

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN
LA DETERMINACIÓN DE ACREDITAMIENTOS DE IMPUESTO
SOBRE LA RENTA E IMPUESTO DE SOLIDARIDAD EN UNA
EMPRESA GUATEMALTECA DE VENTA DE
ELECTRODOMÉSTICOS**

TESIS

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

POR

MÓNICA FABIOLA ALVARADO ROJAS

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADA

GUATEMALA, MARZO DE 2020

**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	Lic. Hugo Francisco Herrera Sánchez
Contabilidad	Lic. Jorge Alberto Trujillo Corzo
Auditoría	Lic. Victor Manuel Sipac Cuin

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente	Lic. M.A. Erick Orlando Hernández Ruiz
Secretario	Lic. Hugo Francisco Herrera Sánchez
Examinador	Lic. Carlos Vicente Solórzano Soto

Guatemala, 2 de octubre de 2019

Licenciado
Felipe Hernández Sincal
Director de Escuela de Contaduría Pública y Auditoría
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su Despacho

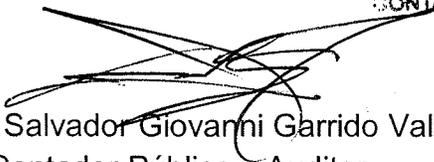
Respetable señor Director:

De conformidad con la designación contenida en la APROBACIÓN: TEMA Y PLAN DE INVESTIGACION CPA NO. 052-2019, de la Dirección de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis de la estudiante Mónica Fabiola Alvarado Rojas, para elaboración del trabajo de tesis titulado "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN LA DETERMINACIÓN DE ACREDITAMIENTOS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO DE SOLIDARIDAD EN UNA EMPRESA GUATEMALTECA DE VENTA DE ELECTRODOMÉSTICOS", 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 Mónica Fabiola Alvarado Rojas 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 Contadora Pública y Auditora en el grado académico de Licenciada.

Atentamente,

Lic. Salvador Giovanni Garrido Valdez, M.Sc.
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR
Colegiado No. 6,029


Lic. Msc. Salvador Giovanni Garrido Valdez
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 6029

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



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

J.D-TG. No. 00200-2020
Guatemala, 07 de febrero del 2020

Estudiante
MÓNICA FABIOLA ALVARADO ROJAS
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala

Estudiante:

Para su conocimiento y efectos le transcribo el Punto Cuarto, inciso 4.1, subinciso 4.1.1 del Acta 02-2020, de la sesión celebrada por Junta Directiva el 30 de enero de 2020, que en su parte conducente dice:

"CUARTO: ASUNTOS ESTUDIANTILES

4.1 Graduaciones

4.1.1 Elaboración y Examen de Tesis

Se tienen a la vista las providencias de la Escuela de Contaduría Pública y Auditoría, 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: 1°. Aprobar las Actas de los Jurados Examinadores de Tesis. 2°. Autorizar la impresión de tesis y la graduación a los siguientes estudiantes:

Escuela de Contaduría Pública y Auditoría

Estudiante: Registro Académico: Tema de Tesis:

MÓNICA FABIOLA ALVARADO ROJAS	201011949-1	EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN LA DETERMINACIÓN DE ACREDITAMIENTOS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO DE SOLIDARIDAD EN UNA EMPRESA GUATEMALTECA DE VENTA DE ELECTRODOMÉSTICOS
----------------------------------	-------------	---

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

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO

m.ch



DEDICATORIA

- A DIOS:** Por ser el ser supremo que me ha permitido alcanzar las metas propuestas y me ha guiado en este camino de superación profesional.
- A MI MADRE:** Juana Rojas Barrera, por su apoyo y amor incondicional, por ser mi primera maestra en la vida y enseñarme con su ejemplo que todo lo que uno se propone se puede cumplir. Por sus noches de desvelos junto a mí para alcanzar esta meta.
- A MI PADRE (+):** Jacinto Alvarado Lucas, por haberme enseñado el camino del éxito con trabajo duro y esfuerzo propio. Por darme las herramientas que se necesitan en la vida para cumplir los sueños.
- A MI ASESOR:** Msc. Lic. Salvador Garrido, por su guía y apoyo en este proceso, por sus consejos que fueron valiosos para culminar la realización de este proceso.
- A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA:** Por ser mi Alma Mater, y ser la Universidad pública que me permitió el crecimiento profesional, en donde un día entré con muchos sueños y hoy los veo materializados.
- A LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS:** Por haberme permitido adquirir conocimientos en la rama de Contaduría Pública y Auditoría, y llegar a este logro profesional.

ÍNDICE

	Página
INTRODUCCIÓN	i
CAPÍTULO I	
EMPRESA COMERCIALIZADORA DE ELECTRODOMÉSTICOS	
1.1	Definición de empresa 1
1.2	Empresa Comercializadora de Electrodomésticos 1
1.3	Sociedades Mercantiles 2
1.3.1	Sociedad colectiva 3
1.3.2	Sociedad en comandita simple 3
1.3.3	Sociedad de responsabilidad limitada 4
1.3.4	Sociedad anónima 4
1.3.5	Sociedad en comandita por acciones 5
1.3.6	Sociedad de emprendimiento 5
1.4	Jerarquía de las leyes en Guatemala 6
1.5	Legislación aplicable 7
1.5.1	Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala y sus reformas 8
1.5.2	Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 2-70 y sus reformas. Código de Comercio 8
1.5.3	Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 6-91 y sus reformas, Código Tributario 10
1.5.4	Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 1441 y sus reformas, Código de Trabajo 11
1.5.5	Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 10-2012 y sus reformas, Ley de Actualización Tributaria 13
1.5.6	Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 27-92 y sus reformas, Ley del Impuesto al Valor Agregado 15

	Página
1.5.7 Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 73-2008 y sus reformas, Ley del Impuesto de Solidaridad	15
1.5.8 Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 76-68, Ley Reguladora de la Prestación del Aguinaldo para los trabajadores del Sector Privado	18
1.5.9 Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 42-92, Ley de Bonificación Anual para Trabajadores del Sector Privado y Público	18
1.5.10 Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 78-89 y sus reformas, Ley de Bonificación-incentivo para los trabajadores del sector privado	19
1.5.11 Presidencia de la República de Guatemala, Acuerdo Gubernativo número 213-2013, Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria	19
1.5.12 Presidencia de la República de Guatemala, Acuerdo Gubernativo número 5-2013, Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado	19

**CAPÍTULO II
IMPUESTO SOBRE LA RENTA
E IMPUESTO DE SOLIDARIDAD**

2.1 Definición de tributo	20
2.2 Definición de Impuesto	20
2.3 Definición de Arbitrio	21
2.4 Definición de contribuciones especiales y por mejora	22
2.5 Relación jurídica tributaria	23
2.6 Definición de sujeto activo	24
2.7 Definición de sujeto pasivo	25
2.8 Obligación tributaria	27

	Página	
2.9	Hecho generador	27
2.10	Formas de extinción de la obligación tributaria	28
2.10.1	Pago	28
2.10.2	Compensación	29
2.10.3	Confusión	30
2.10.4	Condonación o remisión	31
2.10.5	Prescripción	32
2.11	Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta del Decreto número 10-2012 y sus reformas	32
2.11.1	Campo de aplicación	33
2.11.2	Tipos de rentas	33
2.11.3	Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas	34
2.11.4	Régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos de Actividades Lucrativas	35
2.12	Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala	36
2.12.1	Hecho generador	36
2.12.2	Campo de aplicación	36
2.12.3	Determinación del margen bruto	37
2.12.4	Base imponible	37
2.13	Métodos de acreditamiento de Impuesto de Solidaridad e Impuesto Sobre la Renta	38

**CAPÍTULO III
EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO
CONSULTOR**

3.1	Definición de Contador Público y Auditor	41
3.2	Definición de Auditoría	42
3.2.1	Tipo de auditoría	43

	Página
3.3	Definición de consultoría 45
3.4	Control interno 46
3.4.1	Modelo COSO 46
3.5	Perfil profesional 47
3.6	Normas de ética profesional aplicables al Contador Público y Auditor 47
3.7	Principios fundamentales de un profesional 48
3.8	Normas Internacionales de Auditoría 50
3.9	Norma Internacional de Servicios relacionados 52
3.10	Boletines de Auditoría 54

**CAPÍTULO IV
EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO
CONSULTOR EN LA DETERMINACIÓN DE
ACREDITAMIENTOS DE IMPUESTO SOBRE
LA RENTA E IMPUESTO DE SOLIDARIDAD EN UNA
EMPRESA GUATEMALTECA DE VENTA DE
ELECTRODOMÉSTICOS
(CASO PRÁCTICO)**

4.1	Antecedentes 56
4.1.1	Antecedentes históricos de la empresa 57
4.1.2	Estructura organizacional 58
4.2	Solicitud de servicios profesionales 59
4.3	Oferta de servicios profesionales 61
4.4	Carta de aceptación del cliente 68
4.5	Índice de papeles de trabajo 69
4.6	Planificación del trabajo 72
4.7	Ejecución del Trabajo 77
4.8	Informe 149
	CONCLUSIONES 174
	RECOMENDACIONES 175

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ÍNDICE DE TABLAS

No.	Descripción	Página
1	Base para la determinación de Impuesto Sobre la Renta en el Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas	34
2	Base para la determinación del Impuesto Sobre la Renta en el Régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos de Actividades Lucrativas	35
3	Base para la determinación del margen bruto	37
4	Opción "A" acreditamiento de Impuesto de Solidaridad a Impuesto Sobre la Renta que debe pagarse en forma mensual o trimestral	40
5	Opción "B" Acreditamiento de impuesto Sobre la Renta trimestral a Impuesto de Solidaridad	40

ÍNDICE DE FIGURAS

No.	Descripción	Página
1	Jerarquía de las leyes en Guatemala	7
2	Relación jurídica tributaria	24
3	Estructura de la normatividad Normas Internacionales de Auditoría	51
4	Organigrama Empresa Comercializadora de Electrodomésticos, S.A.	58

INTRODUCCIÓN

La Superintendencia de Administración Tributaria, es una entidad estatal autónoma y descentralizada derivado que cumple funciones públicas, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio de Guatemala para el cumplimiento de sus objetivos entre ellos, ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe de percibir el Estado.

Las empresas constituidas legalmente en Guatemala, se convierten en sujetos pasivos quienes son los obligados del cumplimiento de las prestaciones tributarias, la cual corresponde al vínculo jurídico entre la Superintendencia Tributaria y las empresas, toda vez se lleve a cabo el hecho impositivo contenido en cada ley tributaria.

El objetivo de presentar esta tesis, se enfoca en la importancia de la revisión de un experto de la interpretación y aplicaciones de las leyes tributarias previo a una auditoría de la Superintendencia de la Administración Tributaria respecto a los acreditamientos de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad. El contenido de esta tesis se dividió en cuatro capítulos.

El capítulo I incluye información general sobre las empresas constituidas legalmente en Guatemala, en el cual se hace mención de definiciones de sociedades mercantiles, empresa, se desarrolló la legislación aplicable a las empresas y la jerarquía de las leyes.

El capítulo II contiene generalidades sobre el Impuesto Sobre la Renta, contenido en el Libro I de la Ley de Actualización Tributaria y generalidades sobre el Impuesto de Solidaridad, adicional contiene cuales son las opciones

de acreditamiento de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad y su aplicación.

El capítulo III desarrolla el tema de Contador Público y Auditor en su desempeño de consultor, se describe el perfil profesional del consultor, las normas de ética profesionales que debe de aplicarse, así como las Normas Internacionales de Servicios relacionados que dan lineamientos y suministran criterios sobre la responsabilidad profesional del Contador Público y Auditor cuando se ejecuta un encargo de realización de procedimientos acordados sobre información financiera.

El capítulo IV se desarrolla con el tema de: “El Contador Público y Auditor como Consultor en la determinación de acreditamientos de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad en una empresa guatemalteca de venta de electrodomésticos”, el cual consta de servicios convenidos para el período del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2018, concluyendo en un informe con los hallazgos identificados en la revisión.

Al finalizar se presentan las conclusiones, recomendaciones obtenidas durante el desarrollo de la tesis, así como las referencias bibliográficas consultadas.

CAPÍTULO I

EMPRESA COMERCIALIZADORA DE ELECTRODOMÉSTICOS

1.1 Definición de empresa

El artículo 655 del Código de Comercio, define empresa de la siguiente forma: “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.” (4:63)

Se define empresa como un organismo económico que, bajo su propio riesgo, recoge y pone en actuación sistemáticamente los elementos necesarios para obtener un producto o servicio que satisfaga las necesidades del consumidor.

El término empresa es el conjunto de capital de trabajo, capital humano y emprendimiento, para que funcione como el vehículo de prestador de servicios o fabricación de un producto que en un estudio de mercado pueda dar respuesta a la necesidad de las personas.

La empresa tendrá la responsabilidad civil de como persona jurídica cumplir con las obligaciones que en la legislación guatemalteca emanen y en el respeto al derecho natural del Estado.

1.2 Empresa Comercializadora de Electrodomésticos

Son empresas clasificadas como “comercializadoras”, las que dentro de su giro de negocios se dedican a la compraventa de productos, derivado de lo anterior, las empresas comercializadoras de electrodomésticos son las que

dentro de su giro de negocio se dedican a la compraventa de electrodomésticos.

1.3 Sociedades Mercantiles

Son sociedades organizadas bajo forma mercantil que tienen la calidad de comerciar cualquiera que sea su objeto.

El elemento personal de la sociedad lo componen la persona individual o jurídica llamada socio, que son los elementos esenciales para conformar la sociedad. Adicional a este elemento otro elemento esencial para que nazcan las sociedades por el capital que la conforman. Se pueden clasificar las sociedades derivado de las obligaciones y responsabilidades que tengan los socios dentro de las mismas.

De acuerdo con la orientación de origen romano, los denominados tipos de sociedades son modelos abstractos integrados por principios jurídicos, que corresponden a las finalidades económicas que se intentan con cada una de las formas de asociación. La sociedad comercial debe estar constituida según un tipo determinado. Estos tipos han sido creados por la práctica y algunos de ellos son muy antiguos. La codificación los ha perfilado netamente. Los interesados son, en principio, libres de elegir entre los diferentes tipos legales y hacen esta elección en consideración a sus intereses.

El artículo 10 del Código de Comercio de Guatemala divide las sociedades en Colectiva, Comandita Simple, De Responsabilidad Limitada, Anónima y en Comandita por Acciones.

1.3.1 Sociedad colectiva

“Sociedad colectiva es la que existe bajo una razón social y en la cual todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales.” (4:14)

En este tipo de sociedad, el capital se divide en partes de interés, cada una de las cuales confiere al socio un voto. Derivado de lo anterior, la sociedad colectiva, describe la responsabilidad subsidiaria de los socios, es decir la responsabilidad del socio únicamente adquiere el carácter de principal, cuando la sociedad ya no tenga recursos para subsistir; por lo anterior se convierte en ilimitada, ya que compromete el patrimonio de los socios en lo individual y es solidaria derivado que los socios responderán por las obligaciones de la sociedad solidariamente.

De conformidad con su naturaleza personalista, este tipo de sociedad es solidaria, subsidiaria e ilimitada. Los socios comprometen la totalidad de su patrimonio personal como prenda general de los acreedores de la compañía.

1.3.2 Sociedad en comandita simple

“Sociedad en comandita simple, es la compuesta por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales; y por uno o varios socios comanditarios que tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación. Las aportaciones no pueden ser representadas por títulos o acciones”. (4:18)

Son consideradas como formas de asociación mixta, se forma por aportes que no se representan por títulos, únicamente constan en escrituras públicas.

Existen dos tipos de sociedades comanditarias: simples y por acciones. La diferencia entre ambas es que en la sociedad de comandita simple los aportes a los socios capitalistas están representados en cuotas sociales. Y en la otra modalidad de las sociedades en comandita, los aportes de los asociados se reflejan en acciones que forman parte del capital suscrito.

1.3.3 Sociedad de responsabilidad limitada

“Sociedad de responsabilidad limitada es la compuesta por varios socios que sólo están obligados al pago de sus aportaciones. Por las obligaciones sociales responde únicamente el patrimonio de la sociedad y, en su caso, la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social.” (4:20)

Es una sociedad mercantil que se identifica con razón social o denominación “Limitada”, como su nombre lo indica, los socios limitan su responsabilidad por las obligaciones sociales, hasta el momento de sus aportaciones.

1.3.4 Sociedad anónima

“Sociedad anónima es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito”. (4:22)

Es la sociedad, que existe bajo una denominación “S.A.” y se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones. Las acciones, son representación de capital invertido fraccionado. Estas acciones estarán representadas con títulos valores para acreditar al portador de los mismos el derecho como socio.

Las sociedades anónimas se caracterizan por su índole impersonal, que se refleja en el carácter no dirimente de los vicios del consentimiento que se relacionen con el ámbito personal de los accionistas, la limitación del riesgo de estos has el monto de lo aportado.

Actualmente, la reforma Decreto 18-2017 al Código de Comercio Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, modifica el capital pagado inicial para constituir una sociedad anónima a un monto por lo menos de doscientos quetzales (Q.200.00).

1.3.5 Sociedad en comandita por acciones

“Sociedad en comandita por acciones, es aquella en la cual uno o varios socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito, en la misma forma que los accionistas de una sociedad anónima.” (4:49)

1.3.6 Sociedad de emprendimiento

La Ley de Fortalecimiento al emprendimiento, dio vida en Guatemala a las sociedades de emprendimiento con la finalidad que brinde las condiciones adecuadas y las herramientas tecnológicas que promuevan el aumento de la productividad, y así tener mayor productividad.

Los objetivos específicos de este tipo de sociedades son:

- 1) Fomentar la cultura emprendedora entre los ciudadanos guatemaltecos.

- 2) Fomentar que la sociedad valore, impulse y reconozca a las personas emprendedoras.
- 3) Promover el desarrollo de financiamientos.
- 4) Crear un nuevo tipo de sociedad mercantil para la constitución de un micro o pequeña empresa que podrá ser conformada por uno o varios accionistas.
- 5) Entre otras.

Las sociedades de emprendimiento se constituirán a través de un procedimiento propio, deberán separar anualmente el 5% de reserva legal, y los ingresos totales no podrán exceder de Q.5,000,000 anuales.

Las obligaciones ante la Administración Tributaria que deben cumplir este tipo de sociedades es, tener perito contador registrado, llevar contabilidad y si su proyección de ingresos anuales no sobre pasa los Q150,000 podrá inscribir en el régimen de pequeño contribuyente.

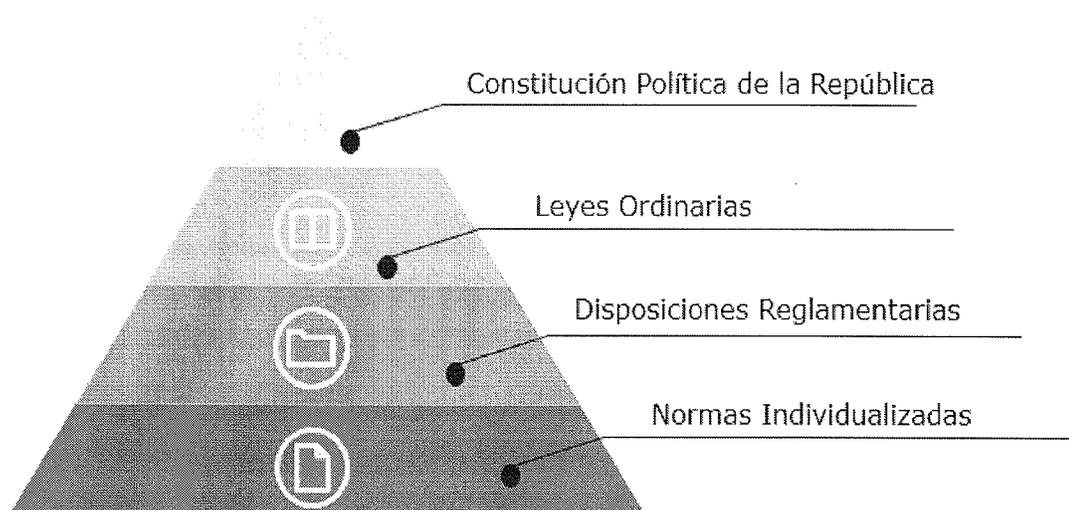
1.4 Jerarquía de las leyes en Guatemala

La supremacía de la Constitución nacional resulta del hecho de ser el primer orden jurídico del Estado, ella es la fuente principal del orden estatal entero y hace que la demás norma dentro de la vida del Estado sea de determinada manera o no de otra diferente, por eso se dice que la Constitución es norma de normas.

En todo sistema jurídico en donde prima el Derecho escrito, las normas constitucionales ocupan la base de la pirámide jerárquica, y todos los ordenamientos puntualizan en el respeto a la base constitucional.

En Guatemala el ordenamiento jurídico se encuentra desarrollado en el artículo 175 de la Constitución Política de la República de Guatemala, tal como se detalla a continuación:

Figura 1
Jerarquía de las Leyes en Guatemala



Fuente: Constitución Política de la República de Guatemala y sus reformas.

Otra fuente son los tratados y convenciones. La Convención de Viena sobre el Derecho de Tratados define tratado como “Un acuerdo internacional celebrado por escrito entre Estados y regido por el Derecho Internacional, ya conste en un instrumento único en dos o más instrumentos conexos y cualquiera sea su denominación particular.

1.5 Legislación aplicable

El marco jurídico guatemalteco comprende un compendio de Leyes, Reglamentos, acuerdos entre otros, los cuales, fueron creados por los legisladores con base a la Constitución de la República de Guatemala,

respetando las garantías y principios constitucionales de todos los ciudadanos guatemaltecos.

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

Es la máxima ley en Guatemala, es un conjunto de normas que establecen los derechos, deberes y garantías que se deben cumplir en el país.

