Número 67-2001 del Congreso de la República de Guatemala.

3.4.9 Congreso de la República de Guatemala, Acuerdo Gubernativo No. 443 2013, Reformas al Reglamento de la Ley Contra Lavado de Dinero u Otros Activos

Este acuerdo incluye como personas obligadas para efectos de la Ley Contra Lavado de Dinero u Otros Activos a determinadas personas individuales o jurídicas que desarrollan actividades no financieras que, por la naturaleza de sus operaciones las hace susceptibles de que sus servicios o productos puedan ser utilizados de manera indebida en actividades de lavado de dinero u otros activos.

El artículo 1 del Acuerdo número 443-2013 modifica el artículo 5 del Reglamento de la Ley Contra Lavado de Dinero u Otros Activos, en el cual se indica que para los efectos de la Ley y este Reglamento, y de conformidad con el volumen de operaciones, y atendiendo a la naturaleza de sus actividades, las personas obligadas se subdividen en:

Tipo A. Esta clasificación incluye:

- Banco de Guatemala
- Bancos del sistema
- Sociedades financieras
- Casas de cambio
- Personas individuales o jurídicas que se dediquen al corretaje o a la intermediación en la negociación de valores
- Emisores y operadores de tarjetas de crédito
- Entidades fuera de plaza (off-shore)

Tipo B. Esta clasificación incluye:

- Empresas que se dedican a las transferencias sistemáticas o sustanciales de fondos y/o movilización de capitales
- Compañías de seguros y de seguro de caución
- Empresas que se dedican a realizar operaciones sistemáticas o sustanciales de canje de cheques
- Instituto de Fomento de Hipotecas Aseguradas
- Entidades que se dedican a factoraje
- Entidades que se dedican al arrendamiento financiero
- Almacenes generales de depósito
- Otras que la legislación someta específicamente a la vigilancia e inspección de la Superintendencia de Bancos
- Las cooperativas que realicen operaciones de ahorro y crédito, independientemente de su denominación
- Las entidades autorizadas por el Ministerio de Gobernación para realizar loterías, rifas y similares

- Personas jurídicas sin fines de lucro que administren o ejecuten fondos del Estado y/o reciban o envíen fondos del o hacia el extranjero
- Intermediarios de seguros
- Persona que realicen actividades de promoción inmobiliaria, comercio de joyas, comercio de arte y antigüedades, servicio de blindaje de bienes y arrendamiento de vehículos blindados
- Contadores Públicos y Auditores que presten servicios relacionados con cualquiera de las actividades siguientes: administración de dinero, valores, cuentas bancarias, inversiones u otros activos. Actividades de contaduría pública y auditoría en general
- Personas individuales o jurídicas que se dediquen a prestar servicios que presten servicios de: ser titular de acciones nominativas, socio, asociado o fundador de personas jurídicas, actuar como director o miembro del consejo de administración, apoderado o representante legal de personas jurídicas y que figure como domicilio fiscal de personas jurídicas.

3.5 RESPONSABILIDADES DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL ALCANCE DE CONSULTORÍA TRIBUTARIA

En la correcta determinación de los costos y gastos deducibles es imperativo el acuerdo del alcance que se desarrollará, en función que la responsabilidad de cada una de las partes, evitará que el producto final que se entregue como resultado del trabajo realizado no cumpla con las expectativas de quien lo ha contratado, o bien, se demande un producto final el cual no es acorde a los honorarios o responsabilidad asumida por el profesional fiscal.

3.5.1 Propuesta de servicios profesionales

Este es un documento en el cual el profesional ofrece sus servicios profesionales. Es de suma importancia, ya que buen porcentaje de la posibilidad que el cliente acepte o no la realización del trabajo profesional depende de la buena estructuración y elaboración de la propuesta de servicios, la cual debe ser atractiva a la vista, pulcra en redacción y ortografía, detallar el nivel profesional y la calidad técnica del equipo que estará a cargo de desarrollar el trabajo, así como la responsabilidad, alcance y honorarios.

La estructura varía en cada firma o profesional individual que la realice, ya que no hay un modelo único o establecido para llevar a cabo la misma.

3.5.2 Carta de responsabilidad por parte de la administración

Por medio de este documento la administración asume la responsabilidad que le corresponde de proporcionar información adecuada y apropiada de manera oportuna para permitir que el Contador Público y Auditor lleve a cabo su trabajo. Asimismo se establecen las responsabilidades legales que pudieran surgir para ambas partes dependiendo el tipo de trabajo a realizarse.

CAPÍTULO IV
EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR PARA
DETERMINAR LOS COSTOS Y GASTOS CONSIGNADOS EN LA
DECLARACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN UNA
EMPRESA QUE SE DEDICA A LA VENTA DE PLANTAS
ORNAMENTALES
(CASO PRÁCTICO)

4.1 GENERALIDADES DE LA EMPRESA

La empresa dedicada a la venta de plantas ornamentales objeto de estudio se denomina “Plantas Para el Hogar, Sociedad Anónima” cuyo nombre comercial es HOMEPLANT. Dicha entidad se constituyó en el año 2000 de acuerdo a las leyes guatemaltecas por medio de la escritura pública número dieciocho realizada por el notario Rodolfo Mendizábal, el objeto principal de la sociedad es la venta y comercialización de plantas ornamentales. Esta sociedad fue fundada con el objetivo de vender cierto tipo de plantas a diversos clientes individuales y jurídicos. Sus oficinas se encuentran ubicadas en la 10ª. Calle 3-44 zona 10 Edificio Las Flores, Local 1 Guatemala, Guatemala.

Asimismo, es importante mencionar que la compañía se encuentra inscrita para el periodo fiscal que abarcará el presente análisis, en el régimen sobre utilidades de actividades lucrativas, y forma a) de acreditamiento del Impuesto de Solidaridad –ISO-, es decir, que el ISO es crédito para el pago del Impuesto Sobre la Renta, siempre que cumpla con los requisitos establecidos en la ley.

Una vez efectuadas las consideraciones anteriores, la Administración de la compañía se ha visto en la necesidad de contratar un consultor tributario externo, con la finalidad de revisar y validar si el cálculo del Impuesto Sobre la Renta para el período fiscal 2017 se encuentra dentro de los lineamientos legales, derivado de que el personal a cargo de efectuar el cálculo correspondiente se acaba de integrar a la organización, y con el objetivo de evitar futuros reparos por parte de las autoridades fiscales, se ha decidido en Junta Directiva, someter dicho cálculo a revisión de un experto tributario externo.

4.2 SOLICITUD DE SERVICIOS PROFESIONALES

En línea con lo expuesto, el Gerente General y Representante Legal, proporcionó información relevante acerca del sistema de negocio de HOMEPLANT, la forma en que se llevan a cabo sus registros contables, políticas de la organización que tienen un impacto el cálculo del Impuesto Sobre la Renta, así como de la preparación y presentación de los impuestos de la entidad. A continuación se detalla la información proporcionada:

- a) HOMEPLANT contrata los servicios de una oficina contable (tercerización), que es la encargada de obtener la documentación de manera mensual, la cual es recolectada por la secretaria de gerencia, y trasladada a la oficina contable, quienes son los encargados de preparar todos los registros contables, estados financieros y planillas de salarios.
- b) HOMEPLANT contrata los servicios de una firma de auditoría externa para realizar revisiones de rubros específicos, según la administración lo considere pertinente. Derivado de que la compañía no es un

contribuyente obligado a la presentación de estados financieros auditados, las auditorías externas de rubros específicos, son solicitadas cuando Junta Directiva requiere validar saldos o reportes generados por la auditoría interna.

- c) La oficina contable contratada por HOMEPLANT no contempla dentro de su alcance la elaboración y preparación de los cálculos de impuestos, por lo tanto, es personal propio de la compañía quien se encarga de la preparación y presentación oportuna de los mismos.

4.3 PROPUESTA DE SERVICIOS PROFESIONALES

Con base en lo anterior, la Administración de Plantas Para el Hogar, Sociedad Anónima -HOMEPLANT- contrata los servicios de la firma de auditores y consultores independientes JYH Auditorías, S.C., para efectuar la revisión del cálculo del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al periodo fiscal 2017, el cual fue preparado por el personal de la compañía. Esto con el objetivo de validar que dicho cálculo esté efectuado conforme a la legislación y criterios vigentes, para evitar contingencias ante una eventual revisión por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria. Por lo tanto, a continuación, se presenta la propuesta de servicios profesionales presentada a la Administración de la empresa para su consideración y aprobación.

J&H auditorías

Auditorías. Impuestos. Asesorías

Guatemala, 10 de noviembre de 2017

Licenciado

José Carlos Díaz

Representante Legal

Plantas para el Hogar, S.A.

A continuación tenemos el agrado de presentar para su consideración nuestra propuesta de servicios profesionales, para apoyarles como consultores tributarios independientes, en la revisión del cálculo del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al periodo fiscal 2017, previo a su presentación ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

Asumimos el compromiso de proporcionarles servicios de alta calidad, además de otorgarles valor agregado a través de un equipo experimentado y proactivo de profesionales, que realizarán su mejor esfuerzo para alcanzar los objetivos que ustedes esperan de nuestros servicios.

Finalmente, quedamos a la disposición para atender cualquier comentario o consulta respecto a nuestra propuesta de servicios.

