

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

**“PLANIFICACIÓN FISCAL COMO ESTRATEGIA TRIBUTARIA EN UNA
EMPRESA COMERCIAL DEDICADA A LA IMPORTACIÓN DE ROPA
MANUFACTURADA”**

TESIS

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

POR

OLIVER JOSUE GIRÓN ROSA

**PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR
EN EL GRADO ACADÉMICO DE
LICENCIADO**

GUATEMALA, MARZO DE 2019

**MIEMBROS DE 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

EXONERADO DE LOS EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS

Exonerado de los Exámenes de Áreas Prácticas Básicas de acuerdo con el punto Quinto, inciso 5.11, Sub-inciso 5.11.1 del Acta 19-2015, de la sesión celebrada por Junta Directiva el 17 de agosto de 2015.

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente	Lic. José de Jesús Portillo Hernández
Secretario	Lic. José Rolando Ortega Barreda
Examinador	Lic. Oscar Fernando Aguilar García

Lic. Msc. Salvador Giovanni Garrido Valdez
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR
MAGÍSTER SCIENTIAE EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
Y TECNOLOGÍAS DE ASEGURAMIENTO

Guatemala, 11 de septiembre de 2018

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

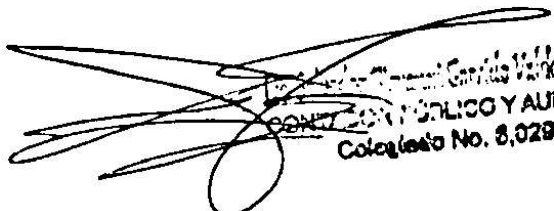
Respetable Señor Decano:

De conformidad con la designación contenida en el DIC. AUD. No. 230-2017 de fecha tres de julio de dos mil diecisiete, del Decanato de la Facultad de Ciencias Económicas para asesorar a Oliver Josué Girón Rosa, registro académico 201012007, en su trabajo de tesis denominado "PLANIFICACIÓN FISCAL COMO ESTRATEGIA TRIBUTARIA EN UNA EMPRESA COMERCIAL DEDICADA A LA IMPORTACIÓN DE ROPA MANUFACTURADA"; me permito informarle que, de conformidad con la revisión de la investigación realizada, la misma llena los requisitos que el reglamento establece.

En ese sentido, el trabajo referido constituye un aporte importante para los profesionales de las ciencias económicas, empresas, instituciones y personas interesadas en el tema objeto de estudio. En tal virtud, en opinión del suscrito, el documento presenta una investigación cuya actualidad y calidad, reúne los requisitos académicos necesarios que el caso amerita.

Con base a lo anteriormente expuesto, recomiendo que el trabajo realizado sea aprobado para su presentación por el estudiante Girón Rosa, en el examen Privado de Tesis, previo a conferirsele el título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

Atentamente,



Msc. Salvador Giovanni Garrido Valdez
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR
Colegiado No. 8,029

M.Sc. Salvador Giovanni Garrido Valdez

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONÓMICAS

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

J.D-TG. No. 0163-2019
Guatemala, 14 de febrero de 2019

Estudiante
OLIVER JOSUE GIRÓN ROSA
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala

Estudiante:

Para su conocimiento y efectos le transcribo el Punto Sexto, inciso 6.1, subinciso 6.1.1 del Acta 01-2019, de la sesión celebrada por Junta Directiva el 24 de enero de 2019, que en su parte conducente dice:

"SEXTO: ASUNTOS ESTUDIANTILES

6.1 Graduaciones

6.1.1 Elaboración y Examen de Tesis

Se tienen a la vista providencias y oficios de las Direcciones de Escuela de Contaduría Pública y Auditoría, de Administración de Empresas y de Estudios de Postgrado; documentos en los que se informa que los estudiantes que se listan a continuación, aprobaron el Examen de Tesis, por lo que se trasladan las Actas de los Jurados Examinadores de Tesis y expedientes académicos.

Junta Directiva acuerda: 1º. Aprobar las Actas de los Jurados Examinadores de Tesis. 2º. Autorizar la impresión de tesis y la graduación a los siguientes estudiantes:

Auditoría

Estudiante:

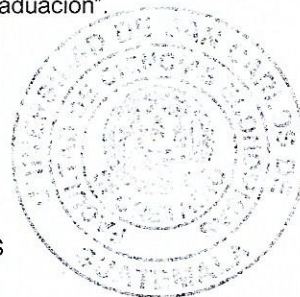
Registro Académico: Tema de Tesis:

OLIVER JOSUE GIRÓN ROSA	201012007-1	PLANIFICACIÓN FISCAL COMO ESTRATEGIA TRIBUTARIA EN UNA EMPRESA COMERCIAL DEDICADA A LA IMPORTACIÓN DE ROPA MANUFACTURADA
-------------------------	-------------	--

...
3o. Manifiestar a los estudiantes que se les fija un plazo de seis meses para su graduación"

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



m.ch

DEDICATORIA

- A DIOS:** El dador de la sabiduría y todo conocimiento, que me permitió estar donde soñé.
- A MIS PADRES:** Armando Girón y Lucy de Girón por confiar en mí incondicionalmente y brindarme su apoyo en todo momento.
- A MI HERMANO:** Carlos Girón por demostrarme que no hay límites para el conocimiento y que siempre hay tiempo para compartir.
- A MIS AMIGOS:** Por estar siempre a mi lado y darme momentos inolvidables.
- A MIS CATEDRÁTICOS:** Por heredarme el conocimiento que ha hecho brillar mi carrera de auditor independiente.
- A MI ASESOR:** Lic. M.Sc. Salvador Garrido por guiarme en esta última etapa de mi licenciatura.
- A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA** Por ser la casa de estudios que me ha brindado los conocimientos para ser una persona de éxito.
- A LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS** Por brindarme educación superior.

Lic. Msc. Salvador Giovanni Garrido Valdez
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR
MAGÍSTER SCIENTIAE EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
Y TECNOLOGÍAS DE ASEGURAMIENTO

Guatemala, 11 de septiembre de 2018

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 DIC. AUD. No. 230-2017 de fecha tres de julio de dos mil diecisiete, del Decanato de la Facultad de Ciencias Económicas para asesorar a Oliver Josué Girón Rosa, registro académico 201012007, en su trabajo de tesis denominado "PLANIFICACIÓN FISCAL COMO ESTRATEGIA TRIBUTARIA EN UNA EMPRESA COMERCIAL DEDICADA A LA IMPORTACIÓN DE ROPA MANUFACTURADA"; me permito informarle que, de conformidad con la revisión de la investigación realizada, la misma llena los requisitos que el reglamento establece.

En ese sentido, el trabajo referido constituye un aporte importante para los profesionales de las ciencias económicas, empresas, instituciones y personas interesadas en el tema objeto de estudio. En tal virtud, en opinión del suscrito, el documento presenta una investigación cuya actualidad y calidad, reúne los requisitos académicos necesarios que el caso amerita.

Con base a lo anteriormente expuesto, recomiendo que el trabajo realizado sea aprobado para su presentación por el estudiante Girón Rosa, en el examen Privado de Tesis, previo a conferírsele el título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

Atentamente,

M.Sc. Salvador Giovanni Garrido Valdez

ÍNDICE

	Pág.	
INTRODUCCIÓN	i	
CAPÍTULO I		
EMPRESA COMERCIAL DEDICADA A LA IMPORTACIÓN DE ROPA MANUFACTURADA		
1.1	Concepto de empresa	1
1.2	Clasificación de empresas	1
1.2.1	De acuerdo a la propiedad de las empresas	1
1.2.2	De acuerdo a la organización jurídica	2
1.2.3	De acuerdo al tipo de actividad que realizan	6
1.2.4	Características de la empresa manufactura	7
1.2.5	Clasificación de los procesos manufactureros	7
1.3	Libros y registros obligatorios que debe llevar una empresa comercial importadora de ropa manufacturada al amparo de la legislación guatemalteca.	8
1.3.1	Sistema de contabilidad	8
1.3.2	El Registro Tributario Unificado –RTU- y su relación con la empresa comercial importadora de ropa manufacturada	10
1.3.3	Inscripción de la empresa comercial importadora de ropa manufacturada ante el Registro Mercantil	11
1.3.4	Registro de importadores para la empresa comercial dedicada a la importación de ropa manufacturada ante la SAT	13

1.4	Antecedentes de los tributos	14
1.4.1	Clasificación de los tributos	19
1.4.2	Impuestos	19
1.4.3	Clasificación de los impuestos	20
1.5	Superintendencia de Administración Tributaria (SAT)	21
1.6	Legislación aplicable	22
1.6.1	Constitución Política de la República de Guatemala, Asamblea Nacional Constituyente, Guatemala 1985	22
1.6.2	Código de Comercio y sus reformas. Decreto No. 2-70	23
1.6.3	Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas. Decreto No. 27-92	24
1.6.4	Ley de Actualización Tributaria. Decreto No. 10-2012, Libro I Impuesto Sobre la Renta	26
1.6.5	Código Penal y sus reformas. Decreto No. 17-73	28
1.6.6	Código de Trabajo y sus reformas. Decreto No. 1441	30
1.6.7	Ley para el fortalecimiento de la transparencia fiscal y la gobernanza de la Superintendencia de Administración Tributaria. Decreto No. 37-2016	31

CAPÍTULO II

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR

2.1	El Contador Público y Auditor –CPA-.	33
2.1.1	Principios que rigen la profesión	34
2.1.2	Perfil profesional del Contador Público y Auditor –CPA-.	35

2.2	Normativa profesional y normativa técnica	36
2.2.1	Código de ética profesional para profesionales de la contabilidad	37
2.2.2	Disciplina Profesional	39
2.2.3	Responsabilidad legal	39
2.2.4	Responsabilidad ética	39
2.2.5	Responsabilidad moral	39
2.3	El Contador Público y Auditor como asesor	41
2.3.1	Responsabilidad del Auditor	43
2.3.2	Etapas previas a la contratación	43
2.3.3	Cartas compromiso de auditoría	44
2.3.4	La propuesta de servicios	45
2.3.5	Fase de planificación	46
2.3.6	Fase de Ejecución	47
2.3.7	Fase de la supervisión	48
2.3.8	El Informe	48

CAPÍTULO III

PLANIFICACIÓN FISCAL

3.1	Definición de planificación	49
3.1.1	Definición de planificación fiscal	49
3.2	Fases de la planificación tributaria	50

3.4	Ventajas y desventajas de la planificación fiscal	51
3.5	Alternativas de planificación fiscal	52
3.6	Elementos de la planificación tributaria	52
3.7	Riesgos tributarios	53
3.8	Limitaciones y barreras de la planificación tributaria	59
3.8.1	Grado de confiabilidad en los controles internos	60
3.8.2	Identificación de las áreas significativas	62
3.8.3	Consideración de asuntos administrativos	62

CAPÍTULO IV

PLANIFICACIÓN FISCAL COMO ESTRATEGIA TRIBUTARIA EN UNA EMPRESA COMERCIAL DEDICADA A LA IMPORTACIÓN DE ROPA MANUFACTURADA (CASO PRÁCTICO)

4.1	Antecedentes	63
4.2	Solicitud de servicios profesionales	66
4.3	Propuesta de servicios	67
4.4	Carta de aceptación de servicios	70
4.5	Conocimiento general del cliente y del medio en que opera	71
4.6	Planificación del trabajo	72
4.7	Índice de papeles de trabajo	74
4.8	Papeles de trabajo	78
4.9	Informe de planificación fiscal	102

CONCLUSIONES	106
RECOMENDACIONES	108
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	109

ÍNDICE DE FIGURAS

No.	Nombre	Pág.
No. 1	Estructura organizacional	65

INTRODUCCIÓN

La planificación fiscal en una empresa comercial dedicada a la importación de ropa manufacturada es de vital importancia debido que, por medio de ella, la entidad proyecta la carga tributaria para un período determinado e identifica las contingencias que la Superintendencia de Administración Tributaria, quien a través del Estado, funge como ente regulador de muchas de las actividades sociales, políticas, económicas, entre otras de cualquier sociedad asentada en un país determinado.

Es donde se hace necesario contar con un profesional (asesor fiscal), quien contribuya a contar con una adecuada planificación fiscal por ser un especializado en la materia, que conozca a profundidad el marco jurídico fiscal guatemalteco, para que con base en ella se identifiquen debilidades, se aplique el método de investigación y se elaboren políticas para la aplicación de leyes y reglamentos tributarios. El fin principal de la planificación fiscal es minimizar riesgos a través de la aplicación objetiva de las leyes, reglamentos y criterios legales y evitar consecuencias fiscales.

El objetivo primordial de esta investigación es promover la implementación de la planificación fiscal en una empresa, aplicando la metodología que le permita detectar las posibles causas de los ajustes fiscales por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-.

El trabajo fue desarrollado con la finalidad de proporcionar lineamientos para que el Contador Público y Auditor, lleve a cabo este tipo de servicio y para que la entidad evite desembolsos en concepto de multas, intereses y mora innecesariamente en las obligaciones tributarias, las cuales pueden afectar significativamente el flujo de efectivo de la entidad.

Para cumplir con lo anteriormente expuesto, el contenido de la investigación se estructuró de la siguiente forma:

El Capítulo I, comprende la definición y clasificación de empresa, se definen y clasifican conceptos de la empresa manufacturera y sus procesos; se abordan temas como la contabilidad, los libros de contabilidad y los registros obligatorios de una empresa comercial, el registro tributario unificado-RTU-, la inscripción ante instituciones como el Registro Mercantil, el Registro de importadores en SAT, así como la legislación aplicable a los que está afecta la empresa objeto de estudio.

En el Capítulo II, se menciona la importancia del Contador Público y Auditor, relacionados al desempeño que puede prestar a la entidad, normas de ética que debe considerar y responsabilidades que debe cumplir en el desarrollo del trabajo profesional y la capacidad para llevar a cabo dicha función.

El Capítulo III, contiene la definición de la planificación fiscal, los objetivos que persigue y los beneficios que aporta a la entidad. También se da a conocer la metodología que debe emplearse y las herramientas a utilizar en la planificación fiscal, las ventajas y desventajas, las herramientas, los riesgos fiscales, la metodología a emplearse en la planificación fiscal.

En el Capítulo IV, se desarrolla el caso práctico del tema de planificación fiscal como estrategia tributaria en una empresa comercial dedicada a la importación de ropa manufacturada, el cual incluye las generalidades de la empresa objeto de estudio, solicitud del servicio profesional, la propuesta de servicios, carta de aceptación de servicios, el conocimiento general del cliente, el índice de papeles de trabajo, la planificación de auditoría y el informe de planificación fiscal.

Finalmente, se presentan las conclusiones y, recomendaciones del presente trabajo, así como las referencias bibliográficas que sirvió de base para elaborarlo.

CAPÍTULO I

EMPRESA COMERCIAL DEDICADA A LA IMPORTACIÓN DE ROPA MANUFACTURADA

1.1 Concepto de empresa

“Es la entidad que vende un bien o servicio. Esta empresa debe haber diseñado el bien, el servicio o una combinación de ambos, en función de sus clientes meta en primera instancia, pero también de acuerdo con sus objetivos estratégicos, de las características del mercado en el que se desenvuelve, de sus competidores, de la tecnología adecuada para su elaboración, y de las normas y la legislación correspondientes”. (17:25)

“Establece que es una organización del factor capital y el trabajo, con destino a la producción de bienes o servicios o a la mediación de estos para el mercado”. (16:131)

El Código de Comercio de Guatemala, Decreto No. 2-70, en el artículo 655 define como 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”. (3:129)

1.2 Clasificación de empresas

1.2.1 De acuerdo con la propiedad de las empresas

- a) Empresas privadas: Formadas por capital privada, constituyendo el rasgo más distintivo de la sociedad capitalista, tiene la libertad de realizar cualquier actividad económica, además busca la obtención de alguna necesidad de orden general, social y el lucro.

- b) Empresas públicas: son de propiedad estatal, cuyo fin es velar por el bienestar de la comunidad, satisfaciendo las necesidades de carácter general o social de toda la población, teniendo la posibilidad de obtener utilidades, ya que esta podrá trabajar obteniendo beneficios. El fin del Estado como Empresa no puede ser el obtener lucro, ya que debe satisfacer las necesidades de la colectividad.
- c) Empresa mixta: El Capital está constituido por aportaciones de particulares y de entidades estatales, y la administración y gestión se puede centrar en cualquiera de los dos aportadores.

1.2.2 De acuerdo con la organización jurídica

- a) Sociedad Colectiva: Según el Código de Comercio, Decreto 2-70, indica: “Existe bajo una razón social y en la cual todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente de las obligaciones sociales” (3:19).

Características principales:

- Es una sociedad de personas propiamente dicha.
- Los socios son responsables solidariamente ante terceros mancomunadamente entre ellos mismos.
- La responsabilidad “ilimitada” significa que los socios responden con todos sus bienes personales al pago de las deudas y, al cumplimiento de las obligaciones sociales.
- La razón social debe enunciar el nombre y apellidos de uno de los socios o los apellidos de dos o más con el agregado de las palabras “Y Compañía Sociedad Colectiva”, que podría abreviarse “Y Cía., S.C.”
- La persona que no siendo socio permite que figure su nombre en la razón social, queda sujeta a las mismas obligaciones y responsabilidades.
- El capital se constituye por aportaciones de los socios

- b) Sociedad en Comandita Simple: “Compuesta por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidariamente de las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios que tienen la responsabilidad limitada al monto de sus aportaciones” (3:21).

Características principales:

- Una sociedad de personas.
- En ella intervienen dos clases de socios, comanditados y comanditarios.
- Las aportaciones no pueden representarse en acciones.
- El capital debe ser aportado íntegramente al momento de constituir la sociedad.
- La administración estará a cargo de los socios comanditados.
- La razón social se forma con el nombre de uno de los socios comanditarios o con los apellidos de dos o más de ellos seguidos de las palabras “Y Compañía Sociedad en Comandita”, que podrá abreviarse, “Y Cía. S. En C.”.
- Los nombres de los socios comanditados no deben figurar en la razón social, ni deben administrar la sociedad.

- c) Sociedad de Responsabilidad Limitada: Es la compuesta por varios socios que sólo están obligados a responder al monto de sus aportaciones.

Características principales:

- Es una sociedad de personas.
- La responsabilidad de los socios es limitada al monto de sus aportaciones, y por las obligaciones sociales responden únicamente el patrimonio de la sociedad.
- El Capital está dividido en aportaciones que no pueden incorporarse a títulos de ninguna naturaleza ni denominarse acciones; y, deben estar totalmente pagadas al momento de la constitución de la sociedad.

- El número de socios no puede exceder de veinte (20).
 - La razón social se forma agregando obligadamente la palabra “Limitada” o la leyenda “Y Compañía Limitada”, las que podrán abreviarse “Ltda.” o “Cía. Ltda.”, al nombre completo de uno de los socios o a los apellidos de dos o más de ellos.
 - Esta forma de sociedad no podrá haber socio industrial.
- d) Sociedad Anónima: “El Capital en la sociedad anónima está dividido y representado en acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito” (3:24).

Características principales:

- Se identifica con una denominación, la cual puede formarse libremente, con el agregado obligatorio “Sociedad Anónima”, que puede abreviarse “S.A.” (3:24).
- Las personas que administran pueden ser socios o no y serán electos por la asamblea general y su nombramiento no podrá hacerse por un periodo mayor de 3 años (3:24).

El capital puede ser:

- Autorizado: Que es la suma máxima por la que se pueden emitir acciones sin necesidad de formalizar un aumento de capital y modificar la escritura de constitución.
- Suscrito: Lo constituyen el monto de la totalidad de acciones colocadas con los accionistas. Para suscribir acciones deberán pagarse como mínimo el veinticinco por ciento (25%) de su valor nominal.
- Pagado: Lo constituye la parte efectivamente cancelada por los accionistas en efectivo u otros bienes aportados a la sociedad en cumplimiento de las suscripciones. El Capital pagado mínimo debe ser de cinco mil quetzales (Q5,000.00).

- e) Sociedad en Comandita por Acciones: “Está formada por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria, por las obligaciones sociales, y uno o varios socios comanditados que tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que suscribieron, en la misma forma que los accionistas de una sociedad social”. (3:48)

Características principales:

- Es una sociedad mixta.
- Intervienen dos clases de socios, los comanditados y los comanditarios.
- Los comanditados tienen la responsabilidad ilimitada y los socios comanditarios limitada.
- Las aportaciones deben estar representadas por acciones.
- La razón social se forma con el nombre de uno o dos de los socios comanditados y se le agrega la leyenda “Y Compañía Sociedad en Comandita por Acciones” que se abreviara “Y Cía. S.C.A.”.
- La administración y representación legal de la sociedad estará a cargo de los socios comanditados.
- En lo referente al capital se regirá por las reglas relativas a la sociedad anónima.