La Constitución es un contrato social en el cual se establecen los derechos naturales que tienen los individuos del Estado, tal como lo señala el artículo 1 de la Constitución de la República de Guatemala: “Es deber del Estado garantizarles a los habitantes de la república la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la persona.” (2:3)

En este documento, se dividen los tres poderes del estado, tal y como la estableció Montesquieu en las corrientes filosóficas modernas. La división consiste en el organismo ejecutivo, legislativo y judicial.

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

Es la normativa que contiene las especificaciones respecto a los comerciantes, sociedades, documentos comerciales, en su origen, transformación y disolución de los mismos. A continuación, se describen algunos artículos considerados:

El artículo 1 del Código de Comercio, establece que todas las actividades comerciales deben regirse por las disposiciones de dicho Código. Para las empresas constituidas en Guatemala, las obligaciones mínimas que se definen son llevar contabilidad de forma organizada, conforme el sistema de partida doble; utilizar principios de contabilidad generalmente aceptados; disponer de Libro de Diario, Mayor, Inventario y de Estados Financieros; así como también los exigidos por leyes específicas.

Respecto a la división de sociedades que contempla el Código de comercio son las que se detallan a continuación:

“Artículo 10. Sociedades Mercantiles. Son sociedades organizadas bajo forma mercantil, exclusivamente las siguientes:

1. La sociedad colectiva
2. La sociedad en comandita simple
3. La sociedad de responsabilidad limitada
4. La sociedad anónima
5. La sociedad en comandita por acciones
6. La sociedad de emprendimiento” (4:3)

Las sociedades mercantiles deberán tener personalidad jurídica, tal como se detalla a continuación:

“Artículo 14. Personalidad Jurídica. La sociedad mercantil constituida de acuerdo a las disposiciones de este Código e inscrita en el Registro Mercantil, tendrá personalidad jurídica propia y distinta de la de los socios individualmente considerados.

Para la constitución de sociedades, la persona o personas que comparezcan como socios fundadores, deberán hacerlo por sí o en representación de otro, debiendo en este caso, acreditar tal calidad en la forma legal. Queda prohibida la comparecencia como gestor de negocios.” (4:4)

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

El Código Tributario establece las regulaciones aplicables a los tributos en Guatemala. Es la normativa legal, que establece, definiciones, procesos, plazos referentes al sistema tributario. A continuación, se describen algunos artículos considerados:

“Artículo 14. Concepto de la obligación tributaria. La obligación tributaria constituye un 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.” (7:6)

“Artículo 17. Sujeto activo. Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo.” (7:7)

“Artículo 18. Sujeto pasivo de la obligación tributaria. Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable.” (7:7)

“Artículo 19. Funciones de la Administración Tributaria. Son funciones de la administración tributaria: Planificar, programar, organizar, dirigir, ejecutar, supervisar y controlar todas las actividades que tengan vinculación con las relaciones jurídico tributarias, que surjan como consecuencia de la aplicación, recaudación y fiscalización de los tributos.” (7:7)

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

El Código de trabajo establece los derechos y obligaciones de los patronos y trabajadores, y la vinculación de ambas partes a través de un contrato o relación de dependencia.

Toda empresa guatemalteca, deberá aplicar las regulaciones del Código de Trabajo, y deberá cumplir con las obligaciones que en dicho cuerpo legal establece, dentro de las principales obligaciones que tiene el patrono con sus trabajadores se establecen:

“Artículo 13. Se prohíbe a los patronos emplear menos de un noventa por ciento de trabajadores guatemaltecos y pagar a éstos menos del ochenta y cinco por ciento del total de los salarios que en sus respectivas empresas se devenguen, salvo lo que sobre el particular establezcan leyes especiales.” (5:4)

“Artículo 88. Salario o sueldo es la retribución que el patrono debe pagar al trabajador en virtud del cumplimiento del contrato de trabajo o de la relación de trabajo vigente entre ambos. Salvo las excepciones legales, todo servicio prestado por un trabajador a su respectivo patrono, debe ser remunerado por éste.

El cálculo de esta remuneración, para el efecto de su pago, puede pactarse:

- a) Por unidad de tiempo (por mes, quincena, semana, día u hora);
- b) Por unidad de obra (por pieza, tarea, precio alzado o a destajo), y
- c) Por participación en las utilidades, ventas o cobros que haga el patrono; pero en ningún caso el trabajador deberá asumir los riesgos de pérdidas que tenga el patrono.” (5:35)

“Artículo 116. La jornada ordinaria de trabajo efectivo diurno no puede ser mayor de ocho horas diarias, ni exceder de un total de cuarenta y ocho horas a la semana.

La jornada ordinaria de trabajo efectivo nocturno no puede ser mayor de seis horas diarias, ni exceder de un total de treinta y seis horas a la semana.

Tiempo de trabajo efectivo es aquél en que el trabajador permanezca a las órdenes del patrono.

Trabajo diurno es el que se ejecuta entre las seis y las dieciocho horas de un mismo día.

Trabajo nocturno es el que se ejecuta entre las dieciocho horas de un día y las seis horas del día siguiente.

La labor diurna normal semanal será de cuarenta y cinco horas de trabajo efectivo, equivalente a cuarenta y ocho horas para los efectos exclusivos del pago de salario. Se exceptúan de esta disposición, los trabajadores agrícolas y ganaderos y los de las empresas donde labore un número menor de diez, cuya labor diurna normal semanal será de cuarenta y ocho horas de trabajo efectivo, salvo costumbre más favorable al trabajador. Pero esta excepción no debe extenderse a las empresas agrícolas donde trabajen quinientos o más trabajadores.” (5:60)

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

En el Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, se establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la cual tiene como objeto gravar las rentas obtenidas dentro del territorio guatemalteco por personas individuales y jurídicas.

Es un gravamen al impuesto directo de las Rentas, las cuales las separa como se detallan a continuación:

- a) Rentas de actividades lucrativas: se definen con las rentas obtenidas por la operación del giro del negocio de una persona individual o jurídica.
- b) Rentas y ganancias de capital: son rentas que no se generaron en el giro del negocio de las personas individuales o jurídicas.
- c) Rentas del Trabajo: son los ingresos que perciben las personas individuales en calidad de dependencia.

A continuación, se describen algunos artículos considerados:

“Artículo 1. Objeto. Se decreta un impuesto sobre toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifiquen en este libro, sean éstos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país.

El impuesto se genera cada vez que se producen rentas gravadas, y se determina de conformidad con lo que establece el presente libro.” (7:2)

“Artículo 2. Categorías de rentas según su procedencia. Se gravan las siguientes rentas según su procedencia:

1. Las rentas de las actividades lucrativas
2. Las rentas del trabajo
3. Las rentas del capital y las ganancias de capital

Sin perjuicio de las disposiciones generales, las regulaciones correspondientes a cada categoría de renta se establecen y el impuesto se liquida en forma separada, conforme a cada uno de los títulos de este libro.

Las rentas obtenidas por los contribuyentes no residentes se gravan conforme a las categorías señaladas en este artículo y las disposiciones contenidas en el título V de este libro.” (7:2)

“Artículo 3. Ámbito de aplicación. Quedan afectas al impuesto las rentas obtenidas en todo el territorio nacional, definido éste conforme a lo establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala.” (7:2)

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

El Impuesto al Valor Agregado –IVA-, es un impuesto indirecto que recae sobre el consumidor final, el tipo impositivo de este impuesto es del 12%, el cual debe incluirse en el valor de la venta de bienes y de la prestación de servicios. En Guatemala, todos los productos y/o servicios deberán contener el impuesto del IVA.

Dentro de las obligaciones que enmarca esta ley, se mencionan las siguientes:

- a) Llevar Libro de Ventas mensuales, en el cual se deberá de establecer la totalidad de las ventas realizadas. Así como su presentación a la Administración Tributaria de forma semestral en formato electrónico.
- b) Llevar Libro de Compras mensual, en el cual se detallan las compras de productos y servicios que estén relacionados con el giro del negocio de las empresas. El reconocimiento de estos documentos no deberá ser mayor a dos meses.
- c) Adicional, es obligatorio emitir factura en el momento que se realiza la venta o se presta un servicio.

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

Esta ley establece un impuesto que grava a las empresas que obtienen 4% o un margen mayor en relación de sus ingresos brutos del año inmediato anterior.

El impuesto se calcula considerando la base mayor entre el total de activos fijos netos y los ingresos generados en el año inmediato anterior. El tipo impositivo corresponde a 1%.

A continuación, se describen algunos artículos considerados:

“Artículo 1. Materia del Impuesto. Se establece un Impuesto de Solidaridad, a cargo de las personas individuales o jurídicas, los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, las agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y de otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.” (9:1)

“Artículo 2. Definiciones. Para los efectos del impuesto de Solidaridad, se entenderá por:

a) Activo neto: El monto que resulte de restar al activo total, las depreciaciones y amortizaciones acumuladas y la reserva para cuentas incobrables que haya sido constituida dentro de los límites del tres por ciento (3%) sobre las operaciones del giro habitual del negocio establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como el total de los créditos fiscales pendientes de reintegro registrados en el balance general de apertura del período de liquidación definitiva anual del impuesto Sobre la Renta que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga el impuesto.

b) Créditos fiscales pendientes de reintegro: Los montos que, conforme a la ley específica de cada impuesto, el fisco tenga la obligación de devolver al sujeto pasivo, declarados líquidos y exigibles por resolución y que estén registrados en el balance general de apertura del período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga el impuesto.

c) Ingresos brutos: El conjunto total de rentas brutas, percibidas o devengadas, de toda naturaleza, habituales o no, incluyendo los ingresos de la venta de activos fijos obtenidos, declarados o que debieron declararse por el sujeto pasivo durante el período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta inmediato anterior al que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga este impuesto. Se excluyen los ingresos por resarcimiento de pérdidas patrimoniales o personales provenientes de contratos de seguro, reaseguro y reafianzamiento y las primas cedidas de reaseguro y de reafianzamiento correspondientes al período indicado.

d) Margen bruto: La sumatoria del total de ingresos brutos por servicios prestados más la diferencia entre el total de ventas y su respectivo costo de ventas. Los gastos de ventas y administrativos no deben incluirse como parte del costo de ventas.” (9:2)

“Artículo 11. Acreditación. El Impuesto de Solidaridad y el impuesto Sobre la Renta podrán acreditarse entre sí. Los contribuyentes podrán optar por una de las formas siguientes:

a) El monto del Impuesto de Solidaridad, pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, conforme los plazos establecidos en el artículo 10 de esta Ley, podrá ser acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su

agotamiento durante los tres años calendario inmediatos siguientes, tanto el que debe pagarse en forma mensual o trimestral, como el que se determine en la liquidación definitiva anual, según corresponda.

b) Los pagos trimestrales del impuesto Sobre la Renta, podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario. Los contribuyentes que se acojan a esta forma de acreditación podrán cambiarla únicamente con autorización de la Administración Tributaria. (...)" (9:4)

1.5.8 Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 76-78, Ley Reguladora de la Prestación del Aguinaldo para los trabajadores del Sector Privado

Esta ley obliga al patrono a pagar a sus trabajadores anualmente por concepto de aguinaldo, el equivalente al cien por ciento del sueldo o salario mensual, devengado por un año de servicios continuo.

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

Esta ley obliga al patrono a pagar a sus trabajadores anualmente por concepto de bonificación anual, el equivalente al cien por ciento del sueldo o salario mensual, devengado por un año de servicios continuo.

1.5.10 Congreso de la República de Guatemala, Decreto 78-89 y sus reformas, Ley de Bonificación-incentivo para los trabajadores del sector privado

Esta ley obliga al patrono a pagar a sus trabajadores por concepto de bonificación incentivo doscientos cincuenta quetzales mensuales (Q.250.00), los cuales deberá pagar a sus empleados juntos al sueldo mensual.

1.5.11 Presidencia de la República de Guatemala, Acuerdo Gubernativo número 213-2013, Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria

Este reglamento, únicamente detalla los procedimientos y sistemas que facilitan a los contribuyentes el cumplimiento voluntario de sus obligaciones.

En su artículo 1 indica que el objeto es desarrollar los preceptos del Impuesto Sobre la Renta, así como normar lo relativo al cobro administrativo del impuesto y los procedimientos para su recaudación y control.

1.5.12 Presidencia de la República de Guatemala, Acuerdo Gubernativo número 5-2013, Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado

El presente Reglamento tiene por objeto normar la aplicación de lo establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y lo relativo al cobro administrativo de dicho impuesto, así como los procedimientos para facilitar su recaudación y control.

1.5.10 Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 78-89 y sus reformas, Ley de Bonificación-incentivo para los trabajadores del sector privado

Esta ley obliga al patrono a pagar a sus trabajadores por concepto de bonificación incentivo doscientos cincuenta quetzales mensuales (Q.250.00), los cuales deberá pagar a sus empleados juntos al sueldo mensual.

1.5.11 Presidencia de la República de Guatemala, Acuerdo Gubernativo número 213-2013, Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria

Este reglamento, únicamente detalla los procedimientos y sistemas que facilitan a los contribuyentes el cumplimiento voluntario de sus obligaciones.

En su artículo 1 indica que el objeto es desarrollar los preceptos del Impuesto Sobre la Renta, así como normar lo relativo al cobro administrativo del impuesto y los procedimientos para su recaudación y control.

1.5.12 Presidencia de la República de Guatemala, Acuerdo Gubernativo número 5-2013, Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado

El presente Reglamento tiene por objeto normar la aplicación de lo establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y lo relativo al cobro administrativo de dicho impuesto, así como los procedimientos para facilitar su recaudación y control.

CAPÍTULO II

IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO DE SOLIDARIDAD

2.1 Definición de tributo

El artículo 9 del Código Tributario define el tributo como: “las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.” (6:3)

Respecto a lo anterior, se interpreta que son las erogaciones monetarias que el Estado de un país realiza a las personas que están obligadas por situaciones fijadas en leyes, para contribuir a los gastos públicos en forma equitativa de un País.

Estos tributos, son clasificados por el Código tributario de la siguiente forma:

- a) Impuestos
- b) Arbitrios
- c) Contribuciones especiales
- d) Contribuciones por mejora

2.2 Definición de Impuesto

“Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”. (6:5)

Es toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige en virtud de ley, sin que el obligue a

una contraprestación, respecto del contribuyente, directamente relacionada con dicha prestación.

Por lo que se puede interpretar como el cobro exigido por Estado cuando un contribuyente realiza una actividad generadora plasmada en una ley. En el cual se puede extraer las siguientes características:

- a) Todo impuesto debe ser creado en virtud de una ley, “nulum tributo sine lege”, es decir, no hay tributo si no hay ley.
- b) El Estado no está obligado a contraprestación alguna que deba satisfacer a los sujetos pasivos de la obligación tributaria.

Los impuestos se pueden clasificar en directos e indirectos, en los directos el contribuyente es el responsable obligado del pago del impuesto, por ejemplo, el Impuesto Sobre la Renta.

En los indirectos un tercero es el sujeto real del pago, como el Impuesto al Valor Agregado, ya que es un impuesto al consumo.

2.3 Definición de Arbitrio

Es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades. Este impuesto en Guatemala es pagado por medio del boleto de ornato y servicios de limpieza.

La Constitución de la República de Guatemala, tiene contemplado en el título V, Capítulo VII, artículo del 253 al 262 la regulación del Régimen Municipal.

Las cuales se encuentra establecido:

- a) Los municipios de Guatemala son instituciones autónomas.
- b) Las corporaciones municipales deberán procurar el fortalecimiento económico de sus respectivos municipios, a efecto del poder realizar las obras y prestar los servicios que les sean necesarios.
- c) El Organismo Ejecutivo incluirá anualmente en el presupuesto General de Ingresos ordinarios del Estado un diez por ciento del mismo para las municipalidades del país. Este porcentaje deberá ser distribuido en la forma en que la ley determine y destinado por lo menos en un noventa por ciento para programas o proyectos de educación, salud preventiva, obras de infraestructura y servicios públicos que mejoren la calidad de vida de los habitantes.

2.4 Definición de contribuciones especiales y por mejora

Las contribuciones especiales son tributos que tienen como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales.

“Son tributos debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos o de especiales actividades del Estado. Este tributo se caracteriza por la existencia de un beneficio que puede derivar no solo de la realización de una obra pública, sino también de actividades o servicios estatales especiales, destinados a beneficiar a una persona determinada o a ciertos grupos sociales.” (18:30)

En Guatemala, dentro de las contribuciones especiales se encuentran las contribuciones al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social –IGSS-, al Instituto de Recreación de los Trabajadores de la Empresa Privada de

Guatemala-IRTRA- e Instituto Técnico de Capacitación y Productividad – INTECAP-.

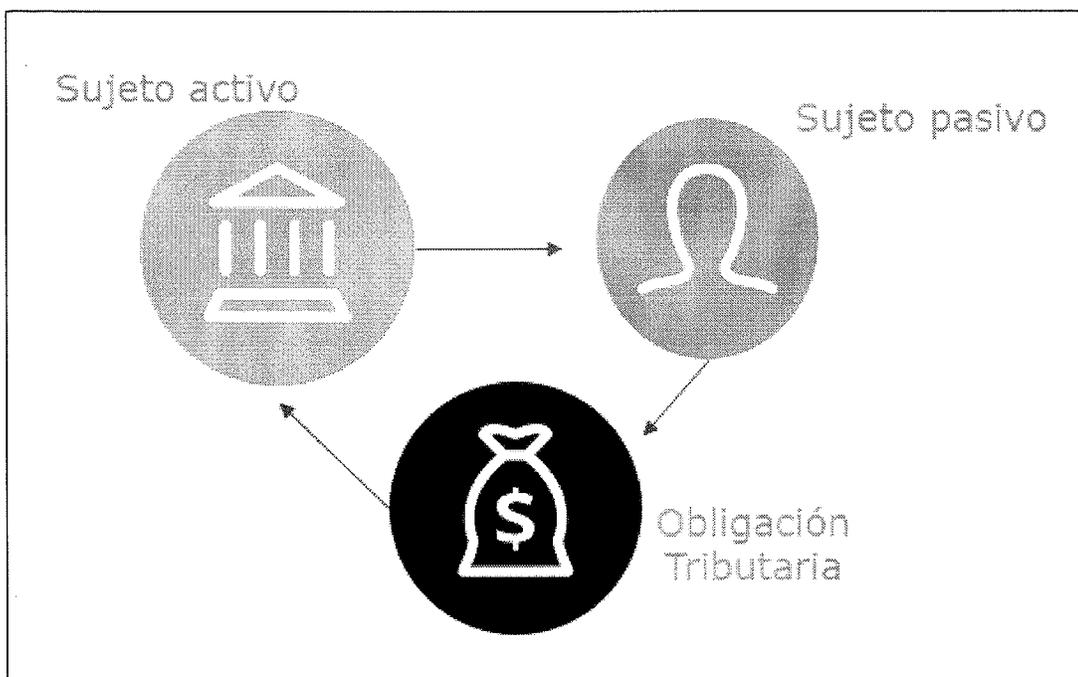
Las contribuciones especiales por mejoras, son las establecidas para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado.

2.5 Relación jurídica tributaria

La relación jurídico tributaria consiste en la activación de la hipótesis jurídica incluida en la normativa tributaria y las obligaciones entre el sujeto pasivo y el sujeto activo.

“Es el vínculo jurídico que se establece entre el Estado y otros antes públicos que actúa como acreedores del tributo y los sujetos pasivos de dicha relación obligados al pago del mismo” (1:45)

Figura 2
Relación jurídica tributaria



Fuente: Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario, Decreto 6-91 y sus reformas.

2.6 Definición de sujeto activo

“Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo.” (6:7)

El sujeto activo por su parte, tiene el mandato de aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos del territorio guatemalteco. En Guatemala respecto al ámbito fiscal el sujeto activo es la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, la cual según el Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la

Superintendencia de Administración Tributaria, la cual define el objeto de SAT principal como:

Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado.

Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo.

Sancionar a los sujetos pasivos tributarios, de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras, entre otras.

2.7 Definición de sujeto pasivo

“Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable.” (6:7)

El sujeto pasivo podrá ser obligado por deuda propia, o por situaciones especiales y responsables como fideicomisos, contrato de participación, copropiedad, socios.

En el artículo 243 de la Constitución de la República de Guatemala se establece el principio de capacidad de pago “Artículo 243. 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. 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 dañar al fisco.” (2:40)

Este principio hace referencia a que los ciudadanos (sujetos pasivos), deben tener capacidad económica por el pago de los tributos. La Corte de Constitucionalidad establece el siguiente criterio interpretativo “Es criterio sustentado por este Tribunal Constitucional que el principio de capacidad de pago debe cobrar efectividad mediante la creación de impuestos que respondan de tal forma que a mayor capacidad contributiva, la incidencia debe ser mayor y de esta forma, el sacrificio sea igual. Para lograr un sistema justo y equitativo deben tomarse en cuenta las aptitudes personales y tomar en consideración las diversidades individuales de acuerdo a la capacidad económica personal de cada contribuyente; para esto el legislador debe fijar los parámetros que hagan efectivo este principio que limita el poder tributario del Estado, utilizando tarifas progresivas que establezcan tipos impositivos mínimos y máximos, y a la vez, establecer exenciones que excluyan de la tributación a determinados sujetos y a determinados montos como mínimos vitales, y también debe contemplarse en la ley la depuración de la base imponible, excluyendo del gravamen los gastos necesarios para poder percibir la renta. El Principio de Capacidad de pago, también tiene como presupuesto la personalización del mismo. De esa cuenta, el hecho de que la norma que se analiza sea aplicable exclusivamente para las personas que opten como régimen de tributación el establecido en el artículo 72 de la ley ibídem, ello no evidencia violación a los principios constitucionales invocados, pues no se advierte parámetro de confrontación alguno con el artículo 243 constitucional, y no atenta la seguridad jurídica.” (11:6)

2.8 Obligación tributaria

“La obligación tributaria constituye un 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.” (6:6)

La obligación tribuaria esta intimamente relacionada con la relación jurídica tributaria, en la cual con los nace de la obligación del Estado y la responsabilidad del contribuyente que en base a ley determinen y paguen los impuestos en pro de los servicios minimos que debieran de gozar los guatemaltecos de forma gratutita, como educación, salud, recreación entre otros.