Atentamente,

Catalina Juárez
Catalina Juárez Lorenzo

Socia de Consultoría Fiscal, J&H Auditorías

Alcance de nuestro trabajo

Nuestro trabajo es una revisión final del cálculo del Impuesto sobre la Renta –ISR-preparado por ustedes, el cual incluiría el análisis final de las principales partidas en conciliación (ingresos no afectos, ingresos exentos, rentas sujetas a retención definitiva y ganancias de capital) entre los ingresos brutos de la compañía, basados en la información proporcionada por la administración de la misma, la cual será presentada ante la Administración Tributaria.

En función de lo anterior, nuestro trabajo incluiría específicamente lo siguiente:

- a) Obtener de **Plantas para el Hogar, S.A.** la información y documentación necesaria para la revisión del cálculo del ISR a diciembre 2017, lo cual incluiría los Estados Financieros (Balance General y Estado de Resultados), un balance de comprobación analítico y el cálculo de la renta imponible y del Impuesto Sobre la Renta de la empresa preparado por ustedes.
- b) Revisar y analizar conceptualmente y sobre la base de pruebas selectivas basadas en muestras a criterio (no estadísticas), los ingresos de las compañías, con el objeto de determinar cuáles no están afectos al ISR, cuáles están exentos, cuáles están gravados y cuáles ya tributaron el impuesto mediante Retención Definitiva.
- c) Efectuar pruebas selectivas mediante muestras a criterio (no estadísticas) de los costos y gastos del período para identificar problemas fiscales en la documentación de soporte de los mismos y el adecuado cumplimiento de las obligaciones de la compañía como agente de retención.

d) Sin embargo, debe entenderse que no efectuaremos una revisión fiscal detallada de las operaciones, por lo que tampoco verificaremos el cumplimiento de disposiciones propias de otros regímenes impositivos aplicables a la compañía, ni en particular el cumplimiento en la retención de impuestos en todos los pagos o acreditamiento efectuados en el período. Es decir que podrían existir situaciones de omisión de documentación legal o retenciones no identificadas mediante nuestras muestras selectivas y consecuentemente no incluidas en nuestro informe final.

Producto final a entregar:

Al concluir la revisión del cálculo del Impuesto Sobre la Renta del periodo anual 2017, estaríamos presentando un informe, en el cual describiríamos el resultado de nuestro trabajo, así como cualquier observación o recomendación que consideremos de interés fiscal para la Administración de su compañía. con el propósito de que se analicen oportunamente dicha información sobre las implicaciones fiscales y tomen las decisiones sobre las posiciones que asumirá sus compañías en sus declaraciones de impuestos y de considerarlo ustedes aplicable, implementen las correcciones pertinentes antes de presentar la declaración correspondiente.

Adicionalmente se presentará una conciliación entre la utilidad contable y la renta imponible como resultado de nuestra revisión, la cual discutiríamos con ustedes como resultado de nuestra asesoría como consultores fiscales independientes, para que les sirva de información y ustedes procedan a decidir sobre las posiciones fiscales que asumirán en su declaración jurada de Impuesto Sobre la Renta, las cuales serán su única y exclusiva responsabilidad.

Fecha y lugar de realización de nuestro trabajo:

Las revisiones de campo serían efectuadas mayormente en las oficinas de **Plantas para el Hogar, S.A.** aunque nuestro personal podrá necesitar realizar reuniones de seguimiento o conclusión en nuestras oficinas. La permanencia de nuestro personal en sus oficinas se sujeta a mutua conveniencia acordada con el personal designado por su empresa para la atención de la revisión, la disponibilidad de información y documentación en forma y oportunidad tales que permitan el trabajo eficiente de nuestro staff, así como a las asignaciones que deba atender nuestro staff. Si la totalidad de la información y documentación a revisar fuera puesta a nuestra disposición en forma electrónica, la totalidad de la revisión podría efectuarse en nuestras oficinas.

El proceso de nuestros informes se hace completamente en nuestras oficinas. La programación se describe a continuación:

Descripción	Fecha
Envío de requerimiento de información	15 de diciembre de 2017
Traslado de información requerida en su totalidad	08 de enero de 2018
Proceso de revisión (puede ser necesario agendar reuniones con el personal involucrado para confirmar criterios o establecer diferencias)	Del 08 al 26 de enero de 2018
Entrega del informe a la Administración	29 de enero de 2018

Discusión del informe con la Administración	02 de febrero de 2018
Entrega del informe final a la Administración	09 de febrero de 2018

Honorarios Profesionales:

Basados en la definición de actividades a realizar, el alcance del trabajo y la responsabilidad que se adquiere como firma, hemos considerado el valor de nuestros servicios profesionales en **Veinticinco Mil Quetzales Exactos (Q 25,000.00)**, con el Impuesto al Valor Agregado -IVA- incluido, los cuales deberán ser cancelados de la siguiente manera:

Forma de pago:

- 60% Al aprobar la presente propuesta.
- 40% Al entregar el informe de nuestra revisión.

Limitaciones de nuestra responsabilidad:

Nuestra responsabilidad es de tipo profesional, es decir, que nuestros procedimientos están encaminados a realizar revisiones selectivas que coadyuven a verificar que las obligaciones tributarias se hayan cumplido correcta y oportunamente por parte del personal de la compañía dentro de las posiciones fiscales que ustedes decidieron asumir, así como el trasladarles aquellas ideas de planeación identificadas como resultado de nuestro trabajo. Sin embargo, no puede garantizarse que no habrá errores u omisiones que no sean detectadas por nuestras pruebas selectivas, o que las posiciones fiscales que asumió en períodos anteriores o asuma la

compañía no serán objetadas por la SAT, por lo que todos los riesgos fiscales y sus costos relacionados serán asumidos totalmente por ustedes.

Nota: Si la presente propuesta es aprobada, favor de llenar los datos que a continuación se le solicitan y enviar al siguiente correo electrónico: **cjuarez@jyh.com.gt**

Aceptación de la propuesta de servicios profesionales

Los servicios antes descritos son requeridos por: **PLANTAS PARA EL HOGAR, S. A.**, con honorarios profesionales de Q. 15,000.00 IVA incluido, dando por aprobada la propuesta presentada.

Condiciones del servicio de consultoría.

Período de revisión:	Enero a diciembre 2017.
Forma de pago:	60% Al aprobar la presente propuesta.
Producto final:	40% Al momento de la entrega del informe final.
Producto final:	Informe de consultoría tributaria.

(f) <u>Jose Carlos Díaz</u>	<u>12 de noviembre de 2017</u>
Aceptado	Fecha

José Carlos Díaz

Nombre

Representante Legal

Posición que ocupa en la entidad

4.4 CARTA DE COMPROMISO DEL CONSULTOR TRIBUTARIO

J&H auditorías

Auditorías. Impuestos. Asesorías

Guatemala, 22 de junio de 2017

Señores

José Carlos Díaz

Plantas Para El Hogar, S.A.

Ciudad

Estimados señores:

Ustedes nos han solicitado que revisemos la correcta presentación y cálculo del Impuesto Sobre la Renta por el año que termino el 31 de diciembre de 2016.

Por medio de la presente, tenemos el agrado de confirmar nuestra aceptación y entendimiento de los compromisos enunciados en nuestra propuesta de servicios profesionales.

Nuestros servicios los estaremos realizando, de acuerdo a las disposiciones legales vigentes en el país en el período que se analiza, que sean aplicables al presente trabajo de consultoría que han solicitado.

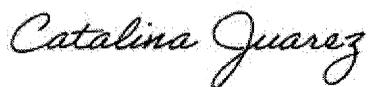
En virtud de la naturaleza del trabajo y de otras limitaciones inherentes a una revisión de cálculos realizados por las personas encargadas de su entidad, junto con las limitaciones de cualquier sistema de contabilidad y control

interno, hay un riesgo inevitable de que algunas representaciones erróneas importantes puedan permanecer sin ser descubiertas.

Como resultado del trabajo a realizarse, les entregaremos un informe final con nuestros comentarios en relación a la revisión del cálculo de Impuesto Sobre la Renta por el período terminado al 31 de diciembre de 2017, de conformidad con la legislación vigente, así como observaciones que deberán ser consideradas previo a la presentación de la Declaración Jurada Anual, en caso se determinen correcciones, de las cuales, su aplicación quedará sujeta a las decisiones de la Administración.

Les recordamos que la responsabilidad por la preparación de los registros contables y la implementación de nuestras recomendaciones corresponde a la administración de la empresa. Esperamos una cooperación total con su personal y confiamos en que ellos pondrán a nuestra disposición toda la documentación que requiramos, de manera oportuna.

Atentamente,



Catalina Juárez Lorenzo

Socia de Consultoría Fiscal, J&H Auditorías

4.4.1 Carta de representación de la administración de HOMEPLANT



Plantas Para El Hogar, Sociedad Anónima
Plantas Ornamentales Para Sus Ambientes

Guatemala, 23 de junio de 2017.

Señores:

JYH AUDITORIA

Presente

Estimados señores:

En relación con su consultoría de los estados financieros de Plantas Para El Hogar, Sociedad Anónima, por el año que termino el 31 de diciembre de 2017, reconocemos que obtener representaciones nuestras respecto a la información contenida en esta carta, es un procedimiento significativo para permitirles expresar una opinión sobre si los estados financieros presentan razonablemente, en todas sus consideraciones materiales, la situación financiera, resultados de operaciones de Planta Para El Hogar, Sociedad Anónima, de conformidad con las prácticas y políticas contables adoptadas por la dirección de la compañía, las cuales tienen como Marco de Información Financiera las disposiciones del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria vigente en Guatemala, y por consiguiente, hacemos las siguientes representaciones, que son ciertas de acuerdo con nuestro saber y entender, habiendo realizado las investigaciones que consideremos necesarias con el fin de informarnos apropiadamente.