Depende del tamaño de la empresa que se quiera constituir y pensar en el tipo de sociedad mercantil que se adoptará, la más común es la sociedad de representación limitada para Empresa pequeña y, la sociedad anónima para las Empresas medianas y grandes, ambas sociedades tienen las características de que el riesgo de la responsabilidad que se asume está limitada al momento de las aportaciones de los socios. La principal ventaja de una sociedad mercantil es la captación de recursos financieros a través de la aportación de sus socios y préstamos.

f) Sociedad Civil: Todo ente económico que se rige de acuerdo con el Código Civil y que no persigue el lucro. La persona jurídica forma una entidad civil distinta de sus miembros individualmente considerados; puede ejercer todos los derechos y contraer las obligaciones que sean necesarias para realizar sus fines y ser representada por la persona u órgano que designe la ley, las reglas de su institución, sus estatutos o reglamentos, o la escritura social.

Pueden citarse:

- Asociaciones: Son Instituciones sin fines lucrativos que se proponen proveer, ejercer y proteger sus intereses sindicales, políticos, económicos, religiosos, sociales, culturales, profesionales o de cualquier otro orden, cuya constitución fuere debidamente aprobada por la autoridad respectiva.
- Fundaciones: Son instituciones constituidas por escritura pública o por testamento. En el instrumento de fundación debe indicarse el patrimonio afecto y el fin a que se destina y, la forma de administración.

1.2.3 De acuerdo con el tipo de actividad que realizan

Empresa manufacturera: “Se entiende por empresa o industria manufacturera, las actividades de las unidades que se dedican a la transformación física y química de materiales, sustancias o componentes en productos nuevos.

Las unidades de la sección de empresas o industrias manufactureras se suelen describir como plantas, factorías o fábricas, y se caracterizan por la utilización de maquinaria y equipo de manipulación de materiales que funcionan con electricidad. Las unidades manufactureras pueden elaborar los materiales o contratar a otras unidades para que elaboren esos materiales en su lugar. Las industrias manufactureras abarcan ambos tipos de unidades.

El nuevo producto de una unidad manufacturera puede ser un producto acabado, en el sentido de que está listo para su utilización o consumo, o semi-acabado, en el sentido de que constituye un insumo para otra industria manufacturera. El montaje y la instalación de maquinaria y equipo realizados como un servicio conexo de la venta de los productos por una unidad que se dedica principalmente a la fabricación o al comercio al por mayor o al por menor se incluyen en la clase correspondiente a la actividad principal realizada por tal unidad.” (17:66)

A diferencia de las empresas importadoras de ropa de marcas exclusivas, que se ocupan de ingresar al país por medio de una adecuada gestión aduanal, ropa deportiva, urbana, para la industria, para el género masculino o femenino, infantil o de adulto, incluyendo accesorios de moda, pagando el debido arancel aduanal de los países de origen donde las fabrican, para introducirlas en el mercado de país destino a un precio más bajo al que existe en las mercancías fabricadas localmente.

1.2.4 Características de la empresa manufactura

De acuerdo con su posicionamiento en la cadena de producción de bienes, podemos establecer tres características de la manufactura:

- Tradicional: Convierte la materia prima en productos listos para su consumo.
- Intermedias: Producen bienes semielaborados para alimentar otros tipos de manufactura.
- Mecánicas: El producto final son herramientas y maquinaria indispensable para emprender procesos industriales de otros tipos.
- Residuales: Emplean como materia prima los sobrantes industriales de otros procesos y generan con ellos subproductos.

1.2.5 Clasificación de los procesos manufactureros

En los procesos manufactureros a la importación de ropa, se realiza con base a:

“La Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las Actividades Económicas (CIIU), que asocia a cada eslabón del sector productivo al que pertenece cierto bien.

Al ser un número de identificación que junto con el código arancelario de los productos de cierto eslabón de la cadena se les asigna, sus correspondientes variables de comercio exterior; importaciones, exportaciones y tasas nominales y efectivas de protección, al proporcionar orientación a los países para elaborar las clasificaciones nacionales de actividades para la comparación de datos estadísticos sobre actividades económicas a escala internacional”. (27:03)

1.3 Libros y registros obligatorios que debe llevar una empresa comercial importadora de ropa manufacturada al amparo de la legislación guatemalteca.

1.3.1 Sistema de contabilidad

Los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, según el Código de Comercio, Decreto Número 2-70, Congreso de la República de Guatemala en el artículo 368 de acuerdo con el sistema de partida doble, usando para el efecto los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y, tengan un activo total que no exceda de veinticinco mil quetzales (Q.25,000.00) pueden omitir en su contabilidad los libros o registros.

Con la adopción el dieciocho de diciembre de dos mil siete, por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG), de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), como principios de Contabilidad y, fue regulada en el Libro I Impuesto Sobre la Renta, Decreto Número 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala, Artículo 40 donde indica la documentación de respaldo a la declaración jurada de renta, establece que los contribuyentes deben tener a disposición de la Administración Tributaria lo siguiente:

- a) Los obligados a llevar contabilidad completa, el balance general, estado de resultados, estado de flujo de efectivo y estado de costo de producción, cuando corresponda.
- b) Los contribuyentes calificados por la ley como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado y los contribuyentes especiales, deben presentar a la Administración Tributaria, por los medios que ésta disponga, adjunto a la declaración jurada anual, los estados financieros debidamente auditados por Contador Público y Auditor independiente, con su respectivo dictamen e informe, firmado y sellado por el profesional que lo emitió.
- c) Los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad completa deberán proporcionar información en detalle de sus ingresos, costos y gastos deducibles durante el período de liquidación.
- d) En todos los casos, los comprobantes de pago del impuesto.

Adicionalmente, los comerciantes según el Código de Comercio, Decreto Número 2-70, del Congreso de la República de Guatemala en el artículo 368, que están obligados a llevar contabilidad completa, deben operar como mínimo los siguientes libros contables principales:

- Libro de Inventarios
- Libro de Diario
- Libro Mayor o Centralizador
- Libro de Estados Financieros

Además de estos libros principales, el comerciante a su discreción puede llevar otros libros auxiliares para cumplir con exigencias administrativas, contables o en virtud de alguna ley específica.

Estos libros principales deben ser autorizados por el Registro Mercantil, para este efecto, el comerciante debe dirigir una carta al Registrador Mercantil en el que detalla la cantidad de hojas o folios que desea habilitar de cada libro principal y cancelar la cantidad de quince centavos de Quetzal (Q. 0.15) por cada hoja o folio. El Registro Mercantil entregará al comerciante dos etiquetas auto adheribles por cada libro contable principal, las cuales contienen nombre del libro y la cantidad de folios u hojas que se autorizan. Estas etiquetas deben adherirse una en el primer folio del libro de que se trate y la otra en el último folio de este. La obligación de autorizar los libros contables principales se encuentra regulada en el artículo 372 del Código de Comercio de Guatemala.

Entre los libros auxiliares que obligan las leyes tributarias de Guatemala, contenida en el artículo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), Decreto Número 26-92, del Congreso de la República de Guatemala, se encuentran:

- Libro de Ventas y Servicios Prestados y
- Libro de Compras y Servicios Recibidos

Así mismo, según el Libro I Impuesto Sobre la Renta Decreto Número 10-2012 del Congreso de La República de Guatemala Artículo 53 Libros y registros indica: Los contribuyentes deben preparar y tener a disposición de la Administración Tributaria el balance general, el estado de resultados, el estado de flujos de efectivo y el estado de costo de producción, este último cuando se lleve contabilidad de costos; todos a la fecha de cierre de cada período de liquidación definitiva anual. Dichos estados financieros deben ser debidamente auditados cuando corresponda.

1.3.2 El Registro Tributario Unificado –RTU- y su relación con la empresa comercial importadora de ropa manufacturada

El Registro Tributario Unificado –RTU-, como su nombre lo indica es un registro de todos los contribuyentes, ya sean estos individuales o jurídicos.

Según el artículo 26 de la ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto Número 27-92 Ley del Impuesto Al Valor Agregado, menciona que la administración tributaria llevará un control por medio del Número de Identificación Tributaria (NIT) de todos los contribuyentes para fines de fiscalización de ese impuesto.

El artículo 30 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto Número 27-92, menciona más específicamente este registro y obliga a todos los contribuyentes a inscribirse en él.

En dicha constancia del RTU, se detalla la información general de la empresa, ya que esta contiene:

- Número de Identificación Tributaria (NIT)
- Razón social de la sociedad mercantil.
- Dirección fiscal.
- Fecha de la creación de la sociedad mercantil.
- Organización legal.
- Actividad económica principal.
- Fechas de inscripción provisional y definitiva en el Registro Mercantil.
- Nombre del Contador y Representante legal.
- Impuestos a los que se ha inscrito, regímenes de impuestos, formularios de presentación y pago, frecuencia de pago y formas de cálculo.
- Nombre del negocio o empresa comercial registrada.
- Dirección de la empresa comercial.
- Fecha de inicio de actividades; y Estatus de la empresa comercial.

1.3.3 Inscripción de la empresa comercial importadora de ropa manufacturada ante el Registro Mercantil

El artículo 14 del Código de Comercio, Decreto Número 2-70, del Congreso de la República de Guatemala, indica que la sociedad mercantil inscrita en el Registro

Mercantil tendrá personalidad jurídica propia y distinta de la de los socios individualmente considerados.

Para la inscripción de sociedades mercantiles, los requisitos son los siguientes:

- Documento Personal de Identificación (DPI) del representante legal
- Pasaporte del representante legal en caso de ser extranjero
- Testimonio de la escritura de constitución o copia legalizada y fotocopia
- Nombramiento del representante legal o copia legalizada

Requisitos adicionales para casos especiales:

- Documento de Identificación
- Si el representante legal aún no cuenta con DPI, se aceptará constancias emitidas por RENAP.

La empresa comercial importadora de ropa manufacturada está obligada a la inscripción en el Registro Mercantil jurisdiccional, según el artículo 334 del Código de Comercio, el cual establece:

- De los comerciantes individuales que tengan un capital de dos mil quetzales o más.
- De todas las sociedades mercantiles.
- De empresas y establecimientos mercantiles comprendidos dentro de estos extremos.
- De los hechos y relaciones jurídicas que especifiquen las leyes.
- De los auxiliares de comercio.

La inscripción de comerciantes individuales, auxiliares de comercio y de las empresas y establecimientos mercantiles, deberá solicitarse dentro de un mes de haberse constituido como tales o de haberse abierto la empresa o el establecimiento.

El de las sociedades, dentro del mes siguiente al otorgamiento de la escritura de constitución. Este mismo plazo rige para los demás hechos y relaciones jurídicas.

1.3.4 Registro de importadores para la empresa comercial dedicada a la importación de ropa manufacturada ante la SAT

Establece la secuencia de actividades y requisitos que deben observar y aplicar las personas individuales y jurídicas obligadas a registrarse en el Padrón de Importadores a través del sistema de BANCASAT, como se muestra a continuación:

a) Padrón de Importadores:

“Es el registro informático creado por la Superintendencia de Administración Tributaria para la validación de las declaraciones aduaneras de mercancías bajo el régimen de importación definitiva, en el cual deben estar registrados los importadores habituales.” (26:1)

Dicho registro contendrá los datos del importador del Registro Tributario Unificado -RTU- (razón social y domicilio fiscal) y los agentes aduaneros que autorice el importador para elaborar sus declaraciones aduaneras de importación, así como los capítulos del Sistema Arancelario Centroamericano -SAC- que identifiquen la mercancía que va a importar, sea persona individual o jurídica que requiera a través del sistema de BANCASAT, autorización para registrarse en el Padrón de Importadores.

Las personas obligadas a registrarse, previo a registrarse en el padrón de importadores, deben suscribir un contrato de adhesión a BANCASAT con cualquier banco del sistema financiero afiliado a dicha herramienta informática. El banco proporciona una clave de acceso para poder acceder a BANCASAT, para lo cual dicho sistema válido que el interesado cumpla con los requisitos siguientes:

- Estar inscrito en el Registro Tributario Unificado.
- Tener inscrito como mínimo un negocio.

- Estar afiliado como mínimo al Impuesto al Valor Agregado.
- Tener actualizada la información relativa a su registro en el RTU.
- Estar al día en el pago de las obligaciones tributarias.
- Que en su patente de comercio en el Registro Mercantil se considere la importación de mercancías.

b) Domicilio en proceso de confirmación:

El sistema del padrón de importadores determina a través de un proceso selectivo interno, los contribuyentes a los cuales será necesario confirmarles el domicilio fiscal registrado en el RTU, previo a considerarlos como importadores inscritos, desplegándose en la pantalla del padrón de importadores y generando el sistema un código alfanumérico (firma electrónica).

La SAT en atención a la facultad conferida por el artículo 4 literal h) del Reglamento del código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA), podrá requerir de los importadores incorporados al Registro y de terceros relacionados con éstos, la presentación de los libros de contabilidad, sus anexos, archivos, registros contables y otra información de trascendencia tributaria o aduanera y los archivos electrónicos, soportes magnéticos o similares que respalden o contengan esa información, en los términos que establece la legislación aduanera.” (28:1)

1.4 Antecedentes de los tributos

“El tributo es toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, exige, en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de ley”. (14:41)

“Con el advenimiento del Estado moderno aparecieron los tributos, como manifestaciones del poder de imperio estatal. Sin embargo, a lo largo de la historia, antes de ese advenimiento se sucedieron prestaciones exigidas por los reyes, los príncipes, y señores feudales.

En la India cuya antigüedad se remonta a 300 años a.C., entre las reglas clásicas de la recaudación tributaria se dijo qué, así como los frutos deben ser cosechados del árbol cuando estén maduros, así los recursos deben recaudarse cuando las rentas estén presentes.

En el Antiguo Egipto, dan cuenta de un impuesto en cereales pagadero por todos, y quienes no cultivarán cereales debían comprarlos, en esa época eran muy comunes los impuestos pagaderos en dinero, esa disposición buscaba alguna finalidad subsidiaria.

En Roma hubo diferentes tributos que sirvieron de antecedente de tributos modernos; la vicésima hereditatum-impuesto sobre las herencias- en la época de Augusto, sobre la imposición patrimonial.

En las primeras épocas medievales, los hombres libres prestaban servicios personales en las armas. Los hunos, tártaros y turcos exigieron tributos a los pueblos conquistados. Sin embargo, el Medievo de la prehistoria los tributos exigidos debían ser asimilados a obligaciones privadas en los alzamientos, revoluciones, y guerras que han tenido por una de las causas más importantes de tributación injusta.

En el Estado moderno, nació bajo el signo del absolutismo los monarcas fueron cada vez más propensos a establecer tributos, lo cual dio origen --a fuertes rebeliones, como las que concluyeron con la Declaración de Derechos de 1689 en Inglaterra, la declaración de la independencia de los Estados Unidos en 1776 y la Revolución Francesa de 1789". (14:11)

“En Guatemala durante el régimen colonial (1524-1821), el proceso de conquista y colonización española de América supuso para la Corona un esfuerzo organizativo y administrativo de grandes dimensiones que implicó el trasplante o

la creación de nuevas instituciones que facilitarían el control político y económico de las Indias.

La conquista del actual territorio de Guatemala, ocupado entonces por diversos pueblos organizados en unidades políticas diferenciadas, K'iche's, Kaqchikeles, Tz'utujiles, Mames, Poqomames. En ese lapso los españoles conquistaron y sometieron, por guerra, por alianza efímera a los grupos indígenas más importantes.

El sistema económico se fundamentó en la explotación de la fuerza de trabajo indígena, institucionalizada por la encomienda, que permitió al conquistador/colono, a la Corona y a la iglesia católica asegurar los recursos que les permitieron los ingresos necesarios para afirmar su presencia en la región.

El tributo, reconocimiento de la relación de dominación aplicado a la población indígena, evidencia el nacimiento de un sistema tributario basado en la política discriminatoria y regresiva fundamental de la economía. El pago del tributo en especie servía como base para el comercio pues ponía en circulación gran cantidad de bienes de consumo: maíz, trigo, algodón, madera, cacao o hilados y tejidos, que se vendían en subastas públicas.

En el Reino de Guatemala, se implementaron los mismos impuestos que en el resto del continente y la real hacienda contabilizaba una veintena de ramos comunes (impuestos destinados a cubrir los gastos de funcionamiento de la administración local) y alrededor de quince de los llamados ramos particulares (usualmente con un destino concreto), llamados tributo y alcabala.

Les seguía el quinto real y otros de menor cuantía, como el papel sellado, el aguardiente y la pólvora. Los ramos particulares incluían todos los ingresos que pertenecían por derecho a la Corona y el noveno real, es decir, la parte del diezmo que le correspondía al rey.

A finales del siglo XVIII, las recaudaciones de los monopolios del Estado, especialmente el tabaco, empezaron a subir sostenidamente llegando a constituir, en el último quinquenio del periodo colonial, la principal fuente de ingresos.

Con la llamada Revolución Liberal de 1871 contribuyó a definir la historia del país, pues reorientó la actividad económica y modificó las relaciones sociales en el largo plazo. El Estado liberal guatemalteco promovió cambios en el régimen de la tenencia de la tierra y facilitó el acceso a la mano de obra necesaria para la cosecha con el propósito de fortalecer el nuevo eje de la economía, la exportación del café.

Durante el Gobierno de J. Rufino Barrios se llevó a cabo la reforma tributaria de 1881, que produjo el primer Código Fiscal de Guatemala (Decreto No.263). La importancia de este decreto es que implicó una reforma tributaria al establecer en una de sus secciones la estructura impositiva que debería regir en adelante, aunque no la alteró esencialmente pues el código reguló los impuestos tradicionales.

Fue durante el Gobierno de Manuel Lisandro Barrillas quien enfrentó desde sus inicios una crisis fiscal ocasionada por la última aventura unionista de J. Rufino Barrios, pues la guerra absorbió casi todos los recursos financieros del Estado, dando origen a los impuestos aplicados a las exportaciones del siglo XIX.

En el Gobierno de José María Reina Barrios, se implementó una política fiscal vulnerable y de corto plazo, concentrándose en la reforma del Código Fiscal y sin haber podido evitar una severa crisis fiscal y macroeconómica al final de su presidencia. La medida fiscal más importante de su periodo fue decretar en 1894 una Ley de Contribuciones que reformó algunas de las leyes contenidas en el Código Fiscal de 1881.

En el siglo XX, el autoritarismo y la dictadura de Manuel Estrada Cabrera y Jorge Ubico abrió la puerta al Gobierno de los Estados Unidos en el país, tanto en los aspectos económicos como en lo político dando ingreso al mercado mundial gravando derechos de exportación a cuatro artículos: el banano, el cuero de res, el hule y las pieles de venado o carnero, que unieron en ese renglón al café, contribuyendo a la consolidación de los impuestos aplicados a las exportaciones. Fue durante el Gobierno de Juan José Arévalo, donde entra en vigor la Constitución en el año 1945, cuyo contenido llamaba a reformas políticas y sociales de gran envergadura logrando cambiar el curso de las relaciones económicas y sociales del país.

El sistema tributario de la década revolucionaria no tuvo muchos cambios, fue durante el Gobierno de Ydigoras en 1962 con él envió al Congreso una versión del proyecto de ley del impuesto sobre la renta, aprobada con el Decreto 1559. Los cambios legislativos que tuvieron un impacto importante sobre la recaudación tributaria fue la liberación del comercio intra-centroamericano, al que ya no se aplicó aranceles, y los incentivos fiscales a la industria y producción agrícola y pecuaria, consistentes en exenciones y exoneraciones más amplias. Otros cambios de la política fiscal, como el impuesto sobre la renta aplicable a las personas, seriamente erosionado por exenciones, y un arancel externo común de carácter centroamericano, tuvieron un impacto bastante menor en la recaudación.

En 1982 puso fin al Gobierno de Lucas García, dando origen al régimen de facto de Efraín Ríos Montt, debido a la crisis económica el Gobierno planteó en 1983 una reforma tributaria que incluía un nuevo impuesto indirecto, el IVA. A pesar de la oposición del sector privado, se promulgó el Decreto-Ley 72-83, que contenía las disposiciones relativas a este nuevo gravamen.

En 1998 como parte de las medidas para incrementar la carga tributaria y fomentar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, se aprobó la Ley de creación de la Superintendencia de Administración Tributaria-SAT- según Decreto Número 1-98,

dicha ley le asignó una variedad de funciones relacionadas con el régimen tributario: la aplicación de la legislación; la recaudación, control y fiscalización de los tributos, excepto los recaudados por las municipalidades; la administración del sistema aduanero y el combate a la evasión y la elusión fiscal, entre otras.