2.9 Hecho generador

“Constituye hecho generador de este impuesto la realización de actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional por las personas, entes o patrimonios a que se refiere el artículo 1 de esta Ley.” (6:16)

El hecho generador, es el supuesto jurídico que se encuentra en las normas tributarias que es obligado para que se lleve a la práctica por el sujeto pasivo

quien es el que realiza el acto que vuelve a la vida dichos supuestos. Estos supuestos deben estar contenidos en ley.

La Corte de Constitucionalidad de Guatemala, tiene el siguiente criterio “hecho generador es el supuesto abstracto previsto en la norma jurídica para configurar el tributo, y cuando ese hecho hipotético se produce en la realidad, convirtiéndose en hecho concreto surge la obligación tributaria” (1:119)

2.10 Formas de extinción de la obligación tributaria

El artículo 15 del Código Tributario guatemalteco, las formas de extinción de la obligación tributaria son: pago, compensación, confusión, condonación o remisión, prescripción.

2.10.1 Pago

El artículo 36 del Código Tributario indica: “El pago de los tributos por los contribuyentes o responsables, extingue la obligación, sin perjuicio de las responsabilidades penales si las hubiere.” (6:10)

Esta es la forma de extinción de la obligación tributaria más usual. En el diccionario enciclopédico de derecho usual el pago es considerado como el cumplimiento de la obligación y requiere de los siguientes requisitos:

La obligación preexistente, con un objeto que puede consistir en dar o en hacer, o en no dar o en no hacer.

Dualidad de sujetos uno el deudor de una prestación y el otro acreedor de la misma, o recíprocamente deudores y acreedores de prestaciones diversas.

Una intención de pagar; ya que, en el caso más típico, la entrega de una cantidad de dinero a un acreedor, puede constituir tanto el pago como una donación.

Una persona que pague, ya sea el deudor, ya sea otro en su nombre.

“Un acreedor a quien se haga el pago o la persona por él o por ley designada para recibirlo válidamente”. (1:5)

Adicional, la Administración Tributaria para garantizar el pago de los adeudos puede solicitar: fianzas, depósitos en efectivo o cualquier otro medio. Ejemplo: suspensión de derechos arancelarios e IVA.

Otras formas de pago, según el Código de Comercio son: pago por terceros, pagos bajo protesta, pagos a cuenta, pago mediante timbres fiscales, retenciones.

2.10.2 Compensación

El artículo 43 del Código Tributario indica: “Se compensarán de oficio o a petición del contribuyente o responsable, los créditos tributarios líquidos y exigibles de la Administración Tributaria, con los créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable, referentes a períodos no prescritos, empezando por los más antiguos y aunque provengan de distinto tributo, siempre que su recaudación esté a cargo del mismo órgano de la Administración Tributaria. La compensación entre saldos deudores y acreedores de carácter tributario, tendrá efectos en la cuenta corriente hasta el límite del saldo menor. Para el efecto, se aplicarán las normas establecidas en el artículo 99 de este Código sobre cuenta corriente tributaria.” (6:20)

Por lo anterior, esta forma de extinción nace por pagos en exceso realizados por los contribuyentes, los cuales puede solicitar le sean devueltos dichos pagos a través de la compensación con otro impuesto vigente que tenga el contribuyente.

El Código Civil en el artículo 1469 aclara que “la compensación tiene lugar cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente y por su propio derecho” (3:50)

El artículo 43 y 44 del Código Tributario define dos tipos de compensación, normal y compensación especial.

Compensación normal: es la que resulta entre órganos de la Administración Tributaria, se puede realizar de oficio o a petición de las partes.

Compensación especial: el contribuyente o responsable podrá pedir la compensación total o parcial de sus deudas tributarias líquidas y exigibles que tengan a su favor aun cuando sea administrado por distinto órgano de la Administración Tributaria.

2.10.3 Confusión

El contribuyente o responsable podrá pedir la compensación total o parcial de sus deudas tributarias con otros créditos tributarios líquidos y exigibles que tenga a su favor, aun cuando sean administrados por distinto órgano de la Administración Tributaria. La petición se hará ante el Ministerio de Finanzas Públicas.

Es decir, la reunión en el sujeto activo de la obligación tributaria de las calidades de acreedor y deudor, extingue la obligación. Cuando el Estado compra un bien inmueble y por la propiedad del mismo del mismo existe una deuda del Impuesto Único Sobre Inmuebles y por la propiedad del bien extingue la deuda.

Las diferencias con la compensación es que la compensación interviene dos personas jurídicas que recíprocamente tiene las calidades de deudor y acreedor. Y en la confusión solo interviene un sujeto que resulta simultáneamente como deudor y acreedor.

2.10.4 Condonación o remisión

Se entiende por perdonar la obligación del pago de los tributos, la cual solo puede ser condonada o remitida por ley.

En el caso de las multas y los recargos pueden ser condonados o remitidos por el Presidente de la República esto según lo establecido en la legislación guatemalteca.

El artículo 239 de la Constitución de la República de Guatemala establece que la obligación de pago de los tributos causados solo puede ser condonada y remitida por ley. Es decir, el único que tiene la facultad para que se condone los impuestos es el Congreso de la República de Guatemala.

2.10.5 Prescripción

Corresponde al plazo de tiempo en donde se le da derecho de la Administración Tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, así como cualquier reclamo de derecho adquirido por los contribuyentes.

El Código Civil contempla la prescripción extintiva o liberatoria en su artículo 1501 “la prescripción extintiva, negativa o liberatoria, ejercitada como acción o como excepción por el deudor, extingue la obligación. La prescripción de la obligación principal produce la prescripción de la obligación accesoria” (3:52)

El plazo de prescripción para Guatemala, es de 4 años según el Código Tributario, para realizar las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas y exigir el cumplimiento y pago a los contribuyentes, si el contribuyente no se haya registrado en la Administración Tributario el plazo se ampliará a 8 años.

2.11 Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta del Decreto número 10-2012 y sus reformas

El Libro I de la Ley de Actualización Tributaria contiene la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que contiene la relativo al nuevo régimen de Impuesto Sobre la Renta, el cual en su artículo 181, entró en vigencia el uno de enero de 2013.

2.11.1 Campo de aplicación

El Libro I –Impuesto Sobre la Renta, indica “Quedan afectas al impuesto las rentas obtenidas en todo el territorio nacional, definido éste conforme a lo establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala” (7:1)

2.11.2 Tipos de rentas

Las Rentas de Actividades Lucrativas consiste en una clasificación de las rentas generadas en el territorio nacional, las cuales se obtienen en la actividad del giro del negocio de los contribuyentes. La Ley de Actualización Tributaria, detalla dichas rentas de la siguiente forma:

“Rentas De Actividades Lucrativas: Con carácter general, todas las rentas generadas dentro del territorio nacional, se disponga o no de establecimiento permanente desde el que se realice toda o parte de esa actividad.” (7:2)

Entre otras, se incluyen las rentas provenientes de: La producción, venta y comercialización de bienes en Guatemala; La exportación de bienes producidos, manufacturados, tratados o comercializados, incluso la simple remisión de los mismos al exterior, realizadas por medio de agencias, sucursales, representantes, agentes de compras y otros intermediarios de personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios; La prestación de servicios en Guatemala y la exportación de servicios desde Guatemala.

La ley indica adicional, que los contribuyentes podrán liquidar el Impuesto Sobre la Renta de actividades lucrativas utilizando una de las dos opciones que enmarca la ley los cuales son:

- a) Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.
- b) Régimen opcional simplificado sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.

2.11.3 Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas

Forma de liquidar el Impuesto Sobre la Renta generado por actividades lucrativas, la cual consiste según las disposiciones legales establecidas en la Ley de Actualización Tributaria en efectuar cierres contables del Resultado del periodo, tal como se detalla a continuación:

Tabla 1
Base para la determinación de Impuesto Sobre la Renta en el
Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas

	Descripción	Monto
	Total Ingresos de actividades lucrativas	
(-)	Total de Costos y Gastos	
(=)	Renta Imponible estimada	
(+)	Gastos no deducibles	
(-)	Rentas exentas	
(=)	Renta Imponible Estimada	
(*)	Tipo impositivo del ISR Sobre rentas de actividades Lucrativas	25%
(=)	Impuesto Sobre la Renta	

Fuente: Ley de Actualización Tributaria y sus reformas, Libro I –Impuesto Sobre la Renta del Decreto número 10-2012.

2.11.4 Régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos de Actividades Lucrativas

Forma de liquidar el Impuesto Sobre la renta considerando únicamente los Ingresos obtenidos durante el ejercicio contable de un año, este impuesto se calcula de la siguiente forma:

Tabla 2

Base para la determinación del Impuesto Sobre la Renta en el Régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos de Actividades Lucrativas

	Descripción	Monto
	Total Ingresos de actividades lucrativas generados durante un mes calendario	
(-)	Rentas exentas	
(=)	Renta Imponible	
(-)	Excedente (solo si la Renta Imponible es mayor a Q.30,000.00)	
(*)	Tipo impositivo del ISR Sobre rentas de actividades Lucrativas (si la Renta Imponible es menor o igual a Q.30,000.00 el tipo impositivo corresponderá a 5%)	7%
(=)	Impuesto Sobre la Renta	
(+)	5% ISR sobre los primeros Q30,000.00	
(=)	Impuesto Sobre la Renta de Actividades Lucrativas	

Fuente: Ley de Actualización Tributaria y sus reformas, Libro I –Impuesto Sobre la Renta del Decreto número 10-2012.

2.12 Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala

El impuesto de solidaridad, se origina como un impuesto emergente para la economía guatemalteca, el cual se clasifica como un impuesto ordinario. Este impuesto sustituyó el Impuesto extraordinario y temporal de apoyo a los acuerdos de paz –IETAP-, el cual, como su nombre lo indicaba era un impuesto extraordinario con período limitado.

Los elementos del Impuesto de Solidaridad son los siguientes:

2.12.1 Hecho Generador

Constituye hecho generador del Impuesto de Solidaridad la realización de actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional por las personas, entes o patrimonios.

2.12.2 Campo de aplicación

Se establece un Impuesto de Solidaridad, a cargo de las personas individuales jurídicas, los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, las agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y de otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.(9:1)

2.12.3 Determinación del margen bruto

La Ley del Impuesto de Solidaridad, la determinación del margen bruto consiste en la sumatoria del total de ingresos brutos por servicios prestados más la diferencia entre el total de ventas y su respectivo costo de ventas. Los gastos de ventas y administrativos no deben incluirse como parte del costo de ventas, tal como se describe a continuación:

Tabla 3
Base para la determinación del margen bruto

	Descripción	Monto
	Ingresos brutos por servicios prestados	
(+)	Ingresos por ventas de bienes	
(-)	Costo de venta de bienes	
(=)	Margen Bruto	
(/)	Ingresos Brutos	
(%)	Margen Bruto	

Fuente: Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto número 73-2008 y sus reformas.

2.12.4 Base imponible

La Ley del Impuesto de Solidaridad, la base imponible de este impuesto la constituye la que sea mayor entre la cuarta parte del monto del activo neto; o, la cuarta parte de los ingresos brutos.

En el caso de los contribuyentes cuyo activo neto sea más de cuatro (4) veces sus ingresos brutos, aplicarán la base imponible establecida en la literal b) del párrafo anterior.

2.13 Métodos de acreditamiento de Impuesto de Solidaridad e Impuesto Sobre la Renta

El Impuesto de Solidaridad y el impuesto Sobre la Renta podrán acreditarse entre sí. Los contribuyentes podrán optar por una de las formas siguientes:

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

Opción B: Los pagos trimestrales del impuesto Sobre la Renta, podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario. Los contribuyentes que se acojan a esta forma de acreditación podrán cambiarla únicamente con autorización de la Administración Tributaria.

Estos pagos realizados por los contribuyentes se consideran activos intangibles derivado que forman un crédito a favor del contribuyente, el cual podrá constituir una extinción de pago para el impuesto al que se desea acreditar.

Dentro de las extinciones de la obligación según el Código Tributario establece la compensación, la cual según la definición de dicho Código "Se compensarán

de oficio o a petición del contribuyente o responsable, los créditos tributarios líquidos y exigibles de la Administración Tributaria, con los créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable, referentes a períodos no prescritos, empezando por los más antiguos y aunque provengan de distinto tributo, siempre que su recaudación esté a cargo del mismo órgano de la Administración Tributaria.” (6:20)

En el caso de los acreditamientos de Impuesto de Solidaridad e Impuesto Sobre la Renta, se considera que es posible realizar el acreditamiento derivado que está en base a la Ley del Impuesto de Solidaridad, el cual se realizará a decisión del contribuyente (acreditamiento de Impuesto de Solidaridad a Impuesto Sobre la Renta o Impuesto Sobre la Renta a Impuesto de Solidaridad) referente a los períodos no prescritos empezando por los más antiguos.

A continuación, se ejemplifican las dos opciones de acreditamiento que están indicadas en la Ley del Impuesto de Solidaridad:

Tabla 4
Opción "A"

Acreditamiento de Impuesto de Solidaridad a
Impuesto Sobre la Renta que debe pagarse en forma mensual o trimestral

	Descripción	Monto	Prescripción
	Pagos de ISO realizados durante el año calendario 1		Años: 2, 3 y 4
(-)	ISR Determinado en año 2		
(=)	Saldo de ISO para acreditar en año 3 y 4		

Fuente: Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto número 73-2008 y sus reformas.

Tabla 5
Opción "B"

Acreditamiento de Impuesto Sobre la Renta trimestral a
Impuesto de Solidaridad

	Descripción	Monto	Prescripción
	Pagos de ISR realizados durante el año calendario 1		Años: 1
(-)	ISO Determinado en año calendario 1		
(=)	Saldo de ISO no acreditado		

Fuente: Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto número 73-2008 y sus reformas.

CAPÍTULO III

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR

3.1 Definición de Contador Público y Auditor

El Contador Público y Auditor en su calidad de Contador Público, es el profesional especializado en realizar de forma correcta y en base a normativa vigente y universal la contabilidad de una empresa, sin importar el giro del negocio.

El profesional que supervisa, examina, da su opinión en función a marcos de referencia aplicables en las empresas se considera Auditor. Es importante indicar que el trabajo del Auditor está dividido en interno y externo, quien a su vez podrá realizar diversidad de trabajos de revisión y atestiguamiento.

Las Normas Internacionales de Auditoría, definen al Auditor de la siguiente manera: “El término Auditor es utilizado para referirse a la persona o personas que conduce la Auditoría, generalmente el socio u otro miembro del equipo de trabajo, o en su caso, la firma. Cuando alguna Norma Internacional de Auditoría pretende expresamente que un requerimiento o responsabilidad sea cumplida por el socio del trabajo, se utiliza el término “socio a cargo del trabajo” en vez de la palabra “Auditor”. El “socio a cargo del trabajo” y la “firma” son términos que deben ser leídos con su equivalente en el Sector Público, cuando sea aplicable.” (14:5)

Dentro de las principales características, habilidades y aptitudes que debe tener un auditor según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y auditores, se señalan las siguientes:

Tener:

- Perspectiva global
- Agudeza para los negocios
- Orientación basada en riesgos
- Experiencia en gobierno corporativo
- Pensamiento crítico y capacidad para solucionar problemas
- Una escucha activa
- Comunicación asertiva (oral y escrita)
- Escepticismo profesional
- Conocimiento en el uso de la tecnología

Ser:

- Ético
- Experto en relaciones (buen manejo interpersona)
- Colaborador
- Empático
- Objetivo e imparcial
- Disciplinado y ordenado

3.2 Definición de Auditoría

Auditoría es la ciencia que se rige por sus propias leyes para examinar procesos operativos, contables, administrativos de una entidad, o cualquier revisión exhaustiva que se pretenda hacer a algo específico, es decir si se desea hacer un examen al impacto ambiental que está provocando una planta de fabricación de zapatos, se podría utilizar a un experto que realice dicho examen, en la cual se nombraría como Auditoría ambiental.

Para realizar una Auditoría de estados financieros, se debe de conocer de contabilidad, es decir no se puede hacer un examen si el profesional no sabe cómo resolverlo. Y es el principio que se debe de seguir en todas las Auditorías.

El objeto de una Auditoría consiste en proporcionar los elementos técnicos que puedan ser generados por el Auditor para obtener la información y la comprobación necesaria que fundamente la opinión profesional sobre los aspectos que se están revisando.

3.2.1 Tipo de auditoría

Según las descripciones anteriores, se identifica que casi todo es auditable, ya que la auditoría constituye una herramienta de control y supervisión que contribuye a la creación de una cultura de la disciplina de la organización, y permite descubrir las fallas operativas de los procesos. A continuación, se describen algunos de los tipos de auditoría que a la fecha se practican:

- Auditoría de estados financieros auditados: consiste en el examen sistemático de los estados financieros y que los mismos se presenten de una forma razonable cumpliendo con el marco de referencia que utiliza la Compañía auditada. Con base a las Normas Internacionales de Auditoría, el auditor emitirá una opinión sobre dichos estados financieros.
- Auditoría fiscal: consiste en verificar el correcto y oportuno pago de impuestos, aplicando la normativa vigente de cada país en materia tributaria.

- Auditoría interna: en una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor a las organizaciones.
- Auditoría operacional: es el examen de todas las operaciones de la entidad, de manera objetiva y sistemática.
- Auditoría administrativa: es un examen completo y constructivo de organización y su gobierno corporativo.
- Auditoría gubernamental: es el examen que se realice al Estado y sus entidades centralizadas y descentralizadas, con el objeto de revisar la eficiencia, eficacia y economía de la planeación, organización y ejecución de la Administración pública.
- Auditoría informática: revisión y evaluación de sistemas informáticos para evitar fraudes cibernéticos.
- Auditoría ambiental: es el proceso de investigación realizado por un auditor independiente, dirigido a determinar el grado de eficiencia empresarial y la consciencia social con el ambiente.
- Auditoría forense: se enfoca en la prevención y detección de fraudes financieros. Se puede realizar preventiva, para proporcionar aseguramiento sobre los procesos de la entidad y blindaje de los mismos o bien de forma detectiva, la cual identificaría las causas de los fraudes financieros ya existentes.

3.3 Definición de consultoría

Consultoría, es el apoyo que un profesional proporciona para ayudar sobre algo específico, que da valor a un proceso o estructura de una tarea o de un conjunto de tareas. En este servicio, el consultor no es efectivamente responsable de la ejecución de la tarea misma, sino que ayuda a los que lo responsables.

Por lo tanto, como se indicaba en el párrafo anterior, la consultoría es un servicio prestado por un profesional especialista, que reúne características y conocimientos que dan valor agregado para la resolución de problemas, la consultoría se limita a las actuaciones de quien la solicita. Es decir, en el caso práctico de un Auditor actuando como consultor para una empresa en un tema específico, el consultor a su leal saber y entender, definirá los resultados de la consultoría como los más benignos para la empresa.

Es importante enfatizar, que, para realizar servicios profesionales, el individuo deberá tener las competencias mínimas y ser experto en la rama que se le está consultando en base con el código de ética.

Una empresa puede recurrir al apoyo de un consultor si identifica la necesidad de: apoyo para alcanzar los fines y objetivos de la organización, resolver los problemas internos de la Compañía, descubrir y evaluar nuevas oportunidades, mejorar el aprendizaje, poner en práctica los cambios de leyes o cualquier cambio aplicable a la empresa.

3.4 Control Interno

“Proceso diseñado, implementado y mantenido por los encargados del gobierno corporativo, la administración y otro personal para proporcionar seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de la entidad, respecto a la confiabilidad de la información financiera, efectividad y eficiencia de las operaciones y el cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables. El término de “control” se refiere a cualquier aspecto de uno o más de los componentes de control interno.” (14:4)

Por lo que, el control interno comprende el plan de organización de toda empresa independientemente su tamaño, actividad, clasificación etc.

Según la Norma Internacional 315, establece la siguiente estructura de control interno:

- 1) Ambiente de control
- 2) Evaluación de riesgos
- 3) Sistema de información y comunicación
- 4) Actividades de control
- 5) Monitoreo

3.4.1 Modelo COSO

El nombre de “COSO” proviene del Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Es el resultado de la investigación del citado grupo, con el objetivo de definir un Nuevo marco conceptual de control interno capaz de integrar las diversas definiciones y conceptos que se utilizan sobre este tema.

3.5 Perfil profesional

Un perfil profesional es el conjunto de características, habilidades, aptitudes que debe tener un profesional, dentro de las cuales se puede señalar que debe tener perspectiva global, agudeza para los negocios, orientación basada a riesgos, experiencia en gobierno corporativo, pensamiento crítico y capacidad para solucionar problemas, comunicación asertiva, escepticismo profesional, conocimiento y uso de tecnología.

El Auditor deberá de aplicar un perfil profesional basado en las normas de ética profesional. Es importante indicar que el Auditor por profesión deberá ser una persona impecable, confidencial, respetuoso, sincero, directo, honesto entre otras, ya que su trabajo es en esencia indicarles a las empresas que lo contratan si las cosas están marchando en función de su juicio profesional.

Para ello debe ser ético, experto en relaciones, colaborador, empático, objetivo e imparcial, disciplinado y ordenado.

3.6 Normas de ética profesional aplicables al Contador Público y Auditor

Las Normas de ética profesional son un conjunto de normas elaboradas por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, el cual fue desarrollado para el establecimiento de normas de ética de alta calidad para que sean utilizado por los profesionales de la contabilidad aplicable en todo el mundo.

El código de ética se encuentra dividido en cinco secciones y un glosario, la parte A establece los principios fundamentales de la ética profesional para Contadores Públicos y provee un marco conceptual, las partes B, C y D describen como aplica el marco conceptual en ciertas circunstancias y la sección E establece las sanciones por el incumplimiento del código.

3.7 Principios fundamentales de un profesional

Una marca distintiva de la profesión contable es la aceptación de su responsabilidad de servir al interés público. Por lo tanto, la responsabilidad del Contador Público no es exclusivamente satisfacer las necesidades de un determinado cliente, o de la entidad para la que trabaja. Al servir al interés público, el Contador Público deberá observar y cumplir con el código de ética.