Estados financieros

Reconocemos que, como integrantes de la gerencia de la entidad, somos responsables de la presentación razonable de los estados financieros. Creemos que nuestra estrategia de negocio ha permitido mantener operaciones en forma continua por lo que los estados de situación financiera, resultados de operaciones y flujos de efectivo están presentados razonablemente bajo presunción de entidad en funcionamiento y de conformidad con las políticas contables aplicadas sobre una base consistente con el período anterior.

- **Riesgos e incertidumbre**

No existen riesgos ni incertidumbres en relación con estimaciones importantes, y debilidades actuales originadas en ciertas concentraciones que no hayan sido reveladas adecuadamente.

Los supuestos importantes que utilizamos para realizar las estimaciones contables, incluyendo aquellas mediciones a valor razonable, son apropiados.

- **Hechos posteriores**

Todos los eventos subsecuentes a la fecha de los estados financieros y para los cuales debemos prever ajustes o revelaciones han sido ajustados o revelados. Por lo que ni hechos ni transacciones han ocurrido o están pendientes desde la fecha del último estado de situación financiera que tuvieran un efecto material sobre los estados financieros a esa fecha, o para los períodos terminados en esas fechas, o que son de tal importancia respecto a los asuntos de la compañía para requerir mención en una nota a los estados financieros, para evitar que ellos sean engañosos con respecto

a la situación financiera, resultados de operaciones, o los flujos de efectivo de la entidad.

Información proporcionada

Les hemos proporcionado:

- Acceso a toda la información de la que tenemos conocimiento, y que es importante para la preparación de los estados financieros, como registros, documentación y otros asuntos
- La información adicional que nos solicitaron para fines de la consultoría; y
- Acceso sin restricciones a personas de la entidad que ustedes consideraron necesarias para obtener evidencia.

Todas las transacciones han sido incluidas en los registros contables y están reflejadas en los estados financieros.

No existen transacciones que no correspondan al período 2016, por lo que el estado de resultados muestra los ingresos, costos y gastos que corresponden a las operaciones de dicho año.

No tenemos planes o intenciones de afectar materialmente el valor contable o la clasificación de los activos y pasivos.

Les hemos revelado los resultados de nuestra evaluación de riesgos y de cómo ello nos ha servido para su adecuada administración, con el objeto de minimizar la posibilidad de errores materiales que constituyan fraude.

Litigios

Les hemos revelado toda la información relacionada con denuncias de fraude, o sospecha de fraude que afectan los estados financieros de la compañía, comunicada por empleados, ex empleados, analistas, autoridades reguladoras u otros.

Les hemos revelado todos los casos conocidos de incumplimiento o sospecha de incumplimiento con las leyes y reglamentos, cuyos efectos deben ser considerados al preparar los estados financieros.

Pasivo contingente

Hemos registrado o revelado, según lo apropiado, todos los pasivos reales y contingentes.

Contingencias

Revisiones fiscales:

Durante el año 2017 Plantas Para El Hogar, Sociedad Anónima no ha sido objeto de revisión por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Atentamente,

Jose Carlos Diaz

José Carlos Díaz
Representante legal

4.5 DIAGNOSTICO DE LA CONSULTORÍA

Ἰξῆ auditorías

Auditorías. Impuestos. Asesorías

Señores

Plantas para el Hogar, S.A.

Revisión de ISR 2017

Diagnóstico y conocimiento del cliente

El propósito del presente diagnóstico, es poder conocer las áreas que podrían generar mayor riesgo durante la planeación, desarrollo y finalización de la revisión del Impuesto Sobre la Renta. Lo anterior, a través de conocer las políticas y controles internos del cliente, así como el nivel de complejidad de sus operaciones, y de esta manera poder asignar los recursos necesarios para llevar a cabo el apoyo acordado. Si durante el desarrollo de la revisión surgen situaciones que ameriten actualizar el nivel de riesgo del cliente deberá notificarse al socio encargado para su debida evaluación.

No.	Descripción del giro del negocio del cliente y sus riesgos inherentes	Nivel de riesgo
1	El cliente se encuentra inscrito bajo el régimen de utilidades de actividades lucrativas para el pago del Impuesto Sobre la Renta, así como en la forma a) de acreditamiento del Impuesto de Solidaridad.	Moderado
2	El cliente no se encuentra calificado por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria como contribuyente especial, por lo tanto no se encuentra obligado a presentar estados financieros auditados junto con la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta.	Bajo
3	El cliente no efectúa operaciones de exportación, siendo su venta totalmente local.	Moderado
4	El cliente no cuenta con manuales de procedimientos contables y tributarios, por lo cual no existen parámetros de control y validación, previo a la presentación de los impuestos ante las autoridades fiscales.	Alto
5	El cliente no se encuentra en litigio con la Administración Tributaria, en la vía administrativa, de revocatoria o en lo contencioso, así como tampoco se han recibido notificaciones de reparos por parte de las autoridades fiscales en el periodo objeto de revisión.	Bajo
Calificación general del cliente		Moderado

4.6 PLANIFICACIÓN DE LA CONSULTORÍA

Jefes auditorías

Auditorías. Impuestos. Asesorías

Cronograma de actividades del trabajo a realizar:

Actividad	Fecha	Responsable
Envío de requerimiento de información	15 de diciembre de 2017	Senior
Traslado de información por parte del cliente según requerimiento enviado	8 de enero de 2018	Cliente
Revisión del cálculo de Impuesto Sobre la Renta 2017, incluidas pruebas de deducibilidad, créditos fiscales, identificación de hallazgos.	Del 8 al 26 de enero de 2018	Gerente, Senior y Asistente
Entrega de informe al cliente con los comentarios y situaciones identificadas	29 de enero de 2018	Socio, Gerente y Senior

Actividad	Fecha	Responsable
que pudiesen afectar el cálculo de Impuesto Sobre la Renta		
Discusión del informe con el cliente	2 de febrero de 2018	Socio, Gerente y Senior
Entrega de informe final con los comentarios y situaciones identificadas	9 de febrero de 2018	Socio, Gerente, Senior

Objetivos:

Hemos sido contratados por la Consejo Administrativo de la empresa Plantas Para El Hogar, S. A. para evaluar la correcta presentación del Impuesto Sobre la Renta del período fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2016. Nuestro objetivo es revisar que todo gasto haya sido contabilizado según las leyes que estén vigentes en la actualidad, realizar los respectivos ajustes y la presentación de los Estados Financieros con dichos cambios.

Generalidades y operaciones:

Según la entrevista que se sostuvo con el gerente general se determinó que las operaciones contables son realizadas por una oficina contable externa, a quienes les cancelan sus facturas de honorarios profesionales de manera mensual. Esta oficina está a cargo de llevar todas las operaciones contables de la empresa, así como la determinación y pago de impuestos, previa autorización de la administración de la entidad.

Personal clave:

José Carlos Díaz Gerente General y Representante Legal.

Heidi Marisol López Secretaria de gerencia.

Ana Azucena Rossi Contador General (oficina contable).

Miguel Antonio Paredes Asistente contable (oficina contable).

Trabajo a desarrollar:

Considerando el conocimiento que tenemos del cliente y las leyes vigentes aplicables al período fiscal de revisión, realizaremos lo siguiente:

- Verificar que los límites de deducibilidad estén siendo correctamente considerados para la determinación de costos y gastos deducibles.
- Verificar que los gastos por depreciaciones y amortizaciones no sobrepasen los porcentajes máximos legales.
- Verificar que las provisiones por prestaciones laborales se efectúen de acuerdo con los porcentajes de ley y los sueldos declarados ante el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.
- Verificar que no se cuente con créditos fiscales prescritos y el incorrecto aprovechamiento de los mismos.

Personal de la firma que efectuará el trabajo:

Socia Catalina Juárez Lorenzo

Gerente Humberto Leonel Martínez.

Sinior Pablo Antonio Del Cid.

Asistente Milton Alfonzo Mejía.

Honorarios.

CALCULO DE HONORARIOS

CARGO	H.H.	COSTO H.H.	TOTAL
Socia	2	500	1,000.00
Gerente de Auditoría	4	350	1,400.00
Supervisor de Auditoría	12	250	3,000.00
Sinior	80	150	12,000.00
COSTO H.H.	98	1250	17,400.00

RESUMEN

Valor del trabajo	25,000.00
(-) Costo H.H.	17,400.00
Margen de Ganancia o Utilidad	7,600.00

4.7 REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN

Jefes auditorías

Auditorías. Impuestos. Asesorías

Para: José Carlos Díaz

PLANTAS PARA EL HOGAR, S. A.

Fecha: 15 de diciembre de 2017

Asunto: Requerimiento de Información No. 1

En relación al apoyo que estaremos brindando como consultores en la revisión del cálculo de Impuesto Sobre la Renta por el período comprendido al 31 de diciembre de 2017, detallamos a continuación el requerimiento de la información que consideramos necesaria para realizar nuestro trabajo:

1. Balance de saldos al 31 de diciembre de 2017.
2. Estados Financieros certificados al 31 de diciembre de 2017.
3. Determinación del cálculo del ISR al 31 de diciembre 2017.
4. Auxiliar de activos fijos, en el que se identifiquen los costos iniciales y depreciaciones acumuladas y del período.
5. Integración de créditos fiscales acumulados al 31 de diciembre de 2017, en los que sea plenamente identificable la antigüedad de los mismos.

6. Integración de cuentas con riesgo de deducibilidad: Honorarios del exterior, Regalías, Viáticos, Donaciones, Prestaciones Laborales, Intereses pagados por préstamos locales y del exterior. Las que apliquen para el presente caso.

Agradeceremos que la información nos sea proporcionada de conformidad con el cronograma enviado para cumplir con las fechas de entrega del informe final y entregarles oportunamente los resultados de nuestro trabajo, previo a la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta 2017.

Atentamente,



Catalina Juárez Lorenzo

Socia de Consultoría Fiscal, J&H Auditorías

4.8 INFORMACIÓN PROPORCIONADA POR EL CLIENTE

Plantas para el Hogar, Sociedad Anónima

Estado de Situación Financiera

Al 31 de diciembre de 2017

Cifras expresadas en quetzales

ACTIVO		
No corriente		
Vehículos de reparto	450,000.00	
Mobiliario y Equipo	320,000.00	
Equipo de cómputo	125,000.00	
(-) Depreciaciones acumuladas	<u>286,000.00</u>	609,000.00
Mejoras a propiedades arrendadas	95,000.00	
(-) Amortizaciones acumuladas	<u>19,000.00</u>	<u>76,000.00</u>
Total activo no corriente		685,000.00
Corriente		
Caja y bancos	1,345,000.00	
Inventario	840,000.00	
Cuentas por cobrar	420,000.00	
ISO -créditos fiscales-	135,000.00	
IVA por cobrar	<u>54,000.00</u>	<u>2,794,000.00</u>
Total activo corriente		3,479,000.00
TOTAL ACTIVO		
PATRIMONIO Y PASIVO		
Patrimonio		
Capital	974,000.00	
Reservar legal	45,000.00	
Utilidades acumuladas	<u>900,000.00</u>	
Total patrimonio		1,919,000.00
Pasivo		
Pasivo no corriente		
Provisión de indemnizaciones	385,000.00	
Provisión de aguinaldo	65,000.00	
Provisión de bono 14	95,000.00	
Provisión de cuentas incobrables	<u>165,000.00</u>	
Total pasivo no corriente		710,000.00
Pasivo corriente		
Cuentas por pagar	850,000.00	
Total pasivo corriente		850,000.00
TOTAL PATRIMONIO Y PASIVO		3,479,000.00

El infrascrito perito contador, registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria bajo el número 7804567-4. CERTIFICA: Que el presente Estado de Situación Financiera representa fehacientemente la situación financiera de la empresa **Plantas para el Hogar, S.A.** al 31 de diciembre de 2017.

Guatemala, 02 de enero de 2018

José Carlos Díaz

José Carlos Díaz
Representante Legal

Homeplant Ana Rossi

Ana Azucena Rossi
Contadora General

Plantas para el Hogar, Sociedad Anónima
Estado de Resultados
Del 01 de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2017
Cifras expresadas en quetzales

INGRESOS			
	Ventas		5,300,000.00
(-)	Costo de Ventas		
	Inventario inicial	320,000.00	
	Compras	2,750,000.00	
	Inventario final	<u>840,000.00</u>	<u>2,230,000.00</u>
	Margen Bruto		3,070,000.00
(-)	Costos y gastos de operación		
	Sueldos	540,000.00	
	Bonificación incentivo	120,000.00	
	Cuotas patronales	63,350.00	
	Comisiones	35,000.00	
	Cuentas incobrables	27,000.00	
	Viáticos locales	45,000.00	
	Viáticos del exterior	180,000.00	
	Honorarios locales	65,000.00	
	Honorarios del exterior	420,000.00	
	Donaciones	325,000.00	
	Retenciones proveedores exterior	30,000.00	
	Aguinaldo	50,000.00	
	Indemnizaciones	75,000.00	
	Bono 14	35,000.00	
	Depreciación vehículos	157,500.00	
	Depreciación mob. Y equipo	80,000.00	
	Depreciación equipo de cómp.	41,662.50	
	Amorti. Mejoras a propiedad arren.	<u>95,000.00</u>	<u>2,384,512.50</u>
	Resultado en operación		685,487.50
(+)	Otros ingresos		
	Ganancias de capital		<u>65,000.00</u>
(=)	Resultado del periodo		<u>750,487.50</u>
	ISR del periodo		187,621.88
(-)	Pagos trimestrales		85,000.00
	ISR por pagar		<u>102,621.88</u>
(=)	Utilidad después de Impuesto		<u>562,865.63</u>

El infrascrito perito contador, registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria bajo el número 7804567-4. CERTIFICA: Que el presente Estado de Resultados representa fehacientemente el resultado de la empresa **Plantas para el Hogar, S.A.** Del periodo comprendido del 01 de enero 2017 al 31 de diciembre 2017

Guatemala, 02 de enero de 2018

José Carlos Díaz

José Carlos Díaz
Representante Legal

Ana Rossi
Homecallant

Ana Azucena Rossi
Contadora General

Integración de activos fijos

Descripción	Fecha adquisición	Valor en GTQ	Dep. gasto año 2017
Vehículos de reparto	1/01/2016	450,000.00	157,500.00
Mob. Y equipo			
Muebles	1/01/2017	120,000.00	30,000.00
Sillas	1/06/2016	100,000.00	25,000.00
Escritorios	1/06/2016	100,000.00	25,000.00
Equipo de cómputo			
Computadoras	1/01/2017	50,000.00	16,665.00
Programa contable	1/01/2017	50,000.00	16,665.00
Programa de inventarios	1/01/2016	25,000.00	8,332.50

Integración pagos trimestrales ISR 2017

Trimestre	Monto en GTQ	Formulario
Trimestre I (enero a marzo 2017)	40,000.00	SAT1361 12893467812
Trimestre II (abril a junio 2017)	15,000.00	SAT1361 13893447812
Trimestre III (julio a septiembre 2017)	25,000.00	SAT1361 14893407892
Total	80,000.00	

Integración de ISO -créditos fiscales-

Trimestre	Fecha de pago	Monto en GTQ
ISO trimestre III 2016	15/10/2016	23,500.00
ISO trimestre IV 2016	12/01/2017	23,500.00
ISO trimestre I 2017	20/04/2017	22,000.00
ISO trimestre II 2017	18/07/2017	22,000.00
ISO trimestre III 2017	17/10/2017	22,000.00
ISO trimestre IV 2017	2/01/2018	22,000.00
Total		135,000.00

Integración donaciones

Beneficiario	Fecha	Monto en GTQ	Recibo de donación	Solvencia fiscal
Fundación El Patito	1/05/2017	125,000.00	SI-67487	No
Fundación Niño Feliz	3/10/2017	75,000.00	A-467	Sí
Fundación El Árbol	10/10/2017	120,000.00	A1-892	Sí

4.9 PAPELES DE TRABAJO

ÍNDICE PAPELES DE TRABAJO

1. Programa de trabajo para la determinación de ISR 2017	I
2. Pruebas de deducibilidad	
2.1. Determinación de la Renta Bruta	II
2.2. Prueba de IGSS	III
2.3. Prueba de Prestaciones Laborales	IV
2.4. Prueba de mejoras a propiedades arrendadas	V
2.5. Prueba de depreciaciones y amortizaciones	VI
2.6. Prueba de cuentas incobrables	VII
2.7. Prueba de Donaciones	VIII
2.8. Pruebas de Honorarios del Exterior	IX
2.9. Prueba de Viáticos	X
3. Conciliación entre la renta imponible y resultado contable	XI

Descripción		Responsable
	<u>GASTOS DE OPERACIÓN</u>	
1	<u>OTROS GASTOS</u>	
1.1.	Sueldos, bonificaciones, dietas, comisiones, obsequios, aguinaldos, gratificaciones y similares, reconocidos a socios o consejeros, cónyuges, así como a sus parientes dentro de los grados de ley, no deben exceder al 10% sobre la renta bruta.	MM
1.2.	Inversión en la construcción, mantenimiento y funcionamiento de viviendas, escuelas, hospitales, servicios de asistencia médica y salubridad, medicinas, servicios recreativos, culturales y educativos, en beneficio gratuito de los trabajadores y sus familiares.	MM
1.3.	Determinar si existe gasto no deducible por pago de honorarios, comisiones, reembolso de gastos deducibles y similares por asesoramiento técnico financiero o de otra índole prestado localmente o desde el exterior (probar el límite deducible).	MM
1.4.	Viáticos y gastos de viaje no deben exceder del 3% de la renta bruta. En caso de viáticos fuera del país se debe contar con documentación que soporte la salida del país.	MM
1.5.	Verificar que los registros en resultados por concepto de sueldos, salarios y prestaciones laborales, coincidan con la planilla presentada al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, cuando proceda.	MM
1.6.	Explicar si la compañía absorbe como gasto, retenciones de ISR y sus tratamiento fiscal.	MM
1.7.	Explicar si la compañía reporta adecuadamente el IVA pagado (IVA que forma parte del costo).	MM
2	<u>DONACIONES</u>	
	En el caso que la compañía haya realizado donaciones, verificar:	PD
2.1.	Que el monto por concepto de donación, no exceda los límites establecidos en la Ley.	PD
2.2.	Que se encuentren debidamente documentadas por medio de recibo de donación, el cual debe cumplir con los requisitos de ley.	PD
2.3.	Que la entidad posea solvencia fiscal.	PD

3	<u>PRESTACIONES LABORALES</u>	
3.1.	Indemnizaciones	
3.1.1	Obtener movimiento de la reserva para indemnizaciones, probar y documentar:	MM
a)	Política para reportar el gasto deducible, lo pagado o lo provisionado, y la observancia consistente de esta política.	MM
b)	Exceso sobre el 8.33% si se opta por reportar como deducible lo provisionado.	MM
c)	Si se declaran como gastos deducibles los cargos a la reserva, explicar si consisten en pagos efectivos.	MM
d)	Que el saldo de la reserva no exceda al pasivo laboral máximo a cargo de la empresa.	MM
3.1.2	Describir política para el pago de indemnizaciones (indemnización universal, uno o más sueldos por año, etc.)	MM
3.2	Bono 14	
3.2.1	Verificar que los pagos por concepto de Bono 14, no excedan del 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. El exceso deberá ser considerado como un gasto no deducible.	PD
3.3	Aguinaldo	PD
3.3.1	Verificar que los pagos por concepto de Aguinaldo, no excedan del 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. El exceso deberá ser considerado como un gasto no deducible.	PD
4	<u>CUENTAS POR COBRAR Y POR PAGAR</u>	
4.1	Obtener movimiento de la reserva para cuentas incobrables y:	PD
4.1.1	Revisar tratamiento fiscal del exceso de la reserva con respecto al 3% del saldo de cuentas y documentos por cobrar.	PD

5	<u>PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO</u>	
5.1	Solicitar los movimientos que incluyan saldo inicial, adiciones, bajas y saldo final de:	MM
5.1.1	Activos fijos	MM
5.1.2	Depreciaciones acumuladas	MM
5.2	Documentar cuál es el método de depreciación de activos fijos y verificar si los porcentajes utilizados exceden o no a los legales.	MM
5.3	Explicar tratamiento fiscal de las mejoras a propiedades arrendadas.	MM
6	<u>AMORTIZACIONES</u>	
6.1	Verificar si la compañía tiene gastos de organización y verificar el porcentaje de amortización que se les aplica.	MM
6.2	Verificar si la compañía posee activos intangibles (marcas, patentes, licencias, fórmulas, etc.) y que el porcentaje de amortización no exceda del límite establecido en la Ley.	MM
6.3	Verificar la existencia de Derecho de Llave y su amortización por medio del método de línea recta, aplicando el porcentaje establecido en la Ley.	MM
6.4	Verificar tratamiento de los pagos anticipados y su amortización contra resultados.	MM

I

Base Legal:

De acuerdo con lo establecido en el artículo 20 del Decreto No. 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, constituye renta bruta 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.

Asimismo, constituye renta bruta los ingresos provenientes de ganancias cambiarias originadas en compraventa de moneda extranjera, y 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 supere el valor en libros de los activos.

Objetivos:

1. Revisar todos los ingresos que se encuentran en los Estados Financieros de la compañía, incluyendo los ingresos ordinarios y los otros ingresos.
2. Verificar que se incluyan todos los ingresos mencionados en el punto anterior, ya que con base a la renta bruta determinada se aplicarán los límites deducibles establecidos en el artículo 21 de la Ley.

Determinación de la Renta Bruta:

1. Ingresos Ordinarios

Cuenta	Cifras a Diciembre 2017 Q	%
Ventas	5,300,000.00	98.79%
Total Ingresos Ordinarios	5,300,000.00	98.79%

◇

2. Otros Ingresos

Cuenta	Cifras a Diciembre 2017 Q	%
Ganancias de capital	65,000.00	1.21%
Total Otros Ingresos	65,000.00	1.21%

◇

Total Renta Bruta 5,365,000.00 **100%**

3. Ingresos exentos

No.	Cuenta	Cifras a Diciembre 2017 Q	%
	Ganancias de capital	65,000.00	1.21%
	Total Ingresos exentos	65,000.00	1.21%

Renta bruta ISR 5,300,000.00

√

II

Marcas de revisión

- ◇ Cotejado contra estado financiero
- √ Operación aritmética confirmada

Jefes auditorías

Auditorías. Impuestos. Asesorías

Plantas para el Hogar, S.A.

Pruebas de Deducibilidad

Al 31 de diciembre de 2017

- Cuotas Enteradas al IGSS

Elaborado: MM

Revisado: PD

Fecha: 11/01/18

Base Legal:

Con base en lo establecido en el artículo 21, numeral 6 del Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, serán deducibles 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.

Objetivos:

1. Con base en la nómina de sueldos de la compañía, determinar el monto total de remuneraciones.
2. Verificar las remuneraciones afectas según política de la compañía.
3. Con base al monto total de remuneraciones, determinar las cuotas patronales (12.67%).
4. Identificar las cuentas contables en las cuales se realiza el registro de las remuneraciones y las cuotas patronales.

Período	Según Contabilidad Q			Según Revisión Q		Diferencia Q
	Sueldos	Comisiones	Total Ingresos S/ registros contables	Cuota Patronal (12.67%)	Total Cuotas Patronales según Registros contables	
2017	540,000.00	35,000.00	575,000.00	72,852.50	63,350.00	9,502.50

◊

◊

√

◊

III

Marcas de revisión

- ◊ Cotejado contra estado financiero
- √ Operación aritmética confirmada

Jgñ auditorías

Auditorías. Impuestos. Asesorías

Plantas para el Hogar, S.A.

Pruebas de Deducibilidad

Al 31 de diciembre de 2017

- Prueba de Prestaciones laborales

Elaborado: MM

Revisado: PD

Fecha: 11/01/18

Base Legal:

De acuerdo con lo establecido en el artículo 21, numeral 8 del Decreto No. 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, serán deducibles 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

Objetivos:

1. Verificar el método adoptado por la compañía, provisión o pago directo (si la compañía utiliza una cuenta de pasivo, realiza provisiones).
2. Verificar las políticas de la compañía para el cálculo de la provisión de pasivos laborales. (Si cuentan con indemnización universal, porcentajes aplicados para realizar la provisión, etc).
3. Verificar las cuentas utilizadas por la compañía como base para la determinación de las provisiones.
4. Realizar comparación de provisión (según porcentajes de Ley) contra el gasto registrado por la compañía en contabilidad.
5. En caso de tener un exceso en el gasto, verificar a qué se debe (este puede ser por pagos directos que haya realizado la compañía, de acuerdo con el artículo 11 del reglamento, si la reserva no alcanzare para cubrir el pago de dichas prestaciones, la diferencia también será deducible.

Bases para provisiones

Porcentaje a aplicar para cálculo de Provisiones	
Descripción	% S/ la Ley
Indemnización	8.33%
Bono 14 y Aguinaldo	8.33%

Según Contabilidad Q			
Período	Sueldos	Comisiones	Total Ingresos S/ registros contables
2017	540,000.00	35,000.00	575,000.00
	◇	◇	√

Prestación	Monto máximo legal deducible Q	Cuenta gasto contabilidad Q	Diferencia Q	
Indemnizaciones	47,897.50	75,000.00	- 27,102.50	GND
Aguinaldo	44,982.00	50,000.00	- 5,018.00	GND
Bono 14	44,982.00	35,000.00	9,982.00	
TOTAL	92,879.50	125,000.00	-22,138.50	

√
IV

Marcas de revisión

- ◇ Cotejado contra estado financiero
- √ Operación aritmética confirmada

J&J auditorías

Auditorías. Impuestos. Asesorías

Plantas para el Hogar, S.A.

Pruebas de Deducibilidad

Al 31 de diciembre de 2017

- Mejoras a Propiedades Arrendadas

Elaborado: MM
Revisado: PD
Fecha: 12/01/18

Base Legal:

De acuerdo con el artículo 21, numeral 14 de la Ley de Actualización Tributaria, será deducible 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.

Plazo:	El plazo de este contrato será de cinco (3) años, el cual inició el uno (1) de enero del año 2016 y <u>vencerá el treinta y uno (31) de diciembre del año dos mil dieciocho (2018).</u>
---------------	--

Nombre	Monto Q	Amortización 2017 según registros contables (5 años) Q	Amortización según porcentaje de duración del contrato de arrendamiento Q	Diferencia Q
Mejoras a Propiedades Arrendadas	95,000.00	19,000.00	31,666.67	-12,666.67

◇

√

V

Marcas de revisión

- ◇ Cotejado contra estado financiero
- √ Operación aritmética confirmada

J&J auditorías
 Auditorías. Impuestos. Asesorías
 Plantas para el Hogar, S.A.
 Pruebas de Deducibilidad
 Al 31 de diciembre de 2017
 Depreciaciones y Amortizaciones

Elaborado: MM
Revisado: PD
Fecha: 12/01/18

Base Legal:

Con base al artículo 21 numeral 19 de la ley de ISR, se encuentran afectas a deducción las depreciaciones y amortizaciones que cumplan con las disposiciones requeridas por la Ley.

Según el artículo 25, las depreciaciones y amortizaciones corresponde a efectuar sobre activos fijos e intangibles, propiedad del contribuyente y que son utilizados en las actividades lucrativas que generan rentas gravadas.

Porcentaje de Depreciación y Amortización según Ley de Actualización Tributaria (Dto. 10-2013) y Decreto 26-92

Activo	Comentarios
Depreciación	
Vehículos	De acuerdo a la revisión, para el cálculo de la depreciación son utilizados días comerciales 30/360
Mobiliario y Equipo	
Equipo de Cómputo	
Programas informáticos	

Cuenta	Valor a depreciar	Porcentaje aplicado por la compañía	Depreciación 2017 según compañía	Porcentaje máximo legal	Depreciación 2017 según revisión	Diferencia
VEHÍCULOS	450,000.00	35%	157,500.00	20%	90,000.00	67,500.00
MOBILIARIO Y EQUIPO						
Muebles	120,000.00	25%	30,000.00	20%	24,000.00	6,000.00
Sillas	100,000.00	25%	25,000.00	20%	20,000.00	5,000.00
Escritorios	100,000.00	25%	25,000.00	20%	20,000.00	5,000.00
Total			80,000.00		64,000.00	16,000.00
EQUIPO DE COMPUTACIÓN						
Computadoras	50,000.00	33.33%	16,665.00	33.33%	16,665.00	-
Programa contable	50,000.00	33.33%	16,665.00	20%	10,000.00	6,665.00
Programa de inventarios	25,000.00	33.33%	8,332.50	20%	5,000.00	3,332.50
Total			41,662.50		31,665.00	9,997.50

Marcas de revisión

◊ Cotejado contra estado financiero
 √ Operación aritmética confirmada

VI

J&J auditorías

Auditorías. Impuestos. Asesorías

Plantas para el Hogar, S.A.

Pruebas de Deducibilidad

Al 31 de diciembre de 2017

Cuentas incobrables

Elaborado: MM

Revisado: PD

Fecha: 15/01/18

Base Legal:

Con base en lo establecido en el artículo 21, numeral 20 de la Ley de Actualización Tributaria, procedimos a verificar que las cuentas incobrables provengan de una cuenta del giro habitual de la empresa, que no incluyan créditos fiscales, préstamos a funcionarios o empleados o se encuentren garantizadas con prendas o hipotecas, Así también, con base en dicho artículo procedimos a verificar que la reserva para cuentas incobrables no exceda del tres por ciento (3%) de los saldos deudores de cuentas y documentos por cobrar, siempre que se originen del giro habitual del negocio. A continuación el detalle:

Descripción	Cifras a Diciembre 2017	Cuentas incobrables según registros contables	Porcentaje máximo legal	Cuentas incobrables según porcentaje máximo legal	Diferencia
Cuentas por Cobrar	420,000.00	27,000.00	3%	12,600.00	14,400.00

◊

◊

√

√

VII

Marcas de revisión

- ◊ Cotejado contra estado financiero
- √ Operación aritmética confirmada

Plantas para el Hogar, S.A.

Pruebas de Deducibilidad
 Al 31 de diciembre de 2017
 Donaciones

Elaborado: MM
Revisado: PD
Fecha: 15/01/18

Base Legal:

Con base en lo establecido en el artículo 21, numeral 22 de la Ley de Actualización Tributaria, procedimos a verificar que las donaciones registradas en contabilidad cuenten con documentación de soporte, y que hayan sido otorgadas a alguna de las entidades mencionadas en dicho artículo. Así también, con base en dicho artículo procedimos a verificar que no excedan del cinco por ciento (5%) de la renta bruta, ni de un monto máximo de quinientos mil quetzales (Q.500,000.00) anuales. A continuación el detalle:

Descripción	Cifras a Diciembre 2017 Q
Total Renta Bruta	5,300,000.00
Tarifa límite deducible	5%
Límite Deducible	265,000.00

Descripción	Cifras a Diciembre 2017 Q	Límite deducible Q	Diferencia Q
Donaciones	325,000.00	265,000.00	60,000.00

Documentación de Donaciones

Los documentos que contienen son los siguientes:

Descripción	Monto Q	Recibo	Solvencia fiscal
Fundación El Patito	125,000.00	Sí	No
Fundación El Niño Feliz	75,000.00	Sí	Sí
Fundación El Árbol	125,000.00	Sí	Sí

VIII

Marcas de revisión

- ◊ Cotejado contra estado financiero
- √ Operación aritmética confirmada

Jef auditorías

Auditorías. Impuestos. Asesorías

Plantas para el Hogar, S.A.

Pruebas de Deducibilidad

Al 31 de diciembre de 2017

Honorarios del exterior

Elaborado: MM

Revisado: PD

Fecha: 16/01/18

Base Legal:

De acuerdo al artículo 21, numeral 23 de la Ley de Actualización Tributaria, serán deducibles 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.

Descripción	Cifras a Diciembre 2017 Q
Total Renta Bruta	5,300,000.00
Tarifa límite deducible	5%
Límite Deducible	265,000.00

Descripción	Cifras a Diciembre 2017 Q	Límite deducible Q	Diferencia Q
Honorarios del exterior	420,000.00	265,000.00	155,000.00

◇

√

IX

Marcas de revisión

◇

Cotejado contra estado financiero

√

Operación aritmética confirmada

Jefes auditorías

Auditorías. Impuestos. Asesorías

Plantas para el Hogar, S.A.

Pruebas de Deducibilidad

Al 31 de diciembre de 2017

Viáticos

Elaborado: MM

Revisado: PD

Fecha: 16/01/18

Base Legal:

Con base en lo establecido en el artículo 21, numeral 24 de la ley de ISR , procedimos a verificar que la compañía no exceda el límite deducible del 3% sobre los ingresos brutos. Asimismo, verificamos que la empresa cuente con la documentación de respaldo. A continuación el detalle:

Descripción	Cifras a Diciembre 2017 Q
Total Renta Bruta	5,300,000.00
Tarifa límite deducible	3%
Límite Deducible	159,000.00

Descripción	Cifras a Diciembre 2017 Q	Límite deducible Q	Diferencia Q
Viáticos locales y del exterior	225,000.00	159,000.00	66,000.00

◊

√

Liquidación de Gastos del exterior:

Los documentos que contienen son los siguientes:

Copia de Pasaporte u otro Documento que acredite movimiento migratorio	Motivo del Viaje	Boletos del Medio de Transporte	Documento de pago de Viáticos	Destino	Facturas
No	No	No	No	No	Sí

?

?

?

?

?

?

Nota: Cuando no se documente de la forma indicada, el patrono no tendrá derecho a la deducción por viáticos

De conformidad con el artículo 68 numeral 1 de la Ley, cuando los viáticos no estén sujetos a liquidación o no constituyan reintegro de gastos, lo pagado en tal concepto se considerará como renta gravada para la determinación de la renta imponible del trabajador, debiendo el patrono determinar, retener y pagar el impuesto que sobre la misma corresponda

X

Marcas de revisión

◊

Cotejado contra estado financiero

√

Operación aritmética confirmada

?

Confirmado con la Administración de la compañía

JYH auditorías
Auditorías. Impuestos. Asesorías
Plantas para el Hogar, S.A.

Al 31 de diciembre de 2017

Conciliación entre el resultado contable y renta imponible

Elaborado: PD
Revisado: HM
Fecha: 20/01/18

Descripción	Compañía	JYH Auditorías	Diferencias	Bases Legales
Renta Bruta	◇ 5,300,000.00	5,300,000.00	-	
(-) Costo de ventas	◇ -2,230,000.00	-2,230,000.00	-	
(=) Utilidad Bruta	◇ 3,070,000.00	3,070,000.00	-	
(-) Gastos de operación	◇ -2,384,512.50	-2,384,512.50	-	
(=) Utilidad (pérdida) del período	√ 685,487.50	685,487.50	-	
Rentas Exentas / No afectos				
Ganancias de capital	◇ 65,000.00	65,000.00	-	
Total Rentas Exentas	65,000.00	65,000.00	-	
Gastos No Deducibles				
Sueldos no reportados en planilla de IGSS	-	75,000.00	-75,000.00	Numeral 3 Art. 22 Dto. 10-2012
Exceso provisión Indemnizaciones	-	27,102.50	-27,102.50	Numeral 8 Art. 21 Dto. 10-2012
Exceso provisión Aguinaldo	-	5,018.00	-5,018.00	Numeral 5 Art. 21 Dto. 10-2012
Depreciaciones y Amortizaciones	-	93,497.50	-93,497.50	Numeral 19 Art. 21 Dto. 10-2012
Provision para cuentas incobrables	-	14,400.00	-14,400.00	Numeral 20 Art. 21 Dto. 10-2012
Donaciones	-	185,000.00	-185,000.00	Numeral 22 Art. 21 Dto. 10-2012
Honorarios del Exterior	-	155,000.00	-155,000.00	Numeral 23 Art. 21 Dto. 10-2012
Viáticos	-	246,000.00	-246,000.00	Numeral 24 Art. 21 Dto. 10-2012
Retenciones Proveedores del Exterior	-	30,000.00	-30,000.00	
Total Gastos No Deducibles	-	831,018.00	-831,018.00	
Renta Imponible	750,487.50	1,451,505.50	-701,018.00	
Tasa Impositiva	25%	25%	25%	
ISR determinado	187,621.88	362,876.38	-175,254.50	
Créditos Fiscales				
ISO				
ISO III Trimestre 2016	-	23,500.00	-23,500.00	
ISO IV Trimestre 2016	-	23,500.00	-23,500.00	
ISO I Trimestre 2017	-	22,000.00	-22,000.00	
ISO II Trimestre 2017	-	22,000.00	-22,000.00	
ISO III Trimestre 2017	-	22,000.00	-22,000.00	
ISO Trimestral	-	113,000.00	-113,000.00	Artículo 11 Decreto 73-2008
ISR				
ISR I Trimestre 2017	45,000.00	45,000.00	-	
ISR II Trimestre 2017	15,000.00	15,000.00	-	
ISR III Trimestre 2017	25,000.00	25,000.00	-	
ISR Trimestral	85,000.00	85,000.00	-	
ISR a pagar / (ISR en exceso)	◇ 102,621.88	164,876.38	-62,254.50	
	√	√	√	

XI

Marcas de revisión

- ◇ Cotejado contra estado financiero
- √ Operación aritmética confirmada

4.10 INFORME DE CONSULTORÍA

J&H auditorías

Auditorías. Impuestos. Asesorías

REVISIÓN DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2017 PREVIO A LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA ANUAL

Guatemala, 9 de febrero 2018

Licenciado

José Carlos Díaz

Representante Legal

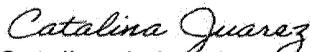
Plantas para el Hogar, S.A.

Estimado Licenciado Díaz:

Tenemos el agrado de presentarle nuestros hallazgos identificados durante el desarrollo de la revisión del Impuesto Sobre la Renta correspondiente del 1 de enero al 31 de diciembre de 2017 de la compañía Plantas para el Hogar, S.A.

Cualquier comentario o consulta al respecto quedamos a su disposición para aclararlo.

Atentamente,


Catalina Juárez Lorenzo

Socia de Consultoría Fiscal, J&H Auditorías

Hallazgo 1

Ganancias de capital consideradas como parte de la renta imponible

Se identificó mediante nuestra revisión del cálculo anual de ISR 2017, que en el período se obtuvieron rentas de capital por conceptos de ganancia en venta de activos por Q65,000.00; sin embargo, fueron consideradas como como parte de las actividades lucrativas para efectos del cálculo de pago del Impuesto Sobre la Renta.

Base Legal

El numeral 3 del artículo 4 del Decreto 10-2012 y sus reformas Ley de Actualización Tributaria, establece que son ganancias y pérdidas de capital, las resultantes de cualquier transferencia, cesión, compra-venta, permuta u otra forma de negociación de bienes o derechos, realizada por personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios cuyo giro habitual no sea comerciar con dichos bienes o derechos.

Así también de acuerdo al artículo 15 del mismo Decreto, las rentas de capital y las ganancias de capital, se gravan separadamente de las rentas de actividades lucrativas.

Recomendación

Se sugiere que en los cálculos de Impuesto Sobre la Renta, se efectúe la separación de las rentas y ganancias de capital, de conformidad con lo dispuesto con nuestra legislación para evitar el pago indebido de Impuesto Sobre la Renta, y una inadecuada presentación de la información en la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta.

Hallazgo 2

Absorción de impuestos

De acuerdo a la revisión de cuentas del Estado de Resultados al 31 de diciembre de 2017, se pudo observar la cuenta Retenciones Proveedores del Exterior por Q30,000.00, por lo que se entiende que la retención del Impuesto Sobre la Renta de no residentes fue absorbida por la compañía durante el período.

Base Legal

Tomando en cuenta que la legislación vigente no contempla la figura de gross up o absorción de los impuestos por cuenta de terceros, consideramos que podría existir el riesgo de que el fisco considere como no deducible el impuesto que asumió por cuenta del proveedor, argumentando que la legislación actual no contemplada dicha figura.

Recomendación

Se recomienda contar con la documentación de soporte para evitar futuras contingencias ocasionadas por lo criterios adoptados por la Administración Tributaria, ante una eventual revisión.

Hallazgo 3

Sueldos y comisiones no reportadas en planilla de IGSS

Se identificó de acuerdo a la prueba de cuotas patronales, por un monto de Q63,350.00, que éstas corresponden a sueldos por un total de Q500,000.00; sin embargo, las cuentas de sueldos y comisiones reflejan un total de Q575,000.00, por lo que existen Q75,000.00 no reportados en planillas presentadas ante IGSS.

Base Legal

El artículo 22 del Decreto 10-2012 y sus reformas Ley de Actualización Tributaria, indica en su numeral 3 que la documentación de soporte para la deducibilidad de los sueldos y salarios, es la planilla de las contribuciones a la seguridad social presentada al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.

Recomendación

Es importante que los sueldos no reportados ante IGSS sean considerados gastos no deducibles, ya que no cuentan con la documentación de soporte.

Hallazgo 4

Excesos en provisiones de indemnización y aguinaldo 2017:

Se observó mediante la prueba de provisiones de prestaciones laborales que las correspondientes a Indemnizaciones y Aguinaldo, sobrepasan los límites de deducibilidad, tal como se refleja a continuación:

Prestación	Monto máximo legal deducible Q	Cuenta gasto contabilidad Q	Diferencia Q	
Indemnizaciones	47,897.50	75,000.00	- 27,102.50	GND
Aguinaldo	44,982.00	50,000.00	- 5,018.00	GND
Bono 14	44,982.00	35,000.00	9,982.00	
TOTAL	92,879.50	125,000.00	-22,138.50	

Base Legal

El artículo 21 del Decreto 10-2012 y sus reformas, en sus numerales 5 y 8 establecen que tanto el aguinaldo como la bonificación anual para los trabajadores del sector privado y público (bono 14), y que las indemnizaciones serán deducibles hasta el cien por ciento (100%) del salario mensual, respectivamente.

Recomendación

Se sugiere considerar como gasto no deducible los excesos en las provisiones de prestaciones laborales.

Hallazgo 5

Porcentajes de Depreciaciones y Amortizaciones que sobrepasan los máximos legales

Con base en nuestras pruebas efectuadas, respecto a gastos por depreciaciones y amortizaciones, identificamos que la empresa ha aplicado los porcentajes de depreciaciones que sobrepasan los máximos legales. Por lo anterior, se detalla a continuación, los gastos por depreciación de dichos activos durante el período 2017:

Cuenta	Valor a depreciar	Porcentaje aplicado por la compañía	Depreciación 2017 según compañía	Porcentaje máximo legal	Depreciación 2017 según revisión	Diferencia
VEHÍCULOS	450,000.00	35%	157,500.00	20%	90,000.00	67,500.00
MOBILIARIO Y EQUIPO						
Muebles	120,000.00	25%	30,000.00	20%	24,000.00	6,000.00
Sillas	100,000.00	25%	25,000.00	20%	20,000.00	5,000.00
Escritorios	100,000.00	25%	25,000.00	20%	20,000.00	5,000.00
Total			80,000.00		64,000.00	16,000.00
EQUIPO DE COMPUTACIÓN						
Computadoras	50,000.00	33.33%	16,665.00	33.33%	16,665.00	-
Programa contable	50,000.00	33.33%	16,665.00	20%	10,000.00	6,665.00
Programa de inventarios	25,000.00	33.33%	8,332.50	20%	5,000.00	3,332.50
Total			41,662.50		31,665.00	9,997.50

Base Legal

El artículo 21 del Decreto 10-2012 y sus reformas, en su numeral 19 establece que son gastos deducibles las depreciaciones y amortizaciones que cumplan con las disposiciones de este título.

Recomendación

Se recomienda utilizar los porcentajes máximos legales establecidos para evitar gastos no deducibles en la determinación de la renta imponible del Impuesto Sobre la Renta.

Hallazgo 6

Amortizaciones por mejoras a propiedades arrendadas por tiempo mayor al estipulado según contrato de arrendamiento

De acuerdo a pruebas realizadas, en relación a los gastos para efectos de deducibilidad, se observó que la compañía actualmente efectúa amortizaciones por mejoras a propiedades arrendadas aplicando el porcentaje de 20% (5 años); sin embargo, el contrato de arrendamiento celebrado establece un plazo de duración del mismo de 3 años, comprendido del 1 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2018.

Es importante mencionar que derivado de que el contrato establece un plazo de 3 años, las amortizaciones deben efectuarse por el plazo de duración del primer contrato celebrado. Si bien, la compañía ha efectuado los cálculos de depreciación aplicando un porcentaje menor y por consiguiente el gasto de igual manera es menor, existe riesgo de la no deducibilidad por dichas depreciaciones calculadas posterior al vencimiento del contrato.

Base Legal

El artículo 25 del Decreto 10-2012 y sus reformas, Ley de Actualización Tributaria, indica 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.

Recomendación

Se sugiere efectuar la ampliación del contrato de arrendamiento a la brevedad, considerando la deducibilidad que representa el gasto por arrendamiento para efectos de Impuesto Sobre la Renta.

Hallazgo 7

Provisión para cuentas incobrables

Se observó que las cuentas incobrables al 31 de diciembre de 2017, ascienden a un monto de Q27,000.00, el cual sobrepasa el límite de deducibilidad, tal como se detalla a continuación:

Descripción	Cifras a Diciembre 2017	Cuentas incobrables según registros contables	Porcentaje máximo legal	Cuentas incobrables según porcentaje máximo legal	Diferencia
Cuentas por Cobrar	420,000.00	27,000.00	3%	12,600.00	14,400.00

Base Legal

El artículo 21 del Decreto 10-2012 y sus reformas, Ley de Actualización Tributaria, en su numeral 20 establece que los contribuyentes 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.

Recomendación

Para este caso, se sugiere considerar gasto no deducible el exceso en la provisión de cuentas incobrables para evitar contingencias ante una eventual revisión del fisco.

Hallazgo 8

Donaciones que sobrepasan el límite de deducibilidad y que no cuentan con la documentación de soporte

Con base en nuestras pruebas de deducibilidad, se identificó que las donaciones realizadas en el período sobrepasan el límite legal establecido, se detalla a continuación:

Descripción	Cifras a Diciembre 2017 Q	Límite deducible Q	Diferencia Q
Donaciones	325,000.00	265,000.00	60,000.00

De igual manera, se observó que fue realizada una donación por Q125,000.00 a Fundación El Patito, la cual no se encuentra debidamente inscrita y, por ende, no cuenta con la solvencia fiscal.

Base Legal

El artículo 21 del Decreto 10-2012 y sus reformas, Ley de Actualización Tributaria, en su numeral 22 indica que son deducibles las donaciones a las asociaciones y fundaciones sin fines de lucro, 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.

Recomendación

Se recomienda solicitar a las fundaciones a las que se les realiza donaciones la documentación legal, así como la solvencia fiscal, y de igual manera, evitar el sobrepasar el límite de deducibilidad.

Hallazgo 9

Honorarios del Exterior que sobrepasan el límite de deducibilidad

Es importante mencionar que se procedió a considerar como un gasto no deducible los honorarios pagados a las compañías en el exterior y que exceden la limitante establecida en el artículo 21 numeral 23 del Decreto 10-2012 y sus reformas, el cual establece que la deducción por honorarios prestados desde el exterior no debe exceder del 5% de la renta bruta.

Base Legal

De acuerdo con lo establecido en el artículo 21 numeral 23, del Decreto 10-2012, los honorarios, servicios profesionales, asesoramiento técnico, financiero o de otra índole prestado en el país o desde el exterior no deben exceder del cinco por ciento (5%) de la renta bruta.

Recomendación

Se recomienda considerar como gasto no deducible el excedente resultante de la aplicación de la limitante establecida en el artículo 21 numeral 23 del Decreto 10-2012, por concepto de honorarios del exterior.

Hallazgo 10

1. Exceso en viáticos locales y del exterior

En base a las condiciones de las pruebas de deducibilidad, se identificó que los viáticos locales y del exterior pagados en el período sobrepasan el límite legal establecido, se detalla a continuación:

Descripción	Cifras a Diciembre 2017 Q	Límite deducible Q	Diferencia Q
Viáticos locales y del exterior	225,000.00	159,000.00	66,000.00

De igual manera se observó que la documentación de soporte de los viáticos del exterior no cumple con los requisitos legales.

Base Legal

De acuerdo con lo establecido en el artículo 21 numeral 24, del Decreto 10-2012, 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. Así también indica que El monto total de estas deducciones no debe exceder el tres por ciento (3%) de la renta bruta.

Recomendación

Se recomienda considerar como gasto no deducible el excedente resultante de la aplicación de la limitante establecida en el artículo 21 numeral 23 del Decreto 10-2012, por concepto de viáticos, así como los gastos que no cuenten con la documentación de soporte.

Hallazgo 11

Acreditamiento de Pagos de Impuesto de Solidaridad al Impuesto Sobre la Renta

Derivado de que la compañía se encuentra inscrita bajo el tipo de acreditamiento de ISO a ISR, podrá acreditarse los pagos trimestrales efectuados durante o antes del año anterior, lo cual no había sido considerado por la compañía.

Al 31 de diciembre de 2017, se cuenta con Q135,000.00 de créditos fiscales de ISO, de los cuales fueron considerados Q113,000.00 derivado de que el cuarto trimestre 2017 no debe ser considerado por pagarse efectivamente en enero 2018.

Base Legal

El artículo 11 del Decreto 73-2008 Ley del Impuesto de Solidaridad, establece que el monto del Impuesto de Solidaridad, pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, conforme los plazos establecidos en el artículo 10 de esta Ley, podrá ser acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento durante los tres años calendario inmediatos siguientes, tanto el que debe pagarse en forma mensual o trimestral, como el que se determine en la liquidación definitiva anual, según corresponda.

Recomendación

Sugerimos a la Administración de la compañía, presentar adecuadamente los créditos a utilizarse para la liquidación del Impuesto Sobre la Renta anual, con el fin de optimizar su carga tributaria y reducir el impacto en flujo de efectivo.

CONCLUSIONES

1. La entidad Homeplant, S.A. (Plantas para el Hogar), en el período evaluado, demuestra una aplicación razonable en cuanto al cumplimiento normativo en materia fiscal bajo el marco de lo establecido en el Libro I del Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria.
2. Las empresas dedicadas a la comercialización y venta de plantas ornamentales generalmente no cuentan con una departamentalización diversa, ya que suelen subcontratar servicios contables y de gestión de personal; concentrando la mayor parte de sus esfuerzos en cumplir las metas de fijadas como parte de la venta de plantas ornamentales.
3. Renta de Fuente Guatemalteca (Artículo 3 Decreto 10-2012, Artículo 1 Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta). Actividades realizadas total o parcialmente en el territorio nacional (Principio de Territorialidad). Precisa el principio de territorialidad relacionada con las Rentas de Capital y Ganancias de Capital al incorporar el texto federadas en Guatemala.
4. El profesional que se desempeña como consultor fiscal es aquel que apoya al contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias ante la Administración Tributaria, y siendo éste un Contador Público y Auditor, se encuentra regulado a una diversidad de normativas aplicables a la profesión.

5. Derivado de la presente investigación, se confirma la hipótesis formulada, respecto a los efectos de no aplicar correctamente las nuevas disposiciones establecidas en la Ley de Actualización Tributaria y sus reformas, referente la liquidación anual del Impuesto Sobre la Renta bajo el régimen sobre utilidades de actividades lucrativas, derivado del desconocimiento de los criterios, requisitos y límites aplicables a la deducibilidad correspondientes.

RECOMENDACIONES

1. La Administración de Plantas para el Hogar, S.A. deberá evaluar la opción de contratar asesores tributarios externos, para la revisión de los cálculos de impuestos en general, previo a la presentación de los mismos ante la Superintendencia de Administración Tributaria, ya que el personal interno que actualmente los elabora carece del expertis necesario para efectuarnos de manera independiente. Esta alternativa deberá considerarse durante el tiempo que el personal se encuentre en capacitación.
2. Es necesario que la compañía implemente controles contables y fiscales, los cuales les permitan contar con la documentación legal que soporte la deducibilidad de los costos y gastos incurridos, ya que se observó que no se cuenta con liquidaciones de viáticos de acuerdo a los requisitos establecidos por la Ley de Actualización Tributaria y sus reformas, así como también no existen cotejos entre contabilidad y el área encargada del cumplimiento tributario.
3. Se sugiere que Plantas para el Hogar, S.A. cree manuales de políticas y procedimientos contables y tributarios, los cuales deberán ser validados por consultores tributarios, para asegurar que los criterios que adopte la compañía se encuentren dentro del marco legal vigente. Asimismo, dichos manuales deberán ser revisados al menos una vez al año para confirmar que se consideren las reformas legales que se pudiesen originar, o bien de los nuevos criterios que adopte la Administración Tributaria.

4. Se recomienda a la Administración de la compañía que ejerza su derecho de aprovechar el crédito fiscal que genera por el pago del Impuesto de Solidaridad, ya que de no hacerlo se corre el riesgo de que el derecho prescriba y por ende perder la oportunidad de disminuir el impacto en el flujo de efectivo de la entidad.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Asociación Guatemalteca de Exportadores – AGEXPORT, Comisión de Plantas Ornamentales, Follajes y Flores.
2. Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, y sus reformas.
3. Bernal, César A. Metodología de la Investigación. Pearson Educación. Tercera Edición. Colombia 2010. 320 pág.
4. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 2-70, Código de Comercio y sus reformas.
5. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 1441, Código de Trabajo y sus reformas.
6. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 6-91, Código Tributario y sus reformas.
7. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 17-73, Código Penal y sus reformas.
8. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria y sus reformas.
9. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 42-92, Ley de bonificación anual para trabajadores del sector privado y público.

10. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 78-89, Ley de bonificación incentivo para los trabajadores del sector privado y sus reformas
11. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 67-2001, Ley Contra Lavado de Dinero u Otros Activos y sus reformas.
12. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 1528, Ley de creación del Instituto de Recreación de los Trabajadores de Guatemala y sus reformas y sus reformas.
13. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 73-2008, Ley del Impuesto de Solidaridad y sus reformas.
14. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas.
15. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 76-78, Ley reguladora de la prestación del aguinaldo para los trabajadores del sector privado y sus reformas.
16. Hernández Samperio, R., Fernández Collado, C. y Baptista Lucio, P. Metodología de la Investigación. McGRAW – HILL. Quinta Edición. México. 2010. 613 pág.
17. Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. Documento Análisis breve de la reforma tributaria guatemalteca de 2012.

18. Jefe del Gobierno de la República de Guatemala, Decreto Ley 106, Código Civil y sus reformas.

19. Junta Directiva del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Reglamento sobre recaudación de contribuciones al régimen de seguridad social, Acuerdo 1118.