Actualmente la Superintendencia de Administración Tributaria es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. La Institución goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa y cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios”. (19:1)

1.4.1 Clasificación de los tributos

“Los tributos pueden ser clasificados en impuestos, tasas y contribuciones especiales. A estas últimas, a su vez, se las diferencia en contribuciones de mejoras y contribuciones parafiscales”. (14:46)

Según el Código Tributario Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, en el Artículo 10 indica que: “Clases de tributos. Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras”. (5:12)

1.4.2 Impuestos

“Es toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige, en virtud de ley, sin que se obligue a una contraprestación, respecto del contribuyente, directamente relacionada con dicha prestación. Por medio del impuesto son retribuidos servicios indivisibles prestados por el Estado, es decir aquellos que, si bien son útiles a toda la comunidad, resulta imposible, en la práctica, efectuar su particularización en lo atinente a personas determinadas”. (14:46)

El Código Tributario Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, en el Artículo 11 indica que: “Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”. (5:8)

1.4.3 Clasificación de los impuestos

a) Impuestos directos

“Son impuestos directos los recaudados conforme a listas o padrones, atento a que gravan periódicamente situaciones con cierta perdurabilidad.

Exteriorización de capacidad contributiva. Este criterio fue adoptado por Griziotti, quien enseña que los impuestos son directos cuando extraen el tributo en forma inmediata del patrimonio o del rédito, considerados como expresión de capacidad contributiva. Es decir, los impuestos directos gravan exteriorizaciones inmediatas de riqueza”. (14:76)

Según la legislación guatemalteca, los impuestos directos están gravados en los siguientes impuestos:

- Impuesto Único Sobre Inmuebles-IUSI- Decreto No. 15-98
- Impuesto Sobre la Renta Libro I Decreto No. 10-2012 Ley de Actualización Tributaria
- Impuesto de Solidaridad –ISO-Decreto No. 73-2008
- Impuesto de Productos Financieros
- Impuesto de Circulación de Vehículos

b) Impuestos indirectos

“Impuestos indirectos no pueden ser incluidos en listas, porque gravan actos o situaciones accidentales como los consumos. Cuando gravan el gasto o el consumo o la transferencia de riqueza, tomados como presunción de la existencia

de capacidad contributiva. Es decir, los impuestos indirectos recaen sobre manifestaciones mediatas de riqueza”. (14:76)

Con base a la legislación guatemalteca, los impuestos indirectos están gravados en los siguientes impuestos:

- Impuesto al Valor Agregado (IVA). Decreto Número 27-92
- Importación de Bienes y Servicios (Derechos Arancelarios)
- Impuesto a la Distribución del Petróleo Crudo y combustibles derivados del Petróleo. Decreto Número 38-92
- Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas destiladas, Cervezas y otras Bebidas Fermentadas. Decreto Número 21-04
- Impuesto específico a la distribución de Cemento. Decreto Número 79-2000
- Impuesto sobre circulación de vehículo. Decreto Número 70-94
- Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado especial para protocolos Decreto Número 37-92

1.5 Superintendencia de Administración Tributaria (SAT)

“Es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional; ejerce con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. La Institución goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, que cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

La creación de la SAT fue aprobada por el Congreso de la República, según Decreto Número 1-98, el cual entró en vigor a partir del 21 de febrero de 1998. El objetivo general de su creación consistió en crear, diseñar y poner en funcionamiento una institución autónoma y descentralizada, moderna, eficiente y eficaz; que se hiciera cargo de la administración tributaria y aduanera; y que fuera capaz de incrementar los ingresos tributarios en forma sostenida, honesta y transparente.

- Misión: Recaudar los recursos necesarios para que el Estado provea los servicios indispensables y se brinden mayores oportunidades de desarrollo a los guatemaltecos, mediante la obtención del máximo rendimiento de los impuestos; la aplicación imparcial e íntegra de la legislación tributaria y aduanera; y la facilitación del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y aduaneras de los ciudadanos.
- Visión: Ser una institución moderna, con prestigio y credibilidad, que administre con efectividad y transparencia el sistema tributario y aduanero, utilizando las mejores prácticas de la gestión tributaria y administrativa, y que produzca valor para los ciudadanos, los contribuyentes, sus funcionarios y empleados.
- Valores: Actitud de Servicio, Respeto, Responsabilidad, Transparencia, Productividad”. (18:4)

1.6 Legislación aplicable

Las empresas que desarrollan actividades comerciales de importación, será aquel constituido como sociedad mercantil o comerciante individual conforme el código de comercio de Guatemala, registrado como contribuyente y, habilitado en el padrón de importadores ante la Administración tributaria.

Para ello, se establecen las principales obligaciones fiscales de las empresas constituidas en Guatemala están afectos a los siguientes impuestos:

1.6.1 Constitución Política de la República de Guatemala, Asamblea Nacional Constituyente, Guatemala 1985

En el artículo 43 en la parte conducente indica: “Se reconoce la libertad de industria, comercio y trabajo, salvo las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional impongan las leyes.” (1:26)

De acuerdo al artículo 90, la colegiación de los profesionales universitarios es obligatoria y tiene por fin la superación moral, científica, técnica y material de las profesiones universitarias y el control de su ejercicio.” (1:48)

1.6.2 Código de Comercio y sus reformas. Decreto No. 2-70

El Código de Comercio contiene todas las disposiciones del derecho mercantil, cuya flexibilidad y amplitud estimulará la libre empresa, facilitando su organización y regulará las operaciones, encuadrándola dentro de limitaciones justas y necesarias que permitan al Estado mantener la vigilancia de estas, como parte de su función coordinadora de la vida nacional.

Está integrado por cuatro libros según se menciona a continuación:

- Libro I: Los comerciantes y sus auxiliares,
- Libro II: Obligaciones profesionales de los comerciantes,
- Libro III: De las Cosas Mercantiles,
- Libro IV: Obligaciones y Contratos Mercantiles.

A continuación, se indican los artículos de aplicabilidad para la empresa objeto de estudio:

- a) Artículo 695. Ventas contra documentos. En las ventas contra documentos, el vendedor cumplirá su obligación de entrega, remitiendo al comprador, los títulos representativos de las mercaderías y los demás documentos indicados en el contrato o exigidos por el mismo. Relativos a la calidad o al estado de las cosas, a no ser que tenga prueba, salvo pacto en contrario, el pago del precio deberá hacerse en el momento en que se entreguen los de ello.
- b) Artículo 696. Cosas en tránsito. Si las cosas se encuentran en tránsito y entre los documentos entregados, figura la póliza del seguro de transporte, los riesgos se entenderán a cargo del comprador desde el momento de la entrega de las mercaderías al porteador, a no ser que el vendedor supiere,

al tiempo de celebrar el contrato, la pérdida o la avería de las cosas y lo hubiere ocultado al comprador.

- c) Artículo 697. Libre a bordo FOB. En la venta: libre a bordo, FOB, la cosa objeto del contrato deberá entregarse a bordo del buque o vehículo que haya de transportarla, en el lugar y tiempo convenidos, momento a partir del cual se transfieren los riesgos al comprador.
- d) Artículo 698. Costado del buque FAS. En las ventas: al costado del buque o vehículo, FAS, se aplicará el Artículo anterior, con la salvedad de que el vendedor cumplirá su obligación de entrega, al ser colocadas las mercaderías al costado del buque o vehículo, desde ese momento se transferían los riesgos.
- e) Artículo 699. Costo seguro y flete CIF. En la compraventa: costo, seguro y flete, CIF, el precio comprenderá el valor de la cosa, más las primas del seguro y los fletes, hasta el lugar convenido para que sea recibido por el comprador.

1.6.3 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas. Decreto Número 27-92

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

Definiciones. Para los efectos de esta ley se entenderá:

Por venta: Todo acto o contrato que sirva para transferir a título oneroso el dominio total o parcial de bienes muebles o inmuebles situados en el territorio nacional, o derechos reales sobre ellos, independientemente de la designación que le den las partes y del lugar en que se celebre el acto o contrato respectivo.

- a) Por servicio: La acción o prestación que una persona hace para otra y por la cual percibe un honorario, interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que no sea en relación de dependencia.
- b) Por importación: La entrada o internación, cumplidos los trámites legales, de bienes muebles extranjeros destinados al uso o consumo definitivo en el país, provenientes de terceros países o de los países miembros del Mercado Común Centroamericano.
- c) Por exportación de bienes: La venta, cumplidos todos los trámites legales, de bienes muebles nacionales o nacionalizados para su uso o consumo en el exterior. Por exportación de servicios: La prestación de servicios en el país, cumplidos todos los trámites legales, a usuarios que no tienen domicilio ni residencia en el mismo y que estén destinados exclusivamente a ser utilizados en el exterior, siempre y cuando las divisas hayan sido negociadas conforme a la legislación cambiaria vigente.
- d) Por nacionalización: Se produce la nacionalización en el instante en que se efectúa el pago de los derechos de importación que habilita el ingreso al país de los bienes respectivos.
- e) Por contribuyentes: Toda persona individual o jurídica, incluyendo el Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes aun cuando no tengan personalidad jurídica, que realicen en el territorio nacional, en forma habitual o periódica, actos gravados de conformidad con esta ley.
- f) Por período impositivo: Un mes calendario.
- g) Por Dirección: La Dirección General de Rentas Internas.

1.6.4 Ley de Actualización Tributaria. Decreto No. 10-2012, Libro I Impuesto Sobre la Renta

El Impuesto sobre la Renta -ISR-, establece un sistema de imposición dual entre las leyes anteriores y las nuevas que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios, sean éstos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país.

El impuesto se genera cada vez que se producen rentas gravadas, y se determina de conformidad con lo que establecen las categorías de rentas según su procedencia al momento de que gravan las rentas:

- a) Las rentas de las actividades lucrativas (con dos sub-regímenes, sobre utilidades y simplificado): Constituye hecho generador del Impuesto Sobre la Renta, la obtención de rentas provenientes de actividades lucrativas realizadas con carácter habitual u ocasional por personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifican en este libro, residentes en Guatemala.
- b) Las rentas del trabajo en relación de dependencia (trabajadores asalariados): Aquellas rentas provenientes de toda clase de contraprestación, retribución o ingreso, cualquiera sea su denominación o naturaleza, que deriven del trabajo personal prestado por un residente en relación de dependencia, desarrollado dentro de Guatemala o fuera de Guatemala.
- c) Las rentas del capital, ganancias de capital y pérdidas de capital: Son rentas de fuente guatemalteca las derivadas del capital y de las ganancias de capital generadas en Guatemala, percibidas o devengadas en dinero o en especie, por residentes o no en el país.

- d) Rentas de no residentes: Constituye hecho generador de este impuesto, la obtención de cualquier renta gravada, por los contribuyentes no residentes que actúen con o sin establecimiento permanente en el territorio nacional y cualquier transferencia o acreditación en cuenta a las casas matrices en el extranjero, sin contraprestación, realizada por establecimientos permanentes de entidades no residentes en el país.

En los sub-régímenes para las rentas de actividades lucrativas, se establecen los regímenes siguientes:

- Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas: Son aquellos contribuyentes que determinan la 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.
- Régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos de Actividades Lucrativas: Son aquellos contribuyentes que determinan la renta imponible deduciendo de su renta bruta las rentas exentas, al liquidar y pagar el impuesto por medio de retenciones que le efectúen quienes realicen el pago o acreditación en cuenta por la adquisición de bienes o servicios, bajo los tipos impositivos de este régimen aplicables a la renta imponible calculada.

La finalidad de esta Ley de Actualización sobre ISR, es la redacción ordenada y sistemática, que facilita la comprensión y cumplimiento, por contener las características de normas internacionales, control de precios de transferencia, normas de subcapitalización, conceptos de establecimiento permanente y de residente. Así mismo, se amplía las bases imponibles gravando ingresos donde antes no tributan, y amplía la aplicación de la ley aclarando quiénes son los contribuyentes y quienes son los agentes de retención.

1.6.5 Código Penal y sus reformas. Decreto No. 17-73

En esta ley se tipifica y sancionan los diferentes delitos en que incurren las personas individuales y/o jurídicas o bien aquellas que lesionan contra el patrimonio, la salud pública, la seguridad y, en lo que a este trabajo de tesis interesan sobre los delitos contra el régimen tributario.

A continuación, se mencionan los artículos tipificados como delitos y que son de aplicabilidad para la empresa objeto de estudio:

- a) Defraudación Tributaria: En el Artículo 358, indica que comete delito de defraudación tributaria quien, mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid (estafa), o cualquier otra forma de engaño, induzca a error a la administración tributaria en la determinación o el pago de la obligación tributaria, de manera que produzca detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva. Así como los casos especiales de defraudación tributaria.

- b) Apropiación indebida de tributos: Establece en el Artículo 358 "C". Comete el delito de apropiación indebida de 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 específicas para enterarlos.
 - 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, gerentes, 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 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.

- c) Resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria. Según el Artículo 358 "D", indica que comete el delito de resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria quien, después de haber sido requerido por dicha Administración, 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 sus 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 del 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.

1.6.6 Código de Trabajo y sus reformas. Decreto No. 1441

En dicha Ley expresa las características ideológicas del Derecho de Trabajo al ser un derecho tutelar de los trabajadores, puesto que trata de compensar la desigualdad económica, otorgándoles una protección jurídica preferente, por medio de los pactos colectivos de condiciones de trabajo.

A continuación, se mencionan los artículos de aplicabilidad para la empresa objeto de estudio:

- a) Derechos y obligaciones de patronos y trabajadores: Según el Artículo 1 regula los derechos y obligaciones de patronos y trabajadores, con ocasión del trabajo, y crea instituciones para resolver sus conflictos.
- b) Patrono: Establecido en el Artículo 2, el cual indica que es toda persona individual o jurídica que utiliza los servicios de uno o más trabajadores, en virtud de un contrato o relación de trabajo.
- c) Obligaciones de los patronos: Artículo 61 indica estar obligado a enviar dentro del improrrogable plazo de los dos primeros meses de cada año a la dependencia administrativa correspondiente del Ministerio de Trabajo y Previsión Social el Informe Patronal. Inclusive conceder licencia con goce de sueldo a los trabajadores cuando ocurriera el fallecimiento del conyugue, padre o hijo del trabajador; Al contraer matrimonio; Por nacimiento de hijo; Responder citaciones judiciales por el tiempo que tome la comparecencia; entre otros.
- d) Obligaciones de los trabajadores: Según el Artículo 63 menciona que el trabajador ejecutara el trabajo con la eficiencia, cuidado y esmero

apropiados; Observar buenas costumbres durante el trabajo; Guardar los secretos técnicos, comerciales o de fabricación de los productos, entre otros.

- e) Terminación del contrato de trabajo: Establecido del Artículo 76 al Artículo 80, donde se indica que cuando una o las dos partes que forman la relación laboral le ponen fin a ésta, cesándola ya sea por voluntad de una de ellas, por mutuo consentimiento, o por causa imputable a la otra.

Relacionado con la Ley del Decreto 1441 del Código de Trabajo, la Ley Organizacional se unifica con otros Decretos que tanto empleadores como empleados están obligados a cumplir o respetar:

- Congreso de la República de Guatemala. Decreto Número 1794 “Día de la Madre el diez de mayo de cada año.
- Según Acuerdo gubernativo 5-99 “Reglamento para el goce del periodo de Lactancia”.
- Congreso de la República de Guatemala. Decreto Número 25-94 “Día Nacional de la Secretaría”.
- Congreso de la República de Guatemala. Decreto Número 76-78 “Ley reguladora de la prestación del Aguinaldo para los Trabajadores del Sector Privado”.
- Congreso de la República de Guatemala. Decreto Número 42-92 Ley de Bonificación Anual para Trabajadores del Sector Privado y Público-Bono14-

1.6.7 Ley para el fortalecimiento de la transparencia fiscal y la gobernanza de la Superintendencia de Administración Tributaria. Decreto Número 37-2016

Reforma que realiza al Decreto Número 1-98 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-, cuyo objeto es ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas

en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas al ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, mediante la reducción de la evasión, actuar de conformidad a la ley contra los delitos tributarios y aduaneros y facilitar el cumplimiento a los contribuyentes, entre otros.

CAPÍTULO II

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR

2.1 El Contador Público y Auditor

“Se puede definir al Contador Público y Auditor como el profesional universitario, que en forma individual o asociada, presta sus servicios de manera dependiente o independiente a distintas empresas, sean estas públicas o privadas, con la finalidad de producir informes para la gerencia y para terceros, que sirvan a la toma de decisiones”. (12:2)

Como el Asesor ofrece servicios de asesoramiento y gestión en diversos temas en los que es especialista.

Según la Norma Internacional de Auditoría 620, utilización del trabajo de un experto del Auditor, trata de las responsabilidades que tiene el auditor respecto del trabajo de una persona u organización en un campo de especialización distinto al de la contabilidad o auditoría, cuando dicho trabajo se utiliza para facilitar al auditor la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada para fundamentar su informe, el CPA, puede ocuparse de la revisión del cálculo de impuestos y cuando realiza auditorías específicas.

Para que un CPA, pueda ejercer la profesión, se recomienda inscribirse en el Registro Tributario Unificado (RTU) de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), registrarse como Colegiado Activo en Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. Para los Auditores Externos que prestan sus servicios a entidades fiscalizadas por la Superintendencia de Bancos, deben estar inscritos en el Registros de Auditores Externos de dicha entidad.

El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, indica que “La incursión de la profesión en diferentes roles, permite tener contacto con muchas partes de la organización, adquiriendo conocimiento sobre compras, manufactura, ventas, recurso humano, marketing y otras muchas áreas funcionales. Esto provee al CPA capacidades que auxiliarán al gerente sin importar el tipo de puesto que desempeñe. En la actualidad el CPA se está convirtiendo en recurso invaluable de la alta dirección, debido a que se trata virtualmente de la única persona familiarizada con todas las partes funcionales de la compañía”. (24:7)

2.1.1 Principios que rigen la profesión

“El Contador Público y Auditor debe desempeñar sus funciones de acuerdo con los principios de ética profesional, garantizando de esta forma la emisión de juicios objetivos y acertados, de interés social y profesional.

Los principios que rigen el ejercicio profesional y personal de forma permanente se pueden mencionar:

- a) Integridad: ser honesto y directo en la ejecución de su carrera profesional, preservando sus valores por encima de cualquier tipo de presión.
- b) Objetividad: ser justo, no debe permitir que los prejuicios o influencias de otras personas anulen este principio. Mantener una visión independiente de los hechos, evitando formular juicios o caer en omisiones que alteren los resultados obtenidos.
- c) Independencia: esta se logra actuando sin ningún tipo de influencia, conservando un criterio propio.
- d) Responsabilidad: consiste en observar una conducta profesional, cumpliendo con sus labores profesionales de una forma oportuna y eficiente.
- e) Competencia profesional y cuidado suficiente: poseer conocimiento, habilidad y experiencia para poder aplicarlo en su desenvolvimiento profesional con cuidado y diligencia, cuando sea necesario debe solicitar

consejo o asistencia para ejecutar su trabajo de manera satisfactoria y si en algún caso no tuviese calificación para realizarlos debe negarse a ejecutarlos.

- f) **Carácter confidencial:** respetar la confidencialidad de la información que obtenga, no utilizarla en beneficio propio o para personas ajenas, no revelarla sin autorización, excepto por alguna disposición legal.
- g) **Comportamiento profesional:** es actuar de forma consistente cuidando la buena reputación de la profesión, absteniéndose de llevar a cabo cualquier tipo de comportamiento que denigre o desacredite a una persona o a la profesión en su conjunto.
- h) **Observancia de las disposiciones normativas:** llevar a cabo los servicios profesionales en concordancia con las técnicas y normas profesionales pertinentes. Está obligado a ejecutar con cuidado y habilidad los requerimientos del contratante siempre y cuando sean compatibles con sus principios y las Normas Internacionales de Contabilidad y de Auditoría”.
(20:8)

2.1.2 Perfil profesional del Contador Público y Auditor –CPA-

El perfil profesional del Contador Público y Auditor reúne ciertas características, las cuales se pueden subdividir en dos grandes grupos: generales y particulares, las mismas se describen de la manera siguiente:

- a) **Generales:**
 - “Debe poseer capacidad intelectual y científica, para desarrollar su trabajo.
 - Tener una madurez profesional para la toma de decisiones en los aspectos de la profesión.
 - Debe poseer amplio criterio, que le permita discernir sus conocimientos.
 - Tener valores morales y éticos que garantizan transparencia, responsabilidad y dedicación en todas las labores que realiza.

- Observar independencia mental o de criterio para la realización de sus actividades, sin importar las circunstancias en que se den y las implicaciones que deriven.
- Debe tener conocimientos técnicos y científicos, que le permitan, distinguir e interpretar los hechos socioeconómicos, al interior de las entidades en que se desarrolle y sus repercusiones en el ámbito nacional". (11:14).

b) Particulares:

El Contador Público y Auditor, es un profesional, que debe poseer amplios conocimientos en:

- Contabilidad
- Auditoría
- Finanzas

Así también tiene conocimientos básicos en las áreas de:

- Matemáticas y Estadística
- Legislación Mercantil y Tributaria
- Sistematización y Procesamiento Electrónico de Datos
- Economía

Además, tiene formación académica que le permite, desarrollar cualidades como:

- Comunicación
- Relaciones Interpersonales
- Manejo de Grupos
- Liderazgo

2.2 Normativa profesional y normativa técnica

El Contador Público y Auditor para ejercer su profesión, observará ciertas disposiciones obligatorias como:

2.2.1 Código de ética para profesionales de la contabilidad

Este documento establece requerimientos y directrices de ética estrictos para el cumplimiento de los profesionales de la contabilidad, creado por la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants - IFAC) en el 2009.

El código de ética indica principios fundamentales que el profesional de contabilidad cumplirá en su actuación en interés público, los cuales son:

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

Adicionalmente, indica que “El profesional de la contabilidad no se asociará a sabiendas con informes, declaraciones, comunicaciones u otra información cuando estime que la información: (a) Contiene una afirmación materialmente falsa o que induce a error, (b) Contiene afirmaciones o información proporcionada de manera irresponsable, o (c) Omite u oculta información que debe ser incluida, cuando dicha omisión u ocultación induciría a error.” (13:12)

- b) **Objetividad:** obliga a todos los profesionales de la contabilidad a no comprometer su juicio profesional o empresarial a causa de prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros. Y adicionalmente, a no prestar un servicio profesional si una circunstancia o una relación afectan a su imparcialidad o influyen indebidamente en su juicio profesional con respecto a dicho servicio.
- c) **Competencia y diligencia profesional:** el cual nos indica “El principio de competencia y diligencia profesional impone las siguientes obligaciones a todos los profesionales de la contabilidad: (a) Mantener el conocimiento y

la aptitud profesionales al nivel necesario para permitir que los clientes, o la entidad para la que trabaja, reciban un servicio profesional competente, y (b) Actuar con diligencia, de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables, cuando se prestan servicios profesionales.” (13:14)

Un servicio profesional competente requiere el mantenimiento de una atención continua y el conocimiento de los avances técnicos, profesionales y empresariales relevantes.

- d) Confidencialidad: Establece que el profesional no deberá divulgar información obtenida como producto de las relaciones profesionales y empresariales, ya sea en beneficio propio o de terceros.

Derivado de lo anterior se enumeran las algunas situaciones en las cuales se puede requerir que se revele información confidencial: a) Las disposiciones legales exigen su revelación, b) Las disposiciones legales permiten su revelación y el cliente lo autoriza, c) Existe deber o derecho profesional de revelarla.

- e) Comportamiento profesional: “El principio de comportamiento profesional impone la obligación a todos los profesionales de la contabilidad de cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y de evitar cualquier actuación que el profesional de la contabilidad sabe, o debería saber, que puede desacreditar a la profesión. Esto incluye las actuaciones que un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias conocidos por el profesional de la contabilidad en ese momento, probablemente concluiría que afectan negativamente a la buena reputación de la profesión.” (13:17)

2.2.2 Disciplina profesional

“La ética profesional representa una parte importante del sistema de relación y disciplina, que es esencial, en cualquier sociedad civilizada. Tal relación y disciplina son necesarias para que la armonía social pueda protegerse de los actos irresponsables de una persona individual.

Por lo tanto, la responsabilidad es el precio de la supervivencia de una sociedad. Existen tres niveles que inspiran al sistema de disciplina siendo los siguientes:

2.2.3 Responsabilidad legal

Está impuesta por la sociedad como un requerimiento mínimo para quienes reciben un reconocimiento profesional. Especifica en las leyes y en los estatutos de las agencias regulatorias, como los colegios profesionales.

2.2.4 Responsabilidad ética

La responsabilidad ética la impone la profesión sobre sus miembros. Las responsabilidades legales por sí solas no son suficientes, y una profesión debe voluntariamente asumir responsabilidades por el interés del público; son expresiones del reconocimiento profesional de la responsabilidad social. Para ello los profesionales se van a regir por las normas de ética la institución a la que se asocien, ambos enfocados en el buen servicio que el profesional debe prestar al cliente, colegas y sociedad en general.

2.2.5 Responsabilidad moral

La responsabilidad moral la imponen las personas a sí mismos. Esta refleja un estándar de conducta superior al requerido por la responsabilidad ética. La responsabilidad moral puede ser específicamente personal o estar desarrollada por un grupo.

Las normas de ética que rigen la profesión de la Contaduría Pública y Auditoría son dos, las primeras fueron promulgadas por el Colegio de Economistas,

Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas, el 27 de junio de 1986 y las segundas por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores el 01 de enero de 2011, ambos de observancia general para todos los Contadores Públicos y Auditores egresados de las distintas universidades del país o debidamente incorporados, conteniendo la siguiente estructura:

- Actuación en función del interés nacional.
- Responsabilidad hacia la sociedad.
- Responsabilidad hacia quien contrata los servicios
- Responsabilidad hacia la profesión.

Las normas de ética que rigen a los Contadores Públicos y Auditores establecen regulaciones sobre la responsabilidad que tiene el Contador Público y Auditor con la profesión de la Contaduría estableciendo lo siguiente:

- a) Respecto a los colegas y la profesión: Establece que deberá cuidar su relación con colegas, sus colaboradores y las instituciones que agrupan a los profesionales de su especialidad, para que sus acciones no menoscaben la dignidad de la profesión y, así, procurar el desarrollo y superación de la profesión.
- b) Dignificación de la profesión a base de calidad: Para que la sociedad se forme una imagen positiva y buena reputación de la profesión, el Contador Público y Auditor se valdrá únicamente de su competencia y su calidad personal, así como de la promoción institucional.
- c) Difusión y enseñanza de conocimientos técnicos: Cuando el Contador Público y Auditor transmita los conocimientos obtenidos, tendrá como principales objetivos mantener y desarrollar las más altas normas profesionales y de conducta, así como contribuir al desarrollo y difusión de los conocimientos propios de la profesión. Las Normas de Ética para Graduados en Contaduría Pública y Auditoría, son más que una

declaración de responsabilidades. Es también una herramienta de trabajo, que notifica al público que la profesión está interesada por sí misma en la protección del interés común, y que sus miembros llevan a cabo su trabajo de forma que beneficie a la sociedad”. (13:20)

2.3 El Contador Público y Auditor como asesor

“La asesoría tributaria ha cobrado interés, esto en vista de que los contribuyentes tienden a desconocer las leyes impositivas que le son aplicables, o bien por no tener formación para interpretarlas. Otro factor que sugiere acudir a un Contador Público y Auditor es porque la mayoría de los impuestos están relacionados con la información contable, al referir bases tal como la cantidad de capital, activo total, ingresos brutos, utilidad del ejercicio, costos y gastos, entre otros, y el profesional es experto en contabilidad, en consecuencia está en la capacidad de orientar al empresario respecto del cumplimiento de sus obligaciones tributarias”. (20:143)

Objetivos que persigue una asesoría tributaria:

- a) Informar al contribuyente de los cambios en las leyes tributarias que tengan incidencia en el desarrollo de sus actividades económicas, y los diferentes criterios que se tengan de las mismas.
- b) Utilizar los incentivos, exenciones y beneficios que la estructura tributaria otorga a determinados regímenes impositivos.
- c) Verificar que las obligaciones tributarias de la empresa se presenten oportunamente a la Administración Tributaria y de acuerdo con la normativa vigente.
- d) Establecer multas y sanciones que podrían ser desfavorables, como consecuencia de la incorrecta interpretación de la legislación aplicable.

“La función del auditor se limita en asesorar de forma oportuna y correcta el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, sin embargo, existen aplicaciones de la administración que pueden restringir el trabajo desempeñado, en consecuencia, la intervención del auditor no garantiza en un 100% las

contingencias de tipo fiscal a una entidad, sino que presupone una garantía en un debido proceso.

Los propietarios o socios de las empresas pueden optar por la contratación de un despacho de profesionales o a un Contador Público y Auditor que ejerce en forma independiente, para que emita un Dictamen con propósito especial, es decir, una revisión fiscal, para lo cual presentará una propuesta de servicios que incluya el alcance de la revisión, el tiempo y el costo, tal como ocurre en el trabajo de auditoría de Estados Financieros, y verificará las áreas de mayor importancia, en especial aquellas acciones afectas al pago de impuestos, lo cual podrá evidenciar con la propuesta y un programa de trabajo.

En cuanto a la normativa aplicable al Contador Público y Auditor como consultor tributario, no se tiene que obviar el Código de Ética Profesional de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, que establece lo siguiente:

Artículo 39. Cuando se presten servicios profesionales de naturaleza tributaria, se deberán evaluar y presentar las opciones al cliente, las cuales deberán ser congruentes con las leyes tributarias de Guatemala y no han de obstruir de ninguna manera la integridad y objetividad profesional.

Artículo 40. El Contador Público y Auditor no deberá asegurar a su cliente que las soluciones tributarias propuestas son incuestionables; por el contrario, deberá señalar las limitaciones y consecuencias posibles derivadas de la aplicación de sus recomendaciones, de tal forma que el cliente pueda interpretar apropiadamente que lo propuesto es una opinión, y no la afirmación de un hecho.

Artículo 41. Se deberá ser cuidadoso en dejar historia documental, de acuerdo con la naturaleza del servicio profesional que se preste.

Artículo 42. Después de analizar detenidamente los preceptos legales aplicables a la propuesta, se deberán sustanciar las interpretaciones dadas a las leyes tributarias analizadas y, cuando se considere necesario, se deberá recomendar al cliente la consultoría de un profesional de otra rama, si con esto queda mejor sustentado el apoyo al cliente.

Artículo 43. El asesor tributario rechazará la ejecución de aquellos trabajos que puedan suponer un menoscabo en la calidad del servicio que presta, o que contravengan la ética profesional y los principios deontológicos recogidos en el presente Código”. (21:14)

2.3.1 Responsabilidad del Auditor

El auditor elaborará la propuesta de servicios, basándose en la información proporcionada por la administración, el alcance, la ejecución y resultados del trabajo realizado dependerá de los términos acordados en la propuesta de servicios. En Guatemala, la propuesta de servicios regula sobre las obligaciones a las cuales se compromete el auditor para la realización del trabajo. No obstante, la misma tendría limitaciones en una demanda, dado que no se está firmando un acuerdo como tal.

2.3.2 Etapa previa a la contratación

Antes de aceptar un trabajo, el auditor debería obtener un conocimiento preliminar de la empresa y del trabajo a realizar, para lo cual podrá utilizar un memorando o cuestionario. Al utilizar el memorando, se busca dar las bases que permitan establecer el presupuesto de honorarios, en los casos en que a la firma inicialmente se le haya llamado para hacer un presupuesto antes de la contratación de los servicios o de la decisión final de la compañía sobre el servicio. Inclusive, la información obtenida por medio de este memorando también puede servir de base para la planificación del trabajo y para elaborar los programas de trabajo”. (2:36)

“Al elaborar un cuestionario para asegurar que se obtenga la información completa y se pueda comprobar por medio de otros procedimientos la base que permita llegar a la opinión del profesional”. (2:37)

La información obtenida mediante el cuestionario, junto con el archivo histórico o historial fiscal de la empresa son, en la práctica, las dos principales fuentes de datos útiles para confeccionar el programa y seleccionar las pruebas sustantivas.

2.3.3 Cartas compromiso de auditoría

“Esta carta documenta y confirma la aceptación del nombramiento por parte del auditor, el objetivo y alcance de la auditoría, el grado de la responsabilidad del auditor hacia el cliente y la forma de cualquier informe antes de iniciar el trabajo y para evitar malentendidos respecto al trabajo”. (22:126)

Según la Norma Internacional de Auditoría No. 210, La forma y contenido de las cartas compromiso pueden variar para cada cliente puede hacer siempre referencia a:

- a) El objetivo de la auditoría
- b) Responsabilidad de la administración por información proporcionada
- c) El alcance, incluyendo referencia a legislación aplicable, reglamentos o pronunciamientos de organismos profesionales a los cuales se adhiere el auditor
- d) La forma de los informes
- e) El riesgo inevitable de que aún algunas representaciones erróneas sustanciales puedan permanecer sin ser descubiertas
- f) Acceso sin restricción a cualquier registro, documentación y otra información solicitada en conexión con el trabajo realizado

Se puede también incluir:

- g) Arreglos respecto de la planificación de la auditoría

- h) Expectativa de recibir de la administración una confirmación escrita referente a las representaciones hechas en conexión con la auditoría
- i) Petición al cliente de confirmar los términos del trabajo acusando recibo de la carta compromiso.
- j) Descripción de cartas o informes que el auditor espera emitir para el cliente.
- k) Bases sobre las que se calculan los honorarios y otros arreglos para facturación.

Así mismo, dicha norma considera los “Acuerdo de los términos de los trabajos de auditoría”, que pretende además ayudar al auditor con la preparación de cartas compromiso relativas a auditorías de estados financieros, sin embargo los lineamientos son también aplicables a servicios relacionados. Cuando se ha de prestar otros servicios como asesoría sobre impuestos, contabilidad, administración o presupuestos, puede ser apropiado emitir cartas por separado”.
(22:185)

2.3.4 La propuesta de servicios

El auditor tiene como responsabilidad directa la preparación y discusión de la propuesta de servicios, la cual podrá en forma general puede contener lo siguiente:

- a) Breve introducción de la contratación del trabajo
- b) Objetivo del trabajo
- c) Alcance del Trabajo
- d) Duración del Trabajo (tiempo estimado)
- e) Honorarios
- f) Acuerdo de confidencialidad
- g) Salvedades

2.3.5 Fase de planificación

“Es un proceso continuo e iterativo, que a menudo comienza poco después (o en conexión con) de la terminación de auditoría anterior, y continua hasta que se termina el trabajo de auditoría actual. La planificación; sin embargo, incluye consideración de la oportunidad de ciertas actividades y procedimientos de auditoría que necesitan completarse antes del desempeño de más procedimientos de auditoría, por ejemplo: obtener un entendimiento general del marco de referencia legal y de regulación aplicable a la entidad y cómo está cumpliendo la entidad con ese marco de referencia”. (22:191)

“Planificación” en el trabajo de una auditoría, también es desarrollar una estrategia general y un enfoque detallado para la naturaleza, oportunidad y alcance esperados.

La Norma Internacional de Auditoría 300, regula el planteamiento efectivo de un trabajo recurrente o bien distingue los lineamientos que deben considerarse en una primera auditoría, es decir, que regula la debida documentación de un plan general de auditoría y de las fases que deben ser consideradas por el auditor. Adicionalmente, la norma establece que el auditor puede usar programas estándar de auditoría los cuales podrán ajustarse de acuerdo con las circunstancias particulares del trabajo.

a) Actividades de planificación

- Estrategia general de la auditoría: fija el alcance, oportunidad y dirección del trabajo, y guía el desarrollo del plan más detallado.
- Plan de auditoría: es más detallado que la estrategia de auditoría e incluye la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos que han de desempeñar los miembros del equipo.
- Dirección, supervisión y revisión: el auditor deberá planear la naturaleza, oportunidad y extensión de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del trabajo y de la revisión de su trabajo,

los cuales varían dependiendo de muchos factores, incluyendo el tamaño y complejidad de la entidad, el área de auditoría, así como las capacidades y competencia del personal que desempeña el trabajo.

- Documentación: el auditor debe documentar por escrito la estrategia general de auditoría y el plan general de auditoría, incluyendo cualquier cambio importante durante el trabajo.
- Comunicación con los encargados de gobierno corporativo y con la administración: estas discusiones generalmente mejoran la efectividad y eficiencia de la auditoría, pero al final la responsabilidad de la estrategia y del plan de auditoría sigue siendo responsabilidad del auditor.
- Consideraciones adicionales en trabajos iniciales de auditoría: desempeñar procedimientos respecto de la aceptación, comunicarse con el auditor precedente, cuando ha habido cambio de auditores.

b) Responsabilidad de la planificación

La planificación se debe llevarse a cabo bajo la supervisión del auditor, asumiendo uno de los socios o gerentes la responsabilidad final de la revisión o examen. Sin embargo, el auditor puede delegar partes de la planificación o del examen en otro personal. Si el auditor actúa por cuenta propia, normalmente supervisará directamente el compromiso adquirido hasta que se haga necesaria la intervención de un gerente o supervisor.

2.3.6 Fase de Ejecución

El Contador Público y Auditor, desarrollará el trabajo para el cual fue contratado de acuerdo con los términos y condiciones indicadas en la propuesta de servicios. Por lo que se puede considerar, que los procedimientos en esta fase están diseñados fundamentalmente, para obtener evidencia, aunque sirven también de ayuda para la supervisión de auditorías.

2.3.7 Fase de la supervisión

La supervisión es obligatoria en cada etapa de auditoría, desde la planificación hasta la emisión del informe. Donde incluye todos los elementos de supervisión que contribuyen a la información constante de los problemas encontrados, la revisión de los trabajos realizados y la recopilación de las diferentes opiniones entre el personal.

El grado de supervisión adecuado para un caso determinado depende de muchos factores, incluyendo la complejidad del tema que se trate y las facultades de las personas que realizan el trabajo.

2.3.8 El Informe

Es la materialización final de nuestro trabajo, en él se debe incluir con los siguientes aspectos:

- Concluir si se cumplieron con los objetivos previamente planteados para el trabajo realizado.
- Evaluar la situación con la administración e incluir en el informe el criterio profesional, así como las implicaciones y recomendaciones del Contador Público y Auditor.

CAPÍTULO III

PLANIFICACIÓN FISCAL

3.1 Definición de planificación

Es un proceso debidamente programado, a través de una ejecución estructurada con el fin de lograr un objetivo o meta determinada.

3.1.1 Definición de planificación fiscal

“Es toda aquella aplicación de estrategias que permiten reducir, eliminar o diferir la carga tributaria del contribuyente, apegándose siempre a lo permitido por las leyes, contando con el soporte documental que demuestre su licitud, procurando el menor riesgo posible”. (22:257)

La planificación fiscal realiza un estudio previo de la actividad mercantil del empresario y de la legislación que le es aplicable, esto con el objetivo de conseguir las mayores ventajas financieras, sin descuidar definitivamente el aspecto fiscal, de modo que conociendo con anterioridad el efecto de los impuestos el empresario puede incluir su desembolso dentro del flujo de efectivo de la empresa.

“En cualquier actividad que se lleve a cabo es necesario planear con el objeto de actuar de la mejor manera posible. Así en administración moderna es sumamente importante planificar para tener la seguridad de que las operaciones se van a efectuar de acuerdo con lo planeado.” (22:261).

La planificación fiscal también sirve al empresario como herramienta financiera, ya que su uso adecuado puede prever períodos de iliquidez en los que es necesario tomar ciertas decisiones internas y externas dentro de la actividad mercantil o de la entidad de que se trate para atender de manera oportuna las responsabilidades económicas.

3.2 Fases de la planificación fiscal

Las fases mínimas sugeridas, que se deben cubrir en un proceso de planificación fiscal son:

- a) Entendimiento de la operación del cliente: consiste en llevar a cabo entrevistas con ejecutivos de primera línea con el objeto de conocer la estructura organizacional, empresarial y el giro de operaciones de la entidad.
- b) Entendimiento del marco tributario aplicable al cliente: la legislación guatemalteca, no establece regulaciones específicas para las empresas, por lo que el alcance de las conclusiones por alcanzar se hará basada en la interpretación de la legislación tributaria vigente.
- c) Obtener estados financieros proyectados: es necesario solicitar los estados financieros proyectados de la empresa, con el fin de tener una noción de los resultados que se pretenden al final de los futuros períodos impositivos, como, por ejemplo, donde se generan excedentes de efectivo, inversiones en bienes de capital, tecnologías, sistemas, financiamiento y capital.
- d) Políticas contables: es necesario tener conocimiento de las políticas y controles contables que aplica la entidad, a fin de determinar el efecto tributario que estas podrían derivar.
- e) Análisis de los diferentes regímenes tributarios y proyección de pago de impuestos: es sumamente importante poseer conocimientos de la legislación tributaria vigente, para proveer de una adecuada estrategia tributaria y evaluar el impacto que ésta tendrá al final de un determinado periodo impositivo.
- f) Reestructuración empresarial: es importante conocer al personal clave de la entidad que pueda intervenir en los procesos que afecten los aspectos tributarios contables.

- g) Participación accionaria: es necesario contar con un entendimiento de la participación accionaria a efecto de que se pueda determinar que no existan conflictos de intereses entre los accionistas.
- h) Políticas sobre distribución de utilidades y pago de dividendos: es el entendimiento de la política sobre el pago de dividendos de la entidad a efectos de determinar que se está en cumplimiento en cuanto al pago de tributos por la distribución y pago de dividendos.

3.3 Objetivos de la planificación fiscal

Dentro de los objetivos a considerar para que el desarrollo de la planificación tributaria sea efectiva y eficiente, se puede mencionar:

- a) Seleccionar la mejor alternativa tributaria para optar por la aplicación del régimen tributario que permita lograr ahorros en flujos de efectivo y ahorro tributario.
- b) Diseñar políticas para que la empresa cumpla oportunamente con las disposiciones tributarias y legales, sobre una base de neutralidad de los impuestos.
- c) Estar preparado ante cualquier cambio de la legislación tributaria que tengo como consecuencia una afectación o perjuicio económico.
- d) Obtener el mejor resultado en cuanto a su carga tributaria, así como aumentar la rentabilidad de los accionistas.

3.4 Ventajas y desventajas de la planificación fiscal

Las principales ventajas para una adecuada planificación tributaria, consiste en:

- a. Mejorar en las salidas de flujos de efectivo de la empresa, optimizando los recursos financieros de la misma.
- b. Se optimiza la carga tributaria, facilitando el cumplimiento de las obligaciones tributarias en tiempo y forma.
- c. Se mantiene un constante monitoreo entre las áreas operativas de la empresa y las implicaciones tributarias que estas pudieran tener.

Las desventajas de no hacer una adecuada planificación tributaria, podría derivar en las siguientes:

- Pago indebido de tributos, es decir, que el monto declarado no corresponda al que realmente debió presentarse, lo cual puede derivar en posibles contingencias tributarias.
- Optar de manera equivocada al régimen tributario al que la empresa le tenga más conveniencia estar.
- No aprovechar al máximo los recursos de la empresa.

3.5 Alternativas de planificación fiscal

Son aquellas que brindan la normativa tributaria vigente para reducir el impacto en la carga tributaria de un hecho o conjunto de hechos determinados. Dentro de las alternativas de planificación tributaria, se pueden encontrar:

Diversas leyes específicas de incentivos tributarios, como:

- Uso de los regímenes de exención o exoneración de impuestos, atendiendo a la actividad de la empresa.
- Reestructuraciones societarias (fusiones y simplificaciones de entidades legales).
- Elaboración de presupuestos anuales, donde la empresa incluya dentro del flujo de efectivo por concepto de pago de impuestos.

3.6 Elementos de la planificación fiscal

La técnica de la planificación fiscal constituye un proceso que exige partir del conocimiento de la situación actual, determinar cuál es la situación a la que se quiere llegar y decidir cómo lograrlo.

Es importante mencionar que la planificación fiscal abarca una serie de elementos y consideraciones, clasificaciones y características que permiten plasmar hacia el futuro los eventos imponibles, en búsqueda de tener certeza de estos, considerando el recurso humano especializado como parte importante del proceso.

3.7 Riesgos tributarios

Los riesgos tributarios se pueden clasificar por grupos de la siguiente manera:

- a) Riesgos de tipo formal: son aquellos donde recae principalmente en sanciones de tipo económico. Estos riesgos se encuentran contemplados en el Artículo 94 del Código Tributario el cual indica: “Constituye infracción a los deberes formales la acción u omisión del contribuyente o responsable que implique incumplimiento de los previstos en este Código y en otras leyes tributarias.

Son infracciones a los deberes formales, las siguientes:

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

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

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

SANCIÓN: Multa de cien quetzales (Q.100.00) por cada documento. El máximo de sanción no podrá exceder un mil quetzales (Q.1,000.00) mensuales. En ningún caso la sanción máxima excederá la suma del uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual en el que haya reportado ingresos.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

SANCIÓN: Multa de cincuenta quetzales (Q.50.00) por cada día de atraso, con una sanción máxima de un mil quetzales (Q.1,000.00). Cuando la infracción sea cometida por entidades que están total o parcialmente exentas del Impuesto sobre la Renta, por desarrollar actividades no lucrativas, la sanción se duplicará. En caso de reincidencia, además de la

imposición de la multa correspondiente se procederá a la cancelación definitiva de la inscripción como persona jurídica no lucrativa en los registros correspondientes.

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

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

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

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

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

SANCIÓN: Multa de quinientos quetzales (Q.500.00).

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

SANCIÓN: Una multa de cinco mil quetzales (Q.5,000.00) la primera vez; de diez mil quetzales (Q.10,000.00) la segunda vez y en caso de incumplir más de dos veces se aplicará multa de diez mil quetzales (Q.10,000.00)

más el equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente, durante el último mes en el cual declaró ingresos. Esta sanción será aplicada, por cada vez que incumpla con su obligación.

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

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

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

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

- No efectuar el pago de tributos o no proporcionar la información requerida, eventual o periódicamente, por medio de los sistemas o herramientas, formas, formularios electrónicos, informáticos, digitales u otros, que han sido establecidos como de uso obligatorio para el contribuyente o responsable.

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

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

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

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

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

- La no exhibición del protocolo por el Notario, a requerimiento de la Administración Tributaria, salvo el caso de testamentos.

SANCIÓN: Multa de cinco mil quetzales (Q.5,000.00). *Declarado Inconstitucional general parcial por la CC el numeral 19, de fecha 11 de julio de 2013, expediente 1898-2012.

“El Organismo Ejecutivo, a propuesta de la Administración Tributaria, formulará por conducto del Ministerio de Finanzas Públicas, la actualización del valor de las sanciones y propondrá al Congreso de la República las reformas pertinentes cada cinco años.” (4:7)

- b) Riesgos de tipo penal: Este tipo de riesgos son los más graves pues adicional a las sanciones económicas también implican pena de cárcel y pérdida de imagen, dentro de estos tenemos los siguientes:
- Código Penal en el Artículo 358 “A”, según indica qué: Simular operaciones mediante engaños con el propósito de defraudar al fisco.

- En el Código Penal en el Artículo 358 “B” menciona qué: Documentar operaciones con facturas falsas, no emitir facturas o no entregar las mismas, utilizar exenciones o franquicias en beneficio de terceros, falsificar medios de control tributario y contrabando.
- Establece en el Código Penal en el Artículo 358 “C”: Apropiación indebida de tributos.
- Inclusive el Artículo 358 “D” del Código Penal indica: Resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.

3.8 Limitaciones y barreras de la planificación fiscal

Las principales limitaciones que se presentan al momento de realizar una planificación tributaria pueden mencionarse las siguientes:

- a) Falta de información: la falta de datos necesaria, suficiente y certera puede conllevar a limitar la toma de decisiones, por lo tanto, antes de iniciar una planificación tributaria, es necesario disponer de toda la información relevante al tema que se enfocará en el análisis a realizar.
- b) Cambios en la economía de un país: existen cambios difíciles de pronosticar, lo cual podría conllevar a que los resultados esperados se desvíen de forma significativa.
- c) Realizar proyecciones fuera de la realidad: antes de dar inicio a una planificación tributaria, es necesario que la administración de la empresa evalúe el comportamiento financiero de forma objetiva, para poder obtener resultados favorables.
- d) Cambios en la legislación tributaria.

3.8.1 Grado de confiabilidad en los controles internos

Muestra con qué eficacia pueden reducir los controles internos de la evidencia planeada de la auditoría, en donde a través de las políticas y procedimientos proporciona una seguridad razonable a la administración para cumplir con los objetivos y metas de un sistema de control interno efectivo.

Es por ello por lo que la administración de la empresa diseñará sistemas de control interno para llevar a cabo los objetivos siguientes:

- a) El auditor al enfocarse en los estados financieros y en la auditoría de controles internos, genera la confiabilidad de los informes financieros, y los controles relacionados con las operaciones en el cumplimiento de las leyes y reglamentos que pueden afectar la planificación fiscal.
- b) La responsabilidad de la administración establecer y conservar los controles internos de la empresa, mientras que del auditor externo, es responsable de entender y comprobar el control interno sobre los informes financieros, incluyendo la opinión del auditor acerca de la eficacia operativa de esos controles.
- c) El auditor externo, como parte del control interno determinará si los controles existentes son efectivos al evaluar la información referente a cómo se inician, autorizan, registran, procesan y reportan las operaciones importantes para identificar los puntos en el flujo de operaciones donde podrían ocurrir errores de importancia o posibles equivocaciones y fraudes.
- d) El auditor externo, comprobará la eficacia funcional de los controles. El objetivo de las pruebas es determinar si el control está operando según se diseñó y si la persona que realiza el proceso de control posee la autoridad y capacidad necesarias para realizar el control de manera efectiva.

- e) El auditor manifestará a la Administración de la Empresa, cualquier punto débil importante en el control interno. Incluso si sólo existe una debilidad de importancia, y no podrá llegar a la conclusión de que el control interno de la empresa es efectivo.
- f) Las pruebas que realice el auditor externo a la eficacia operativa incluyen una mezcla de interrogatorios al personal, revisión de documentación relevante, verificación de las pólizas de importación, observación de las operaciones de la empresa y desempeño de la aplicación de los controles en un periodo de tiempo para poder determinar de manera adecuada si los controles están operando de con efectividad.
- g) El auditor por la importancia en el proceso de auditoría, tendrá el conocimiento del control interno que el cliente amerita para planear la auditoría y determinar la naturaleza, duración y grado de las pruebas que se van a realizar.
- h) Los auditores tienen una responsabilidad en cuanto al descubrimiento de informes financieros fraudulentos, la malversación de activos (fraude) y actos ilegales de efecto directo para la protección de los activos y el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia fiscal, siempre y cuando éstos tengan un impacto en la imparcialidad de los estados financieros en la prevención y detección del fraude.
- i) El auditor pone especial énfasis en el control interno de las diferentes transacciones y no en los balances contables, esto porque la exactitud de los resultados del sistema contable (balances contables) depende en su mayoría de la exactitud de las entradas y el procesamiento (transacciones).

3.8.2 Identificación de las áreas significativas

Al elaborar una adecuada estrategia tributaria el auditor externo, centra sus esfuerzos en aquellas áreas significativas que a menudo están relacionados con transacciones significativas no rutinarias o con otras cuestiones que requieren la aplicación de juicio, lo que provoca la dimensión o naturaleza de la operación que con frecuencia son propensas a caer en infracciones tributarias, y errores de cálculo lo que da lugar a la SAT ajustar o sancionar a la empresa, al verse afectada en la formulación de las declaraciones fiscales, y con ello la posibilidad de emitir una opinión inapropiada sobre la situación fiscal.

3.8.3 Consideración de asuntos administrativos

Estimar los asuntos administrativos en el trabajo del auditor interno en conjunto con la administración (Representante Legal) de la empresa comercial dedicada a la importación de ropa manufacturada en temas fiscales, asegura a los accionistas del negocio la confiabilidad de éste, lo que hace necesario realizar revisiones proactivas periódicas de los controles con la finalidad de administrar estos riesgos en un proceso colaborativo formal y documentado, al considerar los siguientes puntos a tratar:

- Acordar que los registros e información contable se encuentre disponible y se pueda retener para propósitos de la auditoría.
- Acordar la designación de personal de la empresa comercializadora para asistir al auditor en la preparación de integraciones y localización de documentos.
- Convenir la fecha de inicio y fin de la auditoría.
- Lugar donde se practicará la auditoría.
- Personal de auditoría requerido.
- Honorarios.

CAPÍTULO IV
PLANIFICACIÓN FISCAL COMO ESTRATEGIA TRIBUTARIA
EN UNA EMPRESA COMERCIAL DEDICADA A LA IMPORTACIÓN
DE ROPA MANUFACTURADA
(CASO PRÁCTICO)

4.1 Antecedentes

La empresa JIA HUA, S.A. se constituyó como empresa ante el Registro Mercantil y Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- en el año 2014, con inversión Guatemalteca y China en el capital social, se consolida en el mercado guatemalteco como líder en la importación, venta y distribución de ropa manufacturada para la venta y al por mayor y tiendas, con diseños exclusivos que fueron tendencia en china para abastecer los diferentes canales de comercialización en toda Guatemala.

La fábrica Nanchang Shengyou Knitwear Manufacturing CO., LTD, ubicada en China percibe el 5% de las regalías de la renta neta anual según se estableció por medio de un contrato que establece el monto y las condiciones de pago al beneficiario e incursiona con su marca JIA HUA en el mercado mundial y surte, exporta y distribuye a más de 16 países entre ellos los países Centroamericanos, ofreciendo productos a precios bajos, siendo en Guatemala su principal competencia la ropa coreana, dentro de centros comerciales ubicados en la 19 calle de la zona 1.

Las ventas se realizan a mayoristas y cuentan con dos puntos de venta en centros comerciales de reconocido prestigio dentro de la Capital, donde en promedio registran ocho importaciones mensuales de ropa manufacturada, accesorios e inclusive catálogos provenientes de China.

En cuanto a la filosofía de la organización impuesta por la dirección de sus accionistas, está basada en una estructura de un nivel gerencial, compuesto por el Consejo de Administración y la Gerencia General; un nivel medio, que engloba todas las jefaturas; y un tercer nivel en el que están incluidos todos los colaboradores operativos, lo que hace necesario contar con más de 50 empleados en área de tiendas y 25 empleados en el área administrativa

Dentro de la Filosofía Empresarial de JIA HUA, S.A., se tiene:

a) Misión

“Importar, vender y comercializar ropa manufacturada desde China, para los comerciantes guatemalteco, ofreciendo calidad y rentabilidad en el segmento de clientes mayoristas y minoristas”.

b) Visión

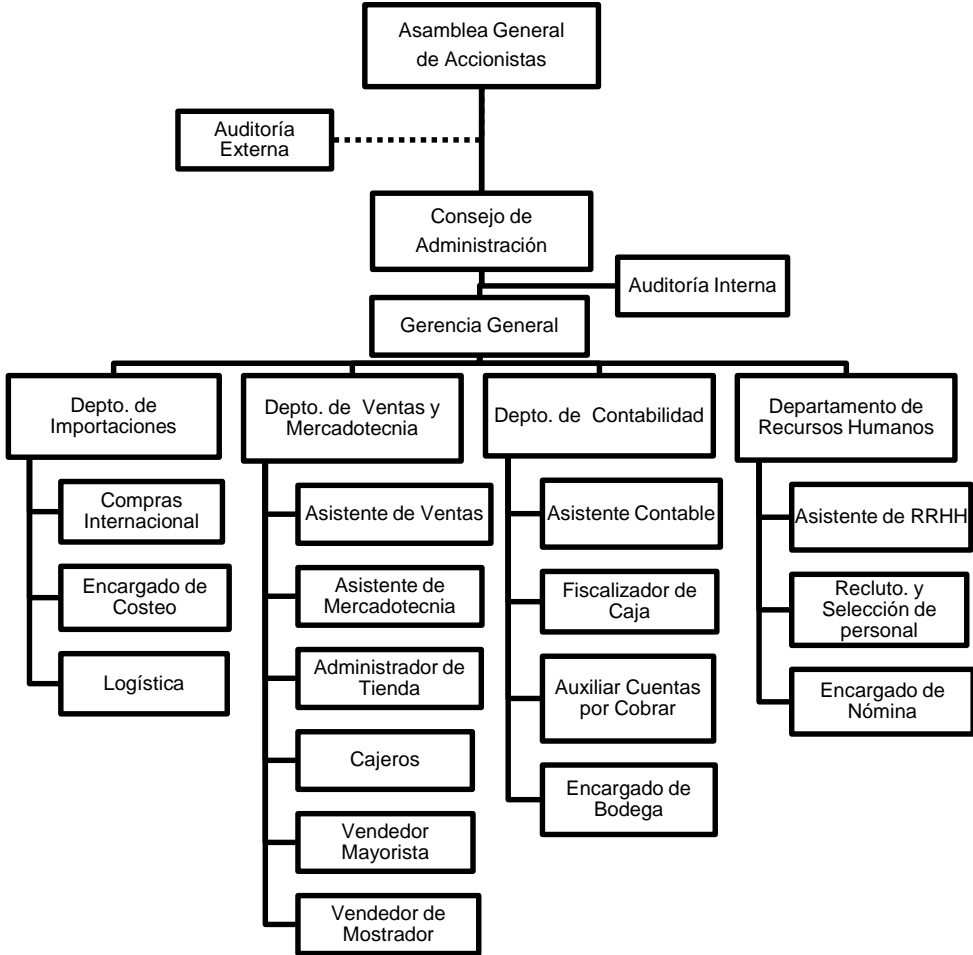
“Ser una empresa líder en la importación de ropa manufacturada y accesorios desde China al mercado guatemalteco con la oferta de marcas y textiles de productos a la moda”.

c) Objetivos Estratégicos:

- Posicionar nuestras marcas dentro del segmento de textiles de productos a la moda, líder en el mercado guatemalteco.
- Generar alianzas estratégicas con los mejores clientes del mercado, para la comercialización de nuestros productos.
- Apertura de nuevos mercados en los distintos departamentos de la República.

Figura 1. Estructura organizacional

JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA



Fuente: Organigrama proporcionado por la Gerencia General de la Empresa Jiá Huá, S.A.

4.2 Solicitud de servicios profesionales

JIA HUA, S.A.

Guatemala, 21 de octubre 2018

Señores
GIRÓN ROSA & ASOCIADOS-CPA-
Presente

Estimados señores:

Por este medio se les dirige a ustedes, deseándoles éxitos en todas sus actividades cotidianas, el motivo de la presente es para solicitar los servicios profesionales como asesores fiscales.

Por tal motivo, se agradecería envíen una propuesta de servicios profesionales donde indique las condiciones del trabajo, la información que necesiten para la elaboración de su propuesta de servicios y el monto de los honorarios por dicho servicio.

Agradeciendo la atención a la presente,

Atentamente,



Lic. Manuel Ernesto Romero G.
Representante Legal
JIA HUA, S.A.

c.c. Archivo

4.3 Propuesta de servicios



Girón Rosa & Asociados CPA
Contadores Públicos y Auditores

Guatemala, 25 de octubre 2018

Licenciado

Manuel Ernesto Romero E.

Representante Legal

EMPRESA JIA HUA, S.A.

Ciudad

Estimado Licenciado Romero:

Agradeciendo la oportunidad de presentar nuestra propuesta, para apoyarles en la elaboración de una adecuada Planificación Fiscal, es por ello que sometemos a su consideración la siguiente propuesta de servicios profesionales.

Nuestro trabajo consistirá en realizar un análisis del cumplimiento de los aspectos fiscales y financieros que inciden en el cálculo y pago oportuno de las obligaciones fiscales ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) y, determinar cuáles son las mejores opciones de pago y los aspectos para mejorar tanto fiscal, financiera como administrativamente.

Para el efecto, nuestro trabajo será realizado según se detalla a continuación:

II. SERVICIOS PROFESIONALES

A) PROCESO DE PLANIFICACIÓN:

Inmediatamente después de nuestro nombramiento iniciaremos con el proceso de planificación de nuestro trabajo, consistente en obtener el conocimiento y procesos de cálculo de los impuestos, durante el proceso se evaluará y analizará reducir la carga tributaria de acuerdo a la legislación vigente estimada para el año 2018, y como resultado brindar la asesoría a la empresa.



Girón Rosa & Asociados CPA
Contadores Públicos y Auditores

Con base a la información financiera proporcionada por la empresa del año fiscal 2018, consistente en:

1. Estados financieros, para determinar el cálculo y acreditamiento adecuado del Impuesto al Valor Agregado-IVA-.
2. Evaluación y análisis para confirmar el régimen del Impuesto Sobre la Renta con base a lo que contempla el Decreto 10-2012 del Congreso de la República, Libro I.
3. Determinar la mejor opción de acreditamiento para la empresa en temas de ISR e ISO, con base a lo permitido en la legislación guatemalteca.

El análisis se realizará de la siguiente manera:

- Aspectos Fiscales: Con base al marco jurídico-tributario vigente, se analizarán los beneficios e incentivos contenidos en el mismo, opciones de pago, tasas impositivas, fechas de vencimiento, entre otros.

B) PLAN DE VISITA:

Las visitas serán 2, dentro de sus instalaciones ubicadas en la 19 Calle 3-31 zona 1, Ciudad de Guatemala, en las siguientes fechas:

Hemos programado efectuar visitas asignando las siguientes fechas:

- Visita preliminar del 31 de agosto 2018 al 11 de octubre 2018.
- Visita final: del 15 de octubre al 04 de noviembre 2018.

C) HONORARIOS:

Es política de la Firma determinar nuestros honorarios en función de la responsabilidad y afabilidad de este tipo de trabajo, inclusive sobre las horas hombre estimadas para efectuar dicho trabajo según la experiencia y la categoría del personal asignado para iniciar una relación comercial en beneficio mutuo.



Girón Rosa & Asociados CPA
Contadores Públicos y Auditor^{es}

Conforme a lo anterior se ha estimado el valor de nuestros honorarios en Q.30,000.00 (Treinta mil quetzales con 00/100) IVA incluido, de la siguiente manera:

- El 50% con la aceptación de la presente propuesta y,
- El 50% restante al presentar el informe final.

Una vez más, permítanos expresarle nuestro sincero agradecimiento por la oportunidad que nos brinda de presentarle nuestra propuesta de servicios. Estamos a su completa disposición de proveerle cualquier información adicional que estime conveniente

Atentamente,

GIRÓN ROSA & ASOCIADOS –CPA-

Lic. Julio Mauricio Girón Morales
Socio-Director
División de Consultoría Fiscal

c.c. Archivo

4.4 Carta de aceptación de servicios

JIA HUA, S.A.

Guatemala, 28 de octubre 2018

Señores
GIRÓN ROSA & ASOCIADOS-CPA-
Presente

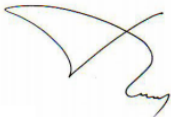
Estimados señores:

De acuerdo con la reunión con fecha 25 de octubre del presente año, sobre la propuesta de servicios profesionales para la elaboración de una Planificación Fiscal correspondiente al período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre del 2018 a nuestra empresa, hacemos de su conocimiento que aceptamos sus condiciones sobre el plan de trabajo.

Es por ello que reiteró nuestro compromiso hacia los términos descritos en su propuesta de servicios, y la disposición para cumplir las condiciones planteada en el tiempo que sea necesario. Así mismo es necesario hacerles ver que serán nuestros colaboradores los que estarán en la disposición de brindarles toda la información que necesiten.

Agradeciendo la atención a la presente,

Atentamente,



Lic. Manuel Ernesto Romero G.
Representante Legal
JIA HUA, S.A.

c.c. Archivo

4.5 Conocimiento general del cliente y del medio en que opera

La empresa comercial se dedica a la importación de ropa manufacturada, está inscrito al régimen general del Impuesto al Valor Agregado, de tipo impositivo del 12% del total resultante de sus ventas, y la deducción del 12% en sus compras y gastos, inclusive con las pólizas de importación y pago de DAI resultante, sea este como crédito fiscal a favor o a pagar que se determina mensualmente.

El período fiscal anual es del 1 de enero al 31 de diciembre, cumpliendo con lo estipulado en lo establecido en el artículo 39 del Decreto Número 10-2012 y sus reformas.

En cuanto al Impuesto sobre la Renta-ISR-, está inscrita en el régimen sobre utilidades de actividades lucrativas con un tipo impositivo del 25% sobre la renta neta del ejercicio fiscal, obligada a realizar pagos trimestrales a cuenta de ISR y se encuentran en la opción A) Sobre la base de cierres parciales, la cual consiste en realizar cierres contables cada trimestre para determinar la renta imponible sobre la cual se realizan los pagos anticipados de ISR.

Así mismo, un tipo impositivo del 15% de ISR por concepto de regalías anuales y un 5% sobre las ventas netas por concepto de regalías a fábrica Nanchang Shengyou Knitwear Manufacturing CO., LTD, en China.

El Impuesto de Solidaridad –ISO-, se presenta trimestralmente el cual consiste en el 1% de la cuarta parte del total de los activos o ingresos brutos, el que sea mayor será el determinado para el pago trimestral.

De allí deriva la importancia de efectuar una adecuada planificación fiscal que provenga de una revisión y evaluación previa del régimen en el que se determina el pago del ISR y la forma de acreditar el ISO y aprovechar las opciones de acreditamiento en los impuestos tanto por el IVA generado de la importación de mercadería para el siguiente periodo fiscal 2018, esto para evitar que el capital de

trabajo quede congelado al disminuir la eficiencia y productividad de la organización por pagos mal realizados a la Superintendencia de Administración Tributaria-SAT-.

4.6 Planificación del trabajo

El análisis lo realizaremos de la siguiente manera:

- Aspectos fiscales:

Análisis del marco jurídico-tributario vigente, para poder establecer con precisión beneficios e incentivos contenidos en el mismo, opciones de pago, tasas impositivas, y el pago correcto por concepto de regalías a fábrica ubicada en China.

- Aspectos financieros:

Estudio de la situación económica de la empresa, por medio del análisis e interpretación de Estados Financieros del período del 1 de enero al 31 de diciembre 2018, así como de las correspondientes proyecciones para el período 2019, con ello se pretende evitar el pago incorrecto a la SAT, por concepto de ISR sobre las regalías a fábrica e ISO.

Para el efecto fue necesario contar con los Estados Financieros de la empresa al cierre más reciente autorizado por la administración, el cual comprende el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018 y Estados Financieros proyectados para el período fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2019, debido a que éstos constituirán la base principal del trabajo.

Al concluir el trabajo, se entregará un informe con las observaciones y conclusiones acerca del trabajo encomendado, en la cual se detallará las opciones que, a criterio del asesor fiscal, la empresa JIA HUA, S.A., debe considerar, así como el impacto financiero que ello implique para la entidad.

Concertar reunión con el personal a nivel táctico (gerencia) de la empresa que se determine conveniente en la cual se ampliará la información vertida en el informe, así como la resolución de dudas que hubiera con el consejo de administración, luego de la lectura y análisis de las recomendaciones, al evaluar las posibles soluciones a las contingencias o deficiencias detectadas, antes de la presentación de declaraciones juradas según sea el caso.

4.7 Índice de papeles de trabajo

PT C-1 (1/1)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/05/2018

Descripción	Referencia PT	No. De Pág.
Programa de Planificación Fiscal	PF-1 (1/2)	77
Cédula de marcas de auditoría	PF-2 (1/1)	79
Estado de la situación financiera	A-1 (1/1)	80
Estado del resultado	A-2 (1/1)	81
Estado de flujos de efectivo	A-3 (1/1)	82
Cálculo del ISR período 2017 régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas	B-1 (1/1)	87
Planificación General del Trabajo. Planificación Fiscal	C-2 (1/4)	84
Evaluación de políticas y control contable para efectos de la planificación fiscal	D-1 (1/4)	88
Evaluación de políticas y control contable para efectos de la planificación fiscal	D-2 (1/2)	92
Cálculo estimación para cuentas incobrables para efectos de la planificación fiscal	D-3 (1/1)	94
Calculo de regalías a No Residentes	D-4 (1/2)	95
Jornalización de ajustes	D-4 (2-2)	96
Estimación de la carga impositiva período 2017	D-5 (1/1)	97
Cálculo de los pagos trimestrales. Régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas	D-6 (1/3)	98
Cálculo de pagos de ISR Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas	D-6 (2/3)	99
Cálculo de los Estado de flujos de Efectivo entre los regímenes de ISR	D-6 (3/3)	100
Cálculo del Impuesto de Solidaridad. Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas del ISR	D-7 (1/1)	101
Cálculo de pagos trimestrales para el año fiscal 2019. Régimen sobre utilidades de actividades lucrativas del ISR	D-8 (1/1)	102
Cálculo proyectado del acreditamiento del Impuesto de Solidaridad	D-9 (1/1)	103

PT PF-1 (1/2)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

Programa de Planificación Fiscal

JIA HUA, Sociedad Anónima

Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2018

OBJETIVO:

1. Verificar y analizar aspectos fiscales de la empresa objeto de estudio.
2. Identificar la mejor opción para una adecuada tributación
3. Cálculo y estimación de la carga tributaria para el período 2019.
4. Analizar la información proporcionada, tanto la real como la proyectada.
5. Verificar cálculo y pago de ISR en pago de Regalías del periodo 2018.

No.	Procedimiento	Referencia
1.	Revisión de los Estados Financieros proyectados para el período 2018	A-1 (1/1) A-2 (1/1) A-3 (1/1)
2.	Revisión de la declaración del Impuesto Sobre la Renta proyectado para el período 2018.	B-1 (1/1)
3.	Solicite la estructura organizacional de la empresa	C-1 (1/1)
4.	Identifique en el marco jurídico tributario, los impuestos a los que esta afecta la empresa y los regímenes de tributación aplicables.	C-2 (1/4)
5.	Evalué las políticas y procedimientos para el control contable	D-2 (1/2)
6.	Elabore una estimación de la carga impositiva para el período 2018.	D-5 (1/1)
7.	Elabore un comparativo de la carga tributaria proyectada para el período 2018.	D-5 (1/2)
8.	Elabore el cálculo de porcentaje de utilidad equiparable entre los regímenes del ISR al que la empresa puede optar.	D-6 (1/3) D-6 (2/3)

PT PF-1 (2/2)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

Programa de Planificación Fiscal
JIA HUA, Sociedad Anónima
Período del 1 de enero al 31 de diciembre 2018

OBJETIVO:

1. Verificar y analizar aspectos fiscales de la empresa objeto de estudio.
2. Identificar la mejor opción para una adecuada tributación
3. Cálculo y estimación de la carga tributaria para el período 2019.
4. Analizar la información proporcionada, tanto la real como la proyectada.
5. Verificar cálculo y pago de ISR en pago de Regalías del periodo 2018.

No.	Naturaleza, oportunidad y alcance	Referencia
9.	Analice y compare los flujos de caja proyectado para el año 2017, aplicando para ello cada régimen del Impuesto Sobre la Renta –ISR- al que puede optar la empresa.	D-6 (3/3)
10.	Elabore los Estados Financieros proyectados y comparativos para el año 2019 aplicando para el efecto, el Régimen de la empresa y pagos que sea más conveniente.	D-8 (1/1)

PT PF-2 (1/1)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA
CÉDULA DE MARCAS DE AUDITORÍA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018

Descripción	Marca
Cálculos aritméticos realizados	∧
Cotejado contra declaración de impuestos	✓
Datos cotejados contra RTU de la empresa	Φ
Datos cotejados contra nombramiento de Representante Legal	ℵ
Datos cotejados contra documento original	√
Saldos cotejados con Estados Financieros	x
Sumatoria vertical	Σ
Revisado contra libros contables	©

4.8 Papeles de trabajo

PT A-1 (1/1)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

**JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018
(EXPRESADO EN QUETZALES)**

ACTIVO

ACTIVO NO CORRIENTE

Mejoras a instalaciones arrendadas	17,368,624.09		
Amortización instalaciones arrendadas	<u>(2,508,598.04)</u>	14,860,026.05	
Mobiliario y equipo	4,100,278.73		
Depreciación acumulada Mobiliario	<u>(1,131,926.33)</u>	2,968,352.40	
Equipo de oficina y cómputo	777,164.26		
Depreciación acumulada Equipo de computo	<u>(185,027.46)</u>	592,136.80	18,420,515.25
Gastos de organización		319,800.94	
Amortización Acumulada		<u>(126,997.89)</u>	192,803.05

ACTIVO CORRIENTE

Inventario Final		13,650,828.29	
Cuentas por cobrar		4,830,457.27	18,481,285.56

EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO

Caja General		6,377,235.11	6,377,235.11
--------------	--	--------------	--------------

SUMA ACTIVO Σ 43,471,838.97 ^

PATRIMONIO NETO Y PASIVO

PATRIMONIO NETO

Capital mínimo suscrito pagado	3,375,400.00		
Reserva Legal	252,389.02		
Utilidades Retenidas	920,202.73		
Utilidad del Ejercicio	<u>3,401,231.86</u>		7,949,223.61

PASIVO NO CORRIENTE

Préstamos bancarios en MP y LP,	14,772,162.21		14,772,162.21
---------------------------------	---------------	--	---------------

Prestaciones Laborales

Prestaciones Laborales por pagar	221,984.74		
Cuota seguro social	81,790.76		
Comisiones de ventas por pagar	<u>199,367.45</u>		503,142.95

CORRIENTE

Cuentas por Pagar

Cuentas por pagar a Proveedores	10,744,697.04		
Otras cuentas por pagar	<u>4,292,784.79</u>		15,037,481.83

Obligaciones Fiscales y Legales

Retención terceros ISR 5%	27,581.95		
Regalías por Pagar (China)	3,955,913.30		
ISR por Pagar (Regalías)	<u>1,226,333.12</u>		5,209,828.37

SUMA PASIVO Y PATRIMONIO

Σ 43,471,838.97 ^

PT A-2 (1/1)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA
ESTADO DEL RESULTADO
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018
(EXPRESADO EN QUETZALES)

INGRESOS

Ventas contado producto	24,146,062.26	
Devoluciones contado producto	(5,044,726.37)	
Ventas crédito producto	59,409,054.81	
Otros Ingresos	<u>607,875.20</u>	79,118,265.90

COSTO DE VENTAS

Inventario Inicial	9,371,627.71	
(+) Compras del exterior	42,420,631.49	
(+) Compras del exterior	8,009,014.96	
(-) inventario final	<u>12,322,147.67</u>	<u>47,479,126.49</u>
Ganancia en Ventas	Σ	31,639,139.41

GASTOS DE OPERACIÓN

Comisiones de ventas producto	744,043.67	
Viáticos y Gastos de Transporte	1,572,145.03	
Sueldos Salarios y Bonificaciones	2,384,792.77	
Contribución patronal Seguro Social	308,388.39	
Indemnizaciones pagadas	98,986.96	
Honorarios por Servicios Prestados en Guatemala	1,675,614.41	
Rentas a instalaciones	3,153,567.59	
Póliza de seguros general	110,598.42	
Depreciaciones	2,400,537.67	
Amortización de gasto de organización	63,845.22	
Papelería y Útiles	141,701.88	
Gastos de representación	593,386.98	
Otros Intereses	5,485,045.12	
Regalías	3,955,913.30	
Otros Gastos	<u>5,570,636.53</u>	<u>(28,259,203.94)</u>
Ganancia en Operación		3,379,935.48

Otros Ingresos

Otros ingresos financieros	-	
Intereses bancarios (Netos)	<u>21,296.38</u>	<u>21,296.38</u>
Resultado Financiero del Periodo	Σ	<u><u>3,401,231.86</u></u> ✓

PT A-3 (1/1)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA
ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018
(EXPRESADO EN QUETZALES)

ACTIVIDADES DE OPERACIÓN

Ajustes para conciliar la utilidad neta:	
Resultado financiero del período	3,401,231.86
Depreciaciones	1,947,515.80
Amortizaciones	15,990.05
Movimientos en el capital de trabajo:	
Cuentas por cobrar	(483,045.73)
Inventarios	(1,969,491.50)
Gastos de organización	-
Cuentas por pagar a proveedores	1,074,469.70
Otras cuentas por pagar	429,278.48
Cuota seguro social	8,179.08
Retención terceros ISR5%	2,758.19
Cuentas por pagar MP y LP	122,633.31
Comisiones de ventas por pagar	19,936.75
Prestaciones laborales por pagar	22,198.47
Flujos netos de efectivos generados por actividades de operación	<u>4,591,654.46</u>

ACTIVIDADES DE INVERSIÓN

Compra de activos	(5,431,147.17)
Flujos netos de efectivos utilizados en actividades de Inversión	<u>(5,431,147.17)</u>

ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO

Adquisición de préstamos	1,477,216.22
Flujos netos de efectivos generados por actividades de financiamiento	<u>1,477,216.22</u>
Aumento neto de efectivo	637,723.51
Efectivo al inicio del año	5,739,511.60
Efectivo al final del año	<u><u>6,377,235.11</u></u>

Σ



PT B-1 (1/1)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

**CÁLCULO DEL ISR PERÍODO 2018
RÉGIMEN SOBRE LAS UTILIDADES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018
(EXPRESADO EN QUETZALES)**

Ganancia del Ejercicio	3,401,231.86	✓
(+) Gastos no Deducibles	15,633.15	
(+) Excedente en provisión Regalías		
(-) Ingresos Financieros	21,296.38	
Utilidad Neta	3,395,568.63	
ISR A PAGAR	848,892.16	✓
RESERVA LEGAL	127,333.82	✓
GANANCIA DESPUES DE IMPUESTO Y RESERVA	2,425,005.88	
ISR al 31-12-17	848,892.16	
(-) ISO	(448,789.68)	
(-) Pagos a Cuenta	(881,165.03)	
Saldo a Favor de JIA HUA, S.A. por acreditar en 2018	(481,062.55)	^

Fuente: Datos proporcionados por la empresa.

PT C-2 (1/4)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA

Planificación General del Trabajo

Del 1 de Enero al 31 de Diciembre de 2018 antes

Nombre de la entidad:	Empresa JIA HUA, S.A.	Φ
Número de Identificación Tributaria (NIT):	9074655-4	Φ
Fecha de inicio de operaciones:	18-09-2014	Φ
Fecha de autorización de Escritura de	23-09-2014	Φ
Constitución:		
Notario que autorizó escritura:	Lic. Oscar Mauricio Carrera De León	Φ
Registro de Patente de Sociedad:	6593-8	⌘
Registro de Patente de Empresa:	7539-9	⌘
Representante Legal:	Lic. Manuel Ernesto Romero G	Φ
Nombramiento vigente a la fecha:	Vigente hasta el 2019	Φ
Cierre Fiscal:	Al 31 de Diciembre de cada año	
Inicio de revisión:	31 de octubre 2018	
Finalización de la revisión:	04 de enero 2019	
Entrega del informe:	15 de febrero 2019	
Personal asignado	Socio-Director: Lic. Julio Mauricio Girón Morales Auditor Senior: Oliver J. Girón R.	
Honorarios pactados:	Q 30,000.00 (Iva incluido)	
Tipo de trabajo:	Planificación Fiscal para el período 2018.	

Objetivos del Trabajo:

Analizar los aspectos fiscales, financieros y administrativos de la empresa en estudio, para identificar las mejores opciones de tributación y estimar la carga tributaria que debiera soportar la compañía para el período 2018, tomando como base las proyecciones de los resultados que ha realizado la administración de la entidad.

Φ = Datos cotejados contra RTU de la empresa

⌘ = Datos cotejados contra nombramiento de Representante Legal

<u>Personal Clave:</u>	<u>Puesto</u>
Lic. Manuel Ernesto Romero G.	Representante Legal
Héctor Luna Gálvez	Contador General
Juan José Castañeda	Asistente Contable

PT C-2 (2/4)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA

Planificación General del Trabajo
Del 1 de Enero al 31 de Diciembre de 2018

- **Generalidades y operaciones:** la actividad principal de la empresa consiste en la importación, venta, distribución y comercialización de ropa manufactura en China.
- **Ubicación, sucursales, agencias y bodegas:** las oficinas están ubicadas en la zona 1 del municipio de Guatemala, con espacios físicos separados para las oficinas administrativas y el área de la sala de ventas.
- **Aspectos Administrativos relevantes:** actualmente en la compañía laboran 75 personas en total. El departamento contable está integrado por 5 personas incluyendo al contador registrado ante la SAT.
- **Método de contabilización de Ingresos y Gastos:** de lo devengado
- **Control Interno:** por el conocimiento que se tiene de la empresa objeto de estudio, mediante entrevistas realizadas a los colaboradores, se determinó que existe un grado aceptable de supervisión. Derivado de lo anterior, se procedió a evaluar no se procede a evaluar el sistema de control interno a detalle, únicamente nos enfocaremos en el control interno a nivel contable y con efectos fiscales del periodo 2017 para detectar si existe alguna irregularidad en el mismo.
- **Identificación de políticas y control contable para efectos de la planificación fiscal:** la empresa no forma reserva para cuentas incobrables. A criterio de la empresa el porcentaje de incobrabilidad es muy bajo, debido a que solicitan a sus clientes o distribuidores (locales y del exterior) deben dar un anticipo del 50% al momento que se recibe el pedido para ser despachado.

JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA
Planificación General del Trabajo

Del 1 de Enero al 31 de Diciembre de 2018

PT C-2 (3/4)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

La empresa está afecta a los siguientes impuestos:

Impuesto al Valor Agregado -IVA-

Impuesto Sobre la Renta –ISR-

Impuesto Sobre la Renta-ISR- por Regalías

Impuesto de Solidaridad –ISO-

Derechos Arancelarios a la Importación – DAI-

- **Identificación del marco jurídico tributario de la empresa:**

IMPUESTO	FRECUENCIA DE PAGO	FORMA DE CÁLCULO
Impuesto al Valor Agregado - IVA-	Mensual	Diferencia entre créditos y débitos
Impuesto Sobre la Renta –ISR-	Trimestral y anual	Régimen sobre utilidades de actividades lucrativas
Impuesto Sobre la Renta-ISR- por Regalías	Anual	
Impuesto de Solidaridad –ISO-	Trimestral	Base: ingresos brutos del período fiscal anterior.
		Forma de Acreditar: ISO acreditable al ISR
Derechos Arancelarios a la Importación – DAI-		Base: Total de factura del proveedor del exterior (FOB) más los derechos arancelarios y el IVA del 12%

PT C-2 (4/4)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA

Planificación General del Trabajo

Del 1 de Enero al 31 de Diciembre de 2018.

• **Identificación del marco jurídico tributario de la empresa:**

Impuesto	Empresa Afecta		Opciones de pago	Tasa impositiva	Beneficios específicos		¿Cuáles?
	SI	NO			SI	NO	
Impuesto al Valor Agregado - IVA-	XX		Opción única: Pago mensual	12%		XX	
Impuesto Sobre la Renta -ISR-	XX		Régimen sobre utilidades de actividades lucrativas. Art. 19. Renta Imponible: Ingresos afectos menos costos y gastos deducibles (Decreto.10-2012)	Año 2013 31%, Año 2014 28% y Año 2015 en adelante 25%		XX	
Impuesto Sobre la Renta -ISR- por Regalías	XX		Pago anual sobre la renta bruta a fabrica en China	15%		XX	
Impuesto de Solidaridad - ISO	XX		Una cuarta parte del total de activos netos (tomando como base la última declaración del ISR)	1%			
			Una cuarta parte de los ingresos brutos. (tomando como base la última declaración del ISR)				

PT D-1 (1/4)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA

Evaluación de políticas y control contable para efectos de la planificación fiscal
Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018

Se entrevistó al Contador General Héctor Luna para conocer la situación actual de JIA HUA, S.A. donde se identifican las áreas más relevantes en la revisión del cumplimiento en materia fiscal, así como la relación y determinación de los impuestos pagados o por pagar, según se muestra a continuación:

Cuestionario de planificación fiscal

Identificación de áreas significativas en la revisión de cumplimiento				
Entidad: Empresa JIA HUA, S.A	Preparado por: Oliver Josué Girón Rosa			
Procedimiento: Revisión de Declaraciones de Impuestos e Importaciones				
PREGUNTAS				Observaciones
	SI	NO	N/A	
1. ¿Tiene la empresa establecida una política fiscal con criterios para controlar adecuadamente las cargas fiscales?		X		Se aplican los más favorables para la Empresa.
2. ¿Existe un departamento encargado específicamente del área fiscal?		X		Es el Depto. Contable quien se encarga de las declaraciones de impuestos (IVA, ISR, ISO) y es el área de Importación quien verifica las declaraciones aduanales.
3. ¿Cuenta la empresa con un servicio externo que preste asesoramiento en materia tributaria?		X		
4. ¿Existe segregación de funciones entre? • Quienes efectúan las operaciones • Quienes registran las operaciones • Quienes efectúan las liquidaciones • Quienes revisan las liquidaciones		X X X X		Toda la responsabilidad recae en el Contador General de la empresa.
5. ¿Queda registro de la identificación de cada formulario electrónico presentado en BANCASAT, inclusive datos sobre los que se efectúa cada declaración tributaria?	X			

PT D-1 (2/4)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

6. ¿Ha sido objeto de reparos por las autoridades fiscales en algún impuesto o tributo?		X		
PREGUNTAS				
A. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO - IVA-	SI	NO	N/A	Observaciones
7. ¿La empresa esta designado como agente de retención por la SAT?	X			Se tuvo a la vista la notificación de la SAT, donde se designa como agente de retención.
8. ¿El corte de formas en las facturas, notas de crédito y notas de débito, facturas especiales entre otros, coinciden con el correlativo en los libros de compras y ventas reportados ante la SAT?	X			
9. ¿La conciliación entre los ingresos reportados en el régimen de IVA y los ingresos reportados en el régimen de ISR, coinciden con lo reportado a SAT?	X			
10. ¿Al verificar el IVA Débito Fiscal del Libro de Ventas coincide con el registro en la Declaración de IVA?	X			
11. ¿Se verificó el corte de formas del Libro de Ventas, para determinar que ambos estén debidamente foliados, autorizados y actualizados?	X			
12. ¿El crédito fiscal que se encuentra registrado en la contabilidad de la empresa, coinciden con los datos que se reportarán en la declaración mensual?	X			
13. ¿Los datos del libro de compras coinciden con los datos que se reportarán en la declaración mensual?	X			
14. ¿Se verificó que los datos del Libro de Compras y Ventas coincidan con los registros en la Declaración de IVA?	X			
15. ¿El remanente de Crédito Fiscal coincide con el reportado en la declaración del periodo anterior, tanto de operaciones locales como de importaciones?	X			
B. RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA A NO RESIDENTES				

PT D-1 (3/4)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

16. ¿Se verifico, sí durante el mes hubo montos que fueron efectivamente pagados o acreditado en cuenta por los cuales se debe aplicar retención de ISR a No Residentes?	X				
17. ¿Cuenta con la emisión de constancias de retención para soportar la deducibilidad del gasto?	X			Se verifico que las constancias de retención aplicarán las tarifas correctas de retención según el Art.104 del Dcto. 10-2012, pero estas son absorbidas por la empresa en Guatemala.	
18. ¿Se cotejó que el monto consignado en la Declaración coincida con el monto de las constancias de retención emitidas a los no residentes?	X			La cuenta por pagar excede del 15% de las regalías a pagar a China.	
C. RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA					
19. ¿Se efectúa retención de Impuesto sobre la Renta para empleados en Relación de Dependencia Asalariados?	X			Se efectúa retención en sueldos y bonificación incentivo mayores a Q48,000.00 al año.	
20. ¿Presenta las declaraciones de retenciones mensualmente?	X				
PREGUNTAS					
D. IMPUESTO DE TIMBRES FISCALES ITF		SI	NO	N/A	Observaciones
21. ¿Al fiscalizar los gastos del exterior, tales como viáticos, gastos de viajes, comisiones, se verifica que los documentos estén debidamente timbrados?	X				
22. ¿Se determinó que el monto a pagar de ITF coincide con lo registrado en la declaración?	X				
E. RETENCIONES DE ISR POR RENTAS DE CAPITAL, GANANCIAS Y PERDIDAS DE CAPITAL					
23. ¿Se verificó, sí durante el año fiscal, la empresa pagó del 5% por concepto de regalías, pero cuentan con una provisión del 31% de ISR que no ha sido ajustada?	X			Se estableció que existe riesgo de tipo sustancial por omisión de pago de ISR en cálculo mal efectuado según el Art.4 del Dcto. 10-2012.	
F. LEGISLACION ADUANERA					

PT D-1 (4/4)	Por OJGR	Fecha 21/11/2018
Preparado		
Revisado	JMGR	05/12/2018

24. ¿La empresa está inscrita ante la Intendencia de Aduanas como importador, aun cuando la empresa realice más de una importación al año?	X			
25. ¿Está la empresa inscrito como importador en el Padrón de Importadores de la Superintendencia de Administración Tributaria?	X			
26. ¿Tiene conocimiento la empresa de inscribir a su proveedor ante el Registro de Proveedores?	X			
27. ¿La empresa conoce que, para elaborar una declaración aduanera, debe contar con un agente aduanero autorizado, por cada importación que realice?	X			
28. ¿Proporciona la información y documentación (Electrónica y Física) al agente de aduanas, para que sea éste quien elabore la declaración, transmita y presente la declaración de importación una vez pagado por el Representante Legal de la empresa?	X			
29. ¿La administración de la empresa, paga adecuadamente el impuesto al valor agregado y derechos arancelarios de la importación por la mercancía que está importando?	X			
30. ¿Con que instituciones bancarias y/o aseguradoras tienen operaciones (cuentas de cheques, seguros, etc.)?				Banco Industrial, BANRURAL y Banco GYT Continental
G. CUOTAS PATRONALES Y LABORALES				
31. ¿Paga regularmente al IGSS las cuotas patronales y laborales?	X			
32. ¿Ha sido objeto de reparos por las autoridades fiscales en algún impuesto o tributo?		X		

PT D-2 (1/2)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA

Evaluación de políticas y control contable para efectos de la planificación fiscal
Del 1 de Enero al 31 de Diciembre de 2018

Descripción de la política o control contable con efecto fiscal	Cumplimiento interno		Cumplimiento requisitos fiscales		Incidencia fiscal en caso de incumplimiento
	SI	NO	SI	NO	
Libros contables al día (habilitación y autorización)		X		X	Imposición de multa de Q5,000.00 al momento de efectuarse algún requerimiento por parte de la Administración Tributaria
Reserva para cuentas incobrables		X	X		
Retención a terceros ISR	X		X		
Reserva de provisión laboral	X		X		
Provisión Regalías	X		X		Una vez sea rectificadas la declaración, es necesario reducir el riesgo de un mal cálculo.
Toma física de inventarios	X		X		
Informe semestral de inventarios ante SAT	X		X		
Método de Depreciación: Línea Recta	X		X		
Porcentajes de Depreciación anual: <ul style="list-style-type: none"> Mobiliario y Equipo 20% Equipo de oficina y cómputo 33.33% Mejoras a instalaciones arrendadas 	X		X		Cuenta de Mejoras a Instalaciones arrendadas según convenio en el contrato los arrendatarios son los propietarios de la construcción, quienes las deben registrar como activo fijo.

Regalías a Fabrica	X		X		Pago del cinco por ciento (5%) de la renta
--------------------	---	--	---	--	--

PT D-2 (2/2)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

					bruta bajo contrato por derecho de regalía y se estableció el monto y las condiciones de pago al beneficiario.
Costos y Gastos soportados con facturas y Pólizas (DUA) de importación			X		Elaboran un expediente por cada importación de la mercadería donde refleja los costos y gastos por concepto de importación.

Comentario: el Activo Fijo en la Cuenta Mejoras a Instalaciones Arrendadas, según convenio en el contrato con el Centro Comercial, los arrendatarios son los propietarios de la construcción, quienes lo registran como activo fijo. En el rubro de Regalías, la Empresa JIA HUA, S.A. está obligada a pagar el 5% por dicho concepto a la fábrica en China anualmente por el uso de su marca, inclusive el pago del 15% por concepto de ISR sobre el monto de dichas regalías.

PT D-3 (1/1)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA
 Cálculo de la estimación para cuentas incobrables
 para efectos de la planificación fiscal
 Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018

Clientes Locales	3,584,734.20
Clientes del Exterior	<u>1,245,723.07</u>
Total de clientes	<u><u>4,830,457.27</u></u>

Porcentaje máximo para la formación de Reserva para cuentas incobrables 3%

Reserva para cuentas incobrables período 2017 144,913.72

Efecto Fiscal

Gasto deducible (reserva para cuentas incobrables)

Monto	Tasa	Impuesto
144,913.72	25%	36,228.43

^

Conclusiones: la entidad no calculó la estimación para cuentas incobrables por el período terminado el 31 de diciembre de 2017, mismo que es deducible en el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas del Impuesto Sobre la Renta (ISR), al que actualmente está afiliado.

^ = Cálculos aritméticos realizados

PT D-4 (1/2)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

Conclusión: al evaluar el pago por concepto de Regalías a la fábrica en China, se comprobó que derivado a la absorción del impuesto Retenciones de ISR a No Residentes por parte de la empresa, el cálculo realizado y pagado a la Superintendencia de Administración Tributaria de ISR, no se hizo correctamente,

por lo que se recomendó a la Empresa JIA HUA, S.A. reportar este monto como

**JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA
CÁLCULO DE REGALÍAS A NO RESIDENTES
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018
(EXPRESADO EN QUETZALES)**

	A	B	C
MES	VENTAS NETA AÑO 2018	REGALÍAS 5%	RETENCIÓN DE ISR 15%
ENERO	6,907,357.82	345,367.89	51,805.18
FEBRERO	4,691,760.60	234,588.03	35,188.20
MARZO	4,950,434.64	247,521.73	37,128.26
ABRIL	4,851,655.09	242,582.75	36,387.41
MAYO	4,877,484.82	243,874.24	36,581.14
JUNIO	4,311,506.46	215,575.32	32,336.30
JULIO	7,184,948.46	359,247.42	53,887.11
AGOSTO	5,433,374.28	271,668.71	40,750.31
SEPTIEMBRE	4,715,224.42	235,761.22	35,364.18
OCTUBRE	6,178,420.61	308,921.03	46,338.15
NOVIEMBRE	7,182,942.36	359,147.12	53,872.07
DICIEMBRE	17,833,156.34	891,657.82	133,748.67
	79,118,265.90	3,955,913.28	593,386.98

B= A X 5%

C= B X 15%

Σ

Σ

Σ

un gasto no deducible.

PT D-4 (2/2)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

**JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA
JORNALIZACIÓN DE AJUSTES
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018
(EXPRESADO EN QUETZALES)**

No	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
1	31/12/2018 ISR por pagar (Regalías)	632,946.14	

Utilidades Retenidas		632,946.14
Reversión de la provisión realizada en períodos anteriores.	632,946.14	632,946.14
	Σ	Σ

**JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA
LIBRO MAYOR
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018
(EXPRESADO EN QUETZALES)**

CUENTA

		ISR por pagar (Regalías)		
	DEBE	HABER		REF
SALDO INICIAL		1,226,333.12 ©		
	632,946.14			
		TOTAL	593,386.98	D-4 (1/2)
		Λ		

Conclusión: la empresa deberá ajustar la cuenta ISR por pagar (regalías) y deberá de reportar un gasto no deducible en las declaraciones de ISR en el régimen de Actividades Lucrativas lo correspondiente a la absorción del impuesto ISR a No residentes.

PT D-5 (1/1)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA
Estimación de la carga impositiva período 2018
Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018

<u>Estado de resultados</u>	<u>SEGÚN CONTABILIDAD</u>	%	<u>S/PLANIFICACIÓN FISCAL</u>	%	
Ventas Netas	79,118,265.90	100%	79,118,265.90	100%	X
(-) Costo de ventas	47,479,126.49	60.01%	47,479,126.49	60.01%	
(+) Productos financieros	21,296.38	0.03%	21,296.38	0.03%	

(-) Gastos de operación	28,259,203.93	35.72%	28,259,203.93	35.72%	
(-) Gasto para formar reserva para cuentas incobrables	-		144,913.72	0.18%	D-3 (1/1)
Utilidad antes de impuesto	3,401,231.86		3,256,318.14		

Cálculo del Impuesto Sobre la Renta Anual

(+) Gastos no deducibles	15,633.15	0.02%	609,020.13	0.77%	D-4 (1/2)
Renta Imponible	3,395,568.63	4.29%	3,865,338.27	4.89%	
Tasa del ISR	25%		25%		
ISR determinado	848,892.16		966,334.57		

^ = Cálculos aritméticos realizados

Conclusión: el presente Estado de Resultados (según planificación fiscal) es el que servirá de base para el cálculo de la carga tributaria según el régimen en el cual se encuentra inscrito. Este Estado de Resultados incluye el gasto para la formación de la reserva para cuentas incobrables por Q. 144,913.72, y el aumento de los gastos no deducibles por Q.593,386.98.

PT D-6 (1/3)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA

Cálculo de los pagos trimestrales

Período 2018 Régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas

Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2018

Estado de Resultados Proyectado por Trimestre

<u>Estado de resultados proyectado</u>	<u>Enero a Marzo</u>	<u>Abril a Junio</u>	<u>Julio a Septiembre</u>	<u>Octubre a Diciembre</u>	<u>Total Periodo 2017</u>
Ventas Netas	6,593,188.83	8,241,486.03	10,301,857.54	53,981,733.50	79,118,265.90
(-) Costo de ventas	3,956,593.87	4,945,742.34	6,182,177.93	32,394,612.34	47,479,126.49
(+) Productos financieros	1,774.70	2,218.37	2,772.97	14,530.34	21,296.38
(-) Gastos de operación	2,354,933.66	2,943,667.08	3,679,583.85	19,281,019.35	28,259,203.93
(-) Reserva de Cuentas Incobrables				144,913.72	144,913.72
	^	^	^	^	^

Cálculo del Impuesto Sobre la Renta Trimestral

Utilidad antes de impuesto	283,435.99	354,294.99	442,868.73	2,175,718.44	3,256,318.14
(+) Gastos no deducibles				609,020.13	609,020.13
(=) Renta Imponible Estimada	281,661.29	352,076.61	440,095.77		3,865,338.27
Tasa del ISR	25%	25%	25%		25%
ISR trimestral	70,415.32	88,019.15	110,023.94		966,334.57
	^	^	^Nota 1		^

^ = Cálculos aritméticos realizados

Conclusión: el cálculo del Impuesto Sobre la Renta trimestral se ha efectuado según el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas que eligió la empresa y los cierres contables parciales trimestrales preliminares para determinar la renta imponible y pagar el impuesto correspondiente al trimestre. Este cálculo tiene la ventaja de realizar abonos exactos sobre el impuesto causado durante los tres trimestres del año, de modo que en la declaración jurada anual solamente esté pendiente el pago del impuesto del último trimestre del período.

PT D-6 (2/3)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA
CÁLCULO DE PAGOS DE ISR RÉGIMEN OPCIONAL SIMPLIFICADO SOBRE INGRESOS DE ACTIVIDADES
LUCRATIVAS
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018
(EXPRESADO EN QUETZALES)

	A	B	C	D	E	F
MES	VENTAS NETA AÑO 2018	5% HASTA Q.30,000.00	EXCEDENTE DE 30,000.00	7% SOBRE EL EXCEDENTE	ISR Trimestral	Diferencia en Regímenes
ENERO	6,907,357.82	2,500.00	6,877,357.82	481,415.05	70,415.32	1,089,253.39
FEBRERO	4,691,760.60	2,500.00	4,661,760.60	326,323.24		
MARZO	4,950,434.64	2,500.00	4,920,434.64	344,430.42		
ABRIL	4,851,655.09	2,500.00	4,821,655.09	337,515.86	88,019.15	896,026.10
MAYO	4,877,484.82	2,500.00	4,847,484.82	339,323.94		
JUNIO	4,311,506.46	2,500.00	4,281,506.46	299,705.45		
JULIO	7,184,948.46	2,500.00	7,154,948.46	500,846.39	110,023.94	1,104,523.36
AGOSTO	5,433,374.28	2,500.00	5,403,374.28	378,236.20		
SEPTIEMBRE	4,715,224.42	2,500.00	4,685,224.42	327,965.71		
OCTUBRE	6,178,420.61	2,500.00	6,148,420.61	430,389.44	697,876.16	1,486,941.19
NOVIEMBRE	7,182,942.36	2,500.00	7,152,942.36	500,706.97		
DICIEMBRE	17,833,156.34	2,500.00	17,803,156.34	1,246,220.94		
TOTAL	79,118,265.90	30,000.00	78,758,265.90	5,513,078.61	966,334.57	4,576,744.04
		B= 30,000.00 X 5%	C= A- 30,000.00	D= C*7%	D-5 (1/2)	F=B+D-E
		^	^	^	^	^

Conclusión: al evaluar el pago del impuesto sobre ambos regímenes se determinó un ahorro de Q. 4,576,744.04 utilizando el Régimen Sobre Utilidades de Actividades Lucrativas, ya que aprovecha la deducibilidad de las importaciones, gastos operativos y financieros a los que incurre la empresa en su giro habitual.

PT D-6 (3/3)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA
ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO ENTRE RÉGIMENES DE ISR
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018
(EXPRESADO EN QUETZALES)

ACTIVIDADES DE OPERACIÓN	SOBRE UTILIDADES	SOBRE INGRESOS
Ajustes para conciliar la utilidad neta:		
Resultado del período	2,289,983.57	(2,286,760.47)
Depreciaciones	1,947,515.80	1,947,515.80
Amortizaciones	15,990.05	15,990.05
Movimientos en el capital de trabajo:		
Cuentas por cobrar	(483,045.73)	(483,045.73)
Inventarios	(1,969,491.50)	(1,969,491.50)
Gastos de organización	-	-
Cuentas por pagar a proveedores	1,074,469.70	1,074,469.70
Otras cuentas por pagar	429,278.48	429,278.48
Cuota seguro social	8,179.08	8,179.08
Retención terceros ISR5%	2,758.19	2,758.19
Cuentas por pagar MP y LP	122,633.31	122,633.31
Comisiones de ventas por pagar	19,936.75	19,936.75
Prestaciones laborales por pagar	22,198.47	22,198.47
Flujos netos de efectivos generados por actividades de operación	3,480,406.17	(1,096,337.87)
ACTIVIDADES DE INVERSIÓN		
Compra de activos	(5,431,147.17)	(5,431,147.17)
Flujos netos de efectivos utilizados en actividades de Inversión	(5,431,147.17)	(5,431,147.17)
ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO		
Adquisición de préstamos	1,477,216.22	1,477,216.22
Flujos netos de efectivos generados por actividades de financiamiento	1,477,216.22	1,477,216.22
Disminución de efectivo	(473,524.78)	(5,050,268.82)
Efectivo al inicio del año	5,739,511.60	5,739,511.60
Efectivo al final del año	Σ 5,265,986.82	689,242.78

Conclusión: al efectuar el cálculo de los Flujos de Efectivo en los dos regímenes, se determinó una disminución de efectivo en el Régimen Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas por un total de Q. Q.4,576,744.04 derivado al pago mensual de ISR directamente sobre los ingresos del cliente.