El Contador Público cumplirá los siguientes principios fundamentales:

- **Integridad:** es la cualidad que debe de poseer el profesional para mantener incólume su integridad moral en el ejercicio del juicio profesional. Según el Código de Ética, se espera que el profesional tenga honestidad, dignidad, rectitud, probabilidad y sinceridad ante toda circunstancia.

De manera obligatoria, el código impone al Contador Público a ser leal, veraz y honrado en todas las relaciones profesionales y de negocios.

- **Objetividad:** es el sinónimo de imparcialidad, desinterés y actuación sin prejuicios en todos los asuntos que correspondan al campo de actuación profesional.

De manera obligatoria, el código impone al Contador Público a evitar prejuicios, conflictos de interés o influencia indebida de terceros que afecten el juicio profesional o de negocios.

- **Diligencia y competencias profesionales:** las competencias de los Contadores Públicos y Auditores, deberán ser medibles en base a su experiencia. Y por ética deberá aceptar trabajos en los cuales él pueda participar, sin caer en engaños a empresas por un trabajo que no puede desempeñar.

De manera obligatoria, el código impone al Contador Público y Auditor a mantener el conocimiento profesional y las habilidades al nivel necesario que aseguren que el cliente o la entidad para la que se trabaja reciben servicios profesionales competentes basados en los últimos avances de la práctica, la legislación y las técnicas, y actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.

- **Confidencialidad:** el profesional tiene la obligación de guardar el secreto profesional.

De manera obligatoria, el código impone al Contador Público a respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales o de negocios y, por lo tanto, no revelar dicha información a terceros sin la autorización apropiada y específica, a

menos que haya un derecho u obligación legal o profesional de hacerlo, ni usar la información para provecho personal o de terceros.

- **Comportamiento profesional:** el profesional, deberá abstenerse de realizar actos que afecten negativamente la reputación de la profesión.

De manera obligatoria, el código impone al Contador Público a cumplir con las leyes y reglamentos relevantes, y evitar cualquier acción que desacredite a la profesión.

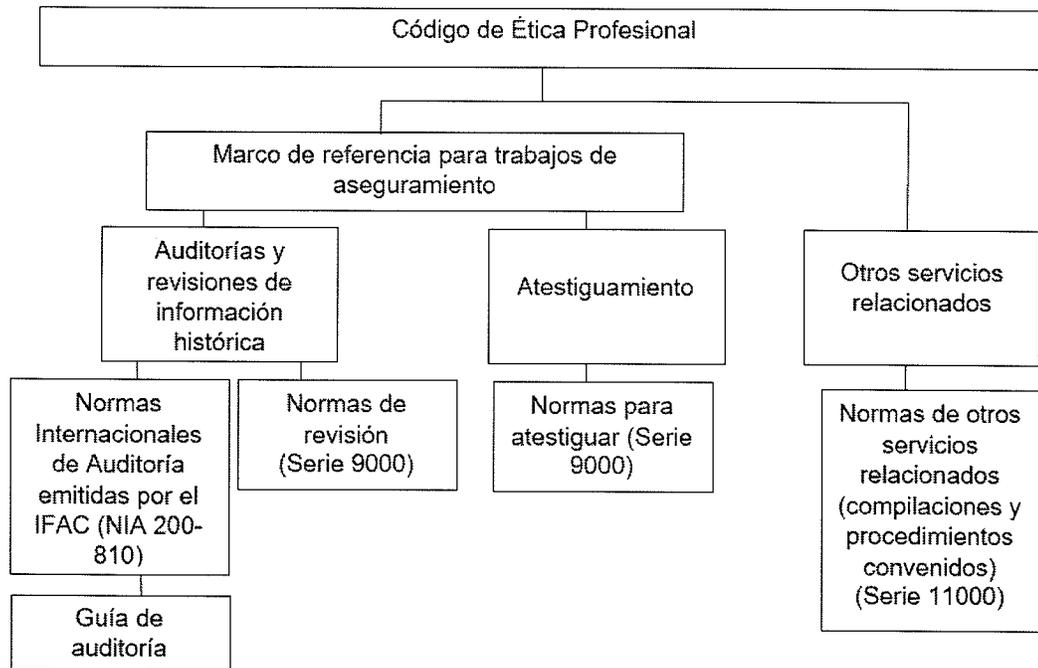
3.8 Normas Internacionales de Auditoría

Las Normas Internacionales de Auditoría son las reglas que un Auditor deberá de considerar para la realización de su trabajo. Las mismas dan lineamientos para realizar una Auditoría aumentando el grado de confianza de los usuarios de los estados financieros.

La Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento, el 2 de junio de 2010, resuelve la adopción integral de las Normas Internacionales de Auditoría, emitidas por la Federación Internacional de Contadores, a partir de las auditorías de estados financieros del 1 de enero de 2012.

La estructura de normas que rige a la auditoría es la siguiente:

Figura 3
Estructura de la normatividad
Normas Internacionales de Auditoría



Fuente: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Fundamentos de auditoría 2019.

Según la figura anterior, el Instituto Mexicano coloca como la norma de más alto nivel el Código de Ética Profesional, posterior la Norma de Control de Calidad que cada profesional deberá documentar en forma individual y cumplir. Luego la norma de referencia para los trabajos de aseguramiento que comprenden las Normas Internacionales de Auditoría.

3.9 Norma Internacional de Servicios relacionados

La Norma Internacional de Servicios Relacionados 4400 (NISR 4400) tiene por objeto establecer lineamientos y suministrar criterios sobre la responsabilidad profesional del Auditor cuando se ejecuta un encargo de realización de procedimientos acordados sobre información financiera y en relación con la forma y contenido del informe que emite el Auditor como resultado de dicho encargo.

Esta Norma Internacional de Servicios Relacionados se refiere a encargos relacionados con la información financiera. No obstante, puede aplicarse a otros encargos relativos a información no financiera siempre que el Auditor tenga conocimiento adecuado de las cuestiones relativas al encargo, y existan criterios razonables en los que el Auditor pueda basar sus conclusiones.

Si bien es cierto, el Auditor al realizar una Auditoría con procedimientos convenidos según la Norma Internacional de Servicios Relacionados 4400, no expresa ningún tipo de opinión respecto a los estados financieros, rubro de los estados financiero o cuenta específica de los estados financieros, no exime la obligación del mismo a actuar con integridad, objetividad, competencia profesional, secreto profesional, comportamiento profesional y norma técnica.

Los objetivos definidos en la normativa son: Que el profesional aplique los criterios pactados en la propuesta de servicios profesionales.

El profesional no expresara una opinión, dado que se limita a informar sobre los hechos concretos pactados en la propuesta de servicios.

Según lo indicado en la norma, el auditor deberá cumplir con los principios generales según el Código de ética, adicional deberá de considerar los siguientes pasos para realizar con éxito el encargo:

- a) Definición de los términos del encargo: el auditor deberá asegurarse de que los representantes de la entidad y, en general, otros terceros que vayan a recibir copia del informe sobre hallazgos obtenidos tienen un claro conocimiento de los procedimientos acordados y de las condiciones del trabajo.

La norma sugiere que entre las cuestiones a incluir en la carta de encargo se encuentre una lista de procedimientos a aplicar, según lo acordado entre las partes.

- b) Planificación: el auditor debe planificar su trabajo con el objeto de realizar el encargo de manera eficaz.
- c) Documentación: la norma establece que el auditor deberá documentar los asuntos que se consideren importantes para proporcionar la evidencia para sustentar el informe sobre los hallazgos obtenidos y de que el encargo fue realizado con la Norma Internacional de Servicios Relacionados 4400 y lo pactado en la propuesta.
- d) Procedimientos y evidencia: los procedimientos que debe seguir el auditor, son los pactados en la carta encargo pactada con el cliente y utilizar la evidencia obtenida como base para su informe sobre los hallazgos obtenidos.

Los procedimientos que establece la norma son: indagaciones y análisis; re-cálculos, comparaciones y otras pruebas de exactitud aritmética; observaciones; inspecciones y obtención de confirmaciones.

- e) Informe: este deberá describir el propósito y los procedimientos acordados con el detalle suficiente como para permitir al lector comprender la naturaleza y extensión del trabajo realizado.

3.10 Boletines de Auditoría

Los boletines de auditoría son emitidos por la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento, para homologar los pronunciamientos normativos en México con los prevalecientes a nivel internacional. A la fecha tienen publicados los Boletines serie 7000 referentes a las normas para atestiguar, serie 9000 referentes a las normas de revisión y serie 11000 normas para otros servicios relacionados.

El boletín serie 11000 tiene inmerso el 11010 el cual trata del “informe del Contador Público sobre el Resultado de la aplicación de procedimientos convenidos”, el cual se refiere al informe que el Contador Público emitirá sobre el resultado de la aplicación de procedimientos convenidos, acordados con el cliente o con el usuario de la información, sobre los saldos de componentes, cuentas o partidas específicas de los estados financieros, o a la información no financiera sujeta a la aplicación de procedimientos convenidos.

El boletín 11010 establece las normas y proporciona los lineamientos sobre las responsabilidades profesionales del Contador Público cuando realiza un trabajo de aplicación de procedimientos convenidos respecto de información financiera.

En Guatemala no es de observancia obligatoria; sin embargo, el mismo podrá dar una guía de aplicación en procedimientos convenidos al profesional para sustentar el trabajo realizado.

CAPÍTULO IV
EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN LA
DETERMINACIÓN DE ACREDITAMIENTOS DE IMPUESTO SOBRE
LA RENTA E IMPUESTO DE SOLIDARIDAD EN UNA EMPRESA
GUATEMALTECA DE VENTA DE ELECTRODOMÉSTICOS
(CASO PRÁCTICO)

4.1 Antecedentes

La empresa “Comercializadora de Electrodomésticos, S.A.” fue constituida en Escritura Pública número cien (100), en la ciudad de Guatemala, el 10 de noviembre de dos mil once, ante los oficios del Abogado y Notario Jacinto Silvestre Lucas; fue constituida la Sociedad Mercantil como Sociedad Anónima, la duración de la sociedad es por plazo indefinido.

La Sociedad tiene como por objeto social llevar a cabo dentro o fuera del territorio guatemalteco toda clase de actividades lícitas, tales como: la compra, venta, arrendamiento, comercialización, distribución, consignación de artículos, electrodomésticos, equipo de uso doméstico e industrial.

Según la escritura de constitución, el capital social autorizado es de cinco mil quetzales (Q5,000.00), el cual fue suscrito y pagado por los accionistas. El capital autorizado está constituido por 100 acciones nominativas por un valor nominal de cincuenta quetzales (Q50.00) cada acción.

Fue inscrita definitivamente en el Registro Mercantil General de la Republica, en fecha 19 de noviembre de dos mil once, bajo el número 102308; folio 142 del libro, 200 electrónico de Sociedades Mercantiles. La cual inicio con personalidad jurídica en fecha 27 de noviembre de dos mil once.

Fue inscrita en el Registro Tributario Unificado en fecha 19 de noviembre de dos mil once. El número de identificación tributaria corresponde a 5587217-8, de acuerdo a su constancia de inscripción de dicho registro, se encuentra afiliada al Impuesto Sobre la Renta según el régimen sobre las utilidades y su determinación del Impuesto Sobre la Renta trimestral corresponde a renta imponible trimestral por el 25%; respecto al Impuesto de Solidaridad para el período impositivo 2018, está inscrita sobre la opción B) de acreditamiento “Impuesto Sobre la Renta acreditable a los pagos del Impuesto de Solidaridad correspondientes al mismo año calendario”.

La empresa se encuentra inscrita en el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS); bajo el número patronal 230890. A la fecha cuenta con 50 colaboradores en relación de dependencia, por los cuales realiza el pago de sus contribuciones patronales, las cuales ascienden al 12.67% mensual sobre los ingresos de todos sus empleados.

4.1.1 Antecedentes históricos de la empresa

Es una organización de capital extranjero, su casa matriz se encuentra en México; su principal actividad económica consiste en la comercialización de electrodomésticos importados de dicho país; su giro de negocio es venta al por menor al contado y crédito.

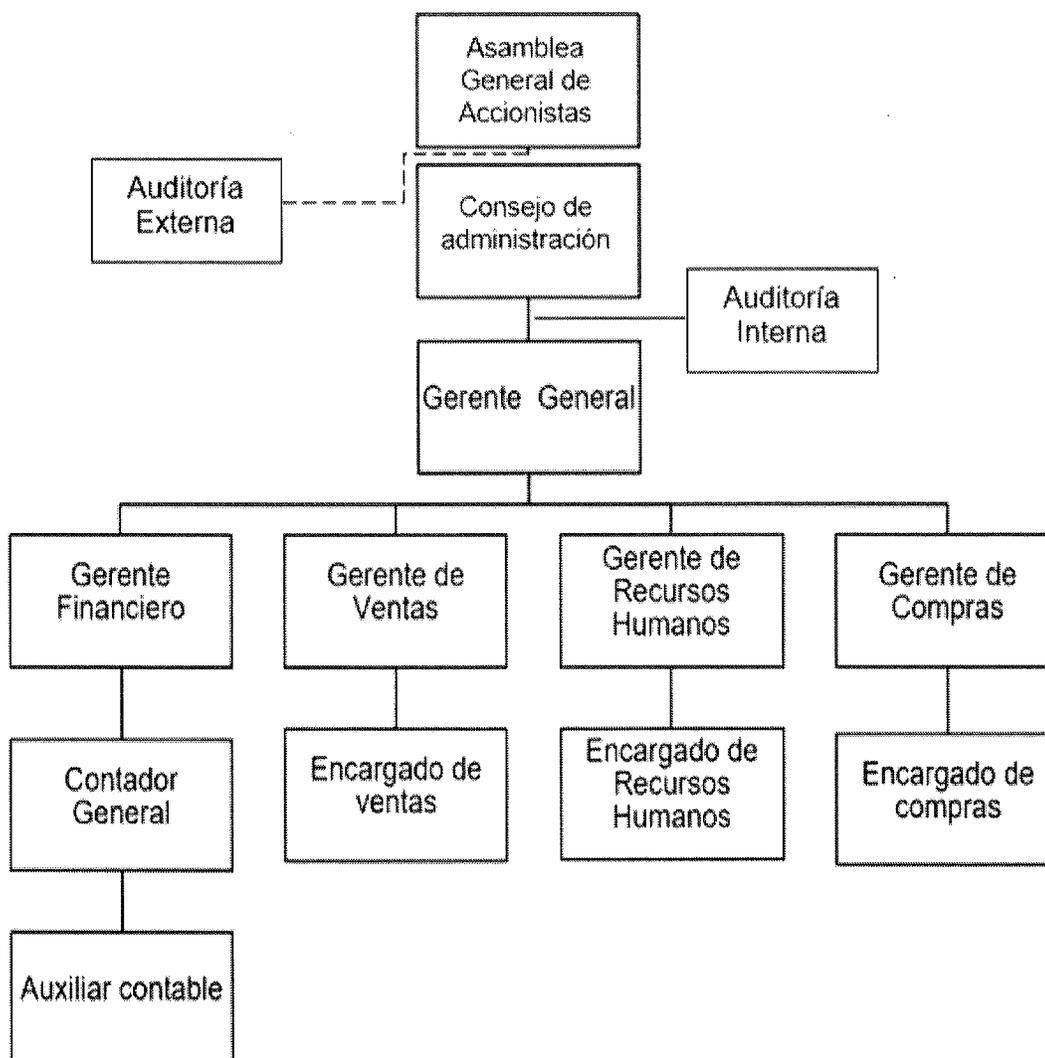
Su misión es ser una empresa líder en la comercialización de electrodomésticos para uso doméstico e industrial en el territorio de Guatemala. Fue inscrita bajo las leyes de la República de Guatemala.

4.1.2 Estructura organizacional

La estructura organizacional de la Empresa Comercializadora de Electrodomésticos, S.A. es la siguiente:

Figura 4

Organigrama Empresa Comercializadora de Electrodomésticos, S.A.



Fuente: elaboración propia según documentación proporcionada por la empresa.

4.2 Solicitud de servicios profesionales

Guatemala, 8 de abril de 2019

Licenciado

Óscar René Chiu

Socio de Impuestos

Asesores y Consultores, S.A.

Ciudad Guatemala

Estimado Licenciado Chiu:

Derivado a los cambios constantes en nuestro departamento financiero y las múltiples revisiones de la Superintendencia de Administración Tributaria – SAT-, solicitamos apoyo para la revisión y análisis de los acreditamientos realizados de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad para los años 2016, 2017 y 2018 correspondientes a la empresa Comercializadora de Electrodomésticos, S.A.

La empresa durante el período 2016 estuvo inscrita en el método de acreditamiento de Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto Sobre la Renta; sin embargo, por decisión de la Administración de la empresa en diciembre 2016 solicitó el cambio de método de acreditamiento a la opción B establecida en el artículo 11 de la Ley de Actualización Tributaria para aplicarlo a partir de 2017.

Nuestra duda surge derivado que al 31 de diciembre 2016 la empresa tenía saldo de Impuesto de Solidaridad por un monto de Q1,700,000.00, el cual fue acreditado en los períodos 2017 y 2018.

Derivado de lo anterior, solicitamos su apoyo en enviarnos su propuesta de servicios para nuestra evaluación respectiva.

Con todo gusto, cualquier ampliación con todo gusto nos puede contactar.

Atentamente,



Licda. Juana Rojas Barrera

Representante Legal

Comercializadora de Electrodomésticos, S.A.

4.3 Oferta de servicios profesionales



ASESORES Y CONSULTORES, S.A.

2da Avenida 23-08, zona 10

Guatemala, Guatemala 01010

Guatemala, 10 de abril del 2019

PBX: (502) 2308-0000

FAX: (502) 2308-1000

www.aya.gt

Licenciada

Juana Rojas Barrera

Representante Legal

Comercializadora de Electrodomésticos, S.A.

Ciudad Guatemala

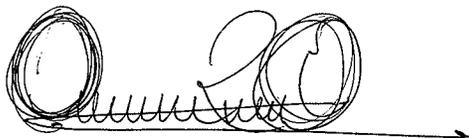
Estimada Licda. Rojas Barrera:

Agradecemos la oportunidad de permitirnos presentarles nuestra propuesta de servicios profesionales consistentes en la revisión y análisis de los acreditamientos realizados de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad para los años 2016, 2017 y 2018 correspondientes a la empresa Comercializadora de Electrodomésticos, S.A.

Tenemos plena certeza, que nuestros profesionales tienen la capacidad técnica para brindarles el servicio que ustedes requieren. Nuestros profesionales son parte activa de los foros tributarios realizados por nuestra firma, por lo que les garantizamos un servicio realizado con alta calidad.

Quedamos a su disposición para analizar la propuesta que a continuación adjuntamos a este documento.

Atentamente,

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Oscar René Chiu', with a horizontal line extending to the right from the end of the signature.

Lic. Óscar René Chiu

Socio de Impuestos

Asesores y Consultores, S.A.

Propuesta técnica

1. Antecedentes

De acuerdo con los comentarios de la empresa, realizados en la reunión presencial del pasado lunes 8 de abril del 2019, su principal preocupación respecto a las posiciones tributarias adoptadas por la empresa durante los últimos 3 años, consiste en la forma de acreditamiento de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad.

Derivado de lo anterior, ustedes desean conocer nuestros comentarios como consultores independientes, sobre si los acreditamientos realizados durante los períodos 2016, 2017 y 2018 fueron realizados en función a la normativa tributaria y si los mismos tienen riesgo de ajustes por parte de la Administración Tributaria.

2. Alcance del servicio

Nuestro trabajo consistiría en revisar los acreditamientos de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad realizados durante los años 2016, 2017 y 2018. En el cual se incluiría específicamente:

- a. Revisión de las declaraciones juradas de Impuesto Sobre la Renta anual correspondiente a los períodos 2016, 2017 y 2018, en la cual se verificaría específicamente el monto reportado de acreditamiento de Impuesto de Solidaridad e Impuesto Sobre la Renta
- b. Revisión de las declaraciones juradas de Impuesto Sobre la Renta trimestrales correspondiente a los períodos 2016, 2017 y 2018, en la

cual se verificaría específicamente el monto reportado de acreditamiento de Impuesto de Solidaridad e Impuesto Sobre la Renta.

c. Revisión de las declaraciones juradas de Impuesto de solidaridad trimestral correspondiente a los períodos 2016, 2017 y 2018, en la cual se verificaría específicamente el monto reportado de acreditamiento de Impuesto de Solidaridad e Impuesto Sobre la Renta.

d. Con base en lo anterior, se evaluará lo siguiente:

- Revisión de los acreditamientos realizados Impuesto de Solidaridad e Impuesto Sobre la Renta, considerando que en el mes de diciembre de 2016 la empresa se cambió de forma de acreditamiento, el cual se aplicó a partir de 2017.
- Análisis de las implicaciones tributarias respecto a los acreditamientos de Impuesto de Solidaridad e Impuesto Sobre la Renta.
- Emisión de un informe conteniendo nuestros comentarios sobre el resultado del análisis efectuado, así como las sugerencias y recomendaciones correspondientes.

3. Producto final a entregar al cliente

El producto final a entregar al cliente consistirá en un informe conteniendo nuestros comentarios sobre el resultado del análisis efectuado, así como las sugerencias y recomendaciones correspondientes.

4. Equipo de Trabajo

A continuación, indicamos el equipo de trabajo que se encontraría a cargo del desarrollo del mismo, es importante indicar que cada uno de los profesionales han sido formados con experiencia en empresas nacionales y multinacionales:

Nombre de los Integrantes de Equipo	Puesto	Correo electrónico
Óscar René Fuentes Oliva	Socio	ofuentes@aya.gt
Mónica Fabiola Alvarado Rojas	Gerente	mfalvarado@aya.gt
Juan Carlos Chiu Serrano	Supervisor	jchiu@aya.gt

5. Fecha de realización del trabajo y entrega final

Estimamos que el proceso de revisión y conclusión comprenderá 15 días hábiles después de que ustedes aprueben esta propuesta y completen la entrega de la información necesaria para realizar la revisión respectiva.

Nuestro trabajo será realizado en nuestras oficinas.

6. Limitaciones a nuestra responsabilidad

Nuestra responsabilidad se limitará a identificar y presentar a ustedes las posibles contingencias tributarias respecto a los acreditamientos de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad descritos en el alcance de esta propuesta.

Es importante indicar que no se realizará un examen de las cifras registradas en los estados financieros, por lo que no se emitirá una opinión sobre la razonabilidad de las cifras registradas.

Hacemos la salvedad que los comentarios que consignemos en el informe a presentarle a la empresa, se realizará en calidad de consultores independientes. Por lo tanto, no constituyen opiniones jurídicas y podrán o no coincidir con los criterios que a ese respecto pudiera llegar a tener la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT–, los tribunales y otros intérpretes de la ley. Es responsabilidad de la administración y los órganos de la organización involucrada, hacer un juicio razonable y tomar las decisiones que corresponda las cuales serán su única y exclusiva responsabilidad. En ningún momento y bajo ninguna circunstancia, debe entenderse que Asesores y Consultores, S.A. asume responsabilidad alguna sobre la posición que tome la empresa.

Propuesta económica

7. Honorarios profesionales

Nuestros honorarios están en función a horas hombre invertidas y capacidad de experiencia de los miembros del equipo de trabajo.

Con base en lo anterior y tomando como referencia experiencias anteriores, estimamos que nuestros honorarios serian de acuerdo con lo siguiente:

Descripción	Honorarios
Revisión de los acreditamientos de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad realizados durante los años 2016, 2017 y 2018	Q.30,000.00 los cuales se facturaría y cobrarían 50% con la confirmación de la aceptación de esta propuesta, y el 50% restante, con la entrega del informe de la realización de la consulta sobre el tratamiento de los acreditamiento de ISR e ISO.

Adicionalmente, es importante mencionar que los honorarios previamente descritos, incluyen el Impuesto al Valor Agregado. Sin embargo, no incluyen los gastos menores en que incurramos por cuenta de ustedes inherentes a estos servicios, tales como: fotocopias, telefonía e internet, los cuales serían facturados junto con nuestros honorarios y de acuerdo con el gasto real incurrido.

4.4 Carta de aceptación del cliente

Guatemala, 15 de abril de 2019

Licenciado

Óscar René Chiu

Asesores y Consultores, S.A.

Ciudad Guatemala

Estimado Licenciado Chiu:

Derivado de la propuesta de servicios enviada con fecha 10 de abril de 2019, aceptamos los términos indicados en dicha propuesta para apoyar en la Comercializadora de Electrodomésticos, S.A. respecto a las implicaciones tributarias por los acreditamientos realizados de ISR e ISO en los años 2016, 2017 y 2018.

Nombre de quien acepta la propuesta: Juana Rojas Barrera

Puesto de quien acepta la propuesta: Representante Legal

Firma: 

Fecha: 15/4/2019

4.5 Índice de papeles de trabajo



Empresa Comercializadora
De Electrodomésticos, S.A.
Índice de papeles de trabajo
Cifras expresadas en Quetzales

A continuación, se describen los papeles de trabajo realizados en la revisión de acreditamientos de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad:

No.	Descripción	Referencia
1	Planificación de Consultoría fiscal	A2
2	Cédula de Marcas	A3
3	Programa de trabajo consultoría fiscal	A4
4	Sumaria de acreditamientos año 2016	A6
5	Analítica de saldos de Impuestos de Solidaridad año 2016	A7
6	Analítica de la determinación de Impuesto Sobre la Renta 2016	A8
7	Estados financieros anuales	A8.1
8	Analítica de pagos de Impuesto de Solidaridad año 2016	A9
9	Re-cálculo de Impuesto de Solidaridad 2015	A9.1
10	Re-cálculo de Impuesto de Solidaridad 2016	A9.2
11	Analítica de pagos de Impuesto Sobre la Renta trimestral 2016	A10

No.	Descripción	Referencia
12	Re-cálculo de Impuesto Sobre la Renta trimestral de enero a marzo 2016	A10.1
13	Estados financieros trimestrales de enero a marzo 2016	A10.1.1
14	Re-cálculo de Impuesto Sobre la Renta trimestral de abril a junio 2016	A10.2
15	Estados financieros trimestrales de abril a junio 2016	A10.2.1
16	Re-cálculo de Impuesto Sobre la Renta trimestral de julio a septiembre 2016	A10.3
17	Estados financieros trimestrales de julio a septiembre 2016	A10.3.1
18	Sumaria de acreditamientos año 2017	A11
19	Analítica de acreditamiento de ISR 2017	A12
20	Analítica de la determinación de Impuesto Sobre la Renta 2017	A13
21	Estados financieros anuales	A13.1
22	Analítica de Pagos de Impuesto de Solidaridad año 2017	A14
23	Re-cálculo de Impuesto de Solidaridad 2017	A14.1
24	Analítica de Pagos de Impuesto Sobre la Renta trimestral 2017	A15
25	Re-cálculo de Impuesto Sobre la Renta trimestral de enero a marzo 2017	A15.1
26	Estados financieros trimestrales de enero a marzo 2017	A15.1.1
27	Re-cálculo de Impuesto Sobre la Renta trimestral de abril a junio 2017	A15.2

No.	Descripción	Referencia
28	Estados financieros trimestrales de abril a junio 2017	A15.2.1
29	Re-cálculo de Impuesto Sobre la Renta trimestral de julio a septiembre 2017	A15.3
30	Estados financieros trimestrales de julio a septiembre 2017	A15.3.1
31	Sumaria de acreditamientos año 2018	A16
32	Analítica de acreditamiento de Impuesto Sobre la Renta 2018	A17
33	Analítica de la determinación de Impuesto Sobre la Renta 2018	A18
34	Estados financieros anuales	A18.1
35	Analítica de pagos de Impuesto de Solidaridad año 2018	A19
36	Re-cálculo de Impuesto de Solidaridad 2018	A19.1
37	Analítica de pagos de Impuesto Sobre la Renta trimestral 2018	A20
38	Re-cálculo de Impuesto Sobre la Renta trimestral de enero a marzo 2018	A20.1
39	Estados financieros trimestrales de enero a marzo 2018	A20.1.1
40	Re-cálculo de Impuesto Sobre la Renta trimestral de abril a junio 2018	A20.2
41	Estados financieros trimestrales de abril a junio 2018	A20.2.
42	Re-cálculo de Impuesto Sobre la Renta trimestral de julio a septiembre 2018	A20.3

4.6 Planificación del trabajo



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Planificación de Consultoría
fiscal
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A2		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	18/04/2019
Revisado por:	MFALVA	19/04/2019

Sección	Descripción	Datos
I.	Entorno de la empresa	
1	Nombre de la empresa:	Comercializadora de Electrodomésticos, S.A.
2	Número de identificación tributaria:	5587217-8
3	Actividad principal de la empresa:	Venta al por menor de aparatos, artículos y equipo de uso doméstico.
4	Fecha escritura de constitución:	19 de noviembre 2011
5	Fecha de inicio de operaciones:	1 de enero de 2012
6	Representante Legal:	Juana Rojas Barrera
7	Contador General:	Deira Nicole Castillo

Sección	Descripción	Datos
II.	Actividades Preliminares	Situación de la empresa
1	Aceptación del cliente	No hay problemas para aceptar la relación con el cliente Comercializadora de Electrodomésticos, S.A.
2	Ética incluyendo la independencia	Ningún miembro del equipo de trabajo tiene interés en Comercializadora de Electrodomésticos, S.A.
3	Objetivo del trabajo	Realizar consultoría de conformidad con el Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta (Decreto número 10-2012 y sus reformas) y la Ley del Impuesto de Solidaridad (Decreto número 73-2008), la cual consiste específicamente en la verificación de los acreditamientos de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad durante los períodos 2016, 2017 y 2018.
III.	Estrategia gerencial	Situación de la empresa
1	Información del Registro Tributario Unificado "RTU"	<p>1) La Empresa se encuentra inscrita en el Régimen de Impuesto Sobre la Renta de Actividades Lucrativas sobre Utilidades.</p> <p>2) La forma de cálculo del Impuesto Sobre la Renta corresponde a Cierres Contables Parciales.</p> <p>3) La forma de Acreditamiento para el año 2016 correspondió a la opción a) de la Ley del Impuesto de Solidaridad.</p>

Sección	Descripción	Datos
		4) La Empresa realizó el cambio de acreditación para los años 2017 y 2018 a la opción b) "ISR acreditable a ISO" según el artículo 11 de la Ley de Actualización Tributaria.
2	Requisitos de información por industria	El contribuyente según los registros de la Administración Tributaria, está clasificado como "Contribuyente mediano especial".
3	Moneda de reporte y necesidad de conversión	Declaraciones de ISR e ISO expresadas en Quetzales.
4	Efectividad del Control interno	Se realizarán cuestionarios con los encargados de elaboración de declaraciones de impuestos.
5	Antecedentes de actuaciones de SAT	Requerimiento de información de la División de Recaudación de la SAT en fecha 20-8-2018 solicitando integración de los pagos trimestrales del período enero a marzo 2018 y abril a junio 2018.
6	Solvencia fiscal	Se verificó en la herramienta de "Omisos" del portal de SAT, en el cual NO se encontraron omisos de la empresa Comercializadora de Electrodomésticos, S.A.

Sección	Descripción	Datos			
IV.	Asignación de personal y estimados de tiempos	Nombre de los Integrantes de Equipo	Datos		
1	Staff asignado	Juan Carlos Chiu Serrano	Supervisor	jchiu@aya.gt	
		Mónica Fabiola Alvarado Rojas	Gerente	mfalvarado@aya.gt	
		Oscar René Fuentes Oliva	Socio	ofuentes@aya.gt	
2	Presupuesto de tiempo	Nombre de los Integrantes de Equipo	Total Horas	Precio x Hora en quetzales	Total Honorarios cobrados
		Juan Chiu	32 horas	250	8,000
		Mónica Alvarado	16 horas	450	7,200
		Óscar Fuentes	2 horas	1,000	2,000
		Gastos administrativos (prestaciones laborales, agua, luz, telefonía, renta)			5,000
		Ganancia			7,800
		Total			30,000

Sección	Descripción	Datos	
II.	Generalidades	Situación de la empresa	
1	Generalidades y operaciones de la Empresa	Es una organización de capital extranjero, su casa matriz se encuentra en México; su principal actividad económica consiste en la comercialización de electrodomésticos importados de dicho país; su giro de negocio es venta al por menor al contado y crédito.	
2	Personal clave de la empresa	Nombre de los Integrantes de Equipo	Cargo
		Juana Rojas Barrera	Representante Legal
		Deira Nicole Castillo	Contadora General

4.7 Ejecución del trabajo



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Cédula de marcas

Referencia Papel de Trabajo: A3		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	18/04/2019
Revisado por:	MFALVA	19/04/2019

Descripción	Marca
Cálculos aritméticos realizados	Λ
Datos revisados con documentación proporcionada por la empresa	✓
Documentación proporcionada por la empresa	PPC
Información viene del papeles de trabajo	PT x ↻
Información va al papeles de trabajo	PT x ↻
Impuesto Sobre la Renta	ISR
Impuesto de Solidaridad	ISO



Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.
 Programa de trabajo de
 consultoría fiscal

Referencia Papel de Trabajo: A4		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	18/04/2019
Revisado por:	MFALVA	19/04/2019

No.	Objetivo			
1	Realizar una consultoría fiscal respecto a la forma de cómo la empresa para los años 2016, 2017 y 2018 ha operado los acreditamientos del ISR e ISO.			
2	Informar a la administración de la empresa sobre los hallazgos encontrados en la auditoría fiscal y la cuantificación de los mismos.			
3	Identificar la forma adecuada de la utilización de los acreditamientos del ISR e ISO para la implementación correcta en períodos futuros.			
4	Identificar la forma adecuada de la utilización de los acreditamientos del ISR e ISO para la implementación correcta en períodos futuros.			
No.	Procedimiento	Realizado por:	Revisado por:	Referencia
1	Solicitar las declaraciones del Impuesto Sobre la Renta Trimestral y Anual para los períodos 2016, 2017 y 2018.	JCHIU	MFALVA	A10, A15, A20

No.	Procedimiento	Realizado por:	Revisado por:	Referencia
2	Realizar los recálculos de las declaraciones de Impuesto Sobre la Renta Trimestral y Anual para los períodos 2016, 2017 y 2018.	JCHIU	MFALVA	A8, A10.1, A10.2, A10.3, A13, A15.1, A15.2, A15.3, A18, A20.1, A20.2, A20.3
3	Solicitar las declaraciones del Impuesto de Solidaridad de los períodos 2016, 2017 y 2018.	JCHIU	MFALVA	A9, A14, A19
4	Realizar los re-cálculos de las declaraciones de Impuesto de Solidaridad para los períodos 2015, 2016, 2017 y 2018.	JCHIU	MFALVA	A9.1, A9.2, A14.1, A19.1
5	Evaluar la prescripción de los pagos en exceso del impuesto sobre la renta para los períodos 2016, 2017 y 2018.	JCHIU	MFALVA	A7, A12, A17
6	Evaluar la prescripción de los acreditamientos del Impuesto de Solidaridad para el período 2017.	JCHIU	MFALVA	A10, A15, A20

No.	Procedimiento	Realizado por:	Revisado por:	Referencia
7	Comparar los resultados de la consultoría versus lo presentado por la Empresa en las declaraciones de impuestos correspondientes.	JCHIU	MFALVA	A6, A11, A16


Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Requerimiento de información
enviado al cliente

Referencia Papel de Trabajo: A5		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	18/04/2019
Revisado por:	MFALVA	19/04/2019



16 de abril del 2019

Licenciada
Juana Rojas Barrera
Representante Legal
Comercializadora de Electrodomésticos, S.A.
Ciudad

Estimada Licda. Rojas Barrera:

Derivado de la aceptación de la propuesta de servicios profesionales convenidos, consistentes en la revisión de los acreditamientos de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad realizados durante los años 2016, 2017 y 2018, a continuación, detallamos la información que necesitamos para el inicio de nuestra revisión:

- 1) Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta presentada de los períodos 2015, 2016, 2017 y 2018.
- 2) Estados Financieros firmados y sellados con su respectivo folio de los períodos de 2015 al 2018.
- 3) Declaración de Impuesto Sobre la Renta trimestral correspondiente a los períodos de enero a marzo 2016, abril a junio 2016, julio a septiembre 2016, enero a marzo 2017, abril a junio 2017, julio a septiembre 2017, enero a marzo 2018, abril a junio 2018 y julio a septiembre 2018.
- 4) Declaración de Impuesto de Solidaridad trimestral correspondiente a los períodos de enero a marzo 2016, abril a junio 2016, julio a septiembre 2016, enero a marzo 2017, abril a junio 2017, julio a septiembre 2017, enero a marzo 2018, abril a junio 2018 y julio a septiembre 2018.

Atentamente,

Lic. Oscar Rene Chiu
Asesores y Consultores, S.A.



Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.
 Sumaria de acreditamientos
 del año 2016
 Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A6 1/2		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	22/04/2019
Revisado por:	MFALVA	24/04/2019

Detalle de los acreditamientos del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad realizados por la Empresa durante el año 2016 y la comparación con los acreditamientos de los mismos impuestos resultados de la consultoría realizada:

Descripción	Según Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta "A"	Según Consultoría "B"	Ref. PT	Diferencias "C=A-B"	
	Valor a acreditar en el año 2016 según Empresa	Valor a acreditar en el año 2016		Valor a acreditar en el año 2016	
	Saldo de ISO				
A	Saldo inicial de ISO 2016	0.00	0.00		0.00
B	ISO pagado 2016	1,700,000.00	1,700,000.00	A9	0.00
	Determinación del ISR Anual	4,456,489.00	4,456,489.00	A8	0.00
C(-)	Impuesto de Solidaridad acreditado	0.00	0.00	A7	0.00
(=)	Saldo del ISR por pagar	4,456,489.00	4,456,489.00		0.00



Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.
 Sumaria de acreditamientos
 del año 2016
 Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A6 2/2		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	22/04/2019
Revisado por:	MFALVA	24/04/2019

Descripción	Según Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta "A"	Según Consultoría "B"	Ref. PT	Diferencias "C=A-B"
	Valor a acreditar en el año 2016 según Empresa	Valor a acreditar en el año 2016		Valor a acreditar en el año 2016
Saldo del ISR por pagar	4,456,489.00	4,456,489.00		0.00
(-) Pagos trimestrales de ISR 2016	3,409,866.75	3,409,866.75	A10	0.00
(=) ISR pagado	1,046,622.25	1,046,622.25	A8	0.00
Saldo final de ISO 2016	1,700,000.00	1,700,000.00		0.00

Conclusión: de acuerdo con la consultoría realizada en función de la documentación proporcionada y con base en la Ley del Impuesto de Solidaridad se concluye que los acreditamientos de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad realizados durante al año 2016 fueron realizados de forma correcta por la empresa. Se analizaron los pagos de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad realizados por la empresa, en los cuales no se encontraron errores de cálculo que reportarle a la empresa.



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Análisis de Saldos de Impuestos de Solidaridad año 2016
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A7 1/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Integración de los acreditamientos del Impuesto de Solidaridad realizados durante el periodo 2016:

Descripción del Impuesto	Número de formulario	Periodo Impositivo	Fecha de presentación del Impuesto	Monto de ISO determinado y pagado	Monto de ISO acreditado a ISR	Saldo de ISO pendiente de acreditar	Año prescripción de acreditamiento	Ref.
Saldo inicial de ISO NO acreditado (pagado en años anteriores)						0.00		
Impuesto de Solidaridad	1608-12698	octubre a diciembre 2015	30/01/2016	200,000	0	200,000	2017-2019	A9
Impuesto de Solidaridad	1608-12890	enero a marzo 2016	30/04/2016	500,000	0	500,000	2017-2019	A9
Impuesto de Solidaridad	1608-13087	abril a junio 2016	28/07/2016	500,000	0	500,000	2017-2019	A9
Impuesto de Solidaridad	1608-13088	julio a septiembre 2016	30/10/2016	500,000	0	500,000	2017-2019	A9
Impuesto Sobre Renta	1411-88721	Año 2016	31/03/2017	0	0	0		
Saldo final de ISO NO acreditado año 2016 según empresa						1,700,000		

^



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Análisis de Saldos de Impuestos de Solidaridad año 2016
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo:	A7 2/2	
Auditor	Fecha	
Realizado por:	JCHIU	22/04/2019
Revisado por:	MFALVA	24/04/2019

Conclusión:

De acuerdo con la consultoría realizada a la documentación proporcionada por la empresa y con base al artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, derivado que la Empresa para el año 2016 estuvo inscrita en la Administración Tributaria según la forma de acreditamiento "A" indicada en dicho artículo, la cual consiste en acreditamiento de Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto Sobre la Renta durante los 3 años siguientes al que realizó el pago. Se concluye que los acreditamientos de Impuesto de Solidaridad al Impuesto Sobre la Renta durante 2016 fueron realizados por la empresa con base en ley.



**Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.**
 Análisis de la determinación del
 Impuesto Sobre la Renta 2016
 Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A8 1/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Re-cálculo del Impuesto Sobre la Renta Anual 2016 con datos obtenidos de los Estados Financieros 2016 comparado con lo reportado según la declaración de impuestos presentada por la empresa:

Concepto	Monto según Declaración Jurada de ISR Anual	Re-cálculo según Estados Financieros anuales	Variación	Referencia P.T.
Renta bruta acumulada	90,500,000.00	90,500,000.00	0.00	A8.1
(-) Rentas exentas y no afectas	400,000.00	400,000.00	0.00	A8.1
(-) Costos y gastos acumulados	72,314,044.00	72,314,044.00	0.00	A8.1
(+) Costos y gastos no deducibles	40,000.00	40,000.00	0.00	A8.1
(=) Renta Imponible acumulada	17,825,956.00	17,825,956.00	0.00	
(*) Tipo Impositivo	25%	25%		
(=) ISR Anual determinado	4,456,489.00	4,456,489.00	0.00	A10
(-) ISR determinado	3,409,866.75	3,409,866.75	0.00	
(-) Acreditamiento de ISO	0.00	0.00	0.00	
(-) Otros créditos fiscales	0.00	0.00	0.00	
(=) ISR pagado en efectivo	1,046,622.25	1,046,622.25	0.00	
	A	A		



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Análisis de la determinación del
Impuesto Sobre la Renta 2016
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A8 2/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Conclusión:

- 1) Según la constancia de inscripción de la empresa ante la Superintendencia de Administración Tributaria para el período 2016 estuvo afiliada al Régimen Sobre Utilidades de Actividades Lucrativas.
- 2) Para el año 2016, la Empresa reporto utilidad de Q17,825,956 por la cual tributó el 25% de Impuesto Sobre la Renta.
- 3) Derivado de nuestra revisión y la documentación proporcionada por la Empresa, no se identificaron diferencias que reportar a la administración respecto a la determinación del Impuesto Sobre la Renta Anual.



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Resumen de los pagos de Impuesto de Solidaridad
realizados en el año 2016
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A9 1/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Resumen los pagos del Impuesto de Solidaridad realizados durante el año calendario 2016.

Número de Formulario	Período impositivo	Fecha de Presentación	Forma de Presentación	Datos del contribuyente cotejados	ISO Trimestral determinado y pagado	Período prescripción acreditamiento ISO A ISR	Ref. P.T.
1608-221842	Octubre a Diciembre 2015	30/01/2016	Bancasat	SI	200,000.00	2017-2019	A9.1
1608-221846	Enero a Marzo 2016	30/04/2016	Bancasat	SI	500,000.00	2017-2019	A9.2
1608-222142	Abril a Junio 2016	28/07/2016	Bancasat	SI	500,000.00	2017-2019	A9.2
1608-229842	Julio a Septiembre 2016	30/10/2016	Bancasat	SI	500,000.00	2017-2019	A9.2
Total ISO Pagado					1,700,000.00	A6	



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Resumen de los pagos de Impuesto de Solidaridad
realizados en el año 2016
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A9 2/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Conclusión:

Según la documentación proporcionada por la Empresa se identificó que para el año 2016, la Empresa acreditó el impuesto según lo establecido en el artículo 11, literal a) de la Ley del ISO, la cual describe: "a) El monto del Impuesto de Solidaridad, pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, conforme los plazos establecidos en el artículo 10 de esta Ley, podrá ser acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento durante los tres años calendario inmediatos siguientes, tanto el que debe pagarse en forma mensual o trimestral, como el que se determine en la liquidación definitiva anual, según corresponda."

No se encontraron hallazgos que reportar a la administración.



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto de Solidaridad 2015
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A9.1 1/4	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Cálculo del Impuesto de Solidaridad correspondiente al periodo 2015 comparado con el re-cálculo de Impuesto determinado según la Declaración Jurada Anual de Impuesto Sobre la Renta 2014:

Margen Bruto	Monto según Declaración Jurada Anual 2014	Monto según formularios de ISO Octubre a Diciembre 2015	Variación
Ingreso por servicios	0	0	0.00
(+) Ingreso por ventas	76,229,975.00	76,229,975.00	0.00
(-) Costo de ventas	68,606,977.50	68,606,977.50	0.00
Margen bruto	7,622,997.50	7,622,997.50	0.00
(/) Total Ingreso brutos	80,000,000.00	80,000,000.00	0.00
(=) % Margen Bruto	10%	10%	0.00
	Λ	Λ	Λ



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto de Solidaridad 2015
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A9.1 2/4	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Número de cuenta	Concepto	Monto según Declaración Jurada Anual 2014	Monto según formularios de ISO Octubre a Diciembre 2015	Variación
100.1.1	Propiedades, planta y equipo -Neto-	4,014,000.00	4,014,000.00	0.00
100.1.2	Activos intangibles	710,000.00	710,000.00	0.00
100.1.3	Inversiones	419,184	387,146	32,038
100.2.1	Inventarios	44,986,544	42,678,521	2,308,023
100.2.2	Cuentas por cobrar por impuestos corrientes	1,686,443.75	1,686,443.75	0.00
100.2.3	Clientes	8,872,177	11,167,858	-2,295,681
100.2.4	Efectivo y equivalentes al efectivo	2,187,600.00	2,187,600.00	0.00
	Total activo	62,875,949.24	62,831,569.24	44,380.00
	Tipo impositivo (1%)	1%	1%	
	ISO determinado	628,759.49	628,315.69	443.80
	ISO Por pagar trimestral	157,189.87	157,078.92	110.95
		Λ	Λ	Λ



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto de Solidaridad 2015
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A9.1 3/4	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Número de cuenta	Concepto	Monto según Declaración Jurada Anual 2014	Monto según formularios de ISO Octubre a Diciembre 2015	Variación
400.10	Ingresos ordinarios	76,229,975.00	76,229,975.00	0.00
600.30	otros ingresos	3,500,025.00	3,500,025.00	0.00
600.40	otras ganancias / pérdidas	245,000.00	245,000.00	0.00
700.10	Ingresos financieros	25,000.00	25,000.00	0.00
	Total Ingresos brutos	80,000,000.00	80,000,000.00	0.00
	Total Ingresos brutos	80,000,000.00	80,000,000.00	0.00
	Tipo impositivo (1%)	1%	1%	
	ISO determinado	800,000.00	800,000.00	0.00
	ISO Por pagar trimestral	200,000.00	200,000.00	0.00
		λ	λ	λ



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto de Solidaridad 2015
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A9.1 4/4	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Conclusión: En función en lo establecido en el artículo 7 de la Ley del Impuesto de Solidaridad el cual indica que, "La base imponible de este impuesto la constituye la que sea mayor entre: a) La cuarta parte del monto del activo neto; o, b) La cuarta parte de los ingresos brutos. ". Derivado de lo anterior, la base de cálculo para el año 2015 fue el total de los ingresos brutos declarados en la Declaración Jurada Anual del periodo 2014.

Derivado de lo anterior se concluyen que el pago del Impuesto de Solidaridad correspondiente al trimestre de octubre a diciembre 2015, fue declarado correctamente.

Adicional, es importante indicar que se identificó variación en las cifras al realizar el re-cálculo del Impuesto de Solidaridad comparando la Declaración Jurada Anual de Impuesto Sobre la Renta 2014 versus el formulario de Impuesto de Solidaridad del presentado del periodo octubre a diciembre 2015, la variación consiste en diferencias en las cifras de activos. El efecto de esta diferencia corresponde únicamente a un aspecto de forma en el llenado de la declaración, derivado que para el periodo 2015 la empresa tributo ISO con base a sus ingresos.



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto de Solidaridad 2016
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A9.2 1/4	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Cálculo del Impuesto de Solidaridad correspondiente al período 2016 comparado con el re-cálculo de Impuesto determinado según la Declaración Jurada Anual de Impuesto Sobre la Renta 2015:

Margen Bruto	Monto según Declaración Jurada Anual 2015	Monto según formularios de ISO Octubre a Diciembre 2016	Variación
Ingreso por servicios	0.00	0.00	0.00
(+) Ingreso por ventas	72,314,044.00	72,314,044.00	0.00
(-) Costo de ventas	62,606,977.50	62,606,977.50	0.00
Margen bruto	9,707,066.50	9,707,066.50	0.00
(/) Total Ingreso brutos	200,000,000.00	200,000,000.00	0.00
(=) % Margen Bruto	5%	5%	0.00
	Λ	Λ	Λ



**Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.**
Re-cálculo de Impuesto de Solidaridad 2016
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A9.2 2/4	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Número de cuenta	Concepto	Monto según Declaración Jurada Anual 2015	Monto según formularios de ISO Octubre a Diciembre 2016	Variación
100.1.1	Propiedades, planta y equipo -Neto-	4,460,000.00	4,460,000.00	0.00
100.1.2	Activos intangibles	710,000.00	710,000.00	0.00
100.1.3	Inversiones	419,184.01	419,184.01	0.00
100.1.4	Instrumentos financieros	10,000.00	10,000.00	0.00
100.2.1	Inventarios	45,010,000.48	45,010,000.48	0.00
100.2.2	Cuentas por cobrar por impuestos corrientes	5,119,866.75	5,119,866.75	0.00
100.2.3	Clientes	8,895,400.00	8,895,400.00	0.00
100.2.4	Efectivo y equivalentes al efectivo	2,687,600.00	2,687,600.00	0.00
	Total activo	67,312,051.24	67,312,051.24	0.00
	Tipo impositivo (1%)	1%	1%	
	ISO determinado	673,120.51	673,120.51	0.00
	ISO Por pagar trimestral	157,189.87	157,189.87	0.00



**Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.**
Re-cálculo de Impuesto de Solidaridad 2016
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A9.2 3/4	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Número de cuenta	Concepto	Monto según Declaración Jurada Anual 2015	Monto según formularios de ISO Octubre a Diciembre 2016	Variación
400.10	Ingresos ordinarios	191,962,850.00	191,962,850.00	0.00
600.30	otros ingresos	6,100,000.00	6,100,000.00	0.00
600.40	otras ganancias / pérdidas	550,000.00	550,000.00	0.00
700.10	Ingresos financieros	1,387,150.00	1,387,150.00	0.00
	Total Ingresos brutos	200,000,000.00	200,000,000.00	0.00
	Tipo impositivo (1%)	1%	1%	
	ISO determinado	2,000,000.00 ✓	2,000,000.00 ✓	0.00
	ISO Por pagar trimestral	500,000.00	500,000.00	0.00
		Λ	Λ	



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto de Solidaridad 2016
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A9.2 4/4	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Conclusión:

En función en lo establecido en el artículo 7 de la Ley del Impuesto de Solidaridad el cual indica que, "La base imponible de este impuesto la constituye la que sea mayor entre: a) La cuarta parte del monto del activo neto; o, b) La cuarta parte de los ingresos brutos.". Derivado de lo anterior, la base de cálculo para el año 2016 fue el total de los ingresos brutos declarados en la Declaración Jurada Anual del período 2015.

Derivado de lo anterior se concluyen que los pagos del Impuesto de Solidaridad del período 2016, fueron correctos.



**Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.**
 Análisis de pagos de Impuesto Sobre la Renta 2016
 Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A10 1/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Resumen los pagos del Impuesto Sobre la Renta Trimestral realizados durante el año 2016.

Número de Formulario	Periodo impositivo	Fecha de Presentación	Forma de Presentación	Datos del contribuyente revisados en declaración presentada	ISR Trimestral determinado	Referencia P.T.
1361-221809	Enero a Marzo 2016	30/04/2016	Bancasat	SI	1,136,622.25	A.10.1 ↻
1361-232245	Abril a Junio 2016	28/07/2016	Bancasat	SI	1,159,354.70	A.10.2 ↻
1361-237892	Julio a Septiembre 2016	30/10/2016	Bancasat	SI	1,113,889.81	A.10.3 ↻
Total ISR Trimestral 2016					3,409,866.75	A6 ↻



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Análisis de pagos de Impuesto Sobre la Renta 2016
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A10 2/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Conclusión:

En función de lo establecido en el artículo 38) de la Ley de Actualización Tributaria "Los contribuyentes sujetos al Impuesto Sobre la Renta Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas deben realizar pagos trimestrales. Para determinar el monto del pago trimestral el contribuyente podrá optar por una de las siguientes fórmulas: 1. Efectuar cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible;(...)". La Empresa determinó correctamente los pagos trimestrales de ISR para el período 2016.



**Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.**
**Re-cálculo de Impuesto Sobre la Renta trimestral de
 Enero a marzo 2016**
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A10.1 1/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

**Re-cálculo del Impuesto Sobre la Renta Trimestral correspondiente al período de enero a marzo 2016 comparado
 con los Estados Financieros trimestrales correspondientes al mismo período proporcionados por la empresa:**

Concepto	Monto según Declaración Trimestral de ISR	Re-cálculo según Estados financieros trimestrales	Variación	Referencia P.T.
Renta bruta acumulada	22,625,000.00 ✓	22,625,000.00 ✓	0.00	A10.1.1.1 ↺
(-) Rentas exentas y no afectas	0.00	0.00	0.00	
(-) Costos y gastos acumulados	18,078,511.00	18,078,511.00	0.00	A10.1.1.1 ↺
(+) Costos y gastos no deducibles	0.00	0.00	0.00	
(=) Renta Imponible acumulada	4,546,489.00 ✓	4,546,489.00 ✓	0.00	
(*) Tipo Impositivo	25%	25%		
(=) ISR Trimestral determinado	1,136,622.25	1,136,622.25	0.00	
(-) ISR determinado en el trimestre anterior	0.00	0.00	0.00	
(-) Acreditamiento de ISO para este trimestre	0.00	0.00	0.00	
(-) Otros créditos fiscales	0.00	0.00	0.00	
(=) ISR pagado en efectivo	1,136,622.25 ✓	1,136,622.25 ✓	0.00	A10.1.1.1 ↺



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto Sobre la Renta trimestral de
Enero a marzo 2016
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A10.1 2/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Conclusión:

En función de las cifras según estados financieros proporcionados por la Empresa, no se identificaron variaciones que reportar respecto al cálculo del Impuesto Sobre la Renta trimestral.

La Empresa está afiliada al método de pago del Impuesto Sobre la Renta trimestral correspondiente a Cierres contables parciales.

Derivado de nuestra revisión y la documentación proporcionada por la Empresa, no se identificaron diferencias que reportarle a la administración respecto a la determinación del Impuesto Sobre la Renta Anual.



**Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.**
**Re-cálculo de Impuesto de Sobre la Renta trimestral de
 Abril a junio 2016**
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A10.2 1/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Cálculo del Impuesto Sobre la Renta Trimestral correspondiente al período de abril a junio 2016 comparado con los Estados.

	Concepto	Monto según Declaración Trimestral de ISR	Re-cálculo según Estados financieros trimestrales	Variación	Referencia P.T.
	Renta bruta acumulada	45,702,500.00 ✓	45,702,500.00 ✓	0.00	A10.2.1 ↺
(-)	Rentas exentas y no afectas	0.00	0.00	0.00	
(-)	Costos y gastos acumulados	36,518,592.22	36,518,592.22	0.00	A10.2.1 ↺
(+)	Costos y gastos no deducibles	0.00	0.00	0.00	
(=)	Renta Imponible acumulada	9,183,907.78	9,183,907.78 ✓	0.00	
(*)	Tipo Impositivo	25%	25%		
(=)	ISR Trimestral determinado	2,295,976.95	2,295,976.95	0.00	
(-)	ISR determinado en el trimestre anterior	1,136,622.25	1,136,622.25	0.00	A10.1 ↺
(-)	Acreditamiento de ISO para este trimestre	0.00	0.00	0.00	
(-)	Otros créditos fiscales	0.00	0.00	0.00	
(=)	ISR pagado en efectivo	1,159,354.70	1,159,354.70	0.00	A10 ↺



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto de Sobre la Renta trimestral de
Abril a junio 2016
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A10.2 2/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Conclusión:

En función de las cifras según estados financieros proporcionados por la Empresa, no se identificaron variaciones que reportar respecto al cálculo del Impuesto Sobre la Renta trimestral.

La Empresa está afiliada al método de pago del Impuesto Sobre la Renta trimestral correspondiente a Cierres contables parciales.

Derivado de nuestra revisión y la documentación proporcionada por la Empresa, no se identificaron diferencias que reportarle a la administración respecto a la determinación del Impuesto Sobre la Renta Anual.



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto de Sobre la Renta trimestral de
Julio a septiembre 2016
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A10.3 1/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Cálculo del Impuesto Sobre la Renta Trimestral correspondiente al período de julio a septiembre 2016 comparado con los Estados Financieros trimestrales correspondientes al mismo periodo proporcionados por la Empresa:

Concepto	Monto según Declaración Trimestral de ISR	Re-cálculo según Estados financieros trimestrales	Variación	Referencia P.T.
Renta bruta acumulada	67,875,000.00	67,875,000.00	0.00	A10.3.1
(-) Rentas exentas y no afectas	0.00	0.00	0.00	
(-) Costos y gastos acumulados	54,235,533.00	54,235,533.00	0.00	A10.3.1
(+) Costos y gastos no deducibles	0.00	0.00	0.00	
(=) Renta Imponible acumulada	13,639,467.00	13,639,467.00	0.00	
(*) Tipo Impositivo	25%	25%		
(=) ISR Trimestral determinado	3,409,866.75	3,409,866.75	0.00	
(-) ISR determinado en el trimestre anterior	2,295,976.95	2,273,244.50	0.00	A10.2
(-) Acreditamiento de ISO para este trimestre	0.00	0.00	0.00	
(-) Otros créditos fiscales	0.00	0.00	0.00	
(=) ISR pagado en efectivo	1,113,889.81	1,113,889.81	0.00	A10



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto de Sobre la Renta trimestral de
Julio a septiembre 2016
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo:	A10.3 2/2
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Conclusión:

En función de las cifras según estados financieros proporcionados por la Empresa, no se identificaron variaciones que reportar respecto al cálculo del Impuesto Sobre la Renta trimestral.

La Empresa está afiliada al método de pago del Impuesto Sobre la Renta trimestral correspondiente a Cierres contables parciales.

Derivado de nuestra revisión y la documentación proporcionada por la Empresa, no se identificaron diferencias que reportarle a la administración respecto a la determinación del Impuesto Sobre la Renta Anual.



Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.
 Sumaria de acreditamientos
 del año 2017
 Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A11 1/4		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	23/04/2019
Revisado por:	MFALVA	25/04/2019

Detalle de los acreditamientos del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad realizados por la empresa durante el año 2017 y la comparación con los acreditamientos de los mismos impuestos resultados de la consultoría realizada, los cuales están propuestos con propósito de mitigar contingencias ante la Administración Tributaria:

Descripción	Según Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta "A"	Según Consultoría "B"	Ref. PT	Diferencias "C=A-B"
A/Acreditamiento ISO a ISR				
Saldo inicial de ISO 2017	1,700,000.00	1,700,000.00	A6	0
ISO pagado durante el año 2017	500,000.00	500,000.00		0
(-) Capitalización de ISO para considerarlo gasto al finalizar los 3 años	0	2,200,000		-2,200,000
Monto de ISO por acreditar	2,200,000.00	0		2,200,000
(-) Acreditamiento ISO a ISR Trimestral	1,223,638.15	0	A12	1,223,638
(=) Saldo final del ISO por acreditar	976,361.86	0		976,361.85



Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.
 Sumaria de acreditamientos
 del año 2017
 Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A11 2/4		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	23/04/2019
Revisado por:	MFALVA	25/04/2019

Descripción	Según Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta "A"	Según Consultoría "B"	Ref. PT	Diferencias "C=A-B"
B/ Acreditamiento ISR a ISO				0
ISR pagado durante el año 2017	1,223,638.15	0		1,223,638.15
(-) Acreditamiento ISR a ISO	905,000.00	0	A12	905,000.00
(=) ISR no acreditado	318,638.15	0		318,638.15

Conclusión: De acuerdo con la consultoría realizada, se concluye que:

- 1) La empresa realizó cambio de acreditamiento para el año 2017, realizando los acreditamientos en la opción "b" contenida en la Ley del Impuesto de Solidaridad: "b) Los pagos trimestrales del impuesto Sobre la Renta, podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario. Los contribuyentes que se acojan a esta forma de acreditación podrán cambiarla únicamente con autorización de la Administración Tributaria."



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Sumaria de acreditamientos
del año 2017
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A11 3/4		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	23/04/2019
Revisado por:	MFALVA	25/04/2019

- 2) La empresa al realizar el cambio de opción de acreditamiento de la opción "A" la opción "B", podrá utilizar el saldo de Impuesto de Solidaridad pendiente de acreditar por un monto de Q2,200,000, en los años 2017, 2018 y 2019 si en dichos períodos la empresa decide cambiarse nuevamente a la opción "a". Caso contrario, si en el año 2019 la empresa NO realiza el cambio de opción podrá utilizar el crédito del ISO como gasto deducible al finalizar los períodos en los cuales tienen derecho para su acreditamiento, es decir en el período 2019.

Derivado de lo anterior, se sugiere sea capitalizado como un crédito líquido y exigible y al finalizar los 3 años, sea reversado y aprovechado como gasto deducible según lo estipulado en el artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad: "Artículo 11. (...) El remanente del impuesto de Solidaridad que no sea acreditado conforme lo regulado en este artículo, será considerado como un gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta, del período de liquidación definitiva anual en que concluyan los tres años a los que se refiere la literal a) de este artículo."

- 3) Sin embargo, la empresa en el año 2017 continuó acreditando el ISO generado en la opción de acreditamiento "A" a los pagos de ISR del año 2017, lo cual según lo establecido en ley es improcedente.



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.**
**Sumaria de acreditamientos
del año 2017**
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A11 4/4		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	23/04/2019
Revisado por:	MFALVA	25/04/2019

Por lo que en la revisión se identificó un Impuesto Sobre la Renta pendiente de pago por un monto de Q1,223,638.15.

- 4) Adicional, la empresa aunque para el año 2017 esté inscrita en la opción de acreditamiento “b” es decir ISR acreditable a ISO, no realizó pagos trimestrales del ISR durante el año 2017, por lo tanto, no se cumple la condicionante indicada en el artículo 11 literal b) para acreditar los saldos del ISR Trimestral a los pagos del ISO por lo que adicional a la omisión de pago de ISR, el acreditamiento del ISO es improcedente por lo que ante una eventual revisión de SAT, podrá ajustar los Q905,000 en concepto de Impuesto de Solidaridad omitido.

- 5) La omisión de impuestos para el período 2017 es la siguiente:

Descripción impuesto	Período	Monto (cifras en Quetzales)
Impuesto Sobre la Renta	Enero a Marzo 2017	1,223,638.15
Impuesto de Solidaridad	Enero a Marzo 2017	226,250.00
Impuesto de Solidaridad	Abril a Junio 2017	226,250.00
Impuesto de Solidaridad	Julio a Septiembre 2017	226,250.00
Impuesto de Solidaridad	Octubre a Diciembre 2017	226,250.00
	Totales	2,128,638.15



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Analítica de Acreditamiento de ISR 2017
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A12 1/3	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	23/04/2019
Revisado por: MFALVA	25/04/2019

Detalle de los acreditamientos del Impuesto de Solidaridad y los acreditamiento del Impuesto Sobre la Renta realizados durante el año 2017.

Descripción del Impuesto	Periodo Impositivo	Fecha de Pago del Impuesto	Monto de Impuestos pagado según declaraciones	Monto de Impuestos pagado según Consultoría	Diferencia en monto de acreditamiento de ISR a ISO	Ref. PT
ISR Trimestral	Enero a Marzo 2017	31/03/2017	1,223,638.15	0	1,223,638.15	A15
(-) Acreditamiento ISR a ISO durante el año calendario 2017						
ISO Trimestral	Enero a Marzo 2017	25/04/2017	226,250.00	-	226,250.00	A14
ISO Trimestral	Abril a Junio 2017	28/07/2017	226,250.00	-	226,250.00	A14
ISO Trimestral	Julio a Septiembre 2017	28/10/2017	226,250.00	-	226,250.00	A14
ISO Trimestral	Octubre a Diciembre 2017	31/01/2018	226,250.00	-	226,250.00	A14
(=) ISR NO Acreditado durante el año 2017			-318,638.15	0	-318,638.15	A10



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Análisis de Acreditamiento de ISR 2017
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A12 2/3	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	23/04/2019
Revisado por: MFALVA	25/04/2019

Conclusión: 1) La Empresa realizó cambio de acreditamiento para el año 2017 en el cual para dicho año acreditado de ISR a ISO, tal como lo indica el artículo 11, literal b) de la Ley del Impuesto de Solidaridad: "b) Los pagos trimestrales del impuesto Sobre la Renta, podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario. Los contribuyentes que se acojan a esta forma de acreditación podrán cambiarla únicamente con autorización de la Administración Tributaria."

2) La empresa al realizar el cambio de opción de acreditamiento de la opción "A" la opción "B", podrá utilizar el saldo de Impuesto de Solidaridad pendiente de acreditar por un monto de Q2,200,000, en los años 2017, 2018 y 2019 si en dichos periodos la empresa decide cambiarse nuevamente a la opción "a". Caso contrario, si en el año 2019 la empresa NO realiza el cambio de opción podrá utilizar el crédito del ISO como gasto deducible al finalizar los periodos en los cuales tienen derecho para su acreditamiento, es decir en el periodo 2019.



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Análisis de Acreditamiento de ISR 2017
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A12 3/3	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	23/04/2019
Revisado por: MFALVA	25/04/2019

Derivado de lo anterior, se sugiere sea capitalizado como un crédito líquido y exigible y al finalizar los 3 años, sea revertido y aprovechado como gasto deducible según lo estipulado en el artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad: "Artículo 11. (...) El remanente del impuesto de Solidaridad que no sea acreditado conforme lo regulado en este artículo, será considerado como un gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta, del período de liquidación definitiva anual en que concluyan los tres años a los que se refiere la literal a) de este artículo."

3) Por lo anterior, se concluye que la empresa genero una omisión de pago de impuestos por un monto de Q905,000 en concepto de Impuesto de Solidaridad omitido. El cálculo de la contingencia se encuentra en el papel de trabajo A12.1., el cual asciende a Q 2,065,562.



**Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.**
Análisis de acreditamiento de ISR 2017
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A12.1 1/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	23/04/2019
Revisado por: MFALVA	25/04/2019

Detalle del cálculo de la cuantificación de la contingencia derivado al no desembolso de pago de Impuesto de Solidaridad durante el período 2017 actualizada al mes de marzo 2019:

Concepto	Monto "A"	Fecha de vencimiento de pago	Fecha de rectificación de declaraciones	Intereses resarcitorios "B"	Multa equivalente al 100% de Impuesto omitido	Total a pagar
Impuesto de Solidaridad enero a marzo 2017	226,250	2/05/2017	31/03/2019	57,028	226,250	509,528
Impuesto de Solidaridad abril a junio 2017	226,250	1/08/2017	31/03/2019	49,593	226,250	502,093
Impuesto de Solidaridad julio a septiembre 2017	226,250	30/09/2017	31/03/2019	44,691	226,250	497,191
Impuesto de Solidaridad octubre a diciembre 2017	226,250	31/01/2018	31/03/2019	34,641	226,250	487,141
Impuesto Sobre la Renta de enero a marzo 2017	1,223,638	31/03/2018	31/03/2019	161,282	1,223,638	2,608,559
Total	2,128,638			347,235	2,128,638	4,604,511

*El cálculo del interés corresponde a días pendientes de pago/360 por 13% de la tasa de interés anual del Banco de Guatemala.



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Análisis de acreditamiento de ISR 2017
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A12.1 2/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	23/04/2019
Revisado por: MFALVA	25/04/2019

Conclusión:

- 1) Derivado de la consultoría realizada, identificamos riesgo de ajuste ante una eventual revisión de la Administración Tributaria por un monto de Q2,128,638, esto derivado a los omisos de Impuesto de Solidaridad realizados durante el periodo 2017 y el no pago de Impuesto Sobre la Renta correspondiente al periodo 2017.
- 2) La contingencia probable que debería de considerar la Empresa para efectos de provisión corresponde a:
 - a) Intereses resarcitorios del 13% según lo estipulado en el Banco de Guatemala.
 - b) multa formal del 100% del Impuesto omitido según lo estipulado en el artículo 94 del Código Tributario. (según el artículo 94 "A" del Código Tributario establece que la empresa podrá obtener 85% de reducción a la sanción cuantificada toda vez corrija los errores de forma voluntaria)
 - 3) Derivado de lo anterior, la contingencia probable ante una eventual revisión de la Administración Tributaria corresponde a Q4,604,511 calculados al 31 de marzo 2019. La cual si se presenta la empresa de forma voluntaria podrá solicitar la rebaja del 85% de la sanciones interpuestas por omisión de pago de impuestos.



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Análisis de la Determinación de
Impuesto Sobre la Renta Anual 2017
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A13 1/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	23/04/2019
Revisado por: MFALVA	25/04/2019

Detalle del cálculo del Impuesto Sobre la Renta Anual 2017 comparado con los Estados Financieros 2017 proporcionados por la Empresa:

Concepto	Monto según Declaración Jurada de ISR Anual	Re-cálculo según Estados Financieros anuales	Variación	Referencia P.T.
Renta bruta acumulada	87,850,000.00	87,850,000.00	0.00	A13.1
(-) Rentas exentas y no afectas	318,181.82	318,181.82		A13.1
(-) Costos y gastos acumulados	89,271,789.68	89,271,789.68	0.00	A13.1
(+) Costos y gastos no deducibles	31,818.18	285,318.18	-253,500	A13.1
(=) Renta (Pérdida) acumulada	-1,708,153.32	-1,454,653.32	-253,500	
(*) Tipo Impositivo	25%	25%		
(=) ISR anual determinado	0.00	0.00	0.00	
(-) ISR trimestral	1,223,638.15	1,223,638.15	0.00	A15
(-) Acreditamiento de ISO	0.00	0.00	0.00	
(-) Otros créditos fiscales	0.00	0.00	0.00	
(=) ISR pagado en efectivo (ISR en exceso)	-1,223,638.15	-1,223,638.15	0.00	



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Análisis de la Determinación de
Impuesto Sobre la Renta Anual 2017
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A13 2/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	23/04/2019
Revisado por: MFALVA	25/04/2019

Conclusión:

- 1) En función de las cifras según estados financieros proporcionados por la Empresa, la Empresa se encuentra afiliada al Régimen Sobre Utilidades de Actividades Lucrativas.
- 2) Es importante indicar, que para el periodo 2017 el Resultado de la Empresa fue Pérdida por un monto de Q1,421,789.68.
- 3) Durante el periodo 2017, la Empresa generó ISR en exceso, derivado que para el primer trimestre de dicho año realizó pago de Impuesto trimestral correspondiente a un monto de Q1,223,638.15, el cual deberá de ser solicitado ante la Administración Tributaria para su devolución o acreditamiento.
- 4) Derivado de nuestra revisión y la documentación proporcionada por la Empresa, se identificó variación en los gastos no deducibles reportados y declarados por la empresa, por un monto de Q253,500, los cuales según nuestra revisión corresponden a donaciones realizadas en el mes de mayo 2017 que no cuentan con documentación de soporte.

Esta variación únicamente corresponde a un hallazgo de forma derivado que el resultado del período impositivo corresponde a pérdida fiscal, por lo que no tiene un impacto en la determinación del ISR para el período 2017.



**Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.**
**Análisis de la Determinación de
 Impuesto Sobre la Renta 2017**
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A14 1/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	23/04/2019
Revisado por: MFALVA	25/04/2019

Resumen de los pagos del Impuesto de Solidaridad realizados durante el año calendario 2017 (01 de enero 2017 al 31 de diciembre 2017).

Número de Formulario	Período impositivo	Fecha de Presentación	Forma de Presentación	Datos del contribuyente cotejados	ISO Trimestral determinado	Ref. P.T.
1608-121239897	octubre a diciembre 2016	28/01/2017	Bancasat	SI	500,000.00	A9.2↻
	Total ISO correspondiente al período 2016				500,000.00	
1608-228789132	enero a marzo 2017	25/04/2017	Bancasat	SI	226,250.00	A14.1↻
1608-245567890	abril a junio 2017	28/07/2017	Bancasat	SI	226,250.00	A14.1↻
1608-256778823	julio a septiembre 2017	28/10/2017	Bancasat	SI	226,250.00	A14.1↻
1608-223445642	octubre a diciembre 2017	29/01/2018	Bancasat	SI	226,250.00	A14.1↻
	Total ISO correspondiente al período 2017				905,000.00	A11↻



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Análisis de la Determinación de
Impuesto Sobre la Renta 2017
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A14 2/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Conclusión:

Según la documentación de proporcionada por la Empresa se identificó que para el año 2017, la Empresa acreditó el Impuesto de Solidaridad y el Impuesto Sobre la Renta según la forma indicada en el inciso b) del Artículo 11 de la Ley del ISO, la cual describe "b) Los pagos trimestrales del impuesto Sobre la Renta, podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario. Los contribuyentes que se acojan a esta forma de acreditación podrán cambiarla únicamente con autorización de la Administración Tributaria."

No se identificaron hallazgos que reportar.



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto de Solidaridad 2017
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A14.1 1/3	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	23/04/2019
Revisado por: MFALVA	25/04/2019

Detalle del cálculo del Impuesto de Solidaridad correspondiente al período 2017 comparado con el recálculo de Impuesto determinado según la Declaración Jurada Anual de Impuesto Sobre la Renta 2016:

Margen Bruto	Monto según Declaración Jurada Anual 2016	Monto según formularios de ISO 2017	Variación
Ingreso por servicios	0	0	0.00
(+) Ingreso por ventas	90,500,000.00	90,500,000.00	0.00
(-) Costo de ventas	72,314,044.00	72,314,044.00	0.00
Margen bruto	18,185,956.00	18,185,956.00	0.00
Total Ingreso brutos	90,500,000.00	90,500,000.00	0.00
(=) % Margen Bruto	20%	20%	0.00
	A	A	



**Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.**
Re-cálculo de Impuesto de Solidaridad 2017
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A14.1 2/3	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	23/04/2019
Revisado por: MFALVA	25/04/2019

Número de cuenta	Concepto	Monto según Declaración Jurada Anual 2016	Monto según formularios de ISO 2017	Variación
100.1.1	Propiedades, planta y equipo -Neto-	4,450,000.00 ✓	4,450,000.00 ✓	0.00
100.1.2	Activos intangibles	700,000.00	700,000.00	0.00
100.1.3	Inversiones	818,368.02	818,368.02	0.00
100.1.4	Instrumentos financieros	0.00	0.00	0.00
100.2.1	Inventarios	45,000,000.48	45,000,000.48	0.00
100.2.2	Cuentas por cobrar por impuestos corrientes	5,109,866.75	5,109,866.75	0.00
100.2.3	Clientes	8,885,400.00	8,885,400.00	0.00
100.2.4	Efectivo y equivalentes al efectivo	2,677,600.00	2,677,600.00	0.00
	Total activo	67,641,235.25	67,641,235.25	0.00
	Tipo impositivo (1%)	1%	1%	
	ISO determinado	676,412.35	676,412.35	0.00
	ISO Por pagar trimestral	169,103.09	169,103.09	0.00
		Σ	Σ	Σ



**Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.**
Re-cálculo de Impuesto de Solidaridad 2017
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A14.1 3/3	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	23/04/2019
Revisado por: MFALVA	25/04/2019

Número de cuenta	Concepto	Monto según Declaración Jurada Anual 2016	Monto según formularios de ISO 2017	Variación
400.10	Ingresos ordinarios	86,500,000.00	✓ 86,500,000.00	0.00
600.30	otros ingresos	3,050,000.00	3,050,000.00	0.00
600.40	otras ganancias / pérdidas	550,000.00	550,000.00	0.00
700.10	Ingresos financieros	400,000.00	400,000.00	0.00
	Total Ingresos brutos	90,500,000.00	90,500,000.00	0.00
	Tipo impositivo (1%)	1%	1%	
	ISO determinado	905,000.00	905,000.00	0.00
	ISO Por pagar trimestral	226,250.00	226,250.00	0.00
		Λ	Λ	Λ

Conclusión: En función en lo establecido en el artículo 7 de la Ley del Impuesto de Solidaridad el cual indica que, "La base imponible de este impuesto la constituye la que sea mayor entre: a) La cuarta parte del monto del activo neto; o, b) La cuarta parte de los ingresos brutos." Derivado de lo anterior, la base de cálculo para el año 2017 fue el total de los ingresos brutos declarados en la Declaración Jurada Anual del período 2016.



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Análisis de Pagos de Impuesto
Sobre la Renta trimestral 2017
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A15	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	23/04/2019
Revisado por: MFALVA	25/04/2019

Resumen de los pagos del Impuesto Sobre la Renta Trimestral realizados durante el año 2017:

Número de Formulario	Período impositivo	Fecha de Presentación	Forma de Presentación	Datos del contribuyente cotejados	ISR Trimestral determinado	Referencia P.T.
1361-29873894	Enero a Marzo 2017	29/04/2017	Bancasat	SI	1,223,638.15	A.15.1
1361-34881812	Abril a Junio 2017	28/07/2017	Bancasat	SI	0.00	A.15.2
1361-47891299	Julio a Septiembre 2017	27/10/2017	Bancasat	SI	0.00	A.15.3
	Total ISR Trimestral 2017				1,223,638.15	A.11

Conclusión: en función de lo establecido en el artículo 38) de la Ley de Actualización Tributaria "Los contribuyentes sujetos al Impuesto Sobre la Renta Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas deben realizar pagos trimestrales. Para determinar el monto del pago trimestral el contribuyente podrá optar por una de las siguientes fórmulas: 1. Efectuar cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible;(...)". La Empresa determinó correctamente los pagos trimestrales de ISR para el período 2017.



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto Sobre la
Renta trimestral de enero a
marzo 2017

Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A15.1 1/2		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	23/04/2019
Revisado por:	MFALVA	25/04/2019

Detalle del cálculo del Impuesto Sobre la Renta trimestral correspondiente al período de enero a marzo 2017 comparado con los Estados Financieros trimestrales correspondientes al mismo período proporcionados por la Empresa:

Concepto	Monto según Declaración Trimestral de ISR	Re-cálculo según Estados financieros trimestrales	Variación	Ref. P.T.
Renta bruta acumulada	37,962,500.00	37,962,500.00	0.00	A15.1.1
(-) Rentas exentas y no afectas	0.00	0.00	0.00	
(-) Costos y gastos acumulados	33,067,947.42	33,067,947.42	0.00	
(+) Costos y gastos no deducibles	0.00	0.00	0.00	
(=) Renta Imponible acumulada	4,894,552.58	4,894,552.58	0.00	
(*) Tipo Impositivo	25%	25%		
(=) ISR Trimestral determinado	1,223,638.15	1,223,638.15	0.00	A.15
(-) ISR determinado en el trimestre anterior	0.00	0.00	0.00	
(-) Acreditamiento de ISO para este trimestre	1,223,638.15	1,223,638.15	0.00	
(-) Otros créditos fiscales	0.00	0.00	0.00	
(=) ISR pagado en efectivo	0.00	0.00	0.00	



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto Sobre la
Renta trimestral de enero a
marzo 2017
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A15.1 2/2		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	23/04/2019
Revisado por:	MFALVA	25/04/2019

Conclusión:

- 1) En función de las cifras según estados financieros proporcionados por la Empresa, no se identificaron variaciones que reportar respecto al cálculo del Impuesto Sobre la Renta trimestral.
- 2) La Empresa está afiliada al método de pago del Impuesto Sobre la Renta trimestral correspondiente a Cierres contables parciales.
- 3) Derivado de nuestra revisión y la documentación proporcionada por la Empresa, no se identificaron diferencias que reportarle a la administración respecto a la determinación del Impuesto Sobre la Renta Anual.



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto Sobre la
Renta trimestral de abril a junio
2017

Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A15.2 1/2		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	23/04/2019
Revisado por:	MFALVA	25/04/2019

Detalle del cálculo del Impuesto Sobre la Renta Trimestral correspondiente al período de abril a junio 2017 comparado con los Estados Financieros trimestrales correspondientes al mismo período proporcionados por la empresa:

Concepto	Monto según Declaración Trimestral de ISR	Re-cálculo según Estados financieros trimestrales	Variación	Ref. P.T.
Renta bruta acumulada	64,925,000.00	64,925,000.00	0.00	A15.2.1
(-) Rentas exentas y no afectas	0.00	0.00	0.00	
(-) Costos y gastos acumulados	61,877,322.42	61,877,322.42	0.00	
(+) Costos y gastos no deducibles	0	253,500	-253,500	
(=) Renta Imponible acumulada	3,047,678	3,301,178	-253,500	
(*) Tipo Impositivo	25%	25%		
(=) ISR determinado	761,919.40	825,294.40	-63,375	
(-) ISR determinado en el trimestre anterior	1,223,638.15	1,223,638.15	0.00	A15.1
(=) ISR de este trimestre determinado	0.00	0.00	0.00	A.15
(-) Acreditamiento de ISO para este trimestre	0.00	0.00	0.00	
(-) Otros créditos fiscales	0.00	0.00	0.00	
(=) ISR pagado en efectivo	0.00	0.00	0.00	



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto Sobre la
Renta trimestral de abril a junio
2017

Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A15.1 2/2		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	23/04/2019
Revisado por:	MFALVA	25/04/2019

Conclusión:

1) En función de las cifras según estados financieros proporcionados por la Empresa, se identificó que la empresa no considero gasto no deducible por un monto de Q253,500, los cuales según nuestra revisión corresponden a donaciones realizadas en el mes de mayo 2017 que no cuentan con documentación de soporte.

Esta variación únicamente corresponde a un hallazgo de forma derivado que durante el trimestre aumentaron los gastos de la empresa, por lo que el Impuesto determinado es menor al pago del impuesto del trimestre anterior.

2) La empresa está afiliada al método de pago del Impuesto Sobre la Renta trimestral correspondiente a Cierres contables parciales.

3) Derivado de nuestra revisión y la documentación proporcionada por la Empresa, no se identificaron diferencias que reportarle a la administración respecto a la determinación del Impuesto Sobre la Renta Anual.



Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.
 Re-cálculo de Impuesto Sobre la
 Renta trimestral de Julio a
 Septiembre 2017
 Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A15.3 1/2		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	23/04/2019
Revisado por:	MFALVA	25/04/2019

A continuación, se detalla el cálculo del Impuesto Sobre la Renta Trimestral correspondiente al período de Julio a Septiembre 2017 comparado con los Estados Financieros trimestrales correspondientes al mismo período proporcionados por la Empresa:

Concepto	Monto según Declaración Trimestral de ISR	Re-cálculo según Estados financieros trimestrales	Variación	Ref. P.T.
Renta bruta acumulada	85,887,500.00	85,887,500.00	0.00	A15.3.1
(-) Rentas exentas y no afectas	0.00	0.00	0.00	
(-) Costos y gastos acumulados	87,686,697.42	87,686,697.42	0.00	
(+) Costos y gastos no deducibles	0.00	0.00	0.00	
(=) Renta Imponible acumulada	(1,799,197.42)	(1,799,197.42)	0.00	
(*) Tipo Impositivo	25%	25%		
(=) ISR Trimestral determinado	0.00	0.00	0.00	
(-) ISR determinado en el trimestre anterior	1,223,638.15	1,223,638.15	0.00	A15.2
(-) Acreditamiento de ISO para este trimestre	0.00	0.00	0.00	A15
(-) Otros créditos fiscales	0.00	0.00	0.00	
(=) ISR pagado en efectivo	0.00	0.00	0.00	

^

^

^



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto Sobre la
Renta trimestral de Julio a
Septiembre 2017
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A15.3 2/2		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	24/04/2019
Revisado por:	MFALVA	26/04/2019

Conclusión:

- 1) En función de las cifras según estados financieros proporcionados por la Empresa, no se identificaron variaciones que reportar respecto al cálculo del Impuesto Sobre la Renta trimestral.
- 2) La Empresa está afiliada al método de pago del Impuesto Sobre la Renta trimestral correspondiente a Cierres contables parciales.
- 3) Derivado de nuestra revisión y la documentación proporcionada por la Empresa, no se identificaron diferencias que reportarle a la administración respecto a la determinación del Impuesto Sobre la Renta Anual.



Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.
 Sumaria de acreditamientos
 del año 2018
 Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A16 1/2		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	24/04/2019
Revisado por:	MFALVA	26/04/2019

Detalle de los acreditamientos del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad realizados por la Empresa durante el año 2018 y la comparación con los acreditamientos de los mismos impuestos resultados de la consultoría realizada:

Descripción	Según Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta "A"	Según Consultoría "B"	Ref. PT	Diferencias "C=A-B"
A/ Acreditamiento ISO a ISR				
Saldo inicial de ISO 2018	976,361.86	0.00	A11 ↻	976,361.86
(-) Acreditamiento ISO a ISR Trimestral Enero a Marzo 2018	233,750.00	0.00	A17 ↻	233,750.00
(-) Acreditamiento ISO a ISR Trimestral Abril a Junio 2018	742,611.86	0.00	A17 ↻	742,611.86
Saldo final del ISO por acreditar	0.00	0.00		0.00
B/ Acreditamiento ISR a ISO				
ISR pagado durante el año 2018	1,796,250.00	819,888.15	A17 ↻	976,361.86
(-) Acreditamiento ISR a ISO	878,500.00	439,250.00	A17 ↻	439,250.00
ISR no acreditado	917,750.00	380,638.15		537,111.85
	^	^		^



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Sumaria de acreditamientos
del año 2018
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A16 2/2		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	24/04/2019
Revisado por:	MFALVA	26/04/2019

Conclusión: De acuerdo con la consultoría realizada, se concluye que:

- 1) La empresa para el período 2018 estuvo inscrita en la Superintendencia de Administración Tributaria en la opción de acreditamiento "B", es decir los pagos de ISR se podrán acreditar a ISO. La empresa erróneamente está acreditando el saldo del ISO pagado en 2016 en los pagos de ISR trimestral de enero a marzo 2018 y abril a junio 2018, por un monto de Q976,361.86.

Derivado de lo anterior, se concluye que existe pago de ISR omitido por Q976,361.86.

- 2) Adicional, la empresa erróneamente aprovecho que para el año 2018 se encontraba inscrita en la opción "B" y el ISR determinado por un monto de Q1,796,250.00 acredito a los pagos de ISO. Sin embargo, de ISR efectivamente pagado únicamente corresponde a Q819,888.15, lo cual si tenía derecho a acreditar en pagos de ISO.

Derivado de lo anterior, y que la empresa quiso aprovechar múltiples veces el remanente de ISO, se concluye que existe pago omito de ISO por un monto de Q439,250.00.



**Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.**
 Análisis de acreditamiento de Impuesto Sobre la Renta 2018
 Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A17 1/3	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	24/04/2019
Revisado por: MFALVA	26/04/2019

Integración de los acreditamientos del Impuesto de Solidaridad y los acreditamiento del Impuesto Sobre la Renta realizados durante el año 2018:

Descripción del Impuesto	Período Impositivo	Fecha de Pago del Impuesto	Monto de Impuestos según declaraciones presentadas por la Empresa.	Monto de Impuestos según Consultoría	Diferencia en monto de acreditamiento de ISR a ISO según declaraciones presentadas versus consultoría	Referencia PT
ISR pagado efectivamente durante el año calendario 2018 para acreditamiento de ISO:						
ISR Trimestral Enero a Marzo 2018		25/04/2018	-233,750.00	0	-233,750.00	A20.1↻
ISR Trimestral Abril a Junio 2018		28/07/2018	-1,006,250.00	-263,638.15	-742,611.85	A20.2↻
ISR Trimestral Julio a Septiembre 2018		25/10/2018	-556,250.00	-556,250.00	0.00	A20.3↻
Total ISR pagado durante el año calendario 2018			-1,796,250.00	-819,888.15	-976,361.85	A16↻



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Análisis de acreditamiento de Impuesto Sobre la Renta 2018
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A17 2/3	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	24/04/2019
Revisado por: MFALVA	26/04/2019

Descripción del Impuesto	Período Impositivo	Fecha de Pago del Impuesto	Monto de Impuestos según declaraciones presentadas por la Empresa.	Monto de Impuestos según Consultoría	Diferencia en monto de acreditamiento de ISR a ISO según declaraciones presentadas versus consultoría	Referencia PT
Total ISR pagado durante el año calendario 2018			1,796,250.00	819,888.15	976,361.86	
(-) Acreditamiento ISR a ISO durante el año calendario 2018						
ISO Trimestral	Enero a Marzo 2018	25/04/2018	219,625.00	0	219,625.00	A19↻
ISO Trimestral	Abril a Junio 2018	28/07/2018	219,625.00	219,625.00	0.00	A19↻
ISO Trimestral	Julio a Septiembre 2018	25/10/2018	219,625.00	219,625.00	0.00	A19↻
ISO Trimestral	Octubre a Diciembre 2018	31/01/2018	219,625.00	0	219,625.00	A19↻
(=) Total acreditamiento de ISR			878,500.00	439,250.00	439,250.00	A16↻



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Análisis de acreditamiento de Impuesto Sobre la Renta 2018
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A17 3/3	
Auditor	Fecha
JCHIU	24/04/2019
MFALVA	26/04/2019

Conclusión:

- 1) La Empresa realizó acreditamiento para el año 2018 tal como lo indica el artículo 11, literal b) de la Ley del Impuesto de Solidaridad: "b) Los pagos trimestrales del impuesto Sobre la Renta, podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario. Los contribuyentes que se acojan a esta forma de acreditación podrán cambiarla únicamente con autorización de la Administración Tributaria."
- 2) La Empresa realizó el desembolso en efectivo de los pagos de ISR por un monto de Q819,888.15, que era por los cuales tenía el derecho de acreditarlos a ISO.
- 3) Derivado de lo anterior se concluye que existe un acreditamiento improcedente y por tal razón existe omisión de impuestos de ISO por un monto de Q439,250.00.



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Cuantificación de contingencia
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A17.1 1/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	24/04/2019
Revisado por: MFALVA	26/04/2019

Detalle del cálculo de la cuantificación de la contingencia derivado al no desembolso de pago de Impuesto de Solidaridad durante el período 2018 actualizada al mes de marzo 2019:

Concepto	Monto "A"	Fecha de vencimiento de pago	Fecha de rectificación de declaraciones	Intereses resarcitorios "B" 13%*	Multa equivalente al 100% de Impuesto omitido	Total a pagar
Impuesto de Solidaridad Enero a Marzo 2018	219,625	1/05/2018	31/03/2019	26,489	219,625	465,739
Impuesto de Solidaridad Octubre a Diciembre 2018	219,625	31/01/2019	31/03/2019	4,679	219,625	443,929
Impuesto Sobre la Renta Enero a Marzo 2018	233,750	31/03/2018	31/03/2019	30,810	233,750	498,310
Impuesto Sobre la Renta Abril a Junio 2018	742,612	30/06/2018	31/03/2019	73,477	742,612	1,558,701
Total	1,415,612			135,455	1,415,612	2,966,679

*El cálculo del interés corresponde a días pendientes de pago/360 por 13% de la tasa de interés anual del Banco de Guatemala.



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Cuantificación de contingencia
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A17.1 2/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	22/04/2019
Revisado por: MFALVA	24/04/2019

Conclusión:

- 1) Derivado de la consultoría realizada, identificamos riesgo de ajuste ante una eventual revisión de la Administración Tributaria por un monto de Q 1,415,612 esto derivado a los omisos de impuestos tal como se detalla en el cuadro anterior.
- 2) La contingencia probable que debería de considera la Empresa para efectos de provisión corresponde a:
 - a) Intereses resarcitorios del 13% según lo estipulado en el Banco de Guatemala.
 - b) multa formal del 100% del Impuesto omitido según lo estipulado en el artículo 94 del Código Tributario.
- 3) Derivado de lo anterior, la contingencia probable ante una eventual revisión de la Administración Tributaria corresponde a Q2,966,679 calculados al 31 de marzo del 2019.



Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.
 Analítica de la determinación del
 Impuesto Sobre la Renta 2018
 Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A18 1/2		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	24/04/2019
Revisado por:	MFALVA	26/04/2019

Detalle del cálculo del Impuesto Sobre la Renta Anual 2018 comparado con los Estados Financieros 2018 proporcionados por la empresa:

Concepto	Monto según Declaración Jurada de ISR Anual	Re-cálculo según Estados Financieros anuales	Variación	Referencia PT
Renta bruta acumulada	115,477,500.00	115,477,500.00	0.00	A.18.1
(-) Rentas exentas y no afectas	250,000.00	250,000.00	0.00	
(-) Costos y gastos acumulados	99,287,500.00	99,287,500.00	0.00	
(+) Costos y gastos no deducibles	25,000.00	25,000.00	0.00	
(=) Renta Imponible acumulada (Pérdida acumulada)	15,965,000.00	15,965,000.00	0.00	
(*) Tipo Impositivo	25%	25%		
(=) ISR anual determinado	3,991,250.00	3,991,250.00	0.00	
(-) ISR determinado	1,796,250.00	819,888.15	976,361.85	A20
(-) Acreditamiento de ISO	0.00	0.00	0.00	
(-) Otros créditos fiscales	0.00	0.00	0.00	
(=) ISR pagado en efectivo	2,195,000.00	2,195,000.00	0.00	
(=) Omisión de impuesto	0	976,361.85	-976,361.85	

Λ

Λ

Λ



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Análisis de la determinación del
Impuesto Sobre la Renta 2018
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A18 2/2		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	24/04/2019
Revisado por:	MFALVA	26/04/2019

Conclusión:

- 1) En función de las cifras según estados financieros proporcionados por la Empresa, la Empresa se encuentra afiliada al Régimen Sobre Utilidades de Actividades Lucrativas.

- 2) Es importante indicar, que para el período 2018 el Resultado de la Empresa fue Ganancia antes del Impuesto de Q15,965,000.00.

- 3) Derivado de nuestra revisión y la documentación proporcionada por la Empresa, se identificó que durante los pagos trimestrales de ISR la empresa acreditó de forma improcedente Q976,361.85 por concepto de ISO, por lo tanto, se concluye en omisión de impuesto de ISR Anual para el período 2018 por un monto de Q976,361.85.



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Análisis de pagos de Impuesto de Solidaridad 2018
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A19 1/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	25/04/2019
Revisado por: MFALVA	26/04/2019

A continuación, se resumen los pagos del Impuesto de Solidaridad realizados durante el año calendario 2018 (01 de enero 2018 al 31 de diciembre 2018).

Número de Formulario	Período impositivo	Fecha de Presentación	Forma de Presentación	Datos del contribuyente cotejados	ISO Trimestral determinado y pagado	Referencia P.T.
1608-256678890	Enero a Marzo 2018	25/04/2018	Bancasat	SI	219,625.00	A19.1 ↻
1608-576899000	Abril a Junio 2018	28/07/2018	Bancasat	SI	219,625.00	A19.1 ↻
1608-299897823	Julio a Septiembre 2018	25/10/2018	Bancasat	SI	219,625.00	A19.1 ↻
1608-299834241	Octubre a Diciembre 2018	31/01/2019	Bancasat	SI	219,625.00	A19.1 ↻
Total ISO Pagado					878,500.00	

Es importante indicar que, según la documentación proporcionada por la Empresa, se identificó que para el año 2018, la Empresa está acreditando el impuesto según lo establecido en el artículo 11, literal b) de la Ley del ISO, la cual describe:



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Análisis de pagos de Impuesto de Solidaridad 2018
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A19 2/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	25/04/2019
Revisado por: MFALVA	26/04/2019

"b) Los pagos trimestrales del impuesto Sobre la Renta, podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario. Los contribuyentes que se acojan a esta forma de acreditación podrán cambiarla únicamente con autorización de la Administración Tributaria."

Conclusión:

Según la documentación proporcionada por la empresa se identificó que para el año 2015, la empresa acreditará el Impuesto de Solidaridad y el Impuesto Sobre la Renta según la forma indicada en el inciso b) del Artículo 11 de la Ley del ISO, la cual describe "b) Los pagos trimestrales del impuesto Sobre la Renta, podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario. Los contribuyentes que se acojan a esta forma de acreditación podrán cambiarla únicamente con autorización de la Administración Tributaria."



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto de Solidaridad 2018
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A19.1 1/2	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	24/04/2019
Revisado por: MFALVA	26/04/2019

Detalle del cálculo del Impuesto de Solidaridad correspondiente al periodo 2018 comparado con el recálculo de Impuesto determinado según la Declaración Jurada Anual de Impuesto Sobre la Renta 2017:

Número de cuenta	Concepto	Monto según Declaración Jurada Anual 2017	Monto según formularios de ISO 2018	Variación
100.1.1	Propiedades, planta y equipo -Neto-	4,991,538.13	4,991,538.13	0.00
100.1.2	Activos intangibles	750,000.00	750,000.00	0.00
100.1.3	Inversiones	500,000.00	500,000.00	0.00
100.1.4	Instrumentos financieros	401,189.34	401,189.34	0.00
100.2.1	Inventarios	39,768,259.87	39,768,259.87	0.00
100.2.2	Cuentas por cobrar por impuestos corrientes	2,341,622.25	2,341,622.25	0.00
100.2.3	Clientes	6,697,440.28	6,697,440.28	0.00
100.2.4	Efectivo y equivalentes al efectivo	1,558,600.00	1,558,600.00	0.00
	Total activo	57,008,649.87	57,008,649.87	0.00
	Tipo impositivo (1%)	1%	1%	
	ISO determinado	570,086.50	570,086.50	0.00
	ISO Por pagar trimestral	142,521.62	142,521.62	0.00
		Λ	Λ	Λ



**Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.**
Re-cálculo de Impuesto de Solidaridad 2018
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A19.1 2/2		
Auditor	Fecha	
Realizado por: JCHIU	24/04/2019	
Revisado por: MFALVA	26/04/2019	

Número de cuenta	Concepto	Monto según Declaración Jurada Anual 2017	Monto según formularios de ISO 2018	Variación
400.10	Ingresos ordinarios	84,000,000.00	84,000,000.00	0.00
600.30	otros ingresos	3,000,000.00	3,000,000.00	0.00
600.40	otras ganancias / pérdidas	500,000.00	500,000.00	0.00
700.10	Ingresos financieros	350,000.00	350,000.00	0.00
	Total Ingresos brutos	87,850,000.00	87,850,000.00	0.00
	Tipo impositivo (1%)	1%	1%	
	ISO determinado	878,500.00	878,500.00	0.00
	ISO Por pagar trimestral	219,625.00	219,625.00	0.00
		Λ	Λ	Λ

Conclusión: En función en lo establecido en el artículo 7 de la Ley del Impuesto de Solidaridad el cual indica que, "La base imponible de este impuesto la constituye la que sea mayor entre: a) La cuarta parte del monto del activo neto; o, b) La cuarta parte de los ingresos brutos.". Derivado de lo anterior, la base de cálculo para el año 2018 fue el total de los ingresos brutos declarados en la Declaración Jurada Anual del período 2017.



**Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Análisis de Pagos de Impuesto
Sobre la Renta trimestral 2018
Cifras expresadas en Quetzales**

Referencia Papel de Trabajo: A20	
Auditor	Fecha
Realizado por: JCHIU	24/04/2019
Revisado por: MFALVA	26/04/2019

Resumen los pagos del Impuesto Sobre la Renta Trimestral realizados durante el año 2018:

Número de Formulario	Período impositivo	Fecha de Presentación	Forma de Presentación	Datos del contribuyente cotejados	ISR Trimestral determinado	Referencia P.T.
1361-589878312	Enero a Marzo 2018	28/04/2018	Bancasat	SI	233,750.00	A20.1↻
1361-981872878	Abril a Junio 2018	28/07/2018	Bancasat	SI	1,006,250.00	A20.2↻
1361-782109487	Julio a Septiembre 2018	27/10/2018	Bancasat	SI	556,250.00	A20.3↻
Total ISR Trimestral 2018					1,796,250.00	

Conclusión: En función de lo establecido en el artículo 38) de la Ley de Actualización Tributaria "Los contribuyentes sujetos al Impuesto Sobre la Renta Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas deben realizar pagos trimestrales. Para determinar el monto del pago trimestral el contribuyente podrá optar por una de las siguientes fórmulas: 1. Efectuar cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible;(...)". La Empresa determinó correctamente los pagos trimestrales de ISR para el periodo 2018.



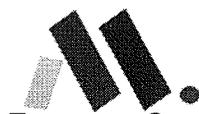
Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto Sobre la
Renta trimestral de enero a
marzo 2018

Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A20.1 1/2		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	24/04/2019
Revisado por:	MFALVA	26/04/2019

Detalle del cálculo del Impuesto Sobre la Renta Trimestral correspondiente al período de enero a marzo 2018 comparado con los Estados Financieros trimestrales correspondientes al mismo período proporcionados por la Empresa:

Concepto	Monto según Declaración Trimestral de ISR	Re-cálculo según Estados financieros trimestrales	Variación	Ref. P.T.
Renta bruta acumulada	30,844,375	30,844,375	0.00	A20.1.1 ↻
(-) Rentas exentas y no afectas	0.00	0.00	0.00	A20.1.1 ↻
(-) Costos y gastos acumulados	29,909,375	29,909,375	0.00	A20.1.1 ↻
(+) Costos y gastos no deducibles	0.00	0.00	0.00	A20.1.1 ↻
(=) Renta Imponible acumulada	935,000.00	935,000	0.00	A20.1.1 ↻
(*) Tipo Impositivo	25%	25%		
(=) ISR Trimestral determinado	233,750	233,750	0.00	A20 ↻
(-) ISR determinado en el trimestre anterior	0.00	0.00	0.00	
(-) Acreditamiento de ISO para este trimestre	233,750	0	233,750	
(-) Otros créditos fiscales	0.00	0.00	0.00	
(-) ISR pagado en efectivo	0.00	0	0	
(=) Impuesto omitido	0.00	233,750	-233,750	



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto Sobre la
Renta trimestral de enero a
marzo 2018
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A20.1 2/2		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	24/04/2019
Revisado por:	MFALVA	26/04/2019

Conclusión:

- 1) La Empresa está afiliada al método de pago del Impuesto Sobre la Renta trimestral correspondiente a Cierres contables parciales.
- 2) En función de las cifras según estados financieros proporcionados por la Empresa, se identificó que la empresa para el trimestre de enero a marzo 2018 acreditó impropriadamente remanente de ISO pagado en año 2016 por un monto de Q233,750.00.
- 3) Por lo que se concluye que existe un impuesto omitido por un monto de Q233,750.00, en concepto de Impuesto Sobre la Renta.



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto Sobre la
Renta trimestral de abril a junio
2018

Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A20.2 1/2		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	24/04/2019
Revisado por:	MFALVA	26/04/2019

Detalle del cálculo del Impuesto Sobre la Renta Trimestral correspondiente al período de abril a junio 2018 comparado con los Estados Financieros trimestrales correspondientes al mismo período proporcionados por la empresa:

Concepto	Monto según Declaración Trimestral de ISR	Re-cálculo según Estados financieros trimestrales	Variación	Ref. P.T.
Renta bruta acumulada	52,381,875	52,381,875	0.00	A20.2.1 ↺
(-) Rentas exentas y no afectas	0.00	0.00	0.00	A20.2.1 ↺
(-) Costos y gastos acumulados	47,421,875	47,421,875	0.00	A20.2.1 ↺
(+) Costos y gastos no deducibles	0.00	0.00	0.00	A20.2.1 ↺
(=) Renta Imponible acumulada	4,960,000	4,960,000	0.00	A20.2.1 ↺
(*) Tipo Impositivo	25%	25%		
(=) ISR determinado	1,240,000	1,240,000	0.00	A20 ↺
(-) ISR determinado en el trimestre anterior	233,750	233,750	0.00	
(=) ISR de este trimestre determinado	1,006,250	1,006,250	0.00	A16 ↺
(-) Acreditamiento de ISO para este trimestre	742,611.85	0	742,611.85	
(-) Otros créditos fiscales	0.00	0.00	0.00	
(-) ISR pagado en efectivo	263,638.15	263,638.15	0.00	
(=) Impuesto omitido	0	742,611.85	-742,611.85	
	^	^	^	



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto Sobre la
Renta trimestral de abril a junio
2018
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A20.2 2/2		
	Fecha	Fecha
Realizado por:	JCHIU	24/04/2019
Revisado por:	MFALVA	26/04/2019

Conclusión:

- 1) La Empresa está afiliada al método de pago del Impuesto Sobre la Renta trimestral correspondiente a Cierres contables parciales.
- 2) En función de las cifras según estados financieros proporcionados por la Empresa, se identificó que la empresa para el trimestre de abril a junio 2018 acreditó impropriadamente remanente de ISO pagado en año 2016 por un monto de Q 742,611.86.

Por lo que se concluye que existe un impuesto omitido por un monto de Q 742,611.86, en concepto de Impuesto Sobre la Renta.



Empresa Comercializadora
 de Electrodomésticos, S.A.
 Re-cálculo de Impuesto Sobre la
 Renta trimestral de julio a
 septiembre 2018
 Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A20.3 1/2		
	Auditor	Fecha
Realizado por:	JCHIU	24/04/2019
Revisado por:	MFALVA	26/04/2019

Detalle del cálculo del Impuesto Sobre la Renta Trimestral correspondiente al período de julio a septiembre 2018 comparado con los Estados Financieros trimestrales correspondientes al mismo período proporcionados por la empresa:

Concepto	Monto según Declaración Trimestral de ISR	Re-cálculo según Estados financieros trimestrales	Variación	Ref. P.T.
Renta bruta acumulada	72,119,375.00	72,119,375.00	0.00	A20.3.1 ↺
(-) Rentas exentas y no afectas	0.00	0.00	0.00	A20.3.1 ↺
(-) Costos y gastos acumulados	64,934,375.00	64,934,375.00	0.00	A20.3.1 ↺
(+) Costos y gastos no deducibles	0.00	0.00	0.00	A20.3.1 ↺
(=) Renta Imponible acumulada	7,185,000.00	7,185,000.00	0.00	A20.3.1 ↺
(*) Tipo Impositivo	25%	25%		
(=) ISR determinado	1,796,250.00	1,796,250.00	0.00	A20 ↺
(-) ISR determinado en el trimestre anterior	1,240,000.00	1,240,000.00	0.00	
(=) ISR de este trimestre determinado	556,250.00	556,250.00	0.00	A16 ↺
(-) Acreditamiento de ISO para este trimestre	0.00	0.00		
(-) Otros créditos fiscales	0.00	0.00	0.00	
(=) ISR pagado en efectivo	556,250.00	556,250.00	0.00	



Empresa Comercializadora
de Electrodomésticos, S.A.
Re-cálculo de Impuesto Sobre la
Renta trimestral de julio a
septiembre 2018
Cifras expresadas en Quetzales

Referencia Papel de Trabajo: A20.3 1/2		
	Fecha	Fecha
Realizado por:	JCHIU	24/04/2019
Revisado por:	MFALVA	26/04/2019

Conclusión:

- 1) En función de las cifras según estados financieros proporcionados por la Empresa, no se identificaron variaciones que reportar respecto al cálculo del Impuesto Sobre la Renta trimestral.
- 2) La Empresa está afiliada al método de pago del Impuesto Sobre la Renta trimestral correspondiente a Cierres contables parciales.
- 3) Derivado de nuestra revisión y la documentación proporcionada por la Empresa, no se identificaron diferencias que reportarle a la administración respecto a la determinación del Impuesto Sobre la Renta Anual.

4.8 Informe



ASESORES Y CONSULTORES, S.A.

2da Avenida 23-08, zona 10
Guatemala, Guatemala 01010

PBX: (502) 2308-0000

FAX: (502) 2308-1000

www.aya.gt

Guatemala, 3 de mayo del 2019

Licenciada

Juana Rojas Barrera

Representante Legal

Comercializadora de Electrodomésticos, S.A.

Ciudad Guatemala

Estimada Licda. Rojas Barrera:

Derivado de la propuesta de servicios profesionales, consistentes en la revisión de los acreditamientos realizados de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad para los años 2016, 2017 y 2018 correspondientes a la empresa Comercializadora de Electrodomésticos, S.A., a continuación, describimos el resultado del trabajo.

1. Alcance del servicio

Nuestro trabajo consistió en la revisión de los acreditamientos de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad realizados durante los años 2016, 2017 y 2018. En el cual se incluyó específicