

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN
LA PLANIFICACIÓN DE LAS OBLIGACIONES FISCALES EN
UNA EMPRESA HOTELERA**

TESIS

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

POR

BILLY EDWARD DE LOS REYES MOLINA

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

GUATEMALA, JUNIO 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:	Br. CC.LL. Silvia María Oviedo Zacarías
Vocal Quinto:	P.C. Omar Oswaldo García Matzuy

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

Matemática-Estadística	Licda. Alba Yojana Ortega Mota
Contabilidad	Lic. José Rolando Ortega Barreda
Auditoría	Lic. Oscar Fernando Aguilar García

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente	Licda. Miriam Alicia Guerrero Rodríguez
Secretario	Dr. Manuel Alberto Selva Rodas
Examinador	Lic. Erik Roberto Flores López

Guatemala, 13 de noviembre de 2018

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

Estimado señor Decano:

De conformidad con la designación contenida en el DICTAMEN-AUDITORÍA No. 166-2018 de fecha treinta de abril de 2018, emitido por el Decanato de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis del estudiante Billy Edward de los Reyes Molina, con registro académico 200914012, para elaboración del trabajo de tesis titulado "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN LA PLANIFICACIÓN DE LAS OBLIGACIONES FISCALES EN UNA EMPRESA HOTELERA", me permito informarle que he procedido a revisar el contenido de dicho trabajo, el cual constituye una fuente de información útil para estudiantes y profesionales, del tema en mención.

El trabajo de tesis presentado por la estudiante de los Reyes Molina reúne los requisitos profesionales exigidos por la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, por lo tanto, no tengo inconveniente en emitir dictamen favorable sobre el estudio realizado; el cual deberá presentar previamente para poder someterse al Examen Privado de Tesis, previo a optar el título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

Atentamente,



Lic.M.Sc. Luis Oscar Ricardo de la Rosa

Contador Público y Auditor

Colegiado No. 2547

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONÓMICAS
Edificio "s-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

J.D-TG. No. 0168-2019
Guatemala, 14 de febrero de 2019

Estudiante
BILLY EDWARD DE LOS REYES MOLINA
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:

BILLY EDWARD DE LOS REYES MOLINA	200914012	EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN LA PLANIFICACIÓN DE LAS OBLIGACIONES FISCALES EN UNA EMPRESA HOTELERA
----------------------------------	-----------	---

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

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABREFA MORALES
SECRETARIO

m.ch



ACTO QUE DEDICO

- A Dios:** Por darme la oportunidad de alcanzar mis objetivos y poder compartir mis éxitos con mis seres queridos.
- A mis padres:** Oscar Humberto de los Reyes Zúñiga
Mercedes Herlinda Molina Natareno
Por todo el apoyo brindado en toda mi vida, este logro es de Ustedes.
- A mis hermanos (as):** Con mucho aprecio y cariño, espero seguir apoyándolos siempre.
- A mis sobrinos (as):** Con cariño, esperando ser un ejemplo en sus vidas.
- A mis amigos:** Por estar siempre al pendiente.
- A mis compañeros de trabajo:** Por formar parte de mi experiencia laboral.
- A mi lugar de trabajo:** Por ser la escuela donde he sido formado en los temas que tanto me apasionan.
- A mi asesor de tesis:** Lic. Msc. Luis Oscar Ricardo de la Rosa, por su colaboración en la elaboración de este documento.

A Licda. Ana Luisa: Por tu apoyo incondicional y por motivarme siempre a continuar alcanzando mi meta.

A mis catedráticos: Por transmitirme sus conocimientos.

A la Tricentenaria Universidad de San Carlos de Guatemala, a la Facultad de Ciencias Económicas; especialmente a la Escuela de Auditoría y al Pueblo de Guatemala.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	i
---------------------	----------

CAPÍTULO I

EMPRESA HOTELERA

1.1	Empresa	1
1.2	Tipos de empresa	1
1.3	Características de una empresa	2
1.4	Elementos de una empresa	3
1.5	Finalidad de una empresa mercantil	4
1.6	Empresa hotelera	6
1.7	Breve historia de la industria hotelera en Guatemala	8
1.8	Tipos de hoteles (de acuerdo con las normas del Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT)	13
1.9	Beneficios de un hotel	15
1.10	Crecimiento de la demanda de hospedaje	16

CAPÍTULO II

OBLIGACIONES FISCALES

2.1	Definiciones	20
2.2	Principales aspectos contenidos en la Constitución Política de la República de Guatemala	23
2.3	Código de Comercio, Decreto 2-70 y sus reformas	26
2.4	Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012	31
2.5	Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 26-92 y sus reformas	46
2.6	Código Tributario Decreto, 6-91	49
2.7	Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008	56

2.8	Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, Decreto No. 20-2006	57
2.9	Código de Trabajo, Decreto 1441	59
2.10	Obligación de Contribución Social	60
2.11	Prestaciones laborales	61
2.12	Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Turismo, Decreto 1701	63
2.13	Código de Salud, Decreto 90-97 y sus reformas	64
2.14	Reglamento para la Inocuidad de los Alimentos	65

CAPÍTULO III

LA PLANIFICACIÓN FISCAL Y EL CONTADOR PÚBLICO

3.1	Planificación	66
3.2	Planificación Fiscal	66
3.3	Importancia de la planificación fiscal	67
3.4	El Contador Público y Auditor	68
3.5	Diferencia entre auditoría interna y externa	69
3.6	Diferencia entre auditoría, asesoría y consultoría	70
3.7	Formas de trabajar los papeles	72
3.8	Relevancia de los papeles de trabajo	79
3.9	Clasificación de observaciones	80
3.10	Informe sobre planificación fiscal	81
3.11	Normas Internacionales de Auditoría (NIA) relacionadas a la planificación fiscal	82
3.12	Impuesto sobre la renta diferido	87

CAPÍTULO IV
EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN LA
PLANIFICACIÓN DE LAS OBLIGACIONES FISCALES EN UNA
EMPRESA HOTELERA
(CASO PRÁCTICO)

4.1	Antecedentes	90
4.2	Solicitud de Servicios Profesionales	112
4.3	Propuesta de servicios profesionales	113
4.4	Confirmación de servicios profesionales	118
4.5	Planificación del trabajo (Estrategia global)	111
4.6	Memorando de planificación de trabajo	122
4.7	Ejecución del trabajo de campo (Papeles de Trabajo)	125
4.8	Informe sobre planificación fiscal	161
CONCLUSIONES		176
RECOMENDACIONES		177
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS		178

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1.	Organigrama de la empresa hotelera	94
-----------	------------------------------------	----

INTRODUCCIÓN

El Contador Público y Auditor es el profesional quién se desempeña en distintos ámbitos y es por ello; por lo que debe mantenerse en una constante actualización de todos los temas relacionados a la profesión.

Los cambios constantes en los criterios de fiscalización hacen más importante la especialización en ciertos temas, como lo es el caso de la legislación tributaria guatemalteca.

Los contribuyentes a nivel general son los obligados a conocer la situación de su empresa en lo legal, financiero y sobretodo, en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

La recaudación de impuestos se traduce en desarrollo para el país, es por ello; que las entidades fiscalizadoras se mantienen en constante revisión de aquellos contribuyentes que así lo ameriten.

Por lo anterior, la presente tesis busca incentivar al lector a actualizar sus conocimientos tributarios y poder desarrollar nuevos criterios, no con la finalidad de eludir el pago de impuesto, sino al contrario, de buscar maneras de aportar lo justo.

En el capítulo I, se desarrolla a nivel general la unidad de análisis, las clases y tipos de hoteles que existen en el país, se explica cómo el sector ha incrementado su participación en la sociedad guatemalteca en los últimos años y cómo se espera posicionar el sector turismo, aún más, a nivel internacional.

El capítulo II, se proporciona una síntesis de las principales obligaciones fiscales existentes a la fecha de realización de este trabajo. Se realiza un extracto haciendo énfasis en aquellos artículos de las leyes que deben observarse para el adecuado cumplimiento de las obligaciones fiscales.

El capítulo III, hace mención a la planificación fiscal, las diferencias entre auditor, consultor y asesor, así también, el papel que figura en el Contador Público y Auditor desde el punto de vista de consultor externo; además se explica de manera general la elaboración de papeles de trabajo y los informes a realizar. La aplicación de procedimientos internacionales servirá de guía para el trato adecuado de la documentación proporcionada por el cliente.

En el capítulo IV, un caso práctico de planificación fiscal, con la finalidad de presentar un escenario de la vida cotidiana y que son situaciones con base a la experiencia de las firmas de auditoría. Se desarrolla el caso atendiendo la solicitud del cliente y entregando un informe donde se incluya los aspectos relevantes de la planificación, el cual, servirá para que la empresa pueda tomar decisiones económicas adecuadas.

Por último, se incluyen las conclusiones y recomendaciones que se enfocan en los resultados de la tesis elaborada, considerando la importancia de su desarrollo constante para el cumplimiento de obligaciones fiscales y de las mejoras que deben considerarse a lo interno de la empresa objeto de análisis, así también, se incluyen las referencias bibliográficas que fueron consultadas para la elaboración de la presente tesis.

CAPÍTULO I

EMPRESA HOTELERA

1.1 Empresa

De acuerdo con el Diccionario de la Real Academia Española, define empresa como “unidad de organización dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos”. (36:1)

Otra definición puede ser: “Es una unidad económico-social, integrada por elementos humanos, materiales y técnicos que tiene el objetivo de obtener utilidades a través de su participación en el mercado de bienes y servicios. Para esto, hace uso de los factores productivos (trabajo, tierra y capital)”. (24:1)

Cumple un papel básico en la actividad económica, puesto que puede producir bienes y prestar servicios que satisfacen las necesidades de las personas.

El éxito de una empresa se debe a la oferta y demanda, así como la correlación que existe entre los distintos mercados donde se desarrollan.

1.2 Tipos de empresa

“Las empresas pueden clasificarse según la actividad económica que desarrollan. Así nos encontramos con empresas del sector primario (que obtienen los recursos a partir de la naturaleza, como las agrícolas, pesqueras o ganaderas), del sector secundario (dedicadas a la transformación de bienes, como las industriales y de la construcción) y del sector terciario (empresas que se dedican a la oferta de servicios o al comercio).

Otra clasificación válida para las empresas es de acuerdo con su constitución jurídica. Existen empresas individuales (que pertenecen a una sola persona) y societarias (conformadas por varias personas). En este último grupo, las sociedades a su vez pueden ser anónimas, de responsabilidad limitada y de economía social (cooperativas), entre otras.

Las empresas también pueden ser definidas según la titularidad del capital. Así nos encontramos con empresas privadas (su capital está en mano de particulares), públicas (controladas por el Estado), mixtas (el capital es compartido por particulares y por el Estado) y empresas de autogestión (el capital es propiedad de los trabajadores)". (24:1).

1.3 Características de una empresa

Existen muchas características de una empresa como lo es el origen del capital, el tamaño, los elementos que la componen, como fue mencionado en el numeral anterior.

Otras características son los bienes y servicios que son destinados a un determinado sector, según sea el giro del negocio. Así también, en caso de que una empresa tenga problemas económicos o legales, el Estado no se hace responsable y no tiene obligación de resolverlos.

La principal característica es la obtención de beneficios económicos a través de las ganancias que genere el negocio, situación que entidades del sector público tienen prohibido.

1.4 Elementos de una empresa

“Para llevar a cabo las actividades de producción y distribución la empresa se tiene que disponer de factores productivos, humanos y financieros. Hay que adquirir los materiales para introducirlos en el proceso productivo con la determinación de la tecnología; así se obtienen los productos finales que después habrá que promocionar, distribuir y vender a un precio determinado. Que en definitiva se necesita:

a) El patrimonio: conjunto de bienes, derechos y obligaciones de la empresa. Podemos distinguir entre:

Activo: son aquellos bienes y derechos que permanecen más de un ejercicio económico, como instalaciones, maquinaria, aplicaciones informáticas, marcas, o que se renuevan cada ejercicio como materias primas, derechos sobre clientes, combustible, entre otros.

Pasivo: son las fuentes de financiación de todos esos elementos del activo que pueden ser propias o ajenas.

b) El factor humano: es el elemento activo de la producción. Está formado por las personas que aportan su trabajo a la empresa. Podemos hablar de 3 grupos:

Trabajadores: personas que ofrecen sus conocimientos a la empresa a cambio de un salario, pactado a través de un contrato.

El empresario (directivos o administradores): persona o conjunto de personas que asumen la responsabilidad y dirección del proceso productivo y por consiguiente la gestión de la empresa, es decir, el responsable de su buen funcionamiento.

Los propietarios son los que aportan recursos y/o capital a una empresa, en el caso de que no coincidan con la figura del empresario, normalmente en las grandes empresas. Pueden ser propietarios con ánimo de control de la empresa o simples inversores". (27:1)

1.5 Finalidad de una empresa mercantil

De acuerdo con el Código de Comercio guatemalteco, "se entiende por empresa mercantil el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados para ofrecer al público con propósito de lucro y de manera sistemática bienes o servicios". (8:129)

La finalidad de una empresa es la razón de ser de la misma como unidad económica.

"Podemos enfatizar algunas finalidades:

a) Finalidad económica externa, es la producción de bienes o servicios para satisfacer necesidades de la sociedad.

b) Finalidad económica interna, es la obtención de un valor agregado para remunerar a los integrantes de la empresa. A unos en forma de utilidades o dividendos y a otros en forma de sueldos, salarios y prestaciones.

Esta finalidad incluye la de abrir oportunidades para inversionistas y empleo para trabajadores. Se ha discutido mucho si una de estas dos finalidades está por encima de la otra. Ambas son fundamentales están estrechamente vinculadas y se debe tratar de alcanzarlas simultáneamente. La empresa está para servir a los hombres de afuera (la sociedad) y a los hombres de adentro (sus integrantes).

c) Finalidad social externa, es contribuir al pleno desarrollo de la sociedad, tratando que en su desempeño económico no solamente no se vulneren los valores sociales y personales fundamentales, sino que en lo posible se promuevan.

d) Finalidad social interna, es contribuir en el seno de la empresa, al pleno desarrollo de sus integrantes, tratando de no vulnerar valores humanos fundamentales, sino también promoviéndolos.

La empresa, además de ser una célula económica, es una célula social. Está formada por personas y para personas. Está insertada en la sociedad a la que sirve y no puede permanecer ajena a ella. La sociedad le proporciona la paz y el orden garantizados por la ley y el poder público; la fuerza de trabajo y el mercado de consumidores; la educación de sus obreros, técnicos y directivos; los medios de comunicación y la llamada infraestructura económica.

La empresa recibe mucho de la sociedad y existe entre ambas una interdependencia inevitable. Por eso no puede decirse que las finalidades económicas de la empresa estén por encima de sus finalidades sociales. Ambas están también indisolublemente ligadas entre sí y se debe tratar de alcanzar unas, sin detrimento o aplazamiento de las otras.

Esto es lo que conocemos como responsabilidad social empresarial, el rol que la empresa tiene para con la sociedad que va más allá de la mera producción y comercialización de bienes y servicios, sino que también implica el asumir compromisos con los grupos de interés para solucionar problemas de la sociedad.” (29:1)

✓ **Comerciantes**

“Son comerciantes quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera actividades que se refieren a lo siguiente:

1°. La Industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios.

2°. La intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios.

3°. La banca, seguros y fianzas.

4°. Las auxiliares de las anteriores”. (8:8)

1.6 Empresa Hotelera

“El hotel es un edificio equipado y planificado para albergar a las personas de manera temporal. Sus servicios básicos incluyen una cama, un armario y un cuarto de baño. Otras prestaciones usuales son la televisión, una pequeña heladera (refrigerador) y sillas en el cuarto, mientras que otras instalaciones pueden ser de uso común para todos los huéspedes (como una piscina, un gimnasio o un restaurante).

Existen diversas clasificaciones de hoteles de acuerdo con las comodidades y servicios que brindan al viajero. La más usual está compuesta por estrellas: un hotel de cinco estrellas es el que ofrece el máximo nivel de confort. Al otro extremo, los hoteles de una estrella sólo brindan un servicio básico.

Normalmente se utilizan las estrellas para poder clasificar y catalogar a un hotel en lo que respecta a sus prestaciones, servicios e instalaciones. No obstante, no podemos pasar por alto que en otros países del mundo esa citada clasificación se realiza utilizando letras e incluso diamantes”. (25:1)

Una definición simple puede ser “establecimiento de hostelería capaz de alojar con comodidad a huéspedes o viajeros”. (37:1)

Puede existir diversidad de hoteles, como pueden ser los hoteles rurales o ambientales que se encuentran en medio de la naturaleza y son alejados de las ciudades. En la actualidad la demanda de este tipo de hotel es alta, debido a la vida cotidiana de forma acelerada y lo que se busca es el descanso de la rutina.

También se pueden mencionar los hoteles monumento o históricos, debido que están situados en una edificación histórica y que son atractivos para conocer monumentos, artes, costumbre, entre otros.

Los hoteles balnearios son otro tipo de hotel que tienen alta afluencia debido a que disponen de un balneario o bien, se encuentran en las cercanías de la playa.

1.7 Breve historia de la industria hotelera en Guatemala

“El turismo en Guatemala no era nada conocido antes de 1882, y no fue hasta ese año que la primera persona Guillermo Enrique Rittscher Arnold, decide construir el primer lugar para hospedaje en la ciudad, nombrado Gran Hotel San Carlos. Sin embargo, hasta después de la segunda guerra mundial surgen personas con deseos e intereses por reiniciar y darle un nuevo realce a la industria turística, siendo uno de estos el señor Salvador Herrera quien inicio la construcción del Palace Hotel en 1920, dicho hotel cerró sus puertas en junio de 1971.

Posteriormente la empresa Grace y la Compañía de San Francisco California, por medio de sus anexos Pacific Mail, Romam y Grace Line se comenzó a desarrollar en el área, trayendo a los primeros turistas extranjeros a mediados del año 1920.

Al principio utilizaban barcos de pocas profundidades, pero cuando Grace Line Co. vio la fama que tomaron los viajes decidieron construir una flota llamada Santa Rosa, Santa Luisa, Santa Elena y Santa María e iniciaron sus recorridos en la primavera de 1932, los viajes se originaban en San Francisco o Nueva York.

Los turistas que salían de San Francisco desembarcaban en el Puerto San José, se trasladaban a la Capital en un tren especial de la Grace Line Co. y pasaban la noche en el Palace Hotel, luego hacían un recorrido por la ciudad en los buses de los señores Wenceslao Aldaz y Rafael Monroy.

Los turistas que salían de Nueva York desembarcaban en Puerto Barrios, eran trasladados por el ferrocarril de la United Fruit Company, quien contribuyó al comienzo de la actividad, hacia la capital.

A partir de la década de los años 70 tomó importancia este sector, en 1977 la afluencia de turistas se incrementó y se declaró como el segundo generador de divisas, justo después del café; dicha situación ocupó un lugar importante en la economía del país hasta 1979, con el ingreso de turistas y moneda extranjera que demostraba un incremento conservador.

Durante los años 1980 a 1982 dicha situación cambió y se produjo un descenso considerable, llegando al extremo de alcanzar únicamente la octava parte de las divisas registradas en 1979. Varios factores contribuyeron a dicha baja:

- Inestabilidad política
- Enfrentamientos armados
- Alto riesgo que corre el turista en el área rural

En el año 1986 se desarrolló una actividad de gran magnitud, debido que fue internacional, relacionada al turismo, organizada por la empresa William H. Coleman Inc. de Jacksonville Florida, Estados Unidos, denominada Mercado 86.

El principal objetivo fue promover la inversión turística, siendo esa la única vez efectuada en Guatemala, se desarrolló gracias a la colaboración directa de distintas empresas del país involucradas en este ramo y al Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT).

Las características para su desarrollo fueron: un mercado donde fue posible comprar y vender el producto de las industrias turísticas mediante una programación adecuada, en el menor tiempo posible, a bajo costo y con amplia cobertura.

En Guatemala, la actividad turística se encuentra regulada por el Decreto Legislativo 1701, del Congreso de la República, que fue publicado el 6 de octubre de 1967 en el Diario Oficial, Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT). El INGUAT fue creado como una entidad estatal, descentralizada, con personalidad jurídica y patrimonio propio.

Los datos más antiguos que existen acerca de la institución de turismo son:

En 1858 apareció la primera guía del forastero, con información sobre mesones, los principales templos, edificios, restaurantes, casas de huéspedes y hoteles.

En 1884, el Gran Hotel San Carlos sacó su primer folleto promocional donde se brindaba toda la información necesaria con respecto al Hotel y a los principales sitios turísticos de esa época.

En 1895 se preparó la primera guía del inmigrante en donde proporcionaba los datos del país, así como las calles y avenidas principales de la ciudad, lugares de hospedaje, hoteles, comercios, restaurantes, museos, iglesias, entre otros. También incluía información con respecto a cada uno de los departamentos y carreteras hacia el interior de la república.

En 1967 en Estados Unidos el señor Miguel Collado planificó una actividad promocional y publicitaria donde desarrollo:

- Conferencias sobre Guatemala (principalmente del patrimonio natural y cultural).
- Exposiciones de artículos típicos, artesanías y piezas arqueológicas.
- Exhibición de fotografías.
- Desfile de modas donde modelaban trajes típicos.

El costo de dicha actividad fue de U\$13.2 miles por año y se realizó por tres años consecutivos, sin embargo, el espacio de radio, prensa y televisión fueron gratuitas, dicha actividad logro su objetivo teniendo un impacto positivo que genero la afluencia de 7,000 visitantes adicionales, que generaron unos U\$ 49 mil anuales”. (26:1)

En la actualidad, existe una diversidad de ofertas hoteleras donde los turistas, tanto nacionales como internacionales, pueden optar para alojarse y algunas otras opciones a futuro las cuales pueden ser:

En área de Cayalá, ciudad de Guatemala, inició operaciones durante el año 2018 el hotel AC by Marriot con una oferta de 115 habitaciones para sus huéspedes y se espera que para el año 2019 se disponga de otras 160 habitaciones. Estos se unieron al Courtyard by Marriot que abrió sus puertas en 2017 en la zona 10 capitalina.

Las operaciones del hotel Vista Real, uno de los más representativos de carretera a El Salvador, fueron asumidas por la cadena internacional Hilton, y se convirtió en el primer Hilton Hotels & Resorts en Guatemala.

El regreso de la marca Hilton se dio en el año 2015, con el Hilton Garden Inn que abrió luego de una inversión de US\$3 millones en la remodelación del establecimiento que operaba el Grupo Princess.

Otro de los proyectos hoteleros fue el retorno de la cadena Hyatt, con su hotel Hyatt Centric, dirigido al viajero de negocios, y que en la primera fase contará con 140 habitaciones, el cual está ubicado en el complejo Avia, zona 10 de la ciudad de Guatemala, abierto al público desde 2017.

También hay otros hoteles instalados en el país desde hace varios años, que están invirtiendo en remodelaciones o ampliaciones para atender más huéspedes o para salones de reuniones, como el Westin Camino Real, con ampliación de instalaciones para congresos y convenciones por US\$1.5 millones; Real Intercontinental que invirtió US\$7 millones para remodelación de restaurantes, salones, habitaciones y gimnasio; Radisson Hotels y el Clarion Suites remodelaron las suites, salones para eventos, lobby y área de restaurantes.

1.8 Tipos de hoteles

De acuerdo con lo establecido en el artículo 3 del Reglamento para establecimientos de hospedaje, Acuerdo Gubernativo 1144-83, estos se clasifican en los siguientes grupos y categorías:

Grupo	Categorías
Hoteles	5,4,3,2,1 estrellas
Moteles	3,2,1 estrellas
Pensiones	A, B, C
Hospedajes	A, B, C

Su categoría se determina según sea la calidad de la construcción, instalaciones, dotaciones, servicios que presten y su ubicación.

✓ **Hoteles**

El artículo 20 del Reglamento anterior, establece las características para que un establecimiento sea clasificado en el grupo “hoteles”, el cual “debe ocupar la totalidad de un edificio o parte del mismo completamente independiente, constituyendo sus instalaciones un todo homogéneo, con entradas, ascensores y escaleras de uso exclusivo, debiendo prestar los servicios de hospedaje, alimentación y otros de acuerdo con su categoría”. (22:5)

Es importante indicar que la categoría de 1 hasta 5 estrellas es determinada de acuerdo con su acondicionamiento, lujos, precios y la estadía dentro de dichas instalaciones.

a) Moteles

El Reglamento para establecimientos de hospedaje establece dos clases de moteles: Motel y Auto Hotel, los cuales se describen a continuación:

a.1) "Motel: Es aquel establecimiento ubicado preferentemente en las proximidades de las carreteras, cuya estructura física está formada por apartamentos o habitaciones que contarán como mínimo con dormitorio y cuarto de baño privado, cada unidad con estacionamiento para automóvil. Está destinado para personas que viajan por carretera en vehículo y en los mismos encuentran alojamiento, alimentación, otros servicios conexos y debe contar con áreas comunes de recreo.

a.2) Auto-Hotel: Es el establecimiento ubicado preferentemente en las salidas del perímetro urbano que consta de habitaciones independientes compuestas de dormitorio con cuarto de baño privado, con acceso directo y que cuenta con estacionamiento contiguo a las habitaciones.

La tarifa de cada unidad puede prever fracción de tiempo, en este caso deben sujetarse a los controles especiales que el INGUAT, determine".
(22:12)

En cuanto a la categoría de este tipo de establecimientos, se define según la calidad de edificación y el confort que estos ofrecen a sus huéspedes.

b) Pensión

Según el artículo 52 de la disposición legal indicada, "es aquel establecimiento que ofrece al público el servicio de alojamiento y alimentación, este último a elección del usuario". (22:14)

En lo concerniente a la categoría, ésta es determinada por el tipo de mobiliario y equipo que ofrezca comodidad a los huéspedes, así como la adecuación de las instalaciones según las características desarrolladas en el artículo citado.

c) Hospedajes

El artículo 66 define a este tipo de establecimiento como “aquellos establecimientos que solo ofrecen alojamiento a los huéspedes”. (22:17)

Las condiciones deberán ser las mínimas generales y particulares de las pensiones en sus respectivas categorías, excepto los servicios de comedor, cocina, lavandería y planchado.

1.9 Beneficios de un hotel

La actividad hotelera trae consigo muchos beneficios para los turistas, sean nacionales o extranjeros. Desde tener un lugar seguro para pasar unas vacaciones; hasta un lugar que pueda brindar las comodidades mínimas de una casa para aquellos que viajan por negocios.

Así también, las variedades en cuanto a servicios pueden posicionar un hotel como centro turístico de alto nivel. El confort de las habitaciones, disponibilidad y posición geográfica serán requisitos indispensables para que el negocio se posicione en el mercado.

De acuerdo con la categoría del hotel, así será la cuota que se cancela. Entre más estrellas tenga, más prestigioso se convierte. Los hoteles se destacan por contar con personal completo a la disposición del huésped.

Desde el conserje al gerente, pasando por el servicio de habitación siempre existe una persona que esté disponible para cubrir las necesidades de los clientes.

Elegir entre los distintos menús que brinde los hoteles, también es un beneficio porque no se invierte tiempo en la elaboración de los alimentos y estarán a disposición en el momento que así lo desee el cliente.

1.10 Crecimiento de la demanda de hospedaje

Desde hace algunos años, el INGUAT ha buscado la forma de promocionar los principales destinos turísticos priorizados en el Plan Maestro de Turismo Sostenible, que pueden integrarse en programas y proyectos que los fortalezcan, dinamicen y posicionen a nivel nacional, regional e internacional.

Entre los principales destinos promocionados son: “Parque Nacional Tikal, La Antigua Guatemala, la ciudad de Guatemala, el lago de Atitlán, Chichicastenango y el Monumento Natural Semuc Champey. De acuerdo al potencial del mercado, los segmentos especializados incluidos en la campaña son: Bodas de destino y lunas de miel; aprendizaje del idioma español; pesca deportiva, reuniones, incentivos, convenciones y eventos; aventura y naturaleza”. (31:1)

El mundial de fútbol de Rusia 2018, como principal evento deportivo del año, fue uno de los lugares donde se aprovechó para la promoción, contratando pautas en vallas y taxis en los aeropuertos de Moscú, Sochi, San Petersburgo y Kaliningrado en Rusia.

Entre las innovaciones incluidas en la campaña basada en la búsqueda de alcance y audiencias, está que los destinos de Guatemala se publicitan en el aeropuerto El Dorado en Colombia y en el Charles de Gaulle en París, Francia.

“La selección de los medios se hizo con base a su alcance para optimizar el presupuesto con el que se cuenta. Entre ellos, los medios más importantes son:

a) Principales revistas de viajes: National Geographic Traveler, Travel & Leisure, Eurowings, NatGeo Europa.

b) Revistas a bordo de líneas aéreas: American Airlines, Copa, Avianca, Internet, Volaris, Air Canada, Air France, Wamos, Aeromexico.

c) Exteriores, en vallas digitales, buses y taxis en la ciudad de México; Times Square, New York; Dallas; Los Ángeles, Miami en Estados Unidos; Cannes en Francia y Madrid en España.

d) Digitales, como YouTube, Trip Advisor, Google, Shazam, Facebook, Twitter, Instagram, New York Times, CBS News y contenido digital en CNN.

“La inversión de la campaña será de US\$ 4.5 millones, de los cuales el 17% corresponde a medios impresos, el 35% a exteriores, el 32% a digitales, el 9% a contenido en noticieros y el 8% a televisión”, explicó el Director general del INGUAT, Lic. MBA Jorge Mario Chajón.

“Con estas acciones de promoción a nivel internacional proyectamos el aumento de turismo en un 7% lo cual nos permitirá alcanzar durante este año la llegada de 2,250,644 visitantes, con una proyección de divisas estimada en US\$ 1,287 millones. El incremento de turistas significará 137,374 visitantes no residentes más en comparación al año anterior, cuando se recibieron a 2,113, 270 visitas” agregó el funcionario”. (31:1)

El uso de la tecnología no puede quedar atrás y ese fue uno de los objetivos del INGUAT, que presentó las páginas web “Visitguatemala.com” y “Paseoguatemala.com”. “Estas herramientas permiten recorrer a “Guatemala Virtual en 360°”, logrando visualizar más de 190 destinos a través de la producción de material fotográfico y video en formato plano, 360 grados y realidad virtual así como acceder a ideas de viaje, temporadas, destinos, folletos informativos, hoteles, tour operadores, mapas, los cuales permiten planear la visita con enlace directo a la sesión del usuario en Google Maps, además podrán realizar capturas de pantalla y compartir con cualquier persona a través de las redes sociales.

Con la finalidad que la navegación sea aún más interactiva con el usuario, se ha incorporado audio en español e inglés que detalla el destino que se esté disfrutando, también se puede utilizar audífonos y visores de realidad virtual que invitan a visitar Guatemala y motiva a los que ya lo han hecho a regresar, invitando a descubrir nuevos destinos.

El uso de estas herramientas permitirá incrementar en el número de usuarios por cada página oficial, en donde se recibe el tráfico de consultas y búsqueda de información para que el potencial visitante conozca más de Guatemala y vacacione en los atractivos del país.

En el caso de VisitGuatemala recibe a 2,500 usuarios diariamente, mientras que paseo 1,500 respectivamente.

Dichas acciones van en línea al Plan Maestro de Turismo Sostenible de Guatemala 2015-2025, por medio del cual se busca contribuir a la consolidación y diversificación de la oferta turística y al mercadeo del país como destino de primer orden”. (31:1)

“De acuerdo con el último estudio del impacto económico de viajes y turismo de Guatemala, del Consejo Mundial de Viajes y Turismo (WTTC) por sus siglas en inglés, el sector turístico contribuyó a la generación de 166 mil empleos equivalentes a un 2.6 por ciento del total del empleo de forma directa. Mientras que de manera indirecta alcanzó a los 464 mil empleos, es decir un 7.2 del empleo total” (30:1), datos recabados a junio 2018.

CAPÍTULO II

OBLIGACIONES FISCALES

2.1 Definiciones

A continuación, se presenta ciertas definiciones para una mejor comprensión del tema a desarrollar.

✓ Tributo

Algunos autores coinciden que el tributo se puede considerar como una prestación patrimonial que se exige a los particulares. En otras palabras, es una obligación dineraria, impuesta bajo el rigor de una ley y exigida por el Estado.

El Código Tributario lo define como “prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”. (11:9)

Tiene su principal sustento en la Constitución, de acuerdo con los principios que rigen en materia tributaria. Forman parte de una variedad de recursos financieros que sirven al Estado para financiar el gasto público. Entre los tributos más habituales están los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales.

✓ Impuesto

Según el Código Tributario Decreto 6-91, establece que impuesto “es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”. (11:9)

El fin primordial de cualquier impuesto es atender las obligaciones públicas de inversión por parte del Estado sin que exista una contraprestación directa con el contribuyente. Entre los principales impuestos existentes en Guatemala, se encuentra Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto de Solidaridad, entre otros.

✓ **Contribuciones especiales**

De acuerdo con el Código Tributario, existen dos tipos de contribuciones especiales: Contribución especial y contribución por mejoras.

“Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales.

Contribución especial por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado. (11:9-10)

✓ **Obligación tributaria**

De acuerdo con el Código Tributario, se considera obligación al “vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella.

Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente”. (11:10)

✓ **Efecto tributario**

“El establecimiento de todo impuesto, al afectar la riqueza ya sea en forma inmediata y mediata, directa o indirecta, da lugar a una serie de efectos, fenómenos y consecuencias que difieren según las circunstancias en que tal efecto produce. Estos son los siguientes:

- a) **Persecución o impacto:** es el fenómeno legal y económico que resulta del pago del impuesto por su contribuyente de derecho. Es el acto formal por el cual el impuesto recae sobre el contribuyente del derecho o sea el contribuyente que por designación o expresión legal debe pagar el impuesto.
- b) **Incidencia:** es el peso económico, real y efectivo que una economía soporta derivado de los impuestos. Se dice que es la carga no trasladable de un tributo que soporta un contribuyente.
- c) **Traslación:** es el fenómeno financiero en virtud del cual, el que ha sufrido el impacto o percusión de los impuestos o los efectos de una traslación anterior, traspassa en todo o en parte del gravamen económico a otra u otras economías.

- d) Difusión: es cuando la traslación del peso económico de un impuesto no se realiza de un solo acto, sino a través de traslaciones sucesivas, en que varias economías van soportando una cuenta de incidencia en forma tal, que ésta resulta repartida entre numerosas economías”. (2:190-196)

2.2 Principales aspectos contenidos en la Constitución Política de la República de Guatemala

Dentro de los principales aspectos relacionados al ámbito de impuestos; se puede mencionar los principios que rigen en materia tributaria.

✓ Principio de legalidad

El artículo 239 establece que “corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo con la equidad y justicia tributaria; así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

- a) El hecho generador de la relación tributaria;
- b) Las exenciones;
- c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- d) La base imponible y el tipo impositivo;
- e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y

f) **Las infracciones y sanciones tributarias.**

Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley; que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación”. (3:105-106)

El principio de legalidad presenta dos características principales: la preferencia de ley, que se refiere su aplicación sobre reglamentos, circulares, memorandos u otras disposiciones jerárquicas inferiores que no podrán modificar su contenido; y, por otro lado, la reserva de ley, que establece que todo tributo deberá estar contemplado en una ley y cumplir los requisitos que en ella se establezcan.

✓ **Principio de equidad y justicia**

Se desarrollan en los artículos del 239 y 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, se basan en que toda persona tiene obligación con el Estado, con relación a contribuir en proporción a su realidad económica o con base a sus ingresos. La premisa ideal es la de aportar lo justo, de acuerdo con las capacidades de cada persona.

La equidad y la justicia se entrelazan debido a que la meta de todo sistema tributario es lograr la justicia en su aplicación.

✓ **Principio de no confiscación**

El artículo 243 de la Constitución, establece este principio indicando que se prohíben los tributos confiscatorios.

“La regla de que un tributo es confiscatorio, cuando el monto de su tasa es irrazonable, y este “quantum” es razonable cuando equivale a una parte sustancial del valor del capital, de su renta o de su utilidad, o cuando ocasiona el aniquilamiento del derecho de propiedad en su sustancia o en cualquiera de sus atributos.” (2:129)

✓ **Principio de no doble o múltiple tributación**

“Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación; cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo es gravado dos o más veces; por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición.

Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución deberán eliminarse progresivamente para no perjudicar al fisco”.
(3:108)

De acuerdo con el artículo 41 de la Constitución, establece la protección al derecho de propiedad, lo que significa que, entre otras cosas, no puede confiscarse bienes y tampoco la imposición de multas confiscatorias.

✓ **Principio de capacidad de pago**

“El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago”.
(3:108)

Existen dos tipos de capacidad contributiva: la capacidad contributiva absoluta, que es la obligación que tienen todos los que poseen capacidad económica para contribuir a las cargas públicas y la capacidad contributiva relativa que es la medida en que cada sujeto debe contribuir a esa carga.

Fuera del ámbito de los principios, otro aspecto importante que incluye la Constitución es el artículo 24, el cual establece que la documentación relacionada con el pago de impuestos, tasas y contribuciones podrán ser revisados por la autoridad competente, como la Superintendencia de Administración Tributaria.

2.3 Código de Comercio Decreto 2-70 y sus reformas

Establece los parámetros que deben seguirse para establecer una sociedad y por lo tanto una empresa.

Define a los comerciantes según el artículo 2 como quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro; cualesquiera actividades que se refieren a lo siguiente:

“1º La industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios.

2º La intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios.

3º La banca, seguros y fianzas.

4º Las auxiliares de las anteriores.” (8:8)

Como sociedades mercantiles lista las siguientes:

- Colectiva
- En comandita simple
- De responsabilidad limitada.
- Anónima
- En comandita por acciones.

Estas sociedades se rigen por las estipulaciones de la escritura social y lo dispuesto en otras partes de este Código.

Se define como sociedad anónima a la que tiene el capital dividido y representado en acciones. Cada accionista es responsable del pago que haya realizado de acciones.

Este Código obliga a la inscripción ante el Registro Mercantil de los comerciantes que tengan un capital de dos mil quetzales o más y todas las sociedades mercantiles.

Los requisitos para inscribir una empresa o establecimiento mercantil son los siguientes:

- a) Nombre de la empresa o establecimiento.
- b) Nombre del propietario y número de su registro como comerciante.
- c) Dirección de la empresa o establecimiento.
- d) Objeto.

e) Nombres de los administradores o factores.

En el caso de las sociedades mercantiles; su inscripción se hará con base al testimonio respectivo e incluirá:

- a) Forma de organización.
- b) Denominación o razón social y nombre comercial si lo hubiere.
- c) Domicilio y el de sus sucursales.
- d) Objeto.
- e) Plazo de duración.
- f) Capital social.
- g) Notario autorizante de la escritura de constitución, lugar y fecha.
- h) Órganos de administración, facultades de los administradores.
- i) Órganos de vigilancia si los tuviere.

Una vez se encuentre registrada la sociedad, el registrador emitirá sin costo la patente de comercio que deberá colocarse en lugar visible.

En cuanto a la contabilidad y registros indispensables; en el artículo 368 establece que los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada; de acuerdo con el sistema de partida doble y usando principios de contabilidad generalmente aceptados.

En la actualidad, las grandes y medianas empresas han adoptado las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para Pymes), debido a las necesidades de aceptar inversión extranjera y posicionarse a nivel local e internacional.

Dichas normas son consideradas como los sustitutos de los antiguos principios de contabilidad generalmente aceptados que indica el Código. Sin embargo, la mayoría de empresas prefieren continuar trabajando sus registros contables con base a la normativa legal vigente, esto para soportar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales adecuadamente.

“Para ese efecto deberán llevar los siguientes libros o registros:

- a) Inventarios.
- b) De primera entrada o diario
- c) Mayor o centralizador
- d) De Estados Financieros” (8:90)

Además de otros que sean necesarios por exigencias contables o administrativas o en virtud de otras leyes específicas.

También podrán llevar la contabilidad por procedimientos mecanizados, en hojas sueltas, fichas o por cualquier otro sistema, siempre que permita su análisis y fiscalización.

Los comerciantes que tengan un activo total que no exceda de veinticinco mil quetzales (Q.25,000.00), pueden omitir en su contabilidad los libros o registros enumerados anteriormente; a excepción de aquellos que obliguen las leyes especiales.

Con la entrada en vigencia del Decreto 37-2016, se introduce el artículo 369 Bis, Registro de cuentas bancarias e inversiones en la contabilidad, que establece que los comerciantes obligados a llevar contabilidad deberán registrar en su contabilidad todas las cuentas bancarias que utilicen para

realizar sus transacciones mercantiles e inversiones, las cuales deberán aparecer a detalle en el libro inventarios, especificando el número de cuenta, institución bancaria, tipo de cuenta y el monto al cierre del ejercicio contable. Las partidas del Libro Diario deberán estar soportadas por los documentos que originan la transacción.

El artículo 369 establece que los registros ya mencionados, deben operarse en español y las cuentas en moneda nacional.

Los comerciantes operarán su contabilidad por sí mismos o por persona distinta designada expresa o tácitamente; sin embargo, aquellos comerciantes individuales cuyo activo total exceda de veinte mil quetzales (Q.20,000.00) y toda sociedad mercantil están obligados a llevar su contabilidad por medio de Contadores.

Los libros exigidos por las leyes tributarias deberán mantenerse en el domicilio fiscal del contribuyente; o en la oficina del contador del contribuyente que esté debidamente registrado en la Dirección General de Rentas Internas, ahora Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

“Los libros de inventarios y de primera entrada o diario; el mayor o centralizador y el de estados financieros deberán ser autorizados por el Registro Mercantil.

En cuanto al Balance General y Estado de Pérdidas y Ganancias; el comerciante deberá establecer al iniciar sus operaciones por lo menos una vez al año; la situación financiera de la empresa, a través de dichos Estados, que deben ser firmados tanto por el comerciante como por el contador.

Se prohíbe llevar más de una contabilidad para la misma empresa. La infracción de esta prohibición es que ninguna de las contabilidades haga prueba, sin perjuicio de las demás responsabilidades a que haya lugar.

El libro o registros de estados financieros, contendrá:

- a) El balance general de apertura, los ordinarios y extraordinarios que por cualquier circunstancia se practiquen.
- b) Los estados de pérdidas y ganancias o los que hagan sus veces, correspondientes al balance general de que se trate.
- c) Cualquier otro estado que a juicio del comerciante sea necesario para mostrar su situación financiera.” (8:92-93).

De acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad 1, los nombres de los Estados Financieros cambian a Estado de Situación Financiera (Balance General), Estado del Resultado Integral (Estado de Resultados), sin embargo; el Código no ha sido reformado, por lo tanto; se transcribe tal como está escrito en la ley.

2.4 Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012

Con la finalidad de adecuar, sistematizar y simplificar la aplicación de las normas tributarias, se decreta la Ley de Actualización Tributaria, la cual derogó el Decreto 26-92 del Congreso de la República, Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Se establecen tres categorías de rentas: 1) renta de actividades lucrativas, estableciéndose dos regímenes: sobre utilidades y opcional simplificado, 2) renta del trabajo en relación de dependencia, y 3) rentas del capital, ganancias y pérdidas de capital.

Las rentas obtenidas por los contribuyentes no residentes se gravan conforme a las categorías señaladas anteriormente y las disposiciones contenidas en el título V de la ley en mención.

Se implementa un sistema dual con una estructura legal de tipo cedular. El término cédular se refiere a que una determinación de impuesto no será la misma de forma general; cada capítulo tiene un hecho generador y una base para determinar el mismo en particular.

El impuesto se genera cada vez que se producen rentas gravadas, cuando se obtengan por parte de personas individuales, jurídicas sean nacionales o extranjeros, residentes o no en el país.

✓ **Rentas de Actividades Lucrativas:**

Conforme el artículo 4, numeral 1, dentro de dicha categoría, se incluyen las rentas provenientes de: producción, venta y comercialización de bienes en Guatemala, exportaciones de productos, prestación de servicios tanto en Guatemala como hacia el exterior, entre otros.

En estas rentas se incluyen todos los ingresos normales de la empresa; sin incluir aquellos ingresos considerados como rentas o ganancias de capital.

A continuación, una breve descripción de los regímenes para las rentas de actividades lucrativas

a) Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas

Los contribuyentes que se inscriban bajo este régimen deben considerar lo siguiente:

- Determinar su renta imponible deduciendo de su renta bruta las rentas exentas.
- Aplicar el 5% sobre la renta imponible, hasta por un monto de Q.30,000.00 y sobre el excedente el 7%.
- El período de liquidación es mensual.
- La liquidación del impuesto se realizará por medio de retenciones que le efectúen quienes realicen el pago o acreditación en cuenta por la adquisición de bienes o servicios.
- Los contribuyentes inscritos a este régimen, que deseen efectuar todos los pagos directamente a la Administración Tributaria, deberán solicitar ante la Superintendencia de Administración Tributaria la autorización respectiva.
- Presentar declaración mensual dentro del plazo de los primeros 10 días del mes siguiente a aquel en que emitió las facturas respectivas.
- Presentar declaración jurada informativa anual.
- Hacer constar en sus facturas de ventas o prestación de servicios, si están sujetos a retención o si pagan directamente a la Administración Tributaria; en este caso, identificará la autorización respectiva.

b) Régimen Sobre Utilidades de Actividades Lucrativas

Los contribuyentes inscritos bajo dicho régimen deben determinar su renta imponible, deduciendo de su renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles. El impuesto debe realizarse en pagos trimestrales que serán pagados en el mes siguiente de finalizado el trimestre al que corresponda, los cuales representarán pagos a cuenta del mismo impuesto.

En el caso del cuarto pago, se realizará juntamente con la declaración de liquidación definitiva anual. Dicha declaración anual, será presentada dentro de los primeros tres meses del año calendario siguiente.

b.1 Renta Bruta

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

Asimismo, constituye renta bruta los ingresos provenientes de ganancias cambiarias originadas en compraventa de moneda extranjera, y las originadas de revaluación, reexpresiones o remediciones de moneda extranjera que se registren por simples partidas de contabilidad.

También constituyen renta bruta los beneficios originados por el cobro de indemnizaciones en el caso de pérdidas extraordinarias sufridas en los activos fijos, en el monto de la indemnización supere el valor en libros de los activos”. (13:34)

b.2 Costos y Gastos

También se establecen criterios para hacer deducibles los costos y gastos, tal como lo establece el artículo 21 de la Ley de Actualización Tributaria, siendo los siguientes:

- “El costo de producción y de venta de bienes.
- Los gastos incurridos en la prestación de servicios.
- Los gastos de transporte y combustibles.
- Los sueldos, salarios, aguinaldos, bonificaciones, comisiones, gratificaciones, dietas y otras remuneraciones en dinero.
- Tanto el aguinaldo como la bonificación anual (bono 14), para los trabajadores del sector privado y público.
- Las cuotas patronales pagadas al IGSS, IRTRA, INTECAP y otras cuotas o desembolsos obligatorios establecidos por ley.
- Las asignaciones patronales por jubilaciones, pensiones y las primas por planes de previsión social.
- Las indemnizaciones pagadas por terminación de la relación laboral por el monto que le corresponda al trabajador conforme las disposiciones del Código de Trabajo o el pacto colectivo correspondiente; o las reservas que se constituyan.
- El monto del gasto derivado por el mantenimiento y funcionamiento de viviendas, escuelas, hospitales, servicios de asistencia médica, medicinas y servicios educativos, en beneficio gratuito de los trabajadores y sus familiares que no sean socios de la persona jurídica, sujeto del impuesto, ni parientes del contribuyente o de dichos socios dentro de los grados de ley.

- El valor de las tierras laborables inscrito en la matrícula fiscal, que los propietarios de empresas agrícolas adjudiquen gratuitamente en propiedad a sus trabajadores, siempre que la adjudicación sea inscrita en el Registro General de la Propiedad, a favor de trabajadores.
- Las primas de seguros de vida para cubrir riesgos exclusivamente en caso de muerte, siempre que el contrato de seguro no incluya devolución alguna, deducción que será aplicable si el seguro se contrata en beneficio exclusivo del empleado o trabajador o los familiares de éste.
- Las primas de seguros contra incendio, robo, hurto, terremoto u otros riesgos, siempre que cubran bienes o servicios que produzcan rentas gravadas.
- Los arrendamientos de bienes muebles o inmuebles utilizados para la producción de la renta.
- El costo de las mejoras efectuadas por los arrendatarios en edificaciones de inmuebles arrendados, en tanto no fueren compensadas por los arrendantes, cuando se haya convenido en el contrato.
- Los impuestos, tasas, contribuciones y los arbitrios municipales, efectivamente pagados por el contribuyente.
- Los intereses, los diferenciales de precios, cargos por financiamiento o rendimientos que se paguen a entidades financieras.
- Las pérdidas por extravío, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de los bienes, debidamente comprobados y las producidas por delitos contra el patrimonio cometidos en perjuicio del contribuyente.

En el caso de existir indemnización lo recibido por este concepto se considerará ingreso, mientras que la pérdida sufrida constituirá gasto deducible, así mismo dependiendo el tipo de pérdida deberá adjuntarse dictamen de expertos, actas notariales y otros documentos en los cuales conste el hecho, en caso de delitos contra el patrimonio se requiere que el

contribuyente haya denunciado, ofrecido y presentado las pruebas del hecho ante autoridad competente. En todos los casos deben estar registradas en la contabilidad en la fecha en que ocurrió el evento.

- Los gastos de mantenimiento y los de reparación que conserven los bienes en buen estado de servicio, en tanto no constituyan mejoras permanentes, no aumenten su vida útil ni su capacidad de producción.
- Las depreciaciones y amortizaciones que cumplan con las disposiciones de este título.
- Las cuentas incobrables, siempre que se originen en operaciones del giro habitual del negocio y únicamente por operaciones con sus clientes, la cual se puede originar de manera directa e indirecta, la primera es el reconocimiento mediante la presentación de los documentos o registros generados por un sistema de gestión de cobranza administrativa, que acrediten los requerimientos de cobro hechos, la segunda se constituye mediante la creación de una reserva del 3% de los saldos deudores de cuentas y documentos por cobrar.
- Las asignaciones para formar las reservas técnicas computables establecidas por ley, como previsión de los riesgos derivados de las operaciones ordinarias de las compañías de seguros y fianzas, de ahorro, de capitalización, ahorro y préstamo.
- Las donaciones que puedan comprobarse fehacientemente, otorgadas a favor del Estado, las universidades, entidades culturales o científicas.

Las donaciones a las asociaciones y fundaciones sin fines de lucro, de asistencia o servicio social, a las iglesias, a las entidades y asociaciones de carácter religioso y a los partidos políticos, todas las cuales deben estar legalmente constituidas, autorizadas e inscritas conforme a la ley, siempre que cuenten con la solvencia fiscal del período al que corresponde el gasto, emitida por la Administración Tributaria y que la misma se

encuentre registrada en la contabilidad del donante como en la del donatario.

- Los honorarios, comisiones o pagos de gastos deducibles por servicios profesionales, asesoramiento técnico, financiero o de otra índole prestado en el país o desde el exterior; se entiende como asesoramiento, todo dictamen, consejo o recomendación de carácter técnico o científico, presentados por escrito y resultantes del estudio pormenorizado de los hechos o datos disponibles, de una situación o problemas planteados, para orientar la acción o el proceder en un sentido determinado.
- Los gastos cubiertos con viáticos dentro del país deben ser comprobados con las facturas correspondientes emitidas según la legislación nacional. En caso de los gastos incurridos fuera del país, para que proceda la deducción se deberá demostrar y documentar la salida y entrada a Guatemala, la actividad en la cual se participó y los boletos del medio de transporte utilizado. En todos los casos, siempre que tales gastos sean indispensables para obtener rentas gravadas.
- Las regalías por los conceptos establecidos en el artículo 4, numeral 3, literal c).
- Los gastos por concepto de promoción, publicidad y propaganda efectuados en medios masivos de comunicación como vallas, radio, prensa escrita y televisión debidamente comprobados.
- Los gastos de organización debidamente comprobados, los cuales se amortizan mediante cinco (5) cuotas anuales, sucesivas e iguales, a partir del primer período de liquidación en que se facturen ventas o servicios.
- Las pérdidas cambiarias originadas por la compraventa de moneda extranjera efectuada a las instituciones sujetas a la vigilancia e inspección de la Superintendencias de Bancos, también las que resulten de revaluaciones, reexpresiones o remediciones de cuentas por pagar o

cuentas por cobrar expresadas en moneda extranjera, originadas de operaciones destinadas a la generación de rentas gravadas.

- Los gastos generales y de venta. Estos gastos deben ser diferentes a los establecidos en los otros numerales de este artículo”. (13:35-42)

b.3 Procedencia de las deducciones

Para que sean deducibles los costos y gastos anteriormente descritos, el artículo 22 de la Ley de Actualización Tributaria, describe requisitos que deben de cumplir, siendo estos los siguientes:

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

- Recibos de caja o notas de débito, en el caso de los gastos que cobran las entidades vigiladas e inspeccionadas por la Superintendencia de Bancos.
- Planillas presentadas al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y los recibos que éste extienda, libros de salarios, planillas, en los casos de sueldos, salarios o prestaciones laborales, según corresponda.
- Declaraciones aduaneras de importación con la constancia autorizada de pago, en el caso de importaciones.
- Facturas especiales autorizadas por la Administración Tributaria.
- Otros que haya autorizado la Administración Tributaria”. (13:42-43)

b.4 Costos y gastos no deducibles

En cuanto a los costos y gastos no deducibles el artículo 23 de la ley de Actualización Tributaria, establece una serie de situaciones en las cuales las personas, entes y patrimonios no podrán deducirse de la renta bruta los mismos, por lo que a continuación un resumen de los más relevantes:

- “Los que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que genera renta gravada.
- Los que el titular de la deducción no haya cumplido con la obligación de efectuar la retención y pagar el Impuesto Sobre la Renta, cuando corresponda. Serán deducibles una vez se haya enterado la retención.
- Los no respaldados por la documentación legal correspondiente.
- Los que no correspondan al período anual de imposición que se liquida.
- Los sueldos, salarios y prestaciones laborales, que no sean acreditados con la copia de la planilla de las contribuciones al IGSS.

- Importación de bienes, que no sean soportados con declaraciones aduaneras de importación debidamente liquidadas con la constancia autorizada de pago”. (13:43-46)

b.5 Límites de deducibilidad

Al final de cada período de liquidación, el contribuyente previo a la presentación de la declaración jurada anual deberá considerar los límites de deducibilidad tipificados en el artículo 21, que a continuación se menciona un detalle de los mismos:

- “De los sueldos pagados a los socios o consejeros de sociedades civiles y mercantiles, cónyuges, así como a sus parientes dentro de los grados de ley, se limita a un monto total anual del diez por ciento (10%) sobre la renta bruta.
- Del aguinaldo y Bono 14, deducible hasta el cien por ciento (100%) del salario mensual, salvo los pactos colectivos aprobados por la autoridad competente, de conformidad con el Código de Trabajo.
- La indemnización cuando se constituye la reserva hasta el límite del ocho punto treinta y tres por ciento (8.33%) del total de las remuneraciones anuales.
- Las cuentas incobrables cuando se forma la reserva esta no podrá exceder del tres por ciento (3%) de los saldos deudores de cuentas y documentos por cobrar, excluidas las que tengan garantía hipotecaria o prendarias, al cierre de cada uno de los períodos anuales de liquidación.
- En cuanto a las donaciones la deducción máxima permitida a quienes donen no puede exceder del cinco por ciento (5%) de la renta bruta, ni de un monto máximo de quinientos mil Quetzales (Q.500,000.00) anuales, en

cada período de liquidación definitiva anual, se exceptúan de tal límite las donaciones otorgadas a entidades del Estado.

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

- En cuanto a los viáticos, el monto total de estas deducciones no debe exceder el tres por ciento (3%) de la renta bruta.
- La deducción en concepto de regalías en ningún caso debe exceder del cinco por ciento (5%) de la renta bruta". (13:34-42)

Con relación al término "reserva", tanto para las indemnizaciones como para las cuentas incobrables, se transcribe tal como lo menciona la norma legal, sin embargo, debe considerarse que para las indemnizaciones el término adecuado es "provisión" y en el caso de las cuentas incobrables es "estimación".

El contribuyente que determine pagos en exceso del Impuesto sobre la Renta al finalizar el período de liquidación; este podrá reclamar ante la Administración Tributaria la restitución de lo pagado en exceso, mediante la devolución o acreditamiento del mismo, tipificado en los artículos 99 y 153 del Código Tributario, procesos que conllevan mucho tiempo en ser resueltos.

b.6 Depreciaciones y amortizaciones

En el artículo 25 de la ley, se establece la regla general de la depreciación y amortización, que corresponden efectuar sobre bienes de activo fijo e intangible, propiedad del contribuyente y que son utilizados en las actividades lucrativas que generan rentas gravadas.

La ley establece que una depreciación calculada por un valor inferior al que corresponda, el contribuyente no tiene derecho a deducir tal cuota en períodos de imposición posteriores. El valor sobre el cual se calcula la depreciación es el costo de adquisición o de producción o de reevaluación de los bienes y en su caso, el de las mejoras incorporadas con carácter permanente.

Los porcentajes de depreciación los establece el artículo 28 de la ley, donde se puede citar los más frecuentes utilizados en las empresas:

- “Edificios, construcciones e instalaciones adheridas a los inmuebles y sus mejoras, cinco por ciento (5%).
- Instalaciones no adheridas a los inmuebles, mobiliario y equipo de oficina, buques – tanques, barcos y material ferroviario, marítimo, fluvial o lacustre, veinte por ciento 20%.
- Los semovientes utilizados como animales de carga o de trabajo, maquinaria, vehículos en general, grúas, aviones, remolques, semirremolques, contenedores y material rodante de todo tipo, excluido el ferroviario, veinte por ciento (20%).

- Equipo de computación, treinta y tres punto treinta y tres por ciento (33.33%).
- Herramientas, porcelana, cristalería, mantelería, cubiertos y similares, veinticinco por ciento (25%).
- Para los bienes muebles no indicados en los incisos anteriores, diez por ciento (10%)". (13:49)

b.7 Otras obligaciones en el régimen de las utilidades

- Cuando se efectúen pagos trimestrales bajo la modalidad de cierres parciales, el contribuyente deberá conservar los estados financieros correspondientes a cada trimestre por separado para efectos de su fiscalización.
- Los estados financieros según la ley son: balance general, estado de resultados, estado de flujo de efectivo y estado de costo de producción.
- Los contribuyentes calificados 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.
- Consignar en las facturas que emitan la frase "sujeto a pagos trimestrales".
- Elaborar inventarios al 31 de diciembre y asentarlos en el libro correspondiente y al 30 de junio de cada año.

La ley establece que el sistema de contabilidad para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad completa de acuerdo con el Código de Comercio y esta ley, deberán atribuir los resultados que obtengan en cada período de liquidación de acuerdo con el sistema de lo devengado, que consiste en registrar los ingresos o los costos y gastos en el momento en que nacen como derechos u obligaciones y no cuando se hacen efectivos.

b.8 Pagos Trimestrales

Según el artículo 48 de la ley en mención, establece dos modalidades para realizar los pagos trimestrales de ISR: renta estimada, que consiste en calcular el ocho por ciento (8%) sobre las rentas brutas obtenidas en el trimestre respectivo; y efectuar cierres contables parciales. Para ambas modalidades aplica el tipo impositivo del veinticinco por ciento (25%). En el caso del cuarto trimestre, se pagará cuando se presente la declaración jurada anual.

✓ Rentas de capital

Según su naturaleza se clasifican en rentas de capital inmobiliarias (arrendamientos) o rentas de capital mobiliarias (intereses, dividendos).

Algunos conceptos que se consideran en esta categoría de renta son: dividendos, intereses, regalías pagadas o que se utilicen en Guatemala, las rentas derivadas de bienes muebles o inmuebles.

La ley considera como rentas de capital, aquellas obtenidas por el contribuyente, cuando no sean de su giro habitual comerciar con dichos bienes o derechos.

Con relación a las ganancias de capital y pérdidas de capital, son la que se generan por la transferencia, cesión, compraventa de bienes o derechos.

El artículo 15 de la ley, establece que tanto las rentas de capital y ganancias de capital se gravan separadamente, atendiendo la categoría de renta específica.

2.5 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 26-92 y sus reformas

Es un impuesto que deben pagar los consumidores al Estado por el uso de un determinado servicio o la adquisición de un bien. A continuación, se detallan sus principales aspectos:

- **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.
- **Servicio:** La acción o prestación de servicios 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.
- **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.

- **Exportación de bienes:** La venta; cumplidos todos los trámites legales de bienes muebles nacionales o nacionalizados para su uso o consumo en el exterior.
- **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.
- **Período impositivo:** Un mes calendario”. (15:8)
- La tarifa que pagan los contribuyentes es del doce por ciento (12%).
- El débito fiscal es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo.
- Crédito fiscal, por el contrario; es el impuesto que viene cargado en las compras de bienes o adquisiciones de servicios que pueden ser utilizados para su compensación con el débito fiscal.
- Los contribuyentes que sean calificados por la Administración Tributaria como especiales; deberán presentar en forma electrónica, cada seis meses como máximo; informe detallado de las compras y ventas efectuadas en dicho período semestral en forma cronológica.

Se genera este impuesto cuando se produce la venta, permuta de bienes muebles, prestación de servicios, arrendamiento de todo tipo, autoconsumo en los faltantes de inventario que no puedan demostrarse.

Por otro lado, se debe tomar en cuenta que se podrá reconocer crédito fiscal para su compensación cuando las compras, importaciones y servicios adquiridos se vinculen con la actividad económica de la empresa.

“Se entiende por actividad económica, la actividad que supone la combinación de uno o más factores de producción; con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios”. (15:20)

Otros requisitos principales y que son requeridos por la Administración Tributaria son los libros de compras y de ventas. Los contribuyentes deberán llevar y mantener al día un libro de compras y servicios recibidos y, otro de ventas y servicios prestados, que podrán ser llevados en forma manual o computarizada.

Se entiende a efectos de fiscalización del impuesto, que los registros de compras y ventas están al día; si han sido asentadas en ellos las operaciones declaradas dentro de los dos meses siguientes a que corresponda la declaración presentada.

El Reglamento de la Ley del IVA, establece en el artículo 29, que los documentos que se autoricen para emitirse en papel llevarán impreso los siguientes requisitos:

- “El rango numérico autorizado.
- El número y la fecha de emisión de la resolución de autorización.
- El plazo de vigencia, conforme lo establecido en este artículo.
- El nombre, denominación o razón social y el NIT de la imprenta encargada de la impresión de los documentos, que esté debidamente inscrita y activa en el Registro Fiscal de Imprentas de la Administración Tributaria”. (15:72)

Adicional dichos documentos tendrán dos años como plazo de vigencia contados a partir de la fecha de la resolución de autorización. En el caso de la autorización de primeros documentos, el plazo de vigencia será de un año, computado de la misma forma.

2.6 Código Tributario, Decreto 6-91

El Código Tributario es el conjunto de normas de derecho público que rige las relaciones jurídicas que originen los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales.

Este Código norma entre otras cosas, las sanciones en caso de que un contribuyente no cumpla con los lineamientos establecidos en la Constitución Política y en las leyes específicas (Ley de Actualización Tributaria, IVA, ISO y otros).

Establece como orden jurídico tributario y en orden de jerarquía la forma para considerar la legislación guatemalteca:

- a) "Las disposiciones constitucionales.
- b) Las leyes, los tratados y las convenciones internacionales ratificados por el presidente, que tengan fuerza de ley.
- c) Los reglamentos que por Acuerdo Gubernativo dicte el Organismo Ejecutivo". (11:6)

El Código establece que las aplicaciones de leyes tributarias dictadas en épocas diferentes se considerarán para el futuro. Cuando por reforma de una norma tributaria se estableciere diferente cuantía o tarifa para uno o más impuestos, éstas se aplicarán a partir del primer día hábil del siguiente período impositivo, con el objeto de evitar duplicidad de declaraciones del contribuyente.

Esto va ligado a la irretroactividad de la ley, que también se define en este Código. La posición jurídica constituida bajo una ley anterior se conserva bajo el imperio de otra posterior, también llamado derecho adquirido.

Se establece como medios de extinción de la obligación tributaria el pago, compensación, confusión, condonación o remisión y la prescripción.

En el caso de la prescripción, es “el derecho que la Administración Tributaria tiene para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro años.

En el mismo plazo relacionado en el párrafo anterior, los contribuyentes o los responsables deberán ejercitar su derecho de repetición, en cuanto a lo pagado en exceso o indebidamente cobrado por concepto de tributos, intereses, recargos y multas. El plazo para ejercitar su derecho de repetición previsto en el párrafo anterior se inicia a contar desde el día siguiente a aquél en que se realizó el pago indebido o se constituyó el saldo en exceso”.
(11:23-24)

Se interrumpe la prescripción en los siguientes casos:

1. “La determinación de la obligación tributaria ya sea que ésta se efectúe por el sujeto pasivo o por la Administración Tributaria, tomándose como fecha del acto interruptor de la prescripción, la de la presentación de la declaración respectiva, o la fecha de la notificación de la determinación efectuada por la Administración Tributaria. En este último caso, la misma se efectuará conforme lo que establecen los artículos 103 y 107 de este Código. La notificación de conferimiento de audiencia por ajustes del tributo, intereses, recargos y multas, no interrumpe la prescripción.
2. La notificación de resolución por la que la Administración Tributaria confirme ajustes del tributo, intereses, recargos y multas, y que contengan cantidad líquida y exigible.
3. La interposición por el contribuyente o el responsable de los recursos que procedan de conformidad con la legislación tributaria.
4. El reconocimiento expreso o tácito de la obligación, por hechos indudables, por parte del sujeto pasivo de la misma.
5. La solicitud de facilidades de pago, por el contribuyente o el responsable.
6. El pago parcial de la deuda fiscal de que se trate.
7. La solicitud de devolución de lo pagado en exceso o indebidamente, presentada por el contribuyente o responsable. Así como la solicitud de devolución de crédito fiscal a que tenga derecho el contribuyente, conforme a la ley específica.

El efecto de la interrupción es no computar para la prescripción, todo el tiempo corrido antes del acto interruptor.

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el plazo, a partir de la fecha en que se produjo la interrupción”. (11:24-25)

En el año 2016, se adicionó el procedimiento para que la Administración Tributaria pueda requerir información a las entidades vigiladas por la Superintendencia de Bancos relacionada sobre movimientos bancarios, transacciones que ameriten un proceso de investigación con propósitos tributarios, incluyendo acciones de control y fiscalización, siempre y cuando, un juez especializado en el tema autorice que el banco proporcione la información.

✓ **Infracciones tributarias**

El artículo 71 establece las siguientes infracciones tributarias:

- “Pago extemporáneo de las retenciones.
- La mora.
- La omisión del pago de tributos.
- La resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.
- El incumplimiento de las obligaciones formales.
- Las demás que se establecen expresamente en este Código y en las leyes tributarias específicas”. (11:32)

“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”. (11:40)

A continuación, las infracciones a los deberes formales más frecuentes:

- “Adquirir bienes o servicios, sin exigir facturas o el documento que legalmente soporte la transacción; cuando corresponda. 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, sí 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. 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. Multa de cinco mil Quetzales (Q.5,000.00) cada vez que se fiscalice y se establezca 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. 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.

- La no presentación ante la Administración Tributaria de los informes establecidos en las leyes tributarias. 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.
- 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. Multa de un 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". (11:40-43)

El Código también establece otras sanciones, como el cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, cuando, no emite o no entrega facturas, notas de débito, notas de crédito o documentos exigidos por las leyes tributarias específicas, en la forma y plazo establecido; que dichos documentos no estén previamente autorizados por la Administración Tributaria; utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras y otros sistemas no autorizados y no haber autorizado y habilitado los libros

contables establecidos en el Código de Comercio y habilitados los libros que establecen las leyes tributarias específicas.

El cierre temporal se aplicará por un plazo mínimo de diez (10) días y por un máximo de veinte (20) días continuos. A solicitud del sancionado, el juez podrá reemplazar la sanción de cierre temporal por una multa equivalente hasta el diez por ciento (10%) de los ingresos brutos obtenidos en el establecimiento sancionado durante el último período mensual. Dicha multa no podrá ser menor a diez mil Quetzales (Q.10,000.00).

También establece la resistencia a la acción fiscalizadora, que lo constituye cualquier acción u omisión que obstaculice o impida la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, después de vencido el plazo improrrogable de tres días, contados a partir del día siguiente de la notificación del requerimiento hecho llegar al contribuyente para presentar la documentación o información de carácter tributario, contable o financiero.

Se consideran acciones de resistencia, el impedir u obstaculizar las actuaciones o diligencias de la Administración Tributaria, el negarse a proporcionar información tales como: libros, documentos, archivos, actos, contratos, entre otros; así mismo el no rehacer sus registros contables, o rehacerlos fuera del plazo establecido en el presente Código.

Conforme las reformas introducidas con el Decreto 37-2016, también se considera resistencia a la acción fiscalizadora el omitir el registro en los libros de contabilidad, de las cuentas bancarias e inversiones que posea en los distintos bancos o grupos financieros del país.

Se entenderá por omisión el no registrar una o varias cuentas bancarias en la contabilidad, no elaborar conciliaciones bancarias y las partidas de diario no están soportadas por los documentos que originan la transacción.

La sanción equivale al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual, trimestral o anual declarado en el régimen del impuesto a fiscalizar.

2.7 Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008

Este impuesto grava la actividad mercantil o agropecuaria en el territorio nacional y que obtengan un margen bruto superior al 4% de sus ingresos brutos. Su principal característica es que puede ser acreditado al Impuesto Sobre la Renta.

Existen dos formas de determinar el impuesto a pagar:

- a) la cuarta parte del monto de activo neto; y/o,
- b) la cuarta parte de los ingresos brutos.

De las dos anteriores, el que sea mayor será la base por considerar, sin embargo; se condiciona si el activo neto es 4 veces mayor que sus ingresos brutos de todas formas, se pagará sobre la base de los ingresos y se aplicará el tipo impositivo del 1%. El impuesto se pagará dentro del mes inmediato siguiente a la finalización de cada trimestre calendario.

En cuanto a la acreditación al Impuesto Sobre la Renta, se establecen dos formas:

a) El ISO pagado durante los cuatro trimestres de un año calendario podrán ser acreditados al ISR hasta su agotamiento durante los siguientes tres años calendario; ya sea que el Impuesto Sobre la Renta se determine en forma mensual, trimestral o anual.

El saldo de ISO no acreditado se puede considerar como gasto deducible antes que concluya los 3 años mencionados en el párrafo anterior.

b) También se establece que los pagos trimestrales de ISR se podrán acreditar al pago de ISO en el mismo año calendario. (16:9-10)

2.8 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, Decreto 20-2006

Establece las formas y condiciones para calificar a los contribuyentes como agentes retenedores del Impuesto al Valor Agregado.

Podrán ser calificados como agentes de retención así: Exportadores (65%), Sector público (25%), Operadoras de tarjeta de crédito o de débito (15%), Adquisición de combustibles pagados con tarjeta de crédito o débito (1.5%), Contribuyentes especiales (15%) y otros que a solicitud expresen ser agentes de retención (15%).

Entre las obligaciones para los agentes de retención están:

- Realizar las retenciones conforme la presente ley.
- Integrar la totalidad de las retenciones en el plazo de los primeros 15 días hábiles del mes inmediato siguiente.

- Llevar en la contabilidad un registro auxiliar con el detalle de las retenciones efectuadas.
- Entregar la constancia pre numerada y autorizada por cada operación o de forma consolidada cuando se trate de más de una operación con un mismo proveedor.
- No se podrán realizar retenciones a agentes de retención, con excepción si los pagos se realizan a través de tarjeta de crédito o débito.
- No procede realizar retención de IVA por compras menores a dos mil quinientos quetzales.

Para los contribuyentes que se les practique una retención de Impuesto al Valor Agregado; deberán operarlas en el mismo período impositivo en que se declare la factura de venta.

✓ **Bancarización en materia tributaria**

El artículo 20, efectos tributarios, establece que “los pagos que realicen los contribuyentes para respaldar costos y gastos deducibles o constituyan créditos fiscales y demás egresos con efectos tributarios a partir de Q.30,000.00 deben realizarse por cualquier medio que faciliten los bancos del sistema; distinto al dinero en efectivo, donde se individualice a quien venda los bienes o preste los servicios objetos del pago. Existe una sola operación cuando se realicen pagos a un mismo proveedor durante un mes calendario o bien, cuando exista una operación igual o superior al valor mencionado en el artículo anterior. (12:7)

Para los casos de permuta, mutuo de bienes no dinerarios u otra clase de actos o contratos; que se paguen por medio distinto al pago en dinero en efectivo deben formalizarse en escritura pública.

También se menciona que los documentos se deberán conservar por el plazo de cuatro años independientemente de los plazos establecidos en otras leyes.

2.9 Código de Trabajo, Decreto 1441

Este Código norma todo lo relacionado con los trabajadores y sus respectivos patronos; tanto derechos como obligaciones. Se establecen los parámetros donde inicia la obligación laboral recíproca y las formas de su terminación.

Dentro de los principales aspectos a considerar son:

- Se debe enviar en el plazo de los dos primeros meses de cada año, un informe impreso que contiene los egresos totales por concepto de salarios, bonificaciones y cualquier otra prestación económica durante el año anterior.
- Conceder los descansos y permisos según este Código y los pactos colectivos.
- Tener los contratos debidamente autorizados por parte del Ministerio de Trabajo.
- Contar con un reglamento interior de trabajo si cuenta con 10 o más trabajadores y que el mismo se encuentre debidamente aprobado.
- Llevar el libro de salarios si cuenta con 10 o más trabajadores.

- Velar por el cumplimiento de pago de salario mínimo cuando corresponda. Este tiende a sufrir incrementos anualmente mediante acuerdo gubernativo.

2.10 Obligación de contribución social

El patrono está obligado desde el momento de su inscripción ante el Instituto de Seguridad Social -IGSS- a descontar de la totalidad del salario que devenguen los trabajadores; el porcentaje correspondiente a la cuota laboral y pagar la cuota patronal.

A continuación; ciertas definiciones para una mejor comprensión del tema:

- a) Patrono: es toda persona individual o jurídica que emplea los servicios de trabajadores en virtud de un contrato o relación de trabajo.
- b) Trabajador: es la persona individual que presta sus servicios materiales, intelectuales o de ambos géneros en virtud de un contrato o relación de trabajo.

Entre los aspectos a considerar con el pago de cuotas de IGSS, son:

- Todo patrono que ocupe tres o más trabajadores está obligado a inscribirse en el Régimen de Seguridad Social.
- En el caso de las sociedades mercantiles; en una inscripción patronal se acrediten únicamente hasta dos representantes legales de las mismas.

- Si los dos representantes legales además son accionistas o socios de la entidad; no están obligados a reportarse como trabajadores en la planilla de Seguridad Social, salvo que soliciten por escrito el deseo de ser protegidos.
- El cálculo de las cuotas laborales y patronales recaerá sobre el salario total del trabajador.
- No se considera para el cálculo de cuotas de seguridad social la bonificación incentivo.

Al respecto de la legislación aplicable existen varios acuerdos que regulan la forma y aplicación de la contribución, como las siguientes:

- Acuerdo 1118 – Reglamento Sobre Recaudación de Contribuciones al Régimen de Seguridad Social.
- Acuerdo 1123 – Reglamento de Inscripción de Patronos en el Régimen de Seguridad Social.
- Entre Otros.

Se debe considerar que existe una cantidad considerable de acuerdos resoluciones emitidos por el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, que incluyen procedimientos y normas que todo patrono deberá cumplir.

2.11 Prestaciones laborales

A continuación, se detallan ciertas obligaciones laborales que pueden tener efecto en la determinación del Impuesto sobre la Renta:

✓ **Bonificación incentivo para los trabajadores**

Los decretos 78-1989, 7-2000 y 37-2001 establecen que todo trabajador del sector privado tiene derecho a recibir una bonificación con el objetivo de estimular y aumentar su productividad y eficiencia.

Actualmente; el monto fijado de bonificación incentivo es de Q.250.00 sin embargo, no hay una restricción sobre pagar más del monto mencionado siempre y cuando sea de forma fija.

✓ **Ley de Bonificación Anual para Trabajadores del Sector Privado y Público, Decreto 42-92**

Es obligación de los patronos pagar una bonificación anual después de un año de labores continuas de los trabajadores; o su proporción en los casos donde se laboró menos tiempo. El pago debe ser igual al 100% del salario o sueldo ordinario mensual y su cálculo se realiza promediando los sueldos de 12 meses comprendidos del 1 de julio al 30 de junio del año siguiente. El pago debe realizarse en la primera quincena del mes de julio de cada año.

✓ **Ley Reguladora del Aguinaldo, Decreto 76-78**

Tiene las mismas condiciones que la Bonificación Anual para determinar la base de cálculo, sin embargo, cambia en el cómputo del plazo, que es del 1 de diciembre al 30 de noviembre del año siguiente.

Se debe pagar un 50% en la primera quincena del mes de diciembre y el resto en la segunda quincena del mes de enero siguiente.

Sin embargo, si producto de convenios, pactos colectivos, costumbres o voluntariamente cubran la totalidad del aguinaldo en el mes de diciembre, no están obligados al pago de ningún complemento en el mes de enero.

Además, deben contar con la constancia escrita que se realizó el pago de esta prestación. En caso de que el patrono no se encuentre en la posibilidad económica de otorgar el pago total o en partes a sus empleados, deberá presentar una declaración jurada de ese hecho y las autoridades administrativas de trabajo quedan sujetas a indagar e investigar la veracidad de la información.

Algunas empresas suelen considerar una base mayor para pagar las prestaciones a sus trabajadores; sin embargo, para reconocer el gasto la Ley de Actualización Tributaria establece como límite tanto para el bono 14 y el aguinaldo; hasta el 100% del salario mensual.

2.12 Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Turismo, Decreto 1701

Establece “un impuesto del diez por ciento (10%) sobre hospedaje que se cobrará sobre la tarifa excluida alimentación y otros servicios, en hoteles, moteles, campamentos, pensiones y demás centros de alojamiento, cuando la tarifa autorizada sea de dos quetzales o más por día o fracción diaria.

El impuesto que se establece se aplicará al usuario y no estará involucrado en las tarifas que sobre hospedaje apruebe el INGUAT, deberá hacerse público y no se cobrará cuando se trate de hospedaje en habitaciones o apartamentos por períodos mensuales o de treinta días consecutivos”. (17:7)

2.13 Código de Salud, Decreto 90-97 y sus reformas

Deberán atenderse las disposiciones establecidas en el Código de Salud, cuando por disposición de cualquier empresa ponga a disposición de sus clientes alimentos, cualquiera que sea su presentación.

El artículo 43 establece que será el Ministerio de Salud, en coordinación con otras instituciones, quienes promoverán acciones que garanticen la disponibilidad, consumo y utilización de los alimentos tendentes a lograr la seguridad alimentaria y nutricional de la población guatemalteca.

Será responsabilidad de dicho Ministerio, “la prevención y control en las etapas de procesamiento, distribución, transporte y comercialización de alimentos procesados de toda clase, nacionales, o importados, incluyendo el otorgamiento de la licencia sanitaria para la apertura de los establecimientos, la certificación sanitaria o registro sanitario de referencia de los productos y la evaluación de la conformidad de los mismos, vigilando las buenas prácticas de manufactura. Asimismo, es responsable del otorgamiento de la licencia sanitaria y el control sanitario para los expendios de alimentos no procesados”. (9:23)

Para los efectos de este Código y sus reglamentos se entiende por establecimiento o expendio de alimentos, todo lugar o local, permanente o temporal, fijo o móvil, destinado a la fabricación, transformación, comercialización, distribución y consumo de alimentos, según el artículo 139.

Toda persona natural o jurídica, pública o privada, que pretenda instalar un establecimiento de alimentos, deberá obtener licencia sanitaria otorgada por el Ministerio de Salud, de acuerdo con las normas y reglamentos sanitarios y

en el plazo fijado en los mismos. Al no cumplir con el requisito anterior, cualquier establecimiento podría conllevar sanciones formales desde un apercibimiento escrito hasta ser clausurado, de acuerdo con las sanciones establecidas en este Código.

2.14 Reglamento para la Inocuidad de los Alimentos

El Acuerdo Gubernativo 969-99, en el artículo 16 establece “todo propietario de establecimientos de alimentos, previo a su funcionamiento o apertura al público, deberá obtener la licencia sanitaria extendida por la autoridad competente. Es prohibido el funcionamiento de establecimientos de alimentos sin licencia sanitaria vigente”. (23:7)

CAPÍTULO III

LA PLANIFICACIÓN FISCAL Y EL CONTADOR PÚBLICO

3.1 Planificación

“Planificación, según el RAE, significa 1. f. Acción y efecto de planificar. 2. f. Plan general, metódicamente organizado y frecuentemente de gran amplitud, para obtener un objetivo determinado, tal como el desarrollo armónico de una ciudad, el desarrollo económico, la investigación científica, el funcionamiento de una industria, entre otros.

Es decir que la planificación implica además un proceso de toma de decisiones, un proceso de previsión (anticipación), visualización (representación del futuro deseado) y de predeterminación (tomar acciones para lograr el concepto de adivinar el futuro). Todo plan tiene tres características: primero, debe referirse al futuro, segundo, debe indicar acciones. Tercero, existe un elemento de causalidad personal u organizacional”. (28:1)

3.2 Planificación fiscal

“La planificación fiscal es el conjunto de estrategias de toda índole, mercantiles, financieras, tributarias, contables, etc., diseñadas, con carácter previo, con el objetivo de minimizar, o diferir en la medida de lo posible, la carga tributaria de los actos, negocios y/o contratos, cuya realización constituye hecho imponible de cualquier impuesto, tasa o contribución especial, tanto nacionales como extranjeros.

Por tanto, en el concepto de planificación fiscal la previsión o anticipación es un elemento fundamental. En este sentido no cabe hablar de planificación fiscal cuando las medidas se adoptan con posterioridad a la realización del hecho imponible de cuya realización nace la obligación tributaria. En estos casos la efectividad tributaria (disminución o diferimiento de la carga tributaria) de las medidas adoptadas es necesariamente limitada”. (38:1)

3.3 Importancia de la planificación fiscal

La planificación no se limita a un contribuyente en específico, sea individual o aquellos que se denominan “grandes”, si no que puede adaptarse a todo tipo de negocio.

La adecuada planificación fiscal sirve para tener el conocimiento de cuánto es el valor de los impuestos que actualmente se pagan en una empresa, analizar los posibles riesgos fiscales de forma general y quizá, para el empresario, la principal importancia será cómo reducir el pago de impuestos sin incurrir en ilegalidades.

Muchas veces, los empresarios desconocen si la legislación tiene beneficios que no se aprovechan y ahí recae la importancia de la adecuada planificación.

También es importante al momento de existir un cambio en la tasa impositiva de un impuesto, porque debe evaluarse los efectos que eso puede traer consigo en los objetivos de la empresa.

3.4 El Contador Público y Auditor

La real academia española define el término Auditor “Que realiza auditorías” (34:1), esto significa que es una persona que realiza una revisión sistemática de una actividad o de una situación para evaluar el cumplimiento de las reglas o criterios objetivos a que deben someterse.

El Contador Público y Auditor es el profesional universitario que puede realizar distintas actividades enfocadas a distintos ámbitos como la contabilidad general, de costos, análisis financiero, evaluaciones fiscales y tributarias. Así también, puede desarrollar trabajos específicos según sea el encargo de la auditoría donde la experiencia adquirida, laboral y académica, además de la debida atención a las normas de ética serán sus principales herramientas.

La ética surge como una principal característica del Contador Público y Auditor, debido que existen Códigos donde se encuentran establecidas las normas que rigen la profesión. Esto es de vital importancia, debido que la información que proporciona el cliente se considera confidencial y el mal manejo de la misma podría traer consecuencias jurídicas o penales hacia el profesional.

“Al expresar el juicio profesional que sirva de base a terceros para tomar decisiones, el Contador Público y Auditor deberá aclarar la relación que guarda respecto de quien contrata sus servicios”. (4:2)

Es importante que el profesional acepte únicamente los trabajos para los cuales se encuentre capacitado, por ello, la actualización continúa en todos los ámbitos que le rodean se convierte en una necesidad.

“El Contador Público y Auditor deberá analizar cuidadosamente las necesidades que puedan tenerse de sus servicios, para proponer aquellos que más convengan dentro de las circunstancias propias de cada caso. La propuesta ha de ser objetiva y basada en los conocimientos y la experiencia del profesional”. (4:4)

3.5 Diferencia entre auditoría interna y externa

Atendiendo el punto de vista en el que actúe el Contador Público y Auditor, así serán los procedimientos que deberá implementar en el encargo de servicio profesional, las cuales pueden ser interna o externa.

La auditoría interna comprende la comprobación y evaluación de datos contabilizados, tiene como función primordial el control interno de la empresa y el cumplimiento de programas o planes para mejorar las operaciones financieras y administrativas.

Por otro lado, la auditoría externa es practicada por un profesional o firma de auditoría independiente de la gerencia de la empresa. Tiene por objeto averiguar la razonabilidad, integridad y autenticidad de los estados financieros, registros y documentos.

El auditor externo debe dictar un informe en ciertos plazos y sugerir soluciones para resolver los problemas de empresa. Además, puede recomendar formas de mejorar los controles.

3.6 Diferencia entre auditoría, asesoría y consultoría

A continuación, se definen ciertos términos para una mejor comprensión del tema:

✓ Auditoría

“Proceso sistemático, realizado de conformidad con normas y procedimientos técnicos establecidos consistentes en obtener y evaluar objetivamente las evidencias sobre las afirmaciones contenidas en actos jurídicos o de carácter técnico, económico, administrativo u otros, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones, las disposiciones legales vigentes y los criterios”. (1:71)

✓ Asesoría

La asesoría busca brindar recomendaciones, sugerencias y consejos de acuerdo con el ámbito de especialización que así lo requiera el cliente. En el ámbito de los impuestos persigue el ahorro en dinero sin dejar de cumplir con las obligaciones fiscales.

De acuerdo con la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 “se entiende por asesoramiento todo, dictamen consejo o recomendación de carácter técnico o científico, presentados por escrito y resultantes del estudio pormenorizado de los hechos o datos disponibles, de una situación o problemas planteados para orientar la acción o el proceder en un sentido determinado”. (13:40)

✓ Consultoría

“Es un servicio de asesoría especializada e independiente al que recurren las empresas en diferentes industrias con el fin de encontrar soluciones a uno o más de sus problemas de negocio o necesidades empresariales, que se sustenta en la innovación, la experiencia, el conocimiento, las habilidades de los profesionales, los métodos y las herramientas.

Los cambios en el entorno, en las economías, los gobiernos, la competencia, las tecnologías y otros son una constante, al igual que lo es en los negocios. Estos cambios también generan nuevas oportunidades, pero también conllevan riesgos difíciles de predecir. Las empresas y sus directivos deben estar preparados para estos cambios y adoptar medidas que les permitan anticiparse y aprovechar las oportunidades. Mediante nuestros Servicios de Consultoría ayudamos a nuestros clientes a alcanzar sus objetivos, comprendiendo sus necesidades y proporcionando soluciones prácticas y efectivas, trabajando colaborativamente. Como consultor, podrás ofrecer respuestas efectivas a complejos problemas de negocio. Podrás proporcionar enfoques innovadores y exitosos en las diferentes interacciones consultivas con los clientes, reforzando e incrementando cada día tus experiencias y conocimientos a través de la formación y acción en proyectos con clientes e iniciativas internas”. (33:1)

Según la real academia española define el término consultor, como la “Persona experta en una materia sobre la que asesora profesionalmente”. (35:1)

3.7 Formas de trabajar los papeles

“El trabajo del auditor queda registrado en una serie de papeles y archivos electrónicos que constituyen, en principio, la prueba material del trabajo realizado. Además, en ellos se deja constancia de la profundidad de las pruebas y de la suficiencia de los elementos en que se apoyó la opinión. En otras palabras, son evidencias de la calidad profesional.

Indistintamente se denominarán cédulas de auditoría, papeles de trabajo o archivos electrónicos, sean papeles físicos o archivos electrónicos.

Los papeles de trabajo son los documentos en los que el auditor registra los datos y la información obtenida en su examen y los resultados de las pruebas realizadas”. (21:35)

✓ Registros electrónicos

“Con los avances tecnológicos y concretamente con el de los sistemas electrónicos de registro en computadora, el papel de trabajo ha tenido una modificación de forma que conviene reflexionar.

A partir del uso de la computadora como instrumento de trabajo en la auditoría, una cantidad importante de trabajo queda transcrita en archivos electrónicos y no tienen una representación física en una hoja de papel, como lo tenían tradicionalmente, aunque pueden imprimirse cuando resulta conveniente.

La tendencia para documentar en archivos electrónicos va en aumento, y aunque aún se requiera una cierta cantidad de cédulas de auditoría en papel, se dirigirá a una disminución hasta alcanzar un mínimo, que dejará, por el contrario, que la mayor parte del trabajo realizado quede documentado en archivos electrónicos.

Estos archivos electrónicos pueden contener trabajos realizados o simplemente copias de documentos originales que convienen a las pruebas de auditoría.

La documentación de la labor de auditoría en archivos electrónicos no altera el concepto de papeles de trabajo, la propiedad y responsabilidad de los mismos, ni la forma en que se clasifican y archivan. Y aunque estén en archivos electrónicos se les equipara a “papeles de trabajo”. Es cuestión de semántica que no debe confundirse.

Los papeles de trabajo electrónicos pueden imprimirse en papeles y en ese momento vuelven a adquirir, de manera tangible, las características que les son aplicables. Pero es un hecho que mantienen esas propiedades aun cuando se conserven como archivos electrónicos.

Con base en lo anterior, a continuación, se estudian las características de los papeles de trabajo, quedando claro que éstos pueden ser documentados en papel o en archivos electrónicos y que se pueden denominar de manera genérica, “cédulas de auditoría”. (21:35)

✓ **Clasificación**

“Se acostumbra clasificar los papeles de trabajo desde dos puntos de vista:

1. Por su uso

- a) Papeles de uso continuo
- b) Papeles de uso temporal

2. Por su contenido

- a) Hoja de trabajo
- b) Cédulas sumarias o de resumen
- c) Cédulas de detalle o descriptivas
- d) Cédulas analíticas o de comprobación

Por su uso. Los papeles de trabajo pueden contener información útil para varios ejercicios (acta constitutiva, contratos a plazos mayores de un año o indefinidos, cuadros de organización, catálogos de cuentas, manuales de procedimientos, entre otros). Por su utilidad más o menos permanente, se acostumbra conservar este tipo de papeles en un expediente especial, en particular cuando los servicios del auditor son requeridos para varios ejercicios contables.

De la misma manera, los papeles de trabajo pueden contener información útil sólo para un ejercicio determinado (confirmaciones de saldo a una fecha específica, contratos a plazo fijo menor de un año, conciliaciones bancarias,

entre otros); en este caso, tales papeles se agrupan para integrar el expediente de la auditoría del ejercicio a que se refieran.

Por su contenido. Aunque el diseño y contenido de los papeles de trabajo es variado como la propia imaginación en la secuela del trabajo de auditoría, existen papeles clave; cuyo contenido está más o menos definido, así como aquello que los hace característicos:

- a) La hoja de trabajo es la cédula que muestra los grupos o rubros que integran los estados financieros.
- b) Las cédulas sumarias muestran las cuentas de mayor que forman un rubro de los estados financieros.
- c) Las cédulas de detalle relacionan las partidas que componen una cuenta de mayor de la balanza de comprobación.
- d) Las cédulas analíticas o de comprobación contienen el trabajo efectuado para verificar el grado de corrección de una partida u operación.” (21:36-37)

✓ **Ordenamiento y archivo - índices**

“Para facilitar su localización, los papeles de trabajo se marcan con índices que señalan con claridad la sección del expediente en el que deben ser archivados y, en consecuencia, donde podrán localizarse para el caso de que se les necesitara después.

En términos generales, el orden que se les da en el expediente es el mismo que presentan las cuentas en el estado financiero.

Así, los papeles relativos a caja estarán primero, después los relativos a las cuentas por cobrar, luego las cuentas de pasivo y de capital, hasta concluir con los que se refieran a las cuentas de gasto y cuentas de orden.

Los índices se asignan con base en el criterio anterior y para este fin pueden utilizarse números, letras o la combinación de ambos.

En este sistema, las letras simples indican cuentas de activo, las letras dobles cuentas de pasivo y capital, y las decenas representan cuentas de resultados.

El sistema alfanumérico permite archivar ordenadamente las cédulas de auditoría, sean papeles o archivos electrónicos y se vuelve un instrumento de localización altamente eficaz.

Además; los índices permiten referenciar (o cruzar) fácilmente las cédulas que, por contener datos comunes, al ser verificados en una, obviamente están comprobados en la otra". (21:37-39)

✓ **Elementos**

“Los papeles de trabajo deben ser claros y concisos con respecto a la cuenta u operación a que se refieran, al trabajo desarrollado y a las conclusiones obtenidas.

Esto se logra estableciendo un mínimo de elementos que deben ser tomados en cuenta al elaborar dichos papeles de trabajo.

A continuación, se listan algunos de esos elementos que deben contener toda cédula de trabajo de auditoría:

- Nombre de la empresa que se refieren.
- Fecha de cierre del ejercicio examinado.
- Título o descripción breve de su contenido.
- Fecha en que se preparó.
- Fuente de donde se obtuvieron los datos (cuando proceda).
- Descripción concisa del trabajo efectuado.
- Conclusión.

Los elementos anteriores que debe contener toda cédula de trabajo de auditoría; valen tanto para los papeles de trabajo como para los archivos o cédulas electrónicas. Si bien, en el caso de las cédulas electrónicas algunos elementos no quedan propiamente en el archivo sino en el sistema mismo, como es el caso del nombre (y la fecha) de quien prepara la cédula, que por lo general quedan capturados por el sistema cuando el auditor de campo enciende el sistema e inicia su trabajo”. (21:39)

Adicionalmente, debe indicarse la clase de moneda en que están expresadas las cifras.

✓ **Marcas de trabajo realizado**

“Para facilitar la transcripción e interpretación del trabajo realizado en la auditoría se acostumbra por lo general; utilizar marcas que permitan transcribir de forma práctica y de fácil lectura algunos trabajos repetitivos.

Por ejemplo, la actividad de cotejar las cifras que provienen de los documentos contabilizadores originales contra dicho documento se puede dejar transcrita en los papeles de trabajo, anotando una marca cuyo significado fuera precisamente, el de haber verificado la cifra correspondiente contra el documento relativo.

En la práctica, la utilización de marcas de trabajo realizado es de lo más común y facilita extraordinariamente, por un lado; la transcripción del trabajo que efectúa el auditor ejecutante y por el otro, la interpretación de dicha labor por parte del supervisor que revisa.

Se ha definido también ciertos trabajos repetitivos, más o menos constantes y por los cuales se decide con frecuencia establecer una marca estándar, es decir; una que signifique siempre lo mismo, aunque se utilice en papeles de trabajo muy distintos o en empresas diferentes. La definición de marcas estándar en el mismo significado acelera siempre de forma importante tanto el proceso de ejecución del trabajo como el de revisión y supervisión del mismo. En las cédulas electrónicas se facilita el uso de símbolos más precisos y de renglones coloreados o sombreados para lograr lo anterior.

A continuación, se listan algunos de los trabajos repetitivos más comunes que pueden estandarizarse y transcribirse por medio de una marca general:

- Sumas, multiplicaciones y demás cálculos aritméticos verificados y encontrados correctos.
- Cifras cotejadas contra el auxiliar o registro electrónico y encontrada correcta.

- Cifra cotejada contra el libro mayor o reporte electrónico y encontrada correcta.
- Verificación física realizada con resultados satisfactorios.
- Documento original verificado encontrado correcto y con requisitos fiscales.
- Operación o documento encontrado con la autorización adecuada.

La forma de las marcas en el papel o en los archivos electrónicos debe ser lo más sencilla posible, pero a la vez distintiva de manera que no haya confusión entre las diferentes rúbricas que se utilicen en el trabajo.

Por lo regular, las marcas se transcriben utilizando color rojo o azul de tal suerte que mediante el color se logre su inmediata identificación". (21:40-41)

En el caso de existir diferencias entre los valores que son revisados y los datos reportados al ente fiscalizador o a quien corresponda, se deberá evaluar el ajuste o reclasificación respectiva para determinar si corresponde o no realizar el mismo.

3.8 Relevancia de los papeles de trabajo

Los papeles de trabajo o cédulas de auditoría son propiedad del auditor, él los prepara y son la prueba material del trabajo efectuado; pero esta propiedad no es irrestricta, debido que por contener datos que pueden considerarse confidenciales, queda obligado a mantener discreción absoluta con respecto a la información que contienen.

Es decir, los papeles de trabajo son del auditor, pero queda obligado por el secreto profesional que estipula; a no revelar por ningún motivo los hechos datos o circunstancias de que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión (a menos que lo autorice él o los interesados y salvo los informes que establezcan como obligatorios las leyes respectivas). (21:35)

En síntesis, se puede indicar que los papeles de trabajo constituyen un registro permanente del trabajo y se pueden convertir en elementos probatorios ante la ley, por lo tanto, es de importancia que el auditor deje constancia de las labores realizadas, debido que persiguen el cumplimiento de los siguientes puntos:

- Respalda el informe del auditor.
- Proporcionar el sustento para el informe de auditoría.
- Constituir el vínculo entre las etapas de planeamiento, ejecución e informe de auditoría.
- Ser el soporte de procesos judiciales.
- Convertirse en guías de seguimiento de auditoría.

3.9 Clasificación de observaciones

En temas tributarios es común que la clasificación de observaciones se realice atendiendo el o los impuestos objetos de análisis. También pueden clasificarse según el período a revisar, anual, trimestral, otros.

Una guía práctica puede ser, desde los impuestos directos como el Impuesto sobre la Renta, hasta los impuestos indirectos como el caso de las retenciones de ISR y el Impuesto al Valor Agregado.

Otra forma de clasificación puede ser por el valor que podría tener un efecto en caso de que la Administración Tributaria realice un ajuste, independientemente del o los impuestos que sean analizados.

En cualquiera de los supuestos anteriores, es importante considerar que corresponde a la aplicación de criterios que pueden diferir con relación a los procedimientos adoptados por el ente fiscalizador.

3.10 Informe sobre planificación fiscal

Dependiendo del trabajo pactado con el auditor, el informe tendrá variaciones significativas en cuanto a la forma de presentar las oportunidades de mejora y en la estructura del mismo.

El informe deberá elaborarse apegándose a la legislación vigente, según el tiempo en el cual fue contratado el servicio de auditoría.

Las oportunidades de mejora son informativos y brindan sugerencias para mitigar el riesgo o bien realizar las correcciones necesarias para evitar contingencias al momento que el ente fiscalizador cuestione alguna operación.

Los soportes del informe de auditoría serán los papeles de trabajo, los cuales, podrán basarse en algunos procedimientos de auditoría financiera con base a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), tomando en cuenta que el procedimiento no contradiga la normativa legal del país.

Una vez definidas las observaciones que serán informadas al cliente, deberá someterse a evaluación por el mismo y discutidas en una reunión de socialización de oportunidades de mejora para que, posteriormente, se implementen medidas internas para el seguimiento de cada una de las recomendaciones.

3.11 Normas Internacionales de Auditoría (NIA) relacionadas a la planificación fiscal

A continuación, se mencionan algunas Normas de Auditoría que puedan relacionarse con el trabajo de planificación fiscal:

La Norma Internacional de Auditoría NIA 200 denominada “Objetivos Globales del Auditor Independiente y Realización de la Auditoría de Conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría”, requiere que el auditor cumpla con la NIA aplicable a la auditoría. En la planificación y en la realización de una auditoría de estados financieros con fines específicos, el auditor determinará si la aplicación de las NIA requiere consideraciones especiales teniendo en cuenta las circunstancias del encargo.

En cuanto a la Norma Internacional de Auditoría 300, Planificación de la Auditoría de Estados Financieros, menciona que “la planificación de una auditoría implica el establecimiento de una estrategia global de auditoría en relación con el encargado y el desarrollo de un plan de auditoría. Sí la planificación es adecuada, favorecerá en varios aspectos al auditor, entre los que se mencionan los siguientes:

- Ayuda a prestar una atención adecuada a las áreas importantes de la auditoría.
- Ayuda a Identificar y resolver problemas potenciales oportunamente.
- Ayuda a organizar y dirigir adecuadamente el encargo de auditoría, de manera que éste se realice de forma eficaz y eficiente.
- Facilita la selección de miembros del equipo del encargo con niveles de capacidad y competencia adecuados.
- Facilita la dirección y supervisión de los miembros del equipo.
- Facilita, en su caso, la coordinación del trabajo realizado por auditores de componentes y expertos.” (19:222)

La naturaleza y la extensión de las actividades de planificación variarán según la dimensión y la complejidad de la entidad. Así mismo esta no es una fase diferenciada de la auditoría, sino un proceso continuo y repetitivo que a menudo comienza poco después de la finalización de la auditoría anterior y continúa hasta la finalización del encargo de auditoría actual.

La planificación incluye considerar: a) Procedimientos analíticos que van a aplicarse como procedimientos de valoración del riesgo, b) Obtención de conocimiento general del marco normativo aplicable a la entidad y del modo en que ésta cumple con dicho marco, c) La determinación de la importancia relativa, d) La participación de expertos y e) La aplicación de otros procedimientos de valoración de riesgo.

El auditor puede decidir y discutir elementos de la planificación con la dirección de la entidad para facilitar la realización y dirección del encargo de auditoría.

El socio y otros miembros clave del equipo del encargo participarán en la planificación de la auditoría, así como en la participación en la discusión entre los miembros del equipo del encargo, lo cual permite utilizar su experiencia y conocimiento y, por tanto, mejora la eficacia y eficiencia del proceso de planificación.

Entre las actividades de planificación que desarrolla la norma, se pueden observar las siguientes:

- El auditor establecerá una estrategia global de auditoría que determine el alcance, momento, dirección de la auditoría y que guíe el desarrollo de la misma, para lo cual el auditor deberá, identificar las características, objetivos, considerar los factores que, según el juicio profesional del auditor, sean significativos.
- El auditor desarrollará un plan de auditoría, el cual incluirá una descripción de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos planificados para la valoración del riesgo y también para auditoría posteriores planificados relativos a las afirmaciones.
- Como consecuencia de hechos inesperados, en el transcurso de la auditoría se podrá actualizar y cambiar la estrategia global y el plan de auditoría. Esto puede ocurrir cuando el auditor obtiene información que difiere de modo significativo de la información disponible al planificar los procedimientos de auditoría.
- El auditor planificará la naturaleza, el momento de realización y la extensión de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo, el cual varía en función a la dimensión y la complejidad de la entidad, así como el área de auditoría, los riesgos valorados de

incorrección material y, la capacidad y la competencia de cada miembro del equipo que realiza el trabajo de auditoría.

- Se determinará el momento que se celebren las reuniones informativas y de conclusiones del equipo, la forma prevista de las revisiones del socio y del gerente del encargo y si se va a llevar a cabo revisiones de control de calidad del encargo.
- Para entidades de pequeñas dimensiones, un equipo del encargo muy pequeño puede realizar toda la auditoría, en muchas de estas auditorías interviene el socio del encargo, por lo que es más fácil la coordinación y comunicación entre los miembros. Sí el socio del encargo realiza la auditoría, no se plantean cuestiones relativas a la dirección y supervisión o a la revisión de su trabajo, lo cual puede presentar problemas prácticos cuando es la misma persona la que realiza toda la auditoría.

El auditor incluirá en la documentación de auditoría:

a) Estrategia global de auditoría, es decir registro de las decisiones clave consideradas necesarias para planificar adecuadamente la auditoría y para comunicar las cuestiones significativas al equipo del encargo

b) Plan de auditoría, el cual como ya se ha indicado en otros apartados, es un registro de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de valoración del riesgo planificado, así como de los procedimientos de auditoría. Y,

c) Cualquier cambio significativo realizado durante el encargo de auditoría en la estrategia global de auditoría o en el plan de auditoría, así como los motivos de dichos cambios

La Norma Internacional de Auditoría 315 requiere que el auditor obtenga conocimiento de la selección y de la aplicación de las políticas contables, por parte de la entidad.

De acuerdo con las guías de aplicación y otras anotaciones explicativas, ejemplifica como marco de información con fines específicos, la contabilización con criterios fiscales para un conjunto de estados financieros que acompañan a una declaración de impuestos de una entidad.

Se puede analizar que hay varios elementos que se pueden utilizar al momento de realizar un trabajo con enfoque fiscal, por lo que van íntimamente ligados al momento de realizar una planificación, aunque los procedimientos varíen dependiendo del encargo de auditoría.

Según la Norma de Auditoría 500, Evidencia de Auditoría, dicha evidencia de auditoría es necesaria para sustentar la opinión y el informe de auditoría.

Es de naturaleza acumulativa y se obtiene principalmente de la aplicación de procedimientos de auditoría en el transcurso de la auditoría.

No obstante, también puede incluir información obtenida de otras fuentes, tales como auditorías anteriores (siempre y cuando el auditor haya determinado si se han producido cambios desde la anterior auditoría que puedan afectar a la relevancia de ésta para la auditoría actual) o los

procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría para la aceptación y continuidad de clientes.

Además de otras fuentes internas o externas a la entidad, los registros contables de la entidad son una fuente importante de evidencia de auditoría. Asimismo, la información que se utiliza como evidencia de auditoría puede haberse preparado utilizando el trabajo de un experto de la dirección.

Las normas internacionales establecen procedimientos que pueden ser utilizados con distintos enfoques, según lo requiera el encargo de la auditoría. Sin embargo, debe considerarse que no se fundamentan en la legislación fiscal de cada país, por lo tanto, para efectos de la presente tesis, solo fueron considerados aquellas normas que contienen elementos que van relacionados con los servicios de auditoría fiscal en el país.

3.12 Impuesto sobre la Renta Diferido

“El impuesto sobre la renta diferido es el impuesto de comparar los estados financieros (balance general y estado de resultados), de la base contable o financiera con los estados financieros de la base fiscal, determinando las diferencias entre ambas bases, que se denominan diferencias temporarias.

A estas diferencias se aplica el porcentaje de Impuesto Sobre la Renta vigente, obteniendo de esta manera el Impuesto sobre la Renta Diferido.

Los estados financieros de la base financiera se obtienen de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera y los estados financieros de la base fiscal de la aplicación de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que se tienen que conocer ampliamente los lineamientos de ambas referencias técnicas.

Las diferencias temporarias tienen la particularidad que se originan en un período y se revierten en el o los períodos siguientes, y es la característica principal de las mismas. Ello significa que se registra un gasto que nos obliga la base financiera o contable en el año uno, pero por regulaciones fiscales no puede registrarse en esta base en dicho año, sino hasta en el siguiente". (20:13-14)

Entre los principales casos que podrían generar Impuesto sobre la Renta diferido, son:

1. Cuentas por cobrar que puedan considerarse como incobrables.
2. Pagos solicitados por los socios donde no hay certeza de su devolución.
3. Provisión de gastos que no se encuentran documentados con las facturas respectivas.
4. Ajustes por inventario dañado que no se encuentra en condiciones de venderse.
5. Reconocimiento de intereses anticipados.
6. Depreciaciones calculadas de acuerdo con la vida útil o estimada.
7. Activos fijos obsoletos que ya no son útiles para generar renta pero que en la base fiscal continúan depreciándose.
8. Adquisiciones de bienes en arrendamiento financiero.
9. Se reconoce en la base fiscal una provisión para todas las prestaciones laborales que la legislación permite, incluyendo la indemnización.

Para la presente tesis este tema no será objeto de evaluación en su totalidad, toda vez que el enfoque del tema desarrollado es fiscal y no una mezcla con criterios financieros, sin embargo, se considera como parte de la consultoría para agregar valor al trabajo que se presenta al cliente.

CAPÍTULO IV
EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN LA
PLANIFICACIÓN DE LAS OBLIGACIONES FISCALES
EN UNA EMPRESA HOTELERA
(CASO PRÁCTICO)

4.1 Antecedentes

Hotel El Descanso, Sociedad Anónima de nombre comercial El Descanso, tiene como objeto principal el hospedaje, adicionalmente, también el alquiler de salones para la realización de eventos y restaurante propio. La empresa se encuentra ubicada en 10a. avenida 15-80, Zona 10, Ciudad de Guatemala. Según escritura pública 415 autorizada por el Notario Lic. Pedro González, fue constituida el 18 de septiembre de 2015 e inscrita ante la Administración Tributaria el 9 de octubre de 2015, de acuerdo con la Constancia de Inscripción y Modificación al Registro Tributario Unificado (RTU), emitida en esa fecha; la actividad económica principal es “Hoteles; campamentos y otros tipos de hospedaje temporal”.

Con relación a los impuestos para el año 2018, la empresa se encuentra inscrita en el Régimen Opcional Simplificado del Impuesto Sobre la Renta, establecido en el artículo 18, Título I de la Ley de Actualización Tributaria.

Derivado de lo anterior y en cumplimiento de este régimen; la empresa efectúa pagos mensuales del Impuesto sobre la Renta bajo la modalidad de pagos directos, debido a que realizó el trámite en el año 2015 para obtener la resolución 5471011120151 que autoriza dicha modalidad y la comenzó a utilizar en sus facturas de venta a partir de enero del año 2016.

En cuanto al Impuesto al Valor Agregado, la empresa se encuentra inscrita al régimen general, que consiste en reportar en forma mensual a la Administración Tributaria la diferencia entre el total del débito y el total del crédito fiscal generado en el período impositivo que se declara.

Por ser una empresa inscrita en el Régimen Opcional Simplificado del ISR, la empresa se encuentra exenta del pago del Impuesto de Solidaridad, conforme el artículo 4, literal f), del Decreto 73-2008.

Las tarifas de cobro del hotel se encuentran autorizadas por parte del Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT) por día, el cual se incluye en las facturas para efectos de cobro.

De acuerdo con la decisión de la Junta Directiva de la empresa, se tiene planificado que, a partir del año 2019, la empresa se cambie de régimen del Impuesto Sobre la Renta, para alcanzar un mejor flujo de efectivo y poder realizar las modificaciones necesarias a las instalaciones para posicionarse en el sector.

Es el primer año que la empresa contrata los servicios profesionales de una firma de auditoría externa para realizar la planificación de las obligaciones fiscales.

La empresa para el registro de sus operaciones utiliza el método de lo devengado. En cuanto a sus políticas contables, la empresa tiene un detalle de las principales, las cuáles también formarán parte del informe de planificación, para dar a conocer los principales riesgos fiscales y así puedan adoptarse medidas correctivas.

Según refiere la gerencia, la empresa cuenta con un departamento de contabilidad, el cual se compone de un contador general, un auxiliar de impuestos, un encargado de inventarios, una encargada de nómina y una secretaria.

Fue informado de su calificación como contribuyente especial y agente retenedor del Impuesto al Valor Agregado a partir del 1 de enero de 2019.

Como parte de la información proporcionada se adjuntan la última Constancia de Inscripción y Modificación al Registro Tributario Unificado (RTU), los estados financieros preliminares al 31 de diciembre de 2018, firmados por el representante legal y el contador registrado, con los cuales la empresa estima que cerrará operaciones y los estados financieros proyectados para el año 2019, según los resultados que esperan obtener.

También se adjunta el formulario SAT 1311 correspondiente al mes de diciembre 2018 como parte de los procedimientos para la verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, considerando ingresos por Q.1,852,300.00 que resulta de sumar a los ingresos netos de Q.1,842,225.00, el valor de las notas de crédito por descuento de Q.10,075.00, esto para cumplir con el concepto de renta bruta. Dicho formulario deberá presentarse a más tardar el 15 de enero de 2019.

A su vez, también fueron indicados los datos para realizar la presentación del formulario SAT 2237 del mes de diciembre de 2018, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado mensual así: compras por combustibles, otros bienes y servicios adquiridos por Q.20,833.00, Q.630,335.00 y Q.129,265.00 respectivamente (sin impuestos), generando crédito fiscal por Q.93,652.00, el cual se compensa con el débito fiscal por ventas de Q.221,067.00, reflejando

un impuesto a pagar de Q.127,415.00 el cual deberá presentarse a más tardar el 31 de enero de 2019.

Según comentarios por parte de la gerencia de la empresa, la contabilidad ha sido llevada con base fiscal, sin embargo, dentro de los planes de la empresa para incrementar sus ingresos, es adherirse a una cadena hotelera internacional, para lo cual, deberán llevar sus estados financieros con base a Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF para Pymes).

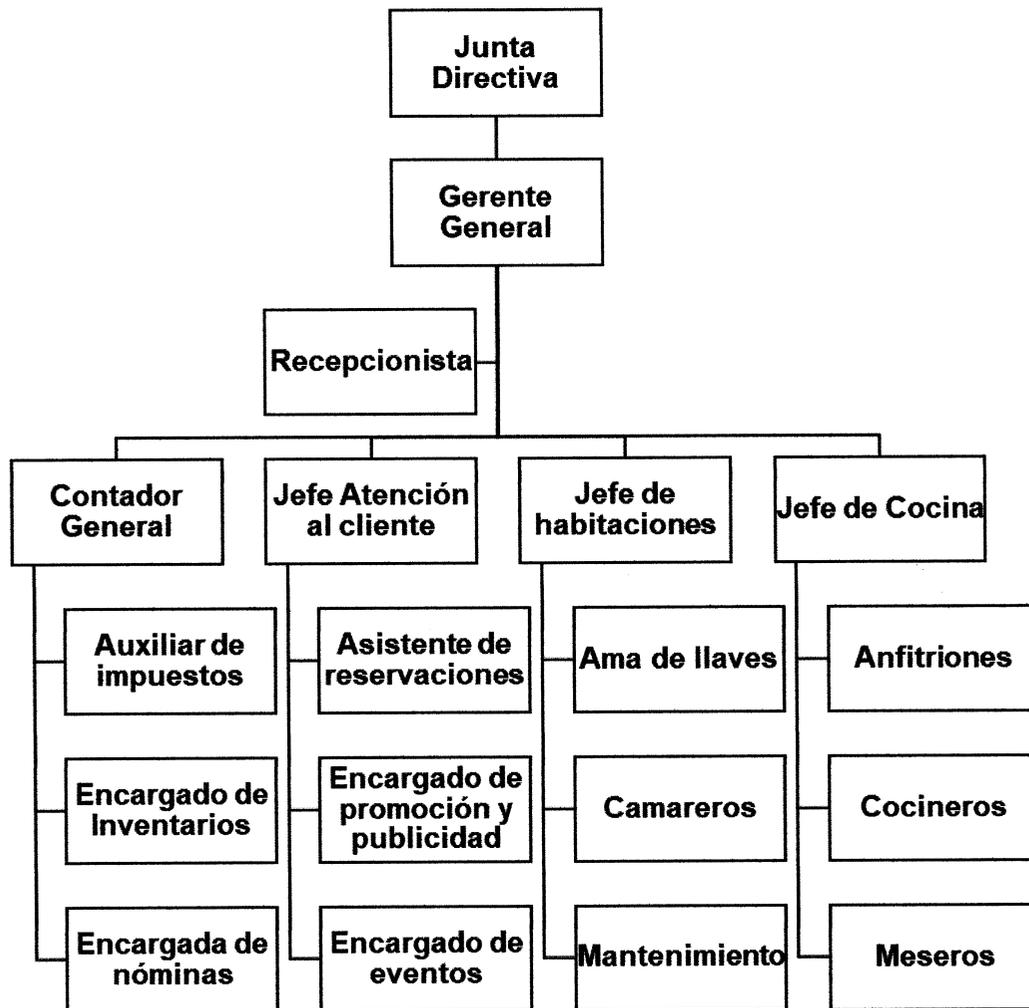
El personal encargado por parte de la empresa para atender al equipo designado es: Lic. Agustín Godínez, como gerente general y el señor Felipe Peláez como contador general.

A continuación, se presenta el organigrama funcional del Hotel El Descanso, S. A. para el año 2018:

Figura 1. Organigrama Hotel El Descanso, S. A.

Estructura Organizacional

Al 31 de diciembre de 2018



Fuente: elaboración propia.



SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA



**CONSTANCIA DE INSCRIPCIÓN Y MODIFICACIÓN AL REGISTRO TRIBUTARIO
UNIFICADO RATIFICADO HASTA EL 19/09/2019**

NIT 4321123-4
 ESTADO ACTIVO
 RAZÓN O DENOMINACIÓN SOCIAL Hotel El Descanso Sociedad Anónima
 FECHA DE CONSTITUCIÓN 18 de septiembre de 2015
 NÚMERO DEL DOCUMENTO DE CONSTITUCIÓN 415
 FECHA DEL DOCUMENTO DE CONSTITUCIÓN 18/09/2015
 FECHA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO MERCANTIL 30/09/2015

FECHA INSCRIPCIÓN RTU 9/10/2015
 ACTIVIDAD ECONÓMICA HOTELES; CAMPAMENTOS Y OTROS TIPOS DE HOSPEDAJE TEMPORAL
 SISTEMA INVENTARIO PROMEDIO PONDERADO
 SISTEMA CONTABLE Devengado
 CALIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE Normal

1. DATOS REPRESENTANTE(S) LEGAL(ES) ACTIVO(S)

NIT 2134578-9
 1.1 NOMBRE Manuel, Pasabien Cruz
 FECHA NOMBRAMIENTO 30/09/2015
 NIT 55748532-1
 1.2 NOMBRE Rodrigo, Pasabien Tello
 FECHA NOMBRAMIENTO 30/09/2015

2. DATOS ÚLTIMO ESTABLECIMIENTO ACTUALIZADO

NÚMERO Y NOMBRE ESTABLECIMIENTO 1 – DESCANSO RESORT
 ACTIVIDAD ECONÓMICA HOTELES, CAMPAMENTOS Y OTROS TIPOS DE HOSPEDAJE TEMPORAL
 FECHA INICIO OPERACIONES 01/11/2015
 ESTADO ACTIVO

3. DATOS DE AFILIACIONES

IMPUESTO AFILIADO	RÉGIMEN	NOMBRE DE LA OBLIGACIÓN	FRECUENCIA DE PAGO
ISR	OPCIONAL SIMPLIFICADO S/INGRESOS	DECLARACIÓN JURADA Y PAGO ANUAL	PAGO ANUAL
ISR	OPCIONAL SIMPLIFICADO S/INGRESOS	DECLARACIÓN JURADA Y PAGO MENSUAL	PAGOS MENSUALES

CPC 2 / 2

Iva Dom.	GENERAL	IVA PERSONA JURÍDICA	PAGOS MENSUALES
Inmuebles	NO EXENTO	PAGO TRIMESTRAL IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLES	PAGOS TRIMESTRALES
Vehículos	CIRCULACIÓN DE VEHÍCULOS	PAGO ANUAL DE CIRCULACIÓN DE VEHÍCULOS	PAGO ANUAL
De Solidaridad	IMPUESTO DE SOLIDARIDAD ACREDITABLE A ISR	PAGOS TRIMESTRALES	PAGOS TRIMESTRALES

4. OTRAS OBLIGACIONES

Autorizado Pago Directo ISR resolución 5471011120151

NOTAS:

Según lo establecido en el Código Tributario:

A. Cualquier modificación a los datos de inscripción debe informarse a la SAT dentro del plazo de treinta (30) días contados desde que se produjo la modificación.

B. Los contribuyentes o responsables deben actualizar o ratificar sus datos de inscripción anualmente.

El registro de la información contenida en la presente constancia, no prejuzga sobre la validez de la misma y no convalida hechos o actos nulos o ilícitos.

CARNÉ DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA

NIT	43211234
NOMBRE	Hotel El Descanso, Sociedad Anónima

Fecha de impresión: 14/12/2018
Hora: 18:59:29



[Guardar](#) |
 [Guardar y salir](#) |
 [Historial](#) |
 [Eliminar](#) |
 [Enviar datos por email](#) |
 [Imprimir Formulario](#)

En el banco presente la Boleta SAT-2000, con o sin valor. Nunca presente este formulario.
Mantenga en secreto el Número de Acceso pues permite ver todo el formulario.

<p>SAT Superintendencia de Administración Tributaria</p> <p>Número de Acceso 428 674 701</p>	<p>ISR OPCIONAL MENSUAL</p> <p>Impuesto Sobre la Renta. Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas. Declaración jurada y pago mensual.</p> <p>1 de 4: En preparación</p>	<p>SAT-1311 Release 1</p> <p>Número de Formulario 20 971 732 426</p> <p>Número de Contingencia</p>
---	--	--

1. NIT DEL CONTRIBUYENTE *

43211234

Ej. 22255559

Hotel El Descanso Sociedad Anónima

2. PERÍODO DE IMPOSICIÓN *

Mes

DICIEMBRE ▼

AÑO

2018 ▼

3. RENTA IMPONIBLE Y DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO

Rentas de actividades Lucrativas	1,852,300.00
(-) Monto total de Rentas exentas	0.00
Renta Imponible	1,852,300.00
Impuesto Determinado	129,061.00
(-) Valor de las retenciones que le practicaron en este período	

15/12/2018

Catalogo

CPC 2 / 3

(-) Remanente de Retenciones del período anterior	
Saldo del Impuesto a pagar	129,061.00
Excedente de retenciones a aplicar en el período siguiente	0.00

4. LIQUIDACIÓN Y DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A PAGAR

Saldo del Impuesto de Solidaridad debidamente pagado en períodos anteriores		
(-) Acreditamiento del Impuesto de Solidaridad para este período		
Saldo de Impuesto de Solidaridad por Acreditar	0.00	
Número de Resolución de Compensación:		(-) Compensación autorizada (Valor):
Número de Resolución de Incentivos Fiscales:		(-) Incentivos Fiscales, Dtos. 29-89, 65-89, 52-2003 y otros (Valor):
Impuesto a Pagar		129,061.00
Cantidad de Facturas emitidas incluyendo las anuladas		413

5. RECTIFICACIÓN (opcional)

(Llene solo si necesita corregir datos de un formulario SAT-1311 anterior)

Número de formulario SAT-1311 que se rectifica

Son 11 dígitos que aparecen en la parte superior derecha del encabezado del formulario a corregir. Ejemplo 12345678901

(-) Impuesto ingresado con el formulario que se rectifica y anteriores	
(=) Impuesto a pagar	129,061.00
(=) Impuesto a favor del contribuyente	0.00

6. ACCESORIOS

(Son las multas, intereses y mora por presentación o pago extemporáneo)

<https://declaraguat.sat.gob.gt/declaraguat-web/>

2/3

15/12/2018

Catalogo

CPC 3 / 3

Fecha máxima de pago sin accesorios

Fecha de vencimiento según calendario tributario

15/01/2019

¿Cuándo pagará este formulario?

Si el pago lo realizará después del, cambie la fecha de esta casilla (máximo 20 días hábiles contados a partir de hoy). Luego de esa fecha el formulario caducará, el banco lo rechazará y deberá llenar otro. En base a esa fecha el formulario podrá adicionar accesorios.

15/01/2019

(+) Multa formal (por presentación extemporánea)

(+) Multa por omisión

(+) Multa por rectificación

(+) Intereses

(+) Mora

(=) Accesorios a pagar

0.00

TOTAL A PAGAR

D

129,061.00

A) Los documentos de soporte de la presente declaración se ajustan a la ley, permanecerán en mi poder por el plazo legalmente establecido y los exhibiré o presentaré a requerimiento de la SAT.

B) Declaro y juro que los datos contenidos en este formulario son verdaderos y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio.

Guardar

Guardar y salir

Historial

Eliminar

Enviar datos por email

Imprimir Formulario

Para revisar si el formulario está bien llenado presione el botón "Validar"

Validar

CM

Guardar Guardar y salir Historial Eliminar Enviar datos por email Imprimir Formulario

En el banco presente la Boleta SAT-2000, con o sin valor. Nunca presente este formulario.
Mantenga en secreto el Número de Acceso pues permite ver todo el formulario.

SAT Superintendencia de Administración Tributaria	IVA GENERAL	SAT-2237 Release 1
Número de Acceso 856 840 941	Impuesto al Valor Agregado. Régimen General. Contribuyentes que realizan operaciones locales, de exportación y/o transferencia. Declaración jurada y pago mensual.	Número de Formulario 21 039 525 726
1 de 4: En preparación		Número de Contingencia

Aclaraciones

¿Quiénes pueden utilizar este formulario?

Contribuyentes inscritos al Régimen General del Impuesto al Valor Agregado que realizan operaciones locales, de exportación y/o transferencia.

¿Cómo se usa este formulario?

- Ingrese el NIT del contribuyente.
- Seleccione el período a declarar.
- Para declarar operaciones de exportación y/o transferencia, seleccione **Si** en **¿Realiza operaciones de exportación y/o transferencia?**.
- Llene las casillas que correspondan.
- Valide y congele este formulario. Aparecerá el botón "Imprimir SAT-2000".
Si el formulario no tiene valor a pagar (Q0.00) o sin movimiento también debe presentarlo.
- Imprima dicho SAT-2000 y páguelo en un banco.

1. NIT DEL CONTRIBUYENTE *

43211234

Ej. 22255559

Hotel El Descanso Sociedad Anónima

2. PERÍODO DE IMPOSICIÓN *

MES

DICIEMBRE ▼

AÑO

2018 ▼

¿Realiza operaciones de exportación y/o transferencia?

Si

Se habilitaran los cuadros 4 y 6 que contienen las casillas para operaciones de exportación y/o transferencia

3. DÉBITO FISCAL POR OPERACIONES LOCALES	BASE	DÉBITOS
Ventas exentas y servicios exentos		
Ventas de medicamentos genéricos, alternativos y antirretrovirales		
Ventas no afectas realizadas a contribuyentes calificados con el Decreto No. 29-89 y sus reformas		
Ventas de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso		
Ventas de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso		0
Ventas gravadas		0
Servicios gravados	1842225	221067
Sumatoria de las columnas BASE y DÉBITOS	1842225	221067

5. CRÉDITO FISCAL POR OPERACIONES LOCALES	BASE	CRÉDITOS
Compras de medicamentos genéricos, alternativos y antirretrovirales		
Compras y servicios adquiridos de pequeños contribuyentes		
Compras que no generan derecho a compensación del crédito fiscal		
Compras de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso		
Compras de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso		0
Compras de combustibles	20833	2500

15/12/2018

Catalogo

CPC 3 / 6

Otras compras	630335	75640
Servicios adquiridos	129265	15512
Importaciones de Centro América		0
Adquisiciones con FYDUCA		0
Importaciones del resto del mundo		0
Compras de activos fijos directamente vinculados con el proceso productivo		0
Importaciones de activos fijos directamente vinculados con el proceso productivo		0
IVA conforme constancias de exención recibidas		
Remanente de crédito fiscal del período anterior		
Sumatoria de las columnas BASE y CRÉDITOS	780433	93652

7. DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL O IMPUESTO A PAGAR

Crédito fiscal para el período siguiente por operaciones locales (Créditos mayor que Débitos)	0
Crédito fiscal por operaciones de exportación y/o transferencia (Créditos mayor que Débitos)	0
IMPUESTO TOTAL DETERMINADO (Débitos mayor que Créditos) Operaciones locales	127415
IMPUESTO TOTAL DETERMINADO (Débitos mayor que Créditos) Operaciones de exportación y/o transferencia	0
Crédito fiscal para el período siguiente por operaciones de exportación y/o transferencia	0

<https://declaraguade.sat.gob.gt/declaraguade-web/>

3/6

15/12/2018

Catalogo

CPC 4 / 6

SALDO DEL IMPUESTO				127415
Remanente de retenciones del IVA del período anterior				
(-) Acreditamiento o en cuenta bancaria del remanente de retención de IVA	Número Resolución		Monto acreditado	
(=) Remanente de retenciones del IVA recibidas en el período				0
(-) Constancias de retenciones del IVA recibidas en el período a declarar				
Saldo de retenciones para el período siguiente				0
SUB-TOTAL DEL IMPUESTO				127415
Número de Resolución de Compensación		Saldo no compensado	Valor a compensar en el período actual	
IMPUESTO A PAGAR				127415
8. INDICADORES COMERCIALES				
Indicadores comerciales, base débitos menos base créditos				1061792
Razón ventas y compras, base débitos dividido base créditos				2.36
9. CANTIDAD DE OPERACIONES REALIZADAS				
			EMITIDAS	RECIBIDAS
Facturas (incluir las anuladas)			413	235
Factura y Declaración Única Centroamericana FYDUCA				

<https://declaraguatate.sat.gob.gt/declaraguatate-web/>

4/6

15/12/2018

Catalogo

CPC 5 / 6

Constancias de exención		
Constancias de adquisición de insumos de producción local		
Constancias de retención de IVA		
Facturas especiales		

10. RECTIFICACIÓN (opcional)

(llene solo si necesita corregir datos de un formulario SAT-2237 anterior)

Número de formulario SAT-2237 que se rectifica

Son 11 dígitos que aparecen en la parte superior derecha del encabezado del formulario a corregir. Ejemplo 12345678901

(-) Impuesto ingresado con el formulario que se rectifica y anteriores

(=) Impuesto a pagar

127,415.00

(=) Impuesto a favor del contribuyente

0.00

11. ACCESORIOS

(son las multas, intereses y mora por presentación o pago extemporáneo)

Fecha máxima de pago sin accesorios

Fecha de vencimiento según calendario tributario

31/01/2019

¿Cuándo pagará este formulario?

Si el pago lo realizará después del , cambie la fecha de esta casilla (máximo 20 días hábiles contados a partir de hoy). Luego de esa fecha el formulario caducará, el banco lo rechazará y deberá llenar otro. En base a esa fecha el formulario podrá adicionar accesorios.

15/01/2019

(+) Multa formal (por presentación extemporánea)

(+) Multa por omisión

(+) Multa por rectificación

(+) Intereses

(+) Mora

<https://declaraguat.sat.gob.gt/declaraguat-web/>

5/6

15/12/2018

Catalogo

CPC 6 / 6

(=) Accesorios a pagar

0.00

TOTAL A PAGAR

D

127,415.00

12. CONTADOR

NIT del contador responsable de la contabilidad del contribuyente

28753478

13. CÓDIGOS

Ingrese el código del anexo del detalle de facturas especiales

Ingrese el código resumen de facturación mensual (CRFM) casilla exclusiva para los contribuyentes clasificados como EFACE (Emisor de Factura Electrónica).

A) Los documentos de soporte de la presente declaración se ajustan a la ley, permanecerán en mi poder por el plazo legalmente establecido y los exhibiré o presentaré a requerimiento de la SAT.

B) Declaro y juro que son verdaderos los datos contenidos en este formulario y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio.

Guardar

Guardar y salir

Historial

Eliminar

Enviar datos por email

Imprimir Formulario

Para revisar si el formulario está bien llenado presione el botón "Validar"

Validar

CM

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Estado de Situación Financiera
al 31 de diciembre de 2018
(Cifras expresadas en quetzales)

CPC 1 / 2

ACTIVO

CORRIENTE

		5,584,420
Caja General	25,000	
Banco A en Quetzales	642,000	
Banco B en Quetzales	1,333,150	
Banco C (UD) Dólares	242,568	
Banco D (UD) Dólares	52,471	
Clientes	800,235	
Documentos por cobrar	25,800	
Cuenta por cobrar - empleados	95,780	
Inventarios	740,800	
Seguros anticipados	122,356	
Gastos anticipados	354,180	
Cuentas por cobrar empresas relacionadas	1,150,080	

NO CORRIENTE

		2,812,700
Inmuebles	1,900,000	
Vehículos	200,500	
Maquinaria y equipo	125,000	
Mobiliario y equipo	587,200	

Suma del Activo

8,397,120

PASIVO

CORRIENTE

		3,793,127
Proveedores locales	314,289	
Préstamos bancarios	1,000,000	
ISR por pagar	129,061	
Retenciones locales por pagar	32,854	
ISR no residentes a pagar	7,456	
IVA por pagar	127,415	
Cuotas IGSS por pagar	170,599	
Prestaciones laborales	74,942	
Cuenta por pagar socios	529,923	
Reservaciones	1,360,717	
Impuesto de turismo	45,871	

NO CORRIENTE

		1,422,619
Indemnización	422,619	
Préstamo bancario	1,000,000	

VAN...

5,215,746

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Estado de Situación Financiera
al 31 de diciembre de 2018
(Cifras expresadas en quetzales)

CPC 2 / 2

...VIENEN		5,215,746
PATRIMONIO		3,181,374
Capital autorizado y pagado	100,000	
Utilidades por distribuir	1,988,116	
Reserva legal	88,712	
Resultado del período	1,004,546	
Suma de Pasivo y Patrimonio		<u>8,397,120</u>



Manuel Pasabien Cruz
Representante Legal



Felipe Peláez
Contador General

El infrascripto Perito Contador registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria bajo el número 87456321 Certifica: Que el presente Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre de 2018, de la empresa Hotel El Descanso, S. A. muestra un activo de Q8,397,120.00, el cual ha sido preparado con base a la normativa legal del Impuesto Sobre la Renta vigente a la fecha de cierre.

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Estado del Resultado Integral
 Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018
 (Cifras expresadas en quetzales)

CPC 1 / 2

INGRESOS		11,038,832
Habitaciones	8,745,693	
Restaurantes	1,745,263	
Alquiler de salones	547,876	
COSTO DE VENTAS		5,990,705
Inventario inicial	243,874	
Compras	6,487,631	
(-) Inventario Final	740,800	
Márgen Bruto		5,048,127
(-) GASTOS DE OPERACIÓN		3,412,603
Sueldos	974,853	
Bonificación	567,424	
Comisiones sobre ventas	97,485	
Publicidad y propaganda	45,215	
Indemnización	81,205	
Aguinaldo	128,472	
Bono 14	128,472	
Cuota patronal	123,514	
Energía eléctrica	18,800	
Combustible	120,000	
Donaciones	354,710	
Viáticos	274,312	
Otros Gastos	96,452	
Inventario destruido	98,754	
Honorarios profesionales	132,540	
Pérdida por diferencial cambiario	95,874	
Reparación y mantenimiento	74,521	
(=) Utilidad (Pérdida) en operación		1,635,524
OTROS GASTOS Y PRODUCTOS FINANCIEROS		
(-) Gastos financieros		9,703
(+) Productos financieros		30,734
VAN...		1,656,555

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Estado del Resultado Integral
Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018
(Cifras expresadas en quetzales)

CPC 2 / 2

	...VIENEN	1,656,555
OTROS INGRESOS Y GASTOS		
(+) Otros ingresos		172,980
Utilidad (Pérdida) antes Impuesto		<u>1,829,535</u>
Impuesto sobre la Renta mensual		772,118
Utilidad (Pérdida) después Impuesto		1,057,417
Reserva legal		52,871
Utilidad Neta		<u><u>1,004,546</u></u>



Manuel Pasabien Cruz
Representante Legal



Felipe Peláez
Contador General

El infrascrito Perito Contador registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria bajo el número 87456321 Certifica: Que el presente Estado de Resultados del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018, de la empresa Hotel El Descanso, S. A. tiene una utilidad después del impuesto y reserva de Q1,004,546.00, el cual ha sido preparado con base a la normativa legal del Impuesto Sobre la Renta vigente a la fecha de cierre.

No.	Rubro	Política Contable
1	Cuentas Incobrables	No se realiza por tener una rotación constante de la cuenta por cobrar.
2	Aguinaldo y bono 14	Para efectos de la provisión y del pago se considera la bonificación incentivo pagada en nómina.
3	Reservaciones	Tanto para eventos como para hospedaje, según como lo requiere el cliente, así se reserva el espacio, el cual debe realizarse como mínimo 6 meses y en caso que el evento se realice en temporada alta, con un año de anticipación. En la factura solo se indica el código de reservación.
4	Depreciaciones	Debido que en el régimen opcional simplificado no considera costos y gastos para la determinación de impuestos, no se registra la depreciaciones.
5	Cuentas por cobrar y por pagar socios	Se realizan traslados de fondos cuando es solicitado por el socio.
6	Contabilización de gastos	Se recibe la factura y se realiza el registro según la naturaleza del bien o servicio adquirido.
7	Inventario	Se registra al kardex de bodega y se lleva un registro por separado de los bienes que la cocina o el hotel solicita.
8	Inventario para destruir	Se registra al valor del costo, por simple partida contable
9	Inversiones	Se registran como cuentas por cobrar a socios
10	Inguat	Se cobra en la factura, inmerso en la base del cobro al cliente

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Políticas Contables
al 31 de diciembre de 2018

CPC 2 / 2

No.	Rubro	Política Contable
11	Reparación y mantenimiento	Se registra los gastos por pintura del hotel, reparación de maquinaria y algunos repuestos de vehículos
12	Viáticos	Se emiten recibos simples para documentar los pasajes y almuerzos de los empleados



Manuel Pasabien Cruz
Representante Legal



Felipe Peláez
Contador General

4.2 Solicitud de servicios profesionales

Guatemala, 15 de noviembre de 2018

Lic. Francisco Cáceres
Grupo de Auditores, S. C.

Estimado Licenciado Cáceres:

Deseándole éxitos en sus labores cotidianas, me dirijo a usted por este medio para solicitar una propuesta de los servicios de consultoría que presta, para realizar una planificación de las obligaciones fiscales de nuestra empresa; derivado de la decisión de junta directiva de cambiar el régimen del Impuesto sobre la Renta para el siguiente ejercicio fiscal de enero a diciembre de 2019 y determinar los efectos que conlleva en nuestras políticas contables.

Es de nuestro conocimiento que su firma cuenta con personal experimentado para realizar el trabajo, por lo cual nos gustaría recibir lo más pronto posible su propuesta que incluya el valor de los honorarios respectivos, debido que el cambio de régimen lo realizaremos en el mes de diciembre del presente año.

En espera de su respuesta, me despido de usted.

Atentamente,


Lic. Agustín Godínez
Gerente General
Hotel El Descanso, S. A.

4.3 Propuesta de servicios profesionales

Guatemala, 19 de noviembre de 2018

Lic. Agustín Godínez
Gerente General
Hotel El Descanso, S. A.

Estimado Licenciado Godínez:

Hemos elaborado nuestra propuesta de los servicios profesionales que como firma podemos proporcionar, además, para comunicar nuestro firme deseo de brindar valor agregado con servicios de calidad.

Existe el compromiso por parte de cada miembro de nuestro equipo para proveer a Hotel El Descanso, Sociedad Anónima, de los servicios que ustedes esperan y desean. Nuestros profesionales están reconocidos dentro de la comunidad guatemalteca por su demostrada experiencia, en cada uno de los campos de su especialización.

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

Estamos a su completa disposición de proveerle cualquier información adicional que estime conveniente con relación a la presente.

De acuerdo con sus requerimientos, por este medio estamos agradeciéndole la oportunidad que nos brinda de presentarle nuestra Propuesta de Servicios Profesionales para llevar a cabo el trabajo de planificación de las principales obligaciones fiscales de la empresa Hotel El Descanso, S. A. para el año 2019.

En atención a ello, sometemos a su consideración ésta propuesta de servicios profesionales.

✓ **Oferta técnica**

a) Alcance del trabajo

Efectuaremos la planificación de las principales obligaciones fiscales de la empresa Hotel El Descanso, S. A. en cuanto al cambio de régimen del Impuesto sobre la Renta (ISR) que tienen estimado para el año 2019, para lo cual, se basa el análisis en los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2018. Adicionalmente, se realizará un análisis en el efecto del cálculo de pagos trimestrales, tanto de ISR como del Impuesto de Solidaridad (ISO).

También, se le indicará aquellos puntos de mejora de control interno, tanto en el orden contable como administrativo.

b) Enfoque del trabajo

El enfoque de nuestro trabajo está basado en la normativa legal vigente, en cuanto a impuestos se refiere, al cierre del año 2018.

Es importante comentar que el presente trabajo no pretende detectar fraudes o irregularidades, sino indicar los efectos que tiene el cambio de régimen, así como la evaluación de las políticas contables que a la fecha tiene la empresa.

El trabajo no se enfoca en su totalidad en las Normas Internacionales de Auditoría, sin embargo, pueden existir procedimientos que sean necesarios aplicar, por lo que requerimos de su total colaboración con nuestro personal.

c) Tiempo de ejecución

El plan de trabajo para la ejecución de la auditoria en lo concerniente al trabajo de campo será desarrollado en una sola etapa de la manera siguiente:

La visita de campo la efectuaremos a partir del 14 de diciembre de 2018, será considerada como base la información contable de la empresa al 31 de diciembre de 2018 y las integraciones de impuestos que proporcione el departamento de contabilidad. Se realizará una evaluación en cuanto a procedimientos contables y se analizará el efecto que tiene las políticas adoptadas por la empresa.

Se solicitarán los estados financieros proyectados para el año 2019 para determinar sus efectos en el cambio ya indicado, así como un estimado por trimestre de las rentas y los criterios a adoptar por la empresa, que al final, son los resultados que esperan alcanzar durante dicho año.

d) Plan de trabajo relativo al trabajo de gabinete y presentación de informe

El trabajo de gabinete y la elaboración del informe se desarrollarán en dos etapas, así:

Primera etapa:

Lo concerniente al trabajo de gabinete se realizará del 17 al 21 de diciembre 2018 y durante la misma, se analizará toda la información obtenida de la fuente directa durante el trabajo de campo, se realizarán cédulas de auditoría y se desarrollarán análisis de resultados. Por último, se propondrá el informe final de la planificación de las obligaciones fiscales para que el cliente pueda considerarlo, previo a realizar los trámites ante la Administración Tributaria.

Segunda etapa:

Se discutirán con el cliente los resultados obtenidos, tanto a nivel de ajustes y reclasificaciones, como en lo relativo a las deficiencias de control determinadas durante el trabajo de campo. Producto de lo anterior, si la empresa requiere un trabajo adicional de parte de la firma, deberá elaborarse una nueva propuesta de servicios profesionales.

e) Personal asignado

Los servicios anteriormente mencionados, serán desarrollados por el personal profesional designado a continuación.

Socio Director: Francisco Cáceres
Gerente Consultor: Diego Estrada
Supervisor Sénior: Emiliano González
Asistente: Billy de los Reyes

4.3.2 Oferta económica

Los honorarios profesionales por el trabajo anteriormente mencionado son determinados con base al costo y tiempo por hora hombre estimados, por lo que los mismos ascienden a Q.20,000.00 (IVA incluido), los cuales deberán ser cancelados de la siguiente manera: 60% al momento de aceptación de la presente propuesta y 40% al momento de la entrega del informe final.

Es importante hacer notar que, para poder cumplir en los tiempos acá propuestos, se debe contar con la colaboración del personal del área administrativa-financiera, en especial del contador general y la del funcionario enlace que se designe para el efecto. Adicional a ello, es necesario que sea proporcionado un ambiente adecuado, seguro y debidamente equipado para que dos personas puedan realizar el trabajo de campo.

Al agradecer su atención a la presente, nos suscribimos de ustedes, esperando poder servirles de la mejor manera y quedamos a su disposición para cualquier aclaración o ampliación.

Atentamente,



Lic. Francisco Cáceres

CPA 8919

Grupo de Auditores, S. C.

4.4 Confirmación de servicios profesionales

Guatemala, 5 de diciembre de 2018

Lic. Francisco Cáceres
Grupo de Auditores, S. A.

Esperando que sus actividades las desarrolle con éxito, me dirijo a su persona para indicarle que la propuesta enviada sobre el trabajo para la realización de una planificación fiscal ha sido sometida a consideración por parte de la junta directiva de la empresa y la misma ha sido autorizada.

Se adjunta copia firmada de la propuesta enviada vía correo electrónico el día 16 de noviembre 2018.

Cuenta con nuestra colaboración para la realización del trabajo y desde ya esperamos los resultados del mismo.

Aprovechando la ocasión, solicité que se programe una reunión para discusión de los puntos desarrollados en el informe, una semana después de realizado el trabajo de campo.

Sin más por el momento, me despido de usted.

Atentamente;



Lic. Agustín Godínez
Gerente General
Hotel El Descanso, S. A.

4.5 Planificación del trabajo (Estrategia global)

Hotel El Descanso, S. A.

Planificación de Obligaciones Fiscales 2018

a) Alcance

Nuestra responsabilidad de acuerdo con nuestra propuesta es el de asesorar en la elaboración de una planificación fiscal que refleje las oportunidades de mejora en cuanto a la determinación de los principales impuestos de la empresa.

b) Comprensión del entorno

La empresa se maneja atendiendo conductas de buena voluntad y fe, entendiendo para ello que la aplicación de valores, atención al cliente, disciplina, esmero tanto del personal administrativo como del operativo son claves en el éxito del negocio.

La estructura de la organización se basa en requerimientos lógicos para cada puesto, pretendiendo alcanzar los objetivos con eficacia y eficiencia.

c) Muestra

Se seleccionará los aspectos relevantes que representen riesgos fiscales a observar en los estados financieros; derivado del tipo de trabajo asignado, no puede realizarse una muestra de documentación.

d) Riesgo inherente

- Políticas contables no adecuadas al nuevo régimen del ISR.
- Proyección de cifras que no puedan cumplirse.
- Procedimientos contables sin verificación de su implicación en la determinación de impuestos.
- Desembolsos adicionales por malas prácticas contables.

e) Riesgos de control

- Gastos sin documentación de soporte.
- Ingresos incrementados por malas prácticas contables.
- Aprovechamiento de los límites de deducibilidad.
- Cálculo sobre bases donde no procede el cálculo de un impuesto.

f) Pruebas a utilizar

- Pruebas a detalle: se realizarán pruebas por cada impuesto principal para evaluar el impacto en la proyección de cifras.

g) Informes a presentar

- Informe sobre aspectos de la planificación fiscal.

h) Personal a cargo

El personal asignado para el trabajo fue seleccionado atendiendo la experiencia y la especialización que cada uno tiene dentro de la firma de auditoría.

En este caso participará el socio director, un gerente consultor, un supervisor de campo y un auditor designado en las oficinas del cliente.

La función del socio director será de velar porque el informe a presentar al cliente sea comprensible y desarrolle los criterios de la firma. En el caso del gerente consultor, se hará cargo de organizar al personal encargado del trabajo de campo para que obtengan todos los elementos necesarios para el desarrollo del mismo. Por otro lado, el supervisor de campo tendrá a su cargo al auditor designado en las oficinas del cliente; su principal actividad es velar porque los tiempos establecidos para el trabajo de planificación se cumplan y en caso de existir atrasos, será quién justifique el mismo. El auditor designado en las oficinas del cliente debe realizar el trabajo de planificación, atendiendo la propuesta de servicios profesionales confirmada por el cliente y el programa de auditoría.

i) Tiempo establecido para el trabajo

El 14 de diciembre se realizará la visita de campo para solicitar toda la información necesaria para realizar el trabajo de planificación.

La etapa de gabinete se realizará del 17 al 21 de diciembre del año 2018; y será el día 26 del mismo mes y año donde someteremos a su consideración el borrador del informe que contendrá las principales oportunidades de mejora y los resultados del trabajo global.

4.6 Memorando de planificación de trabajo

Memorando de Planificación Hotel El Descanso, S. A.

1. Descripción del servicio:

Con base en los estados financieros proyectados de la empresa Hotel El Descanso, S. A., al 31 de diciembre de 2019, se examinarán las cuentas que representan riesgo y su efecto en la determinación de los impuestos que declara el cliente, atendiendo el cambio de régimen del Impuesto sobre la Renta para la realización de la planificación fiscal.

2. Descripción del cliente y del negocio

La empresa Hotel El Descanso, S. A.; es una entidad constituida el 18 de septiembre de 2015, con capital guatemalteco. La empresa se encuentra ubicada en 10ª. Avenida 15-80, zona 10, de la ciudad de Guatemala.

3. Descripción de los procedimientos a realizar

- a) Observar los estados financieros al cierre y determinar si existen riesgos que a simple vista puedan detectarse, indagar con el contador del cliente sobre los registros realizados en las principales cuentas contables y la aplicación de sus políticas.

- b) Con base a los estados financieros proyectados, determinar el Impuesto sobre la Renta en el régimen de las Utilidades Lucrativas y comparar el mismo con la determinación del impuesto en el régimen Opcional Simplificado.
- c) Analizar la determinación de los pagos trimestrales con base a las estimaciones de resultados proporcionadas por el cliente. Verificar el efecto en la declaración anual 2019.
- d) Realizar la determinación del Impuesto de Solidaridad considerando los estados financieros al 31 de diciembre de 2018. Dejar la anotación correspondiente que el cálculo se realiza con los estados financieros preliminares.
- e) Elaborar una cédula donde se analice los límites de deducibilidad para verificar que exista exceso en el reconocimiento de gastos. Dejar conclusión por límite de acuerdo con la Ley de Actualización Tributaria.
- f) De acuerdo con la entrevista realizada al contador de la empresa, analizar si procede alguna recomendación sobre la documentación de las políticas contables, o bien, si alguna de ellas debe modificarse.
- g) Verificar la proyección del Impuesto al Valor Agregado y otro impuesto que sea específico para el cliente. Esto servirá para determinar la carga tributaria la cual deberá acomodarse a los objetivos de la planificación.
- h) Elaborar un resumen de las principales obligaciones fiscales aprobadas según la propuesta de servicios profesionales y analizar los resultados en el informe.

4. Personal clave de la empresa hotelera

Nombre	Puesto
Lic. Agustín Godínez	Gerente General
Felipe Peláez	Contador General

5. Personal asignado para realizar la auditoría

B. Categoría	Nombre	Iniciales de referencia	Años experiencia
Socio Director	Francisco Cáceres	F.C	10
Gerente Consultor	Diego Estrada	D.E.	6
Supervisor	Emiliano González	E.G.	4
Asistente	Billy de los Reyes	B. D.	2

4.7 Ejecución del trabajo de campo (papeles de trabajo)

1 / 2

Índice de Papeles de Trabajo	Ref.	Pág.
Cédula de Marcas	CM	127
Programa de Trabajo	A	128
Cuestionario de Control Interno Fiscal	B	130
Centralizadora de Activo	C	132
Centralizadora de Pasivo-Patrimonio	D	133
Centralizadora de Resultados	E	134
Cálculo de Depreciaciones	F	136
Estado de Situación Financiera Proyectado	G	138
Estado del Resultado Integral Proyectado	H	140
Cálculo de ISR Opcional Simplificado	I	142
Comparativo ISR Mensual por cambio de Régimen	J	143
Proyección de pagos trimestrales de ISR, cierres parciales	K	144
Proyección de pagos trimestrales de ISR, renta estimada	L	146
Determinaciones de ISO, Margen Bruto	M	148
Determinaciones de ISO, Base Imponible	N	149
Acreditamiento del Impuesto, opción "A" del ISO	O	150

Índice de Papeles de Trabajo	Ref.	Pág.
Acreditamiento del Impuesto, opción "B" del ISO	P	151
Acreditamiento del ISR al ISO	Q	152
Proyección IVA	R	153
Proyección Impuesto de Turismo	S	155
Resumen de Obligaciones Fiscales	T	156
Límites de Deducibilidad	U	157
Análisis de Políticas Contables	V	159
Control de Diferencias Temporarias	W	160

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Planificación de Obligaciones Fiscales
Cédula de Marcas

	PT	CM
	INICIALES	FECHA
HECHO:	BD	14/12/18
REVISADO:	EG	17/12/18

- | Marca | Significado |
|---|------------------------------------|
| ✓ | Cotejado |
| ✓✓ | Verificado con contabilidad |
| ∧ | Suma vertical |
| CPC | Copia proporcionada por la entidad |
|  | Va para |
|  | Viene de |
| N | Cálculo verificado |
| CM | Cédula de marcas |

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Programa de Trabajo
 Planificación de Obligaciones Fiscales
 Del 1 de enero al 31 de diciembre 2019

	PT	A 1/2
	Iniciales	Fecha
Hecho por:	BD	14/12/18
Revisado por:	EG	17/12/18

Objetivos

- 1 Determinar la mejor opción de régimen de ISR para la empresa.
- 2 Determinar la variación en el pago de impuesto.
- 3 Opinar sobre los efectos que conllevaría el cambio de régimen.

No.	Procedimientos Obligatorios:	Referencia	Hecho por	Fecha
1	Revisar los estados financieros 2018 y analizar posibles riesgos	C, D, E	BD	14/12/2018
2	Realizar prueba de depreciaciones, obteniendo el efecto en la utilidad del período	F	BD	14/12/2018
3	Solicitar los estados financieros proyectados y verificar el resultado estimado	G, H	BD	14/12/2018
4	Calcular el ISR Opcional Simplificado proyectado	I	BD	14/12/2018
5	Realizar comparativo entre ISR en el Régimen Opcional Simplificado y el Régimen de las Utilidades de Actividades Lucrativas	J	BD	14/12/2018
6	Revisar proyección de pagos trimestrales de ISR bajo cierres parciales y bajo renta estimada	K, L	BD	14/12/2018
7	Realizar determinación de pagos trimestrales del Impuesto de Solidaridad	M, N	BD	14/12/2018
8	Verificar el efecto del acreditamiento ISO a ISR, ISR a ISO	O, P, Q	BD	14/12/2018
9	Verificar la proyección del Impuesto al Valor Agregado	R	BD	14/12/2018
10	Verificar la proyección del Impuesto al Valor Agregado	R	BD	14/12/2018

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Programa de Trabajo
 Planificación de Obligaciones Fiscales
 Del 1 de enero al 31 de diciembre 2019

	PT	A 2/2
	Iniciales	Fecha
Hecho por:	BD	14/12/18
Revisado por:	EG	17/12/18

11	Elaborar resumen de las principales obligaciones tributarias	T	BD	14/12/2018
12	Realizar prueba de limites de deducibilidad	U	BD	14/12/2018
13	Analizar las principales políticas contables	V	BD	14/12/2018
14	Elaborar un control de diferencias temporarias	W	BD	14/12/2018

Firma Elaboró: 

Firma Revisó: 

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Cuestionario de Control Interno Fiscal
 Planificación de Obligaciones Fiscales

	PT	B 1/2
	INICIALES	FECHA
HECHO:	BD	14/12/18
REVISADO:	EG	17/12/18

Objetivo:

Obtener un panorama general de las actividades que desarrolla el departamento contable para evaluar posibles riesgos que podrán minimizarse al implementar medidas de control interno.

Persona Encuestada:

Felipe Pelaez

Puesto que Desempeña:

Contador General

No.	Pregunta	Respuestas		Comentario
		Si	No	
1	Al momento de recibir facturas de proveedores, ¿se evalúa el régimen de ISR afecto del documento?		X	Por la cantidad de documentos, solo son revisadas las facturas con montos mayores a Q50,000.00
2	¿Son verificadas las facturas al momento de su recepción para evaluar su vigencia?		X	Se realiza en algunas ocasiones
3	¿Es posible que varias personas operen un mismo documento en la contabilidad?	X		Se distribuye según las necesidades, no se tienen atribuciones fijas
4	¿Cuándo se solicita préstamos por empleados o socios, se documenta con contrato?		X	
5	¿Se programan las reuniones de Asamblea de Accionistas?	X		
6	¿Recibieron requerimientos o auditoría de campo los últimos 4 años por parte de la Administración Tributaria?		X	
7	¿Son firmadas las constancias de retención de ISR por empleados o proveedores?		X	En algunas ocasiones
8	¿Se resguardan todos los documentos que soportan la contabilidad por mes?	X		
9	¿Se concilia los sueldos y salarios para la presentación del recibo de cuotas laborales y patronales de IGSS?	X		
10	¿Se verifica el calendario tributario de la Administración Tributaria periódicamente para poder realizar la presentación de las obligaciones tributarias oportunamente?		X	
11	¿Se cuenta con un programa de capacitación fiscal para el contador y sus colaboradores?		X	No se realiza este procedimiento

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Cuestionario de Control Interno Fiscal
 Planificación de Obligaciones Fiscales

	PT	B 2/2
	INICIALES	FECHA
HECHO:	BD	14/12/18
REVISADO:	EG	17/12/18

Objetivo:

Obtener un panorama general de las actividades que desarrolla el departamento contable para evaluar posibles riesgos que podrán minimizarse al implementar medidas de control interno.

Persona Encuestada:

Felipe Pelaez

Puesto que Desempeña:

Contador General

No.	Pregunta	Respuestas		Comentario
		Si	No	
12	¿Se concilia los sueldos y salarios para la presentación del recibo de cuotas laborales y patronales de IGSS?		X	No se realiza este procedimiento
13	¿Se incluye en el libro de inventarios el detalle de las cuentas bancarias e inversiones de la empresa?		X	Desconocen este procedimiento
14	¿Se realiza la revisión de las cuentas contables periódicamente?		X	Se realiza el procedimiento hasta finalizar el periodo impositivo.
15	¿Se llevan al día los libros contables?		X	El último año no ha sido impreso, hasta presentar la declaración jurada anual.

Conclusiones:

Existen varios problemas de control interno que en determinado momento podría representar la imposición de multa por parte de la Administración Tributaria, afectando el resultado del periodo.

Firma Personal Encuestado: _____

Firma Auditor Encargado: _____

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Centralizadora de Activo
 Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018
 (Cifras expresadas en quetzales)

PT	C
INICIALES	FECHA
BD	14/12/18
EG	18/12/18
HECHO:	
REVISADO:	

Cuentas	Ref.	Saldos 31/12/2018	Ajustes y Reclasificaciones		Saldos Auditoria
			Debe	Haber	
ACTIVO					
CORRIENTE					
Caja General		25,000			25,000
Banco A en Quetzales		642,000			642,000
Banco B en Quetzales		1,333,150			1,333,150
Banco C (UD) Dólares		242,568			242,568
Banco D (UD) Dólares		52,471			52,471
Clientes		800,235			800,235
Documentos por cobrar		25,800			25,800
Cuenta por cobrar - empleados		95,780			95,780
Inventarios		740,800			740,800
Seguros anticipados		122,356			122,356
Gastos anticipados		354,180			354,180
Cuentas por cobrar empresas relacionadas		1,150,080			1,150,080
ACTIVO					
NO CORRIENTE					
Inmuebles		1,900,000		171,792	1,728,208
Vehículos		200,500		68,333	132,167
Maquinaria y equipo		125,000		74,000	51,000
Mobiliario y equipo		587,200		362,107	225,093
Total		8,397,120	0	676,232	7,720,888

Conclusión: Se observa que la empresa no registra contablemente las depreciaciones, por tal motivo, se sugiere se ajuste al valor de los activos fijos previo a realizar el cambio de régimen del Impuesto sobre la Renta, para que no se vea afectada la base imponible del siguiente período.

Firma Elaboró: 
 Firma Revisó: 

CM 

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Centralizadora de Pasivo-Patrimonio
 Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018
 (Cifras expresadas en quetzales)

PT	D
INICIALES	FECHA
BD	14/12/18
EG	18/12/18

HECHO:
 REVISADO:

Cuentas	Ref.	Saldos 31/12/2017	Ajustes y Reclasificaciones		Saldos Auditoria
			Debe	Haber	
PASIVO					
CORRIENTE					
Proveedores locales		314,289			314,289
Préstamos bancarios		1,000,000	1,000,000		0
ISR por pagar	CPC	129,061			129,061
Retenciones locales por pagar		32,854			32,854
ISR no residentes a pagar		7,456			7,456
IVA por pagar	CPC	127,415			127,415
Cuotas IGSS por pagar		170,599			170,599
Prestaciones laborales		74,942			74,942
Cuenta por pagar socios		529,923			529,923
Reservaciones		1,360,717			1,360,717
Impuesto de turismo		45,871			45,871
PASIVO					
NO CORRIENTE					
Indemnización		422,619			422,619
Préstamo Bancario		1,000,000		1,000,000	2,000,000
PATRIMONIO					
Capital autorizado y pagado		100,000			100,000
Utilidades por distribuir		1,988,116			1,988,116
Reserva legal		88,712	52,871	19,059	54,900
Resultado del período		1,004,546	695,291	52,871	362,126
Total		8,397,120	1,748,162	1,071,930	7,720,888

Conclusión: Debido al ajuste sugerido en cuanto a las depreciaciones, se determina un valor menor de utilidades acumuladas a distribuir, sin embargo, el mismo es necesario corregirlo previo a realizar el cambio de régimen del Impuesto sobre la Renta.

CPC

Firma Elaboró:

Firma Revisó:

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Centralizadora de Resultados
 Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018
 (Cifras expresadas en quetzales)

HECHO:	PT	E 1/2
REVISADO:	INICIALES	FECHA
	BD	14/12/18
	EG	18/12/18

Cuentas	REF.	Saldos 31/12/2018	Ajustes y Reclasificaciones		Saldos Auditoría
			Debe	Haber	
INGRESOS					
Habitaciones		8,745,693			8,745,693
Restaurantes		1,745,263			1,745,263
Alquiler de salones		547,876			547,876
COSTO					
Inventario inicial		243,874			243,874
Compras		6,487,631			6,487,631
Inventario final		740,800			740,800
MARGEN BRUTO		5,048,127			5,048,127
GASTOS DE OPERACIÓN		3,412,603			4,088,834
Sueldos		974,853			974,853
Bonificación		567,424			567,424
Comisiones sobre ventas		97,485			97,485
Publicidad y propaganda		45,215			45,215
Indemnización		81,205			81,205
Aguinaldo		128,472			128,472
Bono 14		128,472			128,472
Depreciaciones		0	676,232		676,232
Cuota patronal		123,514			123,514
Energía eléctrica		18,800			18,800
Combustible		120,000			120,000
Donaciones		354,710			354,710
Viáticos		274,312			274,312
Otros gastos		96,452			96,452
Inventario destruido		98,754			98,754
Honorarios profesionales		132,540			132,540
Pérdida por diferencial cambiario		95,874			95,874
Reparación y mantenimiento		74,521			74,521
VAN...		1,635,524	676,232		959,293

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Centralizadora de Resultados
 Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018
 (Cifras expresadas en quetzales)

HECHO:	PT	E 2/2
REVISADO:	INICIALES	FECHA
	BD	14/12/18
	EG	18/12/18

Cuentas	REF.	Saldos 31/12/2018	Ajustes y Reclasificaciones		Saldos Auditoría
			Debe	Haber	
OTROS GASTOS Y PRODUCTOS FINANCIEROS ...VIENEN		1,635,524	676,232		959,293
Gastos financieros		9,703			9,703
Productos financieros		30,734			30,734
OTROS INGRESOS Y GASTOS					
Otros ingresos		172,980			172,980
Ganancia (Pérdida antes impuesto)		1,829,535	676,232	0	1,153,304
ISR		772,118			772,118
Reserva Legal		52,871			19,059
Resultado del Periodo		1,004,546			362,126
		↕			↕

Conclusión: Debido al ajuste sugerido, se observa una baja en la utilidad del periodo, sin embargo, consideramos que es prudente realizar el cambio a efectos de presentar los activos adecuadamente.

Firma Elaboró: 

Firma Revisó: 

 CM

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Cálculo de Depreciaciones
Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
(Cifras expresadas en quetzales)

HECHO:	BD	14/12/18
REVISADO:	EG	18/12/18
PT	INICIALES	F 1/2
		FECHA

Criterio de depreciación: Los porcentajes aplicados corresponden a los establecidos en la Ley de Actualización Tributaria, iniciando la depreciación el mes siguiente de adquirido el bien.
Observación: El detalle de activos fue proporcionado por el departamento de contabilidad.

		A		B							
Inmuebles		Saldo según Integración	Saldo Contable	Diferencia A-B	% Depreciación Anual	Gasto No Reconocido 2018	Depreciación Mensual	Meses No Depreciados	Gasto de Periodos Anteriores		
Descripción	Fecha de Adquisición	Meses									
Inmueble 10 avenida 15-80, zona 10	15-05-2016	31	1,900,000	1,900,000	0	5% sobre 70% del Inmueble	5,542	19	105,292	N	N
Vehiculos											
Vehiculos		Saldo según Integración	Saldo Contable	Diferencia A-B	% Depreciación Anual	Gasto No Reconocido 2018	Depreciación Mensual	Meses No Depreciados	Gasto de Periodos Anteriores		
Descripción	Fecha de Adquisición	Meses									
1 Vehículo BMW Modelo 2015	15-01-2017	23	100,000		20%	20,000	1,667	11	18,333		
1 Vehículo Mercedes Benz Modelo 2011	20-06-2017	18	100,000		20%	20,000	1,667	6	10,000		
Total			200,000	200,000	0.00	40,000	N		28,333	^	^
Maquinaria y Equipo											
Maquinaria y Equipo		Saldo según Integración	Saldo Contable	Diferencia A-B	% Depreciación Anual	Gasto No Reconocido 2018	Depreciación Mensual	Meses No Depreciados	Gasto de Periodos Anteriores		
Descripción	Fecha de Adquisición	Meses									
5 Estufas industriales	01-11-2015	37	100,000		20%	20,000	1,667	25	41,667		
1 Máquina para limpiar utensilios	01-11-2015	37	20,000		20%	4,000	333	25	8,333		
Total			120,000	120,000	0.00	24,000	N		50,000	^	^

CM

HOTEL EL DESCANSO, S. A.

Cálculo de Depreciaciones
Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
(Cifras expresadas en quetzales)

PT	F 2/2
INICIALES	FECHA
BD	14/12/18
EG	18/12/18
HECHO:	
REVISADO:	

Mobiliario y Equipo	Descripción	Fecha de Adquisición	Meses	A		B		Diferencia A-B	% Depreciación Anual	Gasto No Reconocido 2018	Depreciación Mensual	Meses No Depreciados	Gasto de Períodos Anteriores
				Saldo según Integración	Saldo Contable								
20 Camas distintos tipos		01-11-2015	37	75,025		20%	15,005	1,250	25	31,260			
20 Cabeceras		01-11-2015	37	45,500		20%	9,100	758	25	18,956			
20 Closets		01-11-2015	37	55,780		20%	11,156	930	25	23,242			
25 Televisores		01-11-2015	37	137,500		20%	27,500	2,292	25	57,292			
50 mesas de madera		01-11-2015	37	90,000		20%	18,000	1,500	25	37,500			
70 sillas de madera		01-11-2015	37	61,180		20%	12,236	1,020	25	25,492			
25 sillas acondicionados		01-11-2015	37	95,165		20%	19,033	1,586	25	39,652			
5 Computadoras de Escritorio		01-11-2015	37	7,500		20%	1,500	125	25	3,125			
5 Sillas Secretariales para Bodega		01-11-2015	37	2,750		20%	550	46	25	1,146			
5 Escritorios Secretariales		01-11-2015	37	9,000		20%	1,800	150	25	3,750			
10 Impresoras multifuncionales		01-11-2015	37	7,800		20%	1,560	130	25	3,250			
Total				587,200	587,200	0.00	117,440		25	244,667		244,667	

Total gasto no reconocido del período 2018 **N 247,940**

Total gasto que no procede reconocer como deducible (períodos anteriores) **N 428,292**

Total ajuste por depreciación **E 676,232**

Conclusión:
Se observa que la empresa no reconoció el valor de las depreciaciones desde el momento de su constitución, situación que genera el ajuste al resultado, previo a realizar el cambio de régimen del Impuesto sobre la Renta.

CM

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Estado de Situación Financiera Proyectado
 Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

CPC	PT	G 1/2
	INICIALES	FECHA
HECHO:	BD	14/12/18
REVISADO:	EG	18/12/18

ACTIVO

CORRIENTE

		8,384,280
Caja General	25,000	
Banco A en Quetzales	242,563	
Banco B en Quetzales	1,564,983	
Banco C (UD) Dólares	158,743	
Banco (UD) Dólares	33,456	
Clientes	963,526	
Documentos por cobrar	24,512	
Cuenta por cobrar - empleados	85,421	
Inventarios	875,423	
Seguros anticipados	110,215	
Gastos anticipados	2,185,438	
Cuentas por cobrar empresas relacionadas	2,115,000	

NO CORRIENTE

		1,888,528
Inmuebles	1,900,000	
Vehículos	200,500	
Maquinaria y equipo	125,000	
Mobiliario y equipo	587,200	
(-) Depreciación acumulada	-924,172	

Suma del Activo

10,272,809

PASIVO

CORRIENTE

		3,199,450
Proveedores locales	745,621	
ISR por pagar	679,566	(J)
Retenciones locales por pagar	25,418	
ISR no residentes a pagar	1,465	
IVA por pagar	73,912	(R)
Cuotas IGSS por pagar	190,946	
Prestaciones laborales	86,981	
Cuenta por pagar socios	500,000	
Reservaciones	777,770	(V)
Impuesto de turismo	117,771	(S)

NO CORRIENTE

		2,486,489
Indemnización	536,489	
Préstamo bancario	1,950,000	

VAN...

5,685,939

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Estado de Situación Financiera Proyectado
 Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

CPC	PT	G 2/2
	INICIALES	FECHA
HECHO:	BD	14/12/18
REVISADO:	EG	18/12/18

...VIENEN		5,685,939
PATRIMONIO		4,586,869
Capital autorizado y pagado	100,000	
Utilidades por distribuir	2,350,242	
Reserva legal	158,986	
Resultado del período	1,977,641	
Suma de Pasivo y Patrimonio		10,272,809

 Manuel Pasabien Cruz
 Representante Legal

 Felipe Peláez
 Contador General

Conclusión: Por ser un estado financiero proyectado, no cuenta con las firmas de representante legal ni del contador registrado de la empresa.

CM

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Estado del Resultado Integral Proyectado
Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
(Cifras expresadas en quetzales)

CPC	PT	H 1/2
	INICIALES	FECHA
HECHO:	BD	14/12/18
REVISADO:	EG	18/12/18

	INGRESOS		15,454,365		I, S
	Habitaciones	12,243,970			
	Restaurante	2,443,368			
	Alquiler de salones	767,026			
	COSTO DE VENTAS		7,718,100		N 50%
	Inventario inicial	740,800			
	Compras	7,777,654			
(-)	Inventario final	800,354			
	Márgen Bruto		7,736,265		
(-)	GASTOS DE OPERACIÓN	N 40% +	5,124,760		N 33%
	Sueldos	1,364,794	U		
	Bonificación	794,394			
	Comisiones sobre ventas	136,479			
	Publicidad y propaganda	63,301			
	Indemnización	113,687	U		
	Aguinaldo	179,860	U		
	Bono 14	179,860	U		
	Depreciaciones	347,116			
	Cuota patronal	172,919	U		
	Energía eléctrica	26,320			
	Combustible	168,000			
	Donaciones	496,594	U		
	Viáticos	384,037	U, V		
	Otros gastos	135,033			
	Inventario destruido	138,256	V		
	Honorarios profesionales	185,556			
	Pérdida por diferencial cambiario	134,224			
	Reparación y mantenimiento	104,329	V		
(=)	Ganancia (Pérdida) en Operación		2,611,505		
	OTROS GASTOS Y PRODUCTOS FINANCIEROS				
		40% + N			
(-)	Gastos financieros	9,703	13,584		
(+)	Productos financieros	30,734	43,028		
	VAN...		2,640,949		

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Estado del Resultado Integral Proyectado
 Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

CPC	PT	H 2/2
	INICIALES	FECHA
HECHO:	BD	14/12/18
REVISADO:	EG	18/12/18

OTROS INGRESOS Y GASTOS	...VIENEN	2,640,949	-
(+) Otros ingresos		120,345	I
Utilidad (pérdida) antes Impuesto	K	2,761,294	18%
Impuesto sobre la Renta		679,566	
Utilidad (pérdida) después Impuesto		2,081,727	
Reserva Legal		104,086	
Utilidad Neta		1,977,641	

Manuel Pasabien Cruz
 Representante Legal

Felipe Peláez
 Contador General

Conclusión: Por ser un estado financiero proyectado, no cuenta con las firmas de representante legal ni del contador registrado de la empresa.

CM

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Cálculo de ISR Opcional Simplificado
 Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

PT		I
INICIALES		FECHA
HECHO:	BD	14/12/18
REVISADO:	EG	18/12/18

Base Imponible (Ingresos brutos)

Habitaciones	12,243,970	
Restaurante	2,443,368	
Alquiler de salones	767,026	
Otros ingresos	120,345	15,574,710

7% sobre ingresos de actividades lucrativas
 $(Q15,574,710.00 - Q30,000.00 = Q15,544,710.00$
 $Q15,544,710.00 * 7\% = Q1,088,130.00$
 $Q1,088,130.00 + Q1,500.00 = Q1,089,630.00$

*** Conclusión**

Si la empresa hubiera continuado bajo el régimen opcional simplificado del Impuesto sobre la Renta, el mismo hubiera representado Q1,089,630.00 que se pagaría directamente en las cajas fiscales debido a la resolución de pago directo que se encontraba vigente.

Firma Elaboró: _____

Firma Revisó: _____





HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Comparativo ISR por cambio de Régimen
 Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

	PT	J
	INICIALES	FECHA
HECHO:	BD	14/12/18
REVISADO:	EG	20/12/18

Utilidad del período	✓	2,761,294	H
(-) Rentas Exentas	✓	43,028	
(+) Costos y Gastos de Rentas Exentas		0	
(+) Gastos No Deducibles		0	
Renta Imponible		<u>2,718,266</u>	N
ISR sobre Renta Imponible (25%)	G	679,566	N
ISR Total pagado mensualmente (5 ó 7 %) *	I	<u>1,089,630</u>	N
Ahorro en ISR		<u>410,063</u>	N

* Si hubiera continuado en la misma opción

Conclusión

Se observa un ahorro en el pago del impuesto anual de Q410,063.00

Firma Elaboró: _____

Firma Revisó: _____

CM

PT	K 1/2			
Hecho Por	BD	Fecha	14/12/18	
Revisado Por	EG	Fecha	20/12/18	

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Determinaciones Trimestrales de ISR Proyectados, Cierres Parciales
 Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

Observación: Los datos según contabilidad fueron proporcionados por el contador de la empresa.

Determinación de impuesto	Enero-Marzo	
		Según Contabilidad
(+) Renta Bruta		6,489,058 N
Ingresos regulares (Actividades Lucrativas)	6,504,058	
Otros ingresos (Productos financieros)	15,000	
(-) Costos y Gastos Acumulados	5,191,247	5,191,247 N
(+) Costos y Gastos No Deducibles	259,562	
Renta Imponible	1,557,374	1,557,374 N
Impuesto sobre la Renta por Pagar	389,344	389,344 N
		Según Contabilidad
(+) Renta Bruta		8,797,505 N
Ingresos regulares (Actividades Lucrativas)	8,832,505	
Otros ingresos (Productos financieros)	35,000	
(-) Costos y Gastos Acumulados	7,038,004	7,038,004 N
(+) Costos y Gastos No Deducibles	351,900	351,900 N
Renta Imponible	2,111,401	2,111,401
Impuesto Sobre la Renta Determinado	527,850	527,850 N
(-) Impuesto del Trimestre Anterior	389,344	389,344
Impuesto sobre la Renta por Pagar	138,507	138,507 N

K 2/2

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Determinaciones Trimestrales de ISR Proyectados
Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

PT		K 2/2	
Hecho Por	BD	Fecha	14/12/18
Revisado Por	EG	Fecha	20/12/18

Determinación de Impuesto	Julio-Septiembre	
	Según Contabilidad	
(+) Renta Bruta		N
Ingresos regulares (Actividades Lucrativas)	10,930,712	
Otros ingresos (Productos financieros)	40,000	
(-) Costos y Gastos Acumulados	8,744,570	N
(+) Costos y Gastos No Deducibles	437,228	N
Renta Imponible	2,623,371	
Impuesto Sobre la Renta Determinado	655,843	N
(-) Impuesto del Trimestre Anterior	527,850	K 1/2
Impuesto sobre la Renta por Pagar	127,992	N

Conclusión
 Se observa que los pagos trimestrales del impuesto ascenderán a Q655,843.00, los cuales podrán ser acreditados al impuesto anual que sea determinado.

Firma Elaboró: 
 Firma Revisó: 

CM

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Determinaciones Trimestrales de ISR Proyectados, Renta Estimada
 Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

PT	L 1/2	
Hecho Por	BD	Fecha
Revisado Por	EG	Fecha
		14/12/18
		20/12/18

Observación: Los datos según contabilidad fueron proporcionados por el contador de la empresa.

Determinación de Impuesto	Enero-Marzo	
	Según Contabilidad	
(+) Renta Bruta		6,489,058 N
Ingresos regulares (Actividades Lucrativas)	6,504,058	↻ K
Otros ingresos (Productos financieros)	15,000	
Renta estimada (8% sobre renta bruta)		519,125 N
Impuesto sobre la Renta por Pagar		129,781 N
	↻ P,Q	
Determinación de Impuesto	Abril-Junio	
	Según Contabilidad	
(+) Renta Bruta		2,308,446 N
Ingresos regulares (Actividades Lucrativas)	2,328,446	↻ K
Otros ingresos (Productos financieros)	20,000	
Renta estimada (8% sobre renta bruta)		184,676 N
Impuesto sobre la Renta por Pagar		46,169 N
	↻ P,Q	

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Determinaciones Trimestrales de ISR Proyectados, Renta Estimada
 Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

PT	L 2/2	
Hecho Por	BD	Fecha 14/12/18
Revisado Por	EG	Fecha 20/12/18

Determinación de Impuesto Julio-Septiembre

	Según Contabilidad	
(+) Renta Bruta		2,133,207 N
Ingresos regulares (Actividades Lucrativas)	2,138,207	
Otros ingresos (Productos financieros)	5,000	K
Renta estimada (8% sobre renta bruta)		170,657 N
Impuesto sobre la Renta por Pagar		42,664 N

Resumen

Enero-Marzo	129,781
Abril-Junio	46,169
Julio Septiembre	42,664
Pagos trimestrales proyectados, renta estimada 2019	<u>218,614</u>

Conclusión

Se observa que los pagos trimestrales del impuesto ascenderán a Q218,614, los cuales podrán ser acreditados al impuesto anual que sea determinado.

Firma Elaboró: _____

Firma Revisó: _____

CM

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Determinaciones Trimestrales de ISO
 Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

	PT	M
	INICIALES	FECHA
HECHO:	BD	14/12/18
REVISADO:	EG	20/12/18

Determinación de Margen Bruto (Según Estados Financieros)

Ingresos 2018	11,038,832.00	E
Costo de Ventas 2018	5,990,705.00	E
Margen Bruto	5,048,127.00	
Porcentaje del Margen Bruto respecto de sus ingresos	46%	N

Conclusión:

De acuerdo al artículo 1 de la Ley del Impuesto de Solidaridad (ISO), el porcentaje obtenido por sus operaciones mercantiles o agropecuarias es superior al 4%, por lo tanto, si aplica la determinación de pago del Impuesto de Solidaridad, el cual, podrá ser acreditado o compensado al Impuesto sobre la Renta.

Firma Elaboró:  _____

Firma Revisó:  _____

 CM

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Determinaciones Trimestrales de ISO
 Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

	PT	N
	INICIALES	FECHA
HECHO:	BD	14/12/18
REVISADO:	EG	20/12/18

Determinación de la Base a considerar para el cálculo del impuesto

ACTIVO

Activo total	Q7,720,888.33		
(-) Depreciaciones Acumuladas	Q0.00		
(-) Amortización Acumulada			
(-) Reserva Cuentas Incobrables	Q0.00		
Activo neto	Q7,720,888.33		
Base imponible	Q1,930,222.08		
Impuesto total	Q19,302.22	N	

INGRESOS

Habitaciones	8,745,693		
Restaurantes	1,745,263		
Eventos	547,876		
Productos Financieros	30,734		
Otros ingresos	172,980		
Renta Bruta	Q11,242,546.00		
Base imponible	Q2,810,636.50		
Impuesto total	Q28,106.37	N	

Conclusiones:

Debido que la determinación de los ingresos fue mayor que la determinación del impuesto considerando la base de los activos netos, se establece un impuesto a pagar de Q28,106.00.

Firma Elaboró:  _____

Firma Revisó:  _____



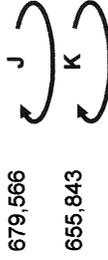
HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Acreditamiento del Impuesto, opción "A" del ISO
 Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

	PT	O
HECHO:	INICIALES	FECHA
REVISADO:	BD	14/12/18
	EG	20/12/18

ISR Anual determinado según auditoría

(-) **Pagos trimestrales de ISR proyectados (cierres parciales)**

Enero - marzo 389,344
 Abril - junio 138,507
 Julio - septiembre 127,992



ISR pendiente de pago proyectado 2019

23,724.00

(-) **Pagos Trimestrales de ISO**

Enero - marzo 28,106
 Abril - junio 28,106
 Julio - septiembre 28,106



84,318.00

ISO proyectado pendiente de acreditar

(60,594.00)

Conclusiones:

Se determina que al finalizar el periodo no habrá desembolso en efectivo en cuanto al impuesto sobre la Renta y existirá un remanente de Q60,594.00 que podrá ser acreditado a los pagos trimestrales del siguiente periodo.

Firma Elaboró: 
 Firma Revisó: 



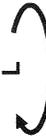
HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Acreditamiento del Impuesto, Opción "B" de ISO
 Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

	PT	P
INICIALES	BD	14/12/18
HECHO:	EG	20/12/18
REVISADO:		

ISR Anual determinado según auditoría

(-) Pagos trimestrales de ISR proyectados (renta estimada)

Enero - marzo 129,781
 Abril - junio 46,169
 Julio - septiembre 42,664

679,566 
 218,614 

460,952

Pago de ISR Anual

Conclusiones:

Se determina que al finalizar el periodo se determina un pago en efectivo de ISR que ascenderá a Q460,952.

Firma Elaboró: _____



Firma Revisó: _____



HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Acreditamiento del ISR al ISO
 Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

PT		Q	
INICIALES		FECHA	
HECHO:	BD		14/12/18
REVISADO:	EG		20/12/18

Pago ISR trimestral (cierre parcial)
 Enero - marzo 389,344
 Abril - junio 138,507
 Julio - septiembre 127,992

↻ K ↻

Pago ISR trimestral (renta estimada)
 Enero - marzo 129,781
 Abril - junio 46,169
 Julio - septiembre 42,664

↻ L ↻

ISO trimestral determinado	Pago efectivo de ISO
389,344	0
138,507	0
127,992	0

ISO trimestral determinado	Pago efectivo de ISO
129,781	0
46,169	0
42,664	0

Conclusiones:

Se observa que los pagos trimestrales de ISR proyectados serán superiores al pago de ISO, por lo tanto, no existiría desembolso en efectivo que realizar a las cajas fiscales.

Firma Elaboró: _____



Firma Revisó: _____



CM ↻

HOTEL EL DESCANSO, S. A.

Proyección IVA 2018

Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
(Cifras expresadas en quetzales)

PT	INICIALES	R 1/2
	BD	FECHA
	EG	14/12/18
	HECHO:	
	REVISADO:	20/12/18

Comentario contabilidad:
Se espera que durante el año 2018 se incrementen los precios en 40% con relación a los ingresos correspondientes al año 2018. El detalle de ingresos por mes fue elaborado por contabilidad.

	Ingresos 2018	IVA Determinado 2018	40% incremento	Proyección 2019 Ingresos
Enero	874,152	104,898	349,661	1,223,813
Febrero	1,784,152	214,098	713,661	2,497,813
Marzo	1,987,452	238,494	794,981	2,782,433
Abril	334,697	40,184	133,879	468,576
Mayo	432,165	51,860	172,866	605,031
Junio	886,314	107,558	358,526	1,254,840
Julio	598,632	71,836	239,453	838,085
Agosto	458,796	55,056	183,518	642,314
Septiembre	469,863	56,384	187,945	657,808
Octubre	678,754	81,570	271,902	951,656
Noviembre	680,630	81,676	272,252	952,882
Diciembre	1,842,225	221,067	736,890	2,579,115
	11,038,832	1,324,660	4,415,533	15,454,365

	Ingresos 2018	10% Inguat	Ingresos Netos	IVA Débito	IVA S/Ingresos Brutos	Diferencia
Cuentas contables	12,243,970	1,224,397	11,019,573	1,322,349		
Habitaciones	2,443,368		2,443,368	293,204		
Restaurantes	767,026		767,026	92,043		
Eventos	15,454,365		14,229,968	1,707,596	1,854,524	146,928

CMI

HECHO:	PT	R 2/2
REVISADO:	INICIALES	
	BD	14/12/18
	EG	20/12/18

HOTEL EL DESCANSO, S. A.

Proyección IVA 2018
Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
(Cifras expresadas en quetzales)

Proyección IVA por pagar 2019	Ingreso por Inguat	Ingreso Neto	IVA Débito	IVA Crédito Proyectado 55%	Impuesto a Pagar
1,223,813	96,959	1,126,854	135,223	74,372	60,850
2,497,813	197,893	2,299,920	275,990	151,795	124,196
2,782,433	220,443	2,561,990	307,439	169,091	138,347
488,576	37,124	431,452	51,774	28,476	23,298
605,031	47,935	557,096	66,852	36,768	30,083
1,254,840	99,417	1,155,423	138,651	76,258	62,393
838,085	66,399	771,686	92,602	50,931	41,671
642,314	50,888	591,426	70,971	39,034	31,937
657,808	52,116	605,692	72,663	39,976	32,707
1,307,419	103,582	1,203,837	144,460	79,453	65,007
1,689,725	133,871	1,555,854	186,702	102,686	84,016
1,486,509	117,771	1,368,738	164,249	90,337	73,912
15,464,365	1,224,397	14,229,968	1,707,596	939,178	768,418

Conclusión

La empresa consideraba como parte de los ingresos afectos al Impuesto al Valor Agregado la parte correspondiente al Impuesto de Turismo, lo cual, representó un incremento en la base y por lo tanto se generó mayor pago.

Firma Elaboró: _____

Firma Revisó: _____

CM

	PT	S
	INICIALES	FECHA
HECHO:	BD	14/12/18
REVISADO:	EG	20/12/18

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Proyección Impuesto de Turismo
Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

Comentario contabilidad:
 El impuesto de turismo no se desglosa en la facturación.

	Ingresos 2018	Inguat 2018	Ingresos 2019	10% Inguat	Diferencia
Habitaciones	8,745,693	874,569	12,243,970	1,224,397	349,828
Restaurantes	1,745,263	N	2,443,368	N	N
Eventos	547,876		767,026		
	11,038,832 ✓		15,454,365 ✓		

↻ E

↻ H

Conclusión

Se observa un incremento en el pago del Impuesto de Turismo, debido al incremento en los ingresos sobre hospedaje. Este monto no deberá considerarse como parte de la base para el cálculo del IVA.

Firma Elaboró: _____
 Firma Revisó: _____

CM

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Resumen de Obligaciones Fiscales
 Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

	PT	T
	INICIALES	FECHA
HECHO:	BD	14/12/18
REVISADO:	EG	20/12/18

OPCIÓN "A" de ISO		OPCIÓN "B" de ISO	
Antes de Planificación Tributaria		Antes de Planificación Tributaria	
Impuesto Sobre la Renta Anual Opcional	1,089,630	Impuesto Sobre la Renta Anual Opcional	1,089,630
Impuesto de Solidaridad	-	Impuesto de Solidaridad	-
Impuesto al Valor Agregado Anual	1,854,524	Impuesto al Valor Agregado Anual	1,854,524
Total de pago en efectivo	2,944,153	Total de pago en efectivo	2,944,153
Después de Planificación Tributaria		Después de Planificación Tributaria	
Impuesto Sobre la Renta Anual	679,566	Impuesto Sobre la Renta Anual	679,566
Impuesto de Solidaridad	84,318	Impuesto de Solidaridad	-
Impuesto al Valor Agregado Anual	768,418	Impuesto al Valor Agregado Anual	768,418
Total de pago en efectivo	1,532,303	Total de pago en efectivo	1,447,986
(A-B) Diferencia	N 1,411,851	Diferencia	N 1,496,169

Conclusión:

Se observa un saldo a favor materialmente importante para la empresa al realizar el cambio en la determinación del Impuesto sobre la Renta, de la opción de ISO ha adoptar y de la determinación del Impuesto al Valor Agregado.

Firma Elaboró: _____

Firma Revisó: _____

CM

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Límites de Deducibilidad
 Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

	PT	U 1/2
	INICIALES	FECHA
HECHO:	BD	14/12/18
REVISADO:	EG	20/12/18

Sueldos de Socios		Según Formulario
Renta Bruta según auditoría	Q	15,574,710
Porcentaje Deducción		10%
Límite de Gasto Deducible	Q	1,557,471
Sueldos de Socios según contabilidad	Q	477,000 (-)
Diferencia	Q	-

I
N

Comentario:

No excede el límite de deducibilidad, ambos figuran como socio y representantes legales lo cual podría darse el aviso ante el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social para disminuir el pago de cuota patronal.

Integración de Remuneraciones de Socios CPC

1 Manuel Pasabien Cruz

Sueldo	Q	252,000
Bonificación	Q	90,000

2 Rodrigo Pasabien Tello

Sueldo	Q	225,000
Bonificación	Q	75,000
Total Sueldos	Q	477,000

Aguinaldo		
Sueldos Ordinarios	✓ Q	1,364,794
Total Sueldos	Q	1,364,794
Porcentaje Deducción		8.33%
Límite de Gasto Deducible		113,687
Gasto según Contabilidad	Q	179,860
Diferencia		-66,173

H
N

Comentario:

La compañía tiene como política realizar tanto la provisión como el pago considerando como base de cálculo el sueldo mensual y la bonificación incentivo.

Bono 14		
Sueldos Ordinarios	✓ Q	1,364,794
Total Sueldos	Q	1,364,794
Porcentaje Deducción		8.33%
Límite de Gasto Deducible		113,687
Gasto según Contabilidad	Q	179,860
Diferencia		-66,173

H
N

Comentario:

La compañía tiene como política realizar tanto la provisión como el pago considerando como base de cálculo el sueldo mensual y la bonificación incentivo.

CM

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Límites de Deducibilidad
 Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

	PT	U 2/2
	INICIALES	FECHA
HECHO:	BD	14/12/18
REVISADO:	EG	20/12/18

Indemnizaciones	
Sueldos Ordinarios	1,364,794
Comisiones	136,479
Bonificaciones	794,394
Total Remuneraciones	2,295,667
Porcentaje Deducción	8.33%
Límite de Gasto Deducible	Q 191,229
Gasto según Contabilidad	Q 113,687
Diferencia	Q -

H

N

N

Comentario:

La Compañía tiene como política efectuar la provisión el límite considerando los sueldos, comisiones y bonificaciones durante el periodo.

Donaciones	
Determinación "A"	
Renta Bruta	Q 15,574,710
Porcentaje Deducción	5%
Límite de Gasto Deducible	Q 778,736
Gasto según contabilidad	Q 496,594 (-)
Diferencia	Q -
Determinación "B"	
Límite según Artículo 21 numeral 22	Q 500,000
Gasto según contabilidad	Q 496,594 (-)
Diferencia	-Q 3,406

H

N

H

N

Comentario:

Se puede observar que el valor de las donaciones no excede ninguno de los dos criterios establecidos como límites de deducibilidad, sin embargo, deberá solicitarse las solvencias fiscales.

Viáticos	
Renta Bruta	Q 15,574,710
Porcentaje Deducción	3%
Límite de Gasto Deducible	Q 467,241
Gasto según contabilidad	Q 384,037 (-)
Diferencia	Q 83,204

H

N

N

Comentario:

De acuerdo a la evaluación no existe un exceso en el gasto reconocido, sin embargo, debe verificarse que este soportado con las facturas respectivas o facturas especiales en su defecto.

Conclusiones:

En cada límite de deducibilidad analizado, se realizan comentarios sobre la información proporcionada por el contador, adicionalmente, se deja las observaciones respectivas en el informe.

Firma Elaboró: 

Firma Revisó: 

CM

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Análisis Políticas Contables
Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

HECHO:	PT	V
REVISADO:	INICIALES	FECHA
	BD	14/12/18
	EG	20/12/18

No.	Cuenta contable	Comentario Contabilidad	Gasto	Comentario Auditoría
1	Inventario destruido	Se registra al valor del costo, por simple partida contable	Q 138,256	Elaborarse el acta para que sea deducible
2	Viáticos	Se emiten recibos simples para documentar los pasajes y almuerzos de los empleados	Q 384,037	Documentarse con facturas especiales
3	Reservaciones	Tanto para eventos como para hospedaje, según como lo requiere el cliente, así se reserva el espacio, el cual debe realizarse como mínimo 6 meses y en caso que el evento se realice en temporada alta, con un año de anticipación. En la factura solo se indica el código de reservación.	Q 777,770	Deberá separarse lo correspondiente a servicios y considerar la emisión de la factura por anticipo y no en la cancelación de la totalidad de reservación.
4	Reparación y mantenimiento	Se registra los gastos por pintura del hotel, reparación de maquinaria y algunos repuestos de vehículos	Q 104,329	Los gastos incurridos no podrán ser aquellos que se constituyen como una reparación permanente o que alargue la vida útil de los bienes. De ser así, debe capitalizarse y depreciarse.

H

Conclusiones:

Se comenta las políticas contables que no fueron objeto de análisis como límite de deducibilidad y se realizan los comentarios respectivos para documentar la deducción durante el periodo.

Firma Elaboró: _____

Firma Revisó: _____

CM

HOTEL EL DESCANSO, S. A.
Control Diferencias Temporarias
Planificación de Obligaciones Fiscales 2019
 (Cifras expresadas en quetzales)

PT		W
INICIALES		FECHA
HECHO:	BD	14/12/18
REVISADO:	EG	20/12/18

Comentario contabilidad:
 Se tiene contemplado formar parte de una cadena internacional de hoteles, para lo cual, deberán presentar estados financieros con base NIIF para Pymes.

Observación:
 Se realiza un comparativo entre bases, sin embargo, la empresa no cuenta con políticas financieras para lo cual será necesario que se asesoren adecuadamente.

Concepto	Base Fiscal	Base Financiera	Variación	ISR sobre Variación
	5% sobre 70%	25 años	(A-B)	(25% sobre variación)
Inmuebles	66.500	76.000	-9.500	-2.375
	<u>C</u>			
Indemnizaciones	8.33% sobre total de remuneraciones	Bajas de personal durante el periodo		
	81.205	6.983	74.222	18.556
	<u>E</u>			
			Suma	16.181

Conclusión
 La empresa no cuenta con políticas que permitan la evaluación del ISR diferido, la contabilidad ha sido operada atendiendo la base fiscal desde la constitución de la empresa.

Firma Elaboró: _____
 Firma Revisó: _____

CM

**4.8 INFORME SOBRE LA PLANIFICACIÓN DE LAS OBLIGACIONES
FISCALES POR CAMBIO DE RÉGIMEN DEL IMPUESTO SOBRE LA
RENTA DE LA EMPRESA HOTEL EL DESCANSO, S. A.**

Guatemala, 26 de diciembre de 2018

Lic. Agustín Godínez
Gerente General
Hotel El Descanso, S. A.

Estimado Licenciado Godínez:

A su disposición colocamos el informe relacionado al trabajo de la planificación de las obligaciones fiscales para el período 2019 el cual incluye el análisis por cambio de régimen del Impuesto sobre la Renta, considerando de base el período 2018 y la proyección de los resultados para el año 2019, de la empresa Hotel El Descanso, S. A. donde se desarrolla nuestro análisis sobre ciertas situaciones a considerar que podrían tener incidencia en una eventual revisión por parte de la Administración Tributaria.

Es importante aclarar que el presente informe no representa un dictamen de auditoría debido que el alcance de la misma se basó únicamente en el análisis del cambio de régimen y sobre aspectos que puedan afectar la determinación del impuesto.

Cualquier duda o ampliación del mismo con gusto lo podemos platicar.

Atentamente,



Lic. Francisco Cáceres

CPA 8919

Grupo de Auditores, S. C.

HOTEL EL DESCANSO, S. A.

Informe Planificación Fiscal

A continuación, se describen las situaciones detectadas en el transcurso de la ejecución de nuestro trabajo, los cuales sugerimos tomar en cuenta.

1.1 Depreciaciones No Contabilizadas

Criterio

La empresa no registra las depreciaciones de activos fijos de su propiedad conforme el artículo 25 de la Ley de Actualización Tributaria.

Causa

No fue considerado este registro porque no era necesario para la determinación del Impuesto sobre la Renta.

Efecto

Con el cambio de régimen del Impuesto sobre la Renta (ISR), en los próximos años existiría una proporción de las depreciaciones que no podrían considerarse como gastos deducibles de la renta bruta de actividades lucrativas, por corresponder a otros períodos de imposición.

Al contabilizar las depreciaciones de activos fijos, refleja un ajuste al estado de situación financiera de aproximadamente Q.676,232.00, aplicando los porcentajes máximos de ley, lo cual reduce la utilidad del período, sin embargo, no tiene efecto en la determinación del impuesto para el año 2018 por encontrarse en el Régimen Opcional Simplificado del ISR.

Recomendación

Sugerimos realizar el cálculo y registro de las depreciaciones desde el momento del inicio de operaciones de la empresa, esto para corregir los registros contables previo a finalizar el período 2018 y así poder reconocer el gasto en los próximos años, a efectos de disminuir la base imponible del impuesto.

1.2 Ahorro en pago del ISR

Criterio

Se consideraron los estados financieros proyectados del período 2019, que incluyen las depreciaciones indicadas en el numeral anterior, los cuales reflejan que al finalizar el período se pretende obtener un 18% de utilidad.

Causa

La empresa decide realizar el cambio del régimen del ISR, derivado que el pago mensual del mismo representa una erogación que no retorna a la empresa y busca maneras de disminuir los pagos de este impuesto.

Efecto

Al realizar el cambio en la determinación del impuesto, el cálculo de ISR Anual cambia significativamente, así:

Determinación del Impuesto sobre la Renta Anual		
	Utilidad del período	Q 2,761,294
(-)	Rentas Exentas	Q 43,028
(+)	Costos y Gastos de Rentas Exentas	Q -
(+)	Gastos No Deducibles	Q -
	Renta Imponible	Q 2,718,266
A	ISR sobre Renta Imponible (25%)	Q 679,566
B	ISR Total pagado mensualmente (5 ó 7 %) *	Q 1,089,630
(A-B)	Ahorro en ISR	Q 410,063

* Si hubiera continuado en el mismo régimen.

De acuerdo con el análisis realizado, si la empresa mantiene el régimen actual de pago del ISR, determinaría un impuesto de Q.1,089,630.00, sin embargo, al realizar el cambio en la determinación del mismo, el impuesto a pagar al finalizar el año sería de Q.679,566.00, lo cual evidencia un ahorro de Q.410,063.00.

Como se puede observar para efectos de disminuir la carga tributaria de la empresa, el cambio de régimen del ISR es factible.

Recomendación

Se sugiere considerar que el cambio de régimen sólo puede realizarse en el mes de diciembre de cada año para que dicho cambio surta sus efectos a partir del período impositivo siguiente.

Dicho cambio implica una variación en la determinación del Impuesto Sobre la Renta, debido que, a diferencia del régimen Opcional Simplificado, dicha determinación se basa en la relación de los ingresos de actividades lucrativas brutas y los costos, así como los gastos que la ley indica que pueden ser deducibles. Por dicha razón, es importante que, a nivel contable, se realice un análisis de las cuentas que representen riesgos fiscales.

1.3 Opción de pagos trimestrales del ISR 2019

Criterio

Se analizan las dos opciones que establece el artículo 38 de la Ley de Actualización Tributaria, determinación por cierres parciales y determinación por renta estimada.

Causa

De acuerdo con los datos proporcionados por el contador, se realizó el cálculo de los pagos trimestrales para el período 2019, determinando Q.655,843.00 bajo cierres contables parciales y Q.218,614.00 bajo la renta estimada, los cuales podrán ser acreditados a la liquidación anual que se determine del Impuesto sobre la Renta, que vence en marzo del siguiente período.

Efecto

De acuerdo con la evaluación realizada, la mejor opción para la empresa es realizar cierres contables parciales, derivado que el impuesto anual se reduce considerablemente, así:

Resumen Pagos Trimestrales 2019				
	ISR Anual Proyectado	Cierres Parciales	Pago Efectivo	
Opción 1	Q 679,566	Q 655,843	Q 23,723	
	ISR Anual Proyectado	Renta Estimada	Pago Efectivo	
Opción 2	Q 679,566	Q 218,614	Q 460,952	

Se observa, que, en la opción de renta estimada, el impuesto a pagar efectivamente sería menor con relación al pago bajo la modalidad de cierres parciales; esto podría repercutir en determinado momento a la empresa, debido que, en el mes de marzo del siguiente período, deberá contar con suficiente efectivo para realizar el pago a las cajas fiscales.

Dependiendo de la opción de pago del Impuesto de Solidaridad (ISO), el pago efectivo de ISR puede ser cubierto con acreditamiento de ISO.

Recomendación

Derivado que se busca minimizar el desembolso en efectivo en un mes determinado, se sugiere adoptar la opción uno de determinación del ISR.

Al momento de realizar el cambio de régimen del Impuesto sobre la Renta en el mes de diciembre, la empresa deberá indicar la opción de pago del ISR que adoptará y que no podrá ser modificada hasta el próximo año.

Es importante considerar que, si al finalizar el período se determina un pago en exceso del ISR, este no podrá ser acreditado automáticamente, por lo que deberá solicitarse su devolución o acreditamiento ante la Administración Tributaria según los artículos 99 y 153 del Código Tributario, proceso que actualmente conlleva mucho tiempo en ser resueltos y que, a su vez, sobrelleva una auditoría formal del ente fiscalizador.

Adicionalmente, la evaluación se realizó considerando únicamente los datos proporcionados por el contador y no así con los estados financieros por trimestre, lo cual, deben tomar en cuenta que el artículo 38 de la Ley de Actualización Tributaria, exige que se elaboren y que se tengan disponibles para efectos de fiscalización. Dichos estados financieros serán solicitados por su asesor toda vez concluya el trimestre, por lo tanto, sugerimos su elaboración y archivo.

1.4 Impuesto de Solidaridad

Criterio

En cuanto al Impuesto de Solidaridad (ISO), indicamos que la empresa tiene un margen bruto superior al 4% establecido en la ley y, por lo tanto, se encuentra afecto al pago del impuesto.

Causa

Se proyecta realizar pagos trimestrales de Q.28,106.00 determinados sobre la base de los ingresos, derivado que los ingresos serán superiores a los activos al finalizar el período 2018:

Determinación de la Base Imponible	
Sobre Activos	
Activo total	Q 7,720,888
(-) Depreciaciones Acumuladas	Q -
(-) Amortización Acumulada	
(-) Reserva Cuentas Incobrables	Q -
Activo neto	Q 7,720,888
Base imponible	Q 1,930,222
Impuesto total	Q 19,302

Sobre Ingresos	
Habitaciones	Q 8,745,693
Restaurantes	Q 1,745,263
Eventos	Q 547,876
Productos Financieros	Q 30,734
Otros ingresos	Q 172,980
Renta Bruta	Q 11,242,546
Base imponible	Q 2,810,637
Impuesto total	Q 28,106

Al finalizar el período 2019, los pagos trimestrales de ISO sumarían Q.84,138.00, que, dependiendo de decisión de la empresa sobre la forma de acreditamiento, así representará pago en efectivo o bien, serían liquidados con pagos trimestrales de ISR.

Efecto

Bajo la opción "A" del ISO, que corresponde a pagos trimestrales acreditables al ISR, el desembolso en efectivo se realizaría de forma trimestral.

Bajo la opción "B" del ISO, de acuerdo con el análisis establecido en el numeral 1.3 de este informe, los pagos a cuenta de ISR superan los pagos trimestrales de ISO, así:

Trimestre	Pago ISR trimestral (cierre parcial)	ISO trimestral determinado	Pago efectivo de ISO
Enero - marzo	Q 389,344	Q 28,106	Q -
Abril - junio	Q 138,507	Q 28,106	Q -
Julio - septiembre	Q 127,992	Q 28,106	Q -

Trimestre	Pago ISR trimestral (renta estimada)	ISO trimestral determinado	Pago efectivo de ISO
Enero - marzo	Q 129,781	Q 28,106	Q -
Abril - junio	Q 46,169	Q 28,106	Q -
Julio - septiembre	Q 42,664	Q 28,106	Q -

Por lo anterior, no existiría desembolso en efectivo que realizar a las cajas fiscales. Sin embargo, el cuarto pago de ISO, correspondiente al trimestre de octubre a diciembre 2019, se realizaría en efectivo en el mes de enero 2018.

Recomendación

Se sugiere considerar la opción "B" del ISO, derivado que los pagos de ISR serían superiores a los pagos de ISO trimestral, por lo cual, no generaría pago en efectivo del impuesto. Con relación al cuarto pago de ISO, correspondiente al trimestre de octubre a diciembre 2019, que deberá ser cancelado en enero 2020, se sugiere retrasar su presentación para que el pago en efectivo de ISR Anual 2019 pueda ser acreditado y de esa manera, desembolsar Q.4,383.00 (Q28,106.00 - Q23,723.00), que podrá considerarse como gasto deducible de acuerdo con el artículo 21, numeral 15 de la Ley de Actualización Tributaria.

1.5 Efecto en el pago del Impuesto al Valor Agregado

Criterio

Se analiza de forma general el pago del Impuesto al Valor Agregado, de acuerdo con la información proporcionada por el contador.

Causa

La empresa tiene como política realizar el cobro del impuesto de turismo sobre los valores de hospedaje, incluyéndolo en el monto a facturar y, por lo tanto, se calcula IVA por pagar.

Efecto

Al realizar el registro en cuentas de pasivo del cobro por el impuesto de turismo, la base imponible tiende a disminuir, así:

	Ingresos Proyectados (A)	Ingreso por Inguat (10% s/ ingresos)	Ingresos Netos (B)	Diferencia (A-B)
Año 2019	Q 15,454,365	Q 1,224,397	Q 14,229,968	Q 1,224,397
Tipo Impositivo	12%		12%	
IVA Débito	Q 1,854,524		Q 1,707,596	Q 146,928

Al excluir dicho cobro en la base imponible del impuesto se observaría una disminución del mismo en Q.146,928.00, lo cual sería de beneficio para la empresa.

Recomendación

Sugerimos que el registro contable a nivel de cuentas de pasivo como cobros por cuenta ajena y así disminuir las bases imponibles.

1.6 Resumen general de las obligaciones fiscales

Criterio

Se realiza un resumen general de las obligaciones fiscales objeto de evaluación.

Causa

Al realizar las modificaciones indicadas en el informe, la carga tributaria disminuye considerablemente, lo que representa el cumplimiento de los objetivos de la Junta Directiva.

Efecto

El ahorro global al final del año 2019 sería Q.1,496,169.00 considerando el cambio del régimen del Impuesto sobre la Renta, la opción adoptada de pago del Impuesto de Solidaridad y la nueva determinación del Impuesto al Valor Agregado, lo cual se muestra en el siguiente cuadro:

Antes de Planificación Fiscal		
Impuesto Sobre la Renta Anual Opcional	Q	1,089,630
Impuesto de Solidaridad	Q	-
Impuesto al Valor Agregado Anual	Q	1,854,524
Sub-Total	Q	2,944,153
Después de Planificación Fiscal		
Impuesto Sobre la Renta Anual	Q	679,566
Impuesto de Solidaridad Opción "B"	Q	-
Impuesto al Valor Agregado Anual	Q	768,418
Sub-Total	Q	1,447,985
Ahorro Global	Q	1,496,169

Recomendación

Se sugiere a la empresa considerar los puntos observados, esto con la finalidad de reducir la carga tributaria para la empresa.

1.7 Consideraciones en las políticas contables

Derivado del cambio de régimen planificado, surge la importancia del análisis de las políticas contables de la empresa, esto para detectar riesgos y, de esa forma, tomar las medidas preventivas que corresponda:

a) **Inventario destruido:** deberá solicitarse la presencia del auditor de la Administración Tributaria en el plazo de 30 días contados a partir de la solicitud respectiva. Vencido ese plazo, se podrá comprobar la destrucción con la suscripción del acta notarial y presentación de declaración jurada ante SAT.

b) **Viáticos:** en todos los casos, los viáticos deberán soportarse con facturas o facturas especiales conforme la Ley de Actualización Tributaria. En caso de que no sea factible, se debe considerar como renta afecta del trabajador.

c) **Reservaciones:** corresponde la emisión de la factura por los anticipos de los servicios que serán prestados en distintos períodos, no así, el reconocimiento del ingreso por no ser devengados.

Sugerimos separar los conceptos al momento de la emisión de las facturas para que quede evidencia de los hechos.

d) **Reparaciones y mantenimiento:** debe observarse que los gastos incurridos no se consideren una reparación permanente, en otras palabras, que los gastos no alarguen la vida útil de los bienes. Si fuera ese caso, tendría que capitalizarse al activo reparado y registrar el gasto vía depreciación.

e) Aguinaldo y Bono 14: sobre el excedente que la empresa paga a sus trabajadores, la ley establece que solo puede reconocerse el gasto deducible hasta por el 100% del salario mensual, por lo tanto, consideramos que no es un monto materialmente importante (Q66,173.00 por cada prestación), por lo que puede asumirse el riesgo que sea objetado en una revisión de SAT o por el contrario, considerarlo como un gasto no deducible de la renta, lo que implicaría un pago de ISR no considerado en la proyección de Q16,543.00 aproximadamente.

1.8 Otras obligaciones por cambio de Régimen del ISR

A continuación, mencionamos la información que la empresa deberá presentar a la Administración Tributaria eventualmente:

- a) Presentar informe de inventarios al 30 de junio y al 31 de diciembre, este último, deberá asentarse en el libro correspondiente y el saldo contable debe coincidir con la información a reportar.
- b) Estados financieros auditados, debido que la empresa fue calificada como contribuyente especial, al momento de la presentación de la Declaración Jurada Anual de ISR, se deberá enviar dicha información al asesor asignado.
- c) Por ser contribuyente especial, aplica la presentación mensual de la información relacionada a compras y ventas, mediante la herramienta electrónica denominada "Asiste libros".

- d) También debe operar las retenciones de actividades lucrativas, empleados, facturas especiales a través de la herramienta electrónica “Reten Web 2”.
- e) Por estar calificado como agente de retención de IVA, debe utilizarse la herramienta electrónica denominada “Reten IVA” a partir del mes de enero.

El asesor designado podrá solicitar información por los medios que considere necesarios, por lo que sugerimos informar dicha situación al personal del departamento contable y de preferencia, que la persona idónea, en este caso el contador registrado, sea quien atienda los requerimientos lo antes posible. Es importante recordar, que, en caso de ser una notificación personal, la empresa tiene 3 días hábiles para atenderla, de lo contrario, podría considerarse como resistencia a la acción fiscalizadora.

1.9 Consideraciones sobre ISR diferido

Actualmente la empresa opera su contabilidad atendiendo la normativa legal vigente, sin embargo, de acuerdo con comentarios del contador, se prevé que, en el futuro, Hotel El Descanso, S. A. forme parte de una cadena hotelera internacional y uno de los requisitos para formar parte de dicha cadena es la adopción de Normas Internacionales de Información Financiera para Medias y Pequeñas Empresas (NIIF para Pymes).

Por lo anterior, sugerimos a la empresa establecer políticas contables con base NIIF para Pymes y realizar la transición contable durante el año 2019.

CONCLUSIONES

1. El turismo es un sector económico que crece a través de los años derivado de la globalización y del uso de herramientas electrónicas para ubicar destinos turísticos atractivos. Dicho sector representa una fuente de ingresos y empleo importantes para el país, razón por la cual, los hoteles han incrementado sus operaciones.
2. La legislación guatemalteca es cambiante derivado que el Estado busca la forma de financiar el presupuesto general de ingresos y egresos, por lo tanto, modifica la forma del pago de tributos y la manera como se envía la información a la Administración Tributaria. Existen leyes que deben cumplirse de acuerdo con la actividad que desarrolla la empresa.
3. El papel del Contador Público y Auditor ante la sociedad es de suma importancia, derivado de su experiencia, que lo posiciona como un profesional a desempeñarse en cualquier área que le sea requerido, de acuerdo con su especialización.
4. La planificación fiscal es importante para cualquier empresa porque muestra los riesgos fiscales a los cuales pueden sujetarse los contribuyentes en una revisión de la Administración Tributaria. Conocer dichos riesgos permitirá que cualquier empresa pueda plantear medidas preventivas.

RECOMENDACIONES

1. En el sector turismo existen áreas que aún no son explotadas del todo, por lo que puede ser una oportunidad para emprender un negocio. Los hoteles deberán contar con la infraestructura necesaria para atender la demanda de hospedaje que continua en incremento a través de los años y modernizar sus servicios en función de satisfacer las necesidades de los turistas.
2. La constante capacitación del personal contratado traerá consigo la minimización de riesgos fiscales, sobre todo; cuando existen reformas a las leyes o cambios de criterio por parte de la Administración Tributaria, así como una adecuada segregación de funciones.
3. El consultor fiscal deberá estar consciente que el apego a las leyes fiscales por parte de cualquier contribuyente es un tema complejo, por lo que tendrá que realizar una adecuada planificación de trabajo a fin de detectar los principales riesgos que impliquen la omisión de tributos o el incumplimiento de obligaciones fiscales, sin dejar por un lado los lineamientos éticos que rigen sobre la profesión.
4. El informe de planificación fiscal contiene una serie de observaciones y sugerencias que la administración de la empresa debe considerar para evitar sanciones y ajustes de la Administración Tributaria, considerando que es conveniente continuar asesorándose en materia fiscal.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Almaguer López, Rafael Antonio. 2012. Diccionario de Contabilidad y Auditoría. Cuba.
2. Alvarado Sandoval, José Alejandro. 2012. Derecho Tributario y Legislación Fiscal. José Alejandro Alvarado Sandoval, Ottoniel López Cruz. Guatemala. 385p.
3. Asamblea Nacional Constituyente. Constitución Política de la República de Guatemala y sus reformas. Guatemala, 1986.
4. Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. Código de Ética Profesional. Guatemala. 10p.
5. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 78-89, Bonificación Incentivo para los Trabajadores. Guatemala, 1989.
6. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 7-2000, Bonificación Incentivo para los Trabajadores. Guatemala, 2000.
7. Congreso de la República de Guatemala. Decretos 37-2001, Bonificación Incentivo para los Trabajadores. Guatemala, 2001.
8. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 2-70 y sus reformas, Código de Comercio. Guatemala, 1970.
9. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 90-97 y sus reformas, Código de Salud. Guatemala, 1997.

10. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 1441 y sus reformas, Código de Trabajo. Guatemala, 1961.
11. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 6-91, Código Tributario. Guatemala, 1991.
12. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 20-2006, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria. Guatemala. 2006.
13. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria y sus reformas. Guatemala, 2012.
14. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 42-92, Ley de Bonificación Anual Para Trabajadores del Sector Privado y Público. Guatemala, 1992.
15. Congreso de la República de Guatemala. Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto Número 27-92 y sus reformas. Guatemala. 1992.
16. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 73-2008, Ley del Impuesto de Solidaridad. Guatemala, 2008.
17. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 1701, Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Turismo y sus reformas. Guatemala, 1967.
18. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 76-78, Ley Reguladora del Aguinaldo. Guatemala, 1978.

19. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). 2013. Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad. Decima tercera edición. México, D.F. 739p.
20. Mauricio García, Carlos Roberto. 2014. Impuesto sobre la renta diferido. Guatemala. 216p.
21. Mendivil Escalante, Victor M. 2016. Elementos de Auditoría. 7ª. Edición Cengage Learning Editores, S.A. de C.V. México.
22. Organismo Ejecutivo. Acuerdo Gubernativo Número 1114-83, Reglamento para Establecimientos de Hospedaje. Guatemala, 1983.
23. Organismo Ejecutivo. Acuerdo Gubernativo Número 969-99. Reglamento para la Inocuidad de los Alimentos. Guatemala, 1999.

Webgrafía

24. Definición de. Definición de Empresa. Recuperado en:
<http://definicion.de/empresa/> el 15 de octubre de 2017 a las 15:00 horas.
25. Definición de. Definición de hotel. Recuperado en:
<https://definicion.de/hotel/> el 8 de noviembre de 2017 a las 15:30 horas.
26. Deguate.com. Historia del turismo en Guatemala. Recuperado en:
<https://www.deguate.com/artman/publish/turismo/historia-del-turismo-en-guatemala-guatemala-una-breve-mirada.shtml> el 17 de febrero de 2018 a las 14:00 horas.

27. E-ducativa.catedu.es. sf. Elementos de una empresa. Recuperado en: http://e-ducativa.catedu.es/44700165/aula/archivos/repositorio//2750/2764/html/13_elementos_de_la_empresa.html el 15 de octubre de 2017 a las 17:00 horas.
28. Educacion.ufm.edu. sf. Planeación – Planeamiento – Planificación. Recuperado en: <https://educacion.ufm.edu/planeacion-planeamiento-planificacion> el 15 de octubre de 2017 a las 12:00 horas.
29. Enciclopediaareas.net. sf. Finalidades económicas y sociales de la empresa. Recuperado en: <http://www.encyclopediadetareas.net/2016/12/finalidades-economicas-y-sociales-de.html> el 18 de diciembre de 2017 a las 20:00 horas.
30. Inguat.gob.gt. (2018). Guatemala preparada para recibir a visitantes en sus múltiples atractivos turísticos. Recuperado en: <http://www.inguat.gob.gt/posts/guatemala-preparada-para-recibir-a-visitantes-en-sus-multiples-atractivos-turisticos-596.php> el 4 de noviembre de 2018 a las 13:00 horas.
31. Inguat.gob.gt. (2018). Inguat fortalece campaña de promoción internacional. Recuperado en: <http://www.inguat.gob.gt/posts/inguat-fortalece-campana-de-promocion-internacional-600.php> el 4 de noviembre de 2018 a las 12:00 horas.

32. Inguat.gob.gt. (2018). Inguat invierte en promoción digital y fortalece las páginas oficiales de turismo. Recuperado en: <http://www.inguat.gob.gt/posts/inguat-invierte-en-promocion-digital-y-fortalece-las-paginas-oficiales-de-turismo-609.php> el 4 de noviembre de 2018 a las 12:30 horas.
33. PWC.com. Consultoría. Recuperado en: <https://www.pwc.com/ia/es/carreras/consultoria.html> el 4 de noviembre de 2018 a las 13:30 horas.
34. RAE.es. Definición de auditor. Recuperado en: <http://dle.rae.es/?id=4NTK4FA>. el 14 de octubre de 2017 a las 16:00 horas.
35. RAE.es. Definición de consultor. Recuperado en: <http://dle.rae.es/?id=ASIDScF>. el 14 de octubre de 2017 a las 16:30 horas.
36. RAE.es. Definición de empresa. Recuperado en: <http://dle.rae.es/?id=EsuT8Fg> el 15 de octubre de 2017 a las 14:00 horas.
37. RAE.es. Definición de hotel. Recuperado en: <http://dle.rae.es/?id=KiGb4wp> el 15 de octubre de 2017 a las 14:30 horas.
38. Wolterkluwer.es. Planificación Fiscal. (en línea). Recuperado en: http://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAAAEAMtMSbF1jTAAASNTQ2MLtbLUouLM_DxblwMDS0NDQ3OQQGZapUt-ckhIQaptWmJOcSoACf3ZnzUAAAA=WKE el 8 de noviembre de 2018 a las 21:00 horas.