PT D-7 (1/1)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA
CÁLCULO IMPUESTO DE SOLIDARIDAD (ISO)
DEL 1 DE ENERO DE 2017 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018
(EXPRESADO EN QUETZALES)

		<u>Balance General Año 2018</u>	<u>Base imponible</u>	<u>% Impuesto 1%</u>
<u>A. Total Activos Total</u>				
Total Activo	✓	43,471,838.97	10,867,959.74	108,679.60
<u>B. Monto de Ingresos Brutos</u>				
Total Ingresos Brutos	✓	79,118,265.90	19,779,566.48	197,795.66
(-) Costo de Ventas	✓	<u>(47,479,126.49)</u>		
Total Margen Bruto	^	31,639,139.41	40%	

Base de cálculo: El resultante entre el mayor de los Activos Totales y el Ingreso Bruto

Cálculo del impuesto de Solidaridad Anual Proyectado (2019)

<u>Bases de cálculo</u>	<u>A) Activos Totales</u>	<u>B) Ingresos</u>
Base mayor entre las bases de cálculo del período fiscal anterior	43,471,838.97	79,118,265.90
Tasa de Impuesto de Solidaridad		<u>1%</u>
Impuesto de Solidaridad (anual)		791,182.66
Impuesto de Solidaridad a pagar trimestralmente		^ 197,795.66

Conclusión: al efectuar los cálculos del Impuesto de Solidaridad del cliente, se determinó en base a los Estados Financieros del 2018, que el cálculo se hará sobre el Ingreso Bruto anual, a efecto de desembolsar anualmente Q. 791,182.66 con pagos trimestrales de Q.197,795.66, monto que se abona al Impuesto sobre la Renta (ISR) anual.

PT D-8 (1/1)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA
CÁLCULO PROYECTADO DE PAGOS TRIMESTRALES PARA EL AÑO FISCAL 2019
RÉGIMEN SOBRE UTILIDADES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS DEL ISR
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2019
(EXPRESADO EN QUETZALES)

Estado de resultados proyectado		ENERO A MARZO	ABRIL A JUNIO	JULIO A SEPTIEMBRE	OCTUBRE A DICIEMBRE	TOTAL
	Ventas Netas	21,514,418.98	18,252,840.28	22,533,611.31	40,552,875.10	102,853,745.67
(-)	Costo de ventas	(13,869,888.81)	(869,888.81)	(13,869,888.81)	(26,869,888.81)	(55,479,555.25)
(+)	Productos financieros	5,915.66	915.66	5,915.66	10,915.66	23,662.64
(-)	Gastos de operación	(7,472,346.33)	(472,346.33)	(7,472,346.33)	(14,472,346.33)	(29,889,385.31)
	Utilidad antes de impuesto	Λ 178,099.50	Λ 16,911,520.80	Λ 1,197,291.83	Λ (778,444.38)	17,508,467.75

Cálculo del Impuesto sobre la Renta Trimestral

Base actual: Sobre Cierres Parciales

Estado de resultados proyectado		ENERO A MARZO	ABRIL A JUNIO	JULIO A SEPTIEMBRE	OCTUBRE A DICIEMBRE	TOTAL
	Utilidad del impuesto	178,099.50	16,911,520.80	1,197,291.83	(778,444.38)	17,508,467.75
(+)	Gastos no Deducibles	161,358.14	136,896.30	169,022.08	304,146.56	771,403.09
(-)	Ingresos Financieros	(6,921.32)	(921.32)	(6,921.32)	(12,921.32)	(27,685.29)
	Renta Neta Estimada	332,536.32	17,047,495.78	1,359,392.59	(487,219.14)	18,252,185.56
	Tasa ISR	25%	25%	25%	ISR anual 25%	4,563,046.39
					Pagos anticipados	(4,684,856.17)
	ISR trimestral determinado	Λ 83,134.08	Λ 4,261,873.95	Λ 339,848.15	Pago en exceso	(121,809.78)

Cálculo del Impuesto Sobre la Renta Trimestral

Base: Renta Estimada

Estado de resultados proyectado		ENERO A MARZO	ABRIL A JUNIO	JULIO A SEPTIEMBRE	OCTUBRE A DICIEMBRE	TOTAL
	Ventas Netas	21,514,418.98	18,252,840.28	22,533,611.31		
	Renta Imponible estimada 8%	1,721,153.52	1,460,227.22	1,802,688.90	Renta imponible	4,563,046.39
	Tasa ISR	25%	25%	25%	Pagos anticipados	(1,246,017.42)
	ISR trimestral determinado	Λ 430,288.38	Λ 365,056.81	Λ 450,672.23	Pago de ISR anual	3,317,028.97

Conclusión: Los pagos de ISR sobre la base de renta estimada aprovechan mejor el flujo de efectivo de la empresa durante el año.

PT D-9 (1/1)	Por	Fecha
Preparado	OJGR	21/11/2018
Revisado	JMGR	05/12/2018

JIA HUA, SOCIEDAD ANÓNIMA
CÁLCULO PROYECTADO DEL ACREDITAMIENTO DE ISO PARA EL AÑO FISCAL 2019
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2019
(EXPRESADO EN QUETZALES)

PERÍODO	A	B	C	D		E		REF.
	RENTA ESTIMADA	CIERRES PARCIALES	ISO	RENTA ESTIMADA	CIERRES PARCIALES	RENTA ESTIMADA	CIERRES PARCIALES	
ENERO A MARZO	430,288.38	83,134.08	✓ 85,523.00	344,765.38	(2,388.92)	(344,765.38)	2,388.92	D-8 (1/1)
ABRIL A JUNIO	365,056.81	4,261,873.95	197,795.66	167,261.15	4,064,078.29	(167,261.15)	(4,064,078.29)	D-8 (1/1)
JULIO A SEPTIEMBRE	450,672.23	339,848.15	197,795.66	252,876.57	142,052.49	(252,876.57)	(142,052.49)	D-8 (1/1)
OCTUBRE A DICIEMBRE	3,317,028.97	(121,809.78)	197,795.66	3,119,233.31	(319,605.44)	(3,119,233.31)	319,605.44	D-8 (1/1)
TOTAL	4,563,046.39	4,563,046.39	678,909.98	3,884,136.41	3,884,136.41	(3,884,136.41)	(3,884,136.41)	

D= A-C D= B-C E= C-A E= C-B
 ^ ^ ^ ^

Conclusión: según las proyecciones de acreditamiento, reflejan que el ISO acreditable a ISR sobre la base de renta estimada es la más conveniente para la empresa derivado al aprovechamiento del efectivo.

4.9 Informe de Planificación Fiscal



Guatemala 15 de febrero, 2019

Licenciado

Manuel Ernesto Romero G.

Representante Legal

JIA HUA, S.A.

Ciudad de Guatemala

Estimado Lic. Romero:

Por este medio se hace de su conocimiento que hemos concluido el trabajo de planificación fiscal para el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre del año 2018, de la empresa JIA HUA, S.A.

Con base al trabajo realizado se ha preparado el presente informe, en los aspectos que a nuestro criterio fueron observados:

Alcance y naturaleza de nuestro trabajo

Nuestro trabajo consistió en realizar una planificación fiscal, en la cual realizamos un análisis de los aspectos fiscales y financieros que inciden en el cálculo y pago oportuno de las obligaciones tributarias a las cuales se encuentran afectos.

En función de lo descrito anteriormente, se realizó una proyección fiscal para el período 2018 con base a la información proporcionada por el Contador General teniendo como resultado lo siguiente:

- a) La empresa JIA HUA, S.A., deberá continuar ejerciendo en el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas del Impuesto Sobre la Renta,

ya que le permite deducir con costos y gastos la carga tributaria anual, dando como resultado del ejercicio Q. 5,265,986.82 caso contrario en el régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas del Impuesto Sobre la renta del cual tendrá como resultado del ejercicio de Q 689,242.78.

- b) En el rubro de Regalías, la Empresa JIA HUA, S.A. está obligada a pagar el 5% por dicho concepto a la fábrica en China anualmente por el uso de marcas, inclusive el pago del 15% por concepto de ISR Retenciones a No Residentes sobre el monto de dichas regalías.

Al evaluar el pago por concepto de Regalías, se comprobó que la empresa absorbe el 15% de impuesto que se debe de retener para reportarlo a la SAT según el artículo 97 de La ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta desde que inició operaciones. Y adicionalmente es reportado como un gasto deducible en las declaraciones de ISR, lo que implica que la empresa deberá desembolsar a la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) el 25 % de Q. 593,386.98 en el Régimen Sobre Utilidades de Actividades Lucrativas que equivale a Q. 148,346.75.

Por lo tanto, se sugiere rectificar la declaración anual de Impuesto Sobre la Renta, SAT-1411 reportando como un gasto no deducible el monto correspondiente a la absorción del impuesto, aplicándolo de igual manera en periodos anteriores. Adicionalmente, se deberá ajustar la cuenta ISR por pagar (Regalías) para que represente los valores reales de los desembolsos en cada periodo contable.

- c) Luego de haber analizado a los clientes potenciales de JIA HUA, S.A., los cuales surgen del giro normal del negocio. Se hace del conocimiento de que no se ha creado una provisión contable. El riesgo de las cuentas incobrables en una empresa importadora de ropa manufacturada es inherente a sus operaciones de crédito con clientes, por lo que la empresa debe de aprovechar la deducibilidad del 3% de su cartera de clientes

equivalente a Q. 144,913.72, según la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta, artículo 21, inciso 20.

Sugerimos crear una reserva para cuentas incobrables, de la cual se rebajarían en períodos posteriores, todas aquellas cuentas incobrables que sean adecuadamente documentadas.

Adicional al beneficio financiero, también crea un beneficio fiscal bajo el régimen optativo, debido a que este gasto es deducible del Impuesto Sobre la Renta (ISR), calculando un máximo del 3% sobre las cuentas por cobrar del giro normal del negocio.

- d) Según el cálculo proyectado para el año 2019, se determinaron los pagos trimestrales correspondientes al Impuesto Sobre la Renta en el Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas con la base actual de cálculo sobre cierres parciales y adicionalmente sobre la opción de renta estimada. Derivado de lo anterior, se reflejó un mejor aprovechamiento del efectivo en los pagos anticipados de ISR durante el año sobre la base de cálculo de renta estimada.

La empresa desembolsará durante el 2019 un pago en exceso por el monto de Q. 121,809.78, según la proyección:

PERÍODO	RENTA ESTIMADA	CIERRES PARCIALES Q.
ENERO A MARZO	430,288.38	83,134.08
ABRIL A JUNIO	365,056.81	4,261,873.95
JULIO A SEPTIEMBRE	450,672.23	339,848.15
OCTUBRE A DICIEMBRE	3,317,028.97	(121,809.78)
TOTAL	4,563,046.39	4,563,046.39

Por lo tanto, se recomienda solicitar autorización a la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) para realizar el cambio, y poder calcular sobre la base de una renta imponible estimada de 8% del total de las rentas brutas obtenidas en el trimestre respectivo. Dicho procedimiento se debe realizar en el mes de diciembre para poder aplicar el cambio en el siguiente año fiscal.

- e) Luego de haber analizado los flujos de efectivo bajo los dos regímenes del Impuesto Sobre la Renta, se determina que el régimen sobre utilidades lucrativas es el más recomendable para la compañía, debido a que esta opción incrementa los flujos de efectivo, demostrados en el año 2017 por el monto de Q. 4,576,744.04.

Agradecemos de esta forma, la confianza que usted y su compañía depositaron en nuestra firma, para realizar el presente trabajo.

Con gusto atenderemos cualquier duda adicional que se sirvan tener en relación al presente documento.

Este informe ha sido preparado únicamente para la empresa JIA HUA, S.A.

Atentamente,

GIRÓN ROSA & ASOCIADOS –CPA-



Lic. Julio Mauricio Girón Morales
Socio-Director
División de Consultoría Fiscal
c.c. Archivo

CONCLUSIONES

1. Realizar una adecuada planificación fiscal permite elaborar anticipadamente un presupuesto para el pago de tributos, aprovechar las ventajas y beneficios fiscales que las mismas leyes permiten; evaluar y elegir la figura que legalmente más le convenga sin el menoscabo de las actividades mercantiles.
2. Es por medio de la asesoría fiscal y financiera que el Contador Público y Auditor aplica los conocimientos y pericia adquirida en el ejercicio de su profesión, específicamente en materia fiscal. La asesoría fiscal y financiera constituyen dos actividades de gran importancia dentro de la profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, es en dichos ámbitos donde el auditor otorga el mayor aporte para las entidades privadas, evitando desembolsos innecesarios y haciendo que la misma tenga la solvencia fiscal.
3. La planificación fiscal de una empresa comercial dedicada a la importación de ropa manufacturada se debe realizar con base en la legalización fiscal afecta. La interpretación y competencia en las leyes fiscales que tenga el Contador Público y Auditor juega un papel crucial para efectuar una planificación fiscal eficaz y eficiente y sobre todo apegada a las leyes fiscales.
4. El conocimiento de los procedimientos para la determinación de impuestos y tipos de regímenes que pueda haber en cada uno, la competencia profesional en materia fiscal, son elementos que contribuyen a que una empresa comercial importadora de ropa manufacturada evite o minimice ajustes, multas e intereses en sus obligaciones tributarias. Se confirma la hipótesis planteada en el plan de investigación, los objetivos fueron alcanzados, entre los cuales se mencionan, aplicar una adecuada planificación fiscal que asegure la mejor utilización de las opciones fiscales

vigentes en las leyes tributarias del país y elegir la figura que legalmente más convenga sin correr el riesgo de pagar multas e intereses por pagos extemporáneos o malos cálculos al determinar los impuestos a que está obligada la empresa.

RECOMENDACIONES

1. Que el contribuyente haga uso de la planificación fiscal para el debido pago de tributos, que es una herramienta que le permite evaluar anticipadamente la mejor opción para pagar los impuestos, además de las ventajas de mantener una seguridad razonable de sanidad fiscal en las operaciones, debido a que la Planificación Fiscal permite minimizar los riesgos de sanciones por omisión en el pago de tributos, multas e intereses resarcitorios por presentaciones extemporáneas.
2. El uso de la planificación fiscal como herramienta financiera, asegura la adecuada tributación de una empresa comercial dedicada a la importación de ropa manufacturada, ya que la misma se basa en el estricto cumplimiento de las leyes fiscales del país.
3. El uso de los servicios del Contador Público y Auditor como asesor de impuestos para elaborar la planificación fiscal es una opción compatible perfectamente con las leyes vigentes del país, como se muestra en el presente trabajo de investigación, ya que persigue cumplir con las obligaciones impuestas por el Estado de Guatemala, sin que esto implique un esfuerzo económico y operativo fuera de las posibilidades que genere la actividad mercantil del empresario.
4. La entidad comercial dedicada a la importación de ropa manufacturada deberá considerar una planificación fiscal en cada periodo fiscal terminado, con la finalidad de que las operaciones a proyectar estén libres de errores y así se determine la carga fiscal correctamente. Adicional a ello utilizar la mejor opción fiscal vigente en las leyes tributarias del país y alcance su objetivo de elegir la figura que legalmente más convenga para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. ASAMBLEA NACIONAL CONSTITUYENTE, Constitución Política de la República de Guatemala, Guatemala 1985. 76 páginas.
2. BLANCO LUNA, YANEL. Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral. Editorial Eco Ediciones, Colombia. Año 2004, 324 páginas.
3. CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA. Código de Comercio de Guatemala. Decreto número 2-70. Guatemala 1970. Edición actualizada 2013. 289 páginas.
4. CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, Código Penal. Decreto 17-73. Guatemala. 118 páginas.
5. CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA. Código Tributario de Guatemala. Decreto número 6-91. Guatemala 1971.71 páginas.
6. CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA. Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA). Decreto número 27-92. Guatemala 1992 .53 páginas.
7. CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA. Ley del Impuesto de Solidaridad (ISO). Decreto número 73-2008. Guatemala 2008.4 páginas.
8. CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA. Ley para el Fortalecimiento de la Transparencia Fiscal y Gobernanza de la Superintendencia de Administración Tributaria. Decreto número 37-2016.14 páginas.

9. CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA. Impuesto Sobre la Renta (ISR), regulado en el decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria. Guatemala. Edición actualizada 2013. Páginas 129.
10. CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA. Código de Trabajo y sus reformas. Decreto número 1441. Congreso de la República de Guatemala. 226 páginas.
11. COMITÉ INTERNACIONAL DE NORMAS DE AUDITORIA (IAPC) (2010) Normas Internacionales de Auditoría. Instituto Mexicano de Contadores Públicos y Auditores. Decima primera edición. 62 páginas.
12. CENTENO, JOSE SEBASTIAN. La Ética del Contador Público. Posadas Misiones, Argentina. Año 2014. 22 páginas.
13. FEDERACIÓN INTERNACIONAL DE CONTADORES (International Federation of Accountants –IFAC-) Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad. Año 2009. 143 páginas.
14. GARCIA VIZCAINO, (2014) “Derecho Tributario” Buenos Aires, Argentina, Ediciones Palma. 185 páginas.
15. GÓMEZ CONTRERAS, CARLOS, (2016) “Planificación fiscal: Principios, metodología y aplicaciones”. Primera edición. Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, S.A. Madrid, España. Número de Páginas 372 págs.
16. MEJIA MORELOS, J. H. (2015). “Administración de PYMES”. Primera edición Editorial PEARSON EDUCACIÓN. 536 páginas.

17. NACIONES UNIDAS. (2015). "Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las Actividades Económicas (CIIU)". Nueva York, EEUU: Publicación de las Naciones Unidas. 800 págs.
18. SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, Acuerdo de Directorio 09-2013 "Reglamento Interno-SAT-". Número de páginas 43 págs.
19. SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (2011). "Sinopsis. Historia de la Tributación en Guatemala. Desde los mayas hasta la actualidad". Programa permanente de Cultura Tributaria a cargo del Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI). Ciudad de Guatemala.
20. WILLIAMSON, ROBERT W. / STEIN, ALVIN M / WOLOSKY, JOEL M. (2010) "Ética Profesional y Responsabilidad Legal". Enciclopedia de la Auditoría. España. Editorial Océano, segunda edición. Número de páginas 1315 págs.

WEBGRAFÍA

21. Colegio de Contadores Públicos y Auditores, Código de Ética Profesional, [Consultado 01/02/18] Disponible en: <http://cpa.org.gt/wp-content/uploads/2018/02/C%C3%B3digo-de-%C3%A9tica-prof.pdf>
22. Federación Internacional de Contadores, Norma Internacional de Auditoría [Consultado 01/02/18] Disponible en: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20300%20p%20def.pdf>
23. Rizo Rivas, Mario (2013) "El ABC de la planificación fiscal". Revista Forbes México. Fecha de publicación 18 de abril 2013. Disponible en: <https://www.forbes.com.mx/el-abc-de-la-planeacion-fiscal/>

24. Revista Auditoría y Finanzas-IGCPA-. [Consultado 01/03/18] Disponible en: <http://igcpa.org.gt/wpigcpa2/wp-content/uploads/2016/01/REVISTA-EDICION-172-PRIMERA-PARTE.pdf>
25. Secretaría de Integración Económica Centroamericana. [Consultado 11/02/18] Disponible en: <http://www.sieca.int/Portal/PortalBusqueda.aspx?q=CAUCA>
26. Sistema Arancelario Centroamericano-SAC-. Disponible en: portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/tramites-o-gestiones/aduanas/36-valoraciclasificaci-origen-de-la-mercancia/75-sistema-arancelario-centroamericano-sac.html.
27. Sistema de información sobre comercio exterior-SICE-. [Consultado 18/02/18] Disponible en: [http://www.sice.oas.org/Trade/sica/PDF/CAUCA III00.pdf](http://www.sice.oas.org/Trade/sica/PDF/CAUCA_III00.pdf).
28. Superintendencia de Administración Tributaria-SAT- “Cultura Tributaria”. [Consultado 01/02/18] Disponible en: http://portal.sat.gob.gt/cultura-tributaria/?wpfb_dl=90.
29. Superintendencia de Administración Tributaria-SAT- [Consultado 01/01/18] Disponible en: www.portal.sat.gob.gt/.../1345-ia-dn-unp-0106-autorizacion-y-registro-de-importadores-en-el-padron.html
30. Superintendencia de Administración Tributaria de Guatemala. [Consultado 15/01/18] Disponible en: <http://portal.sat.gob.gt/sitio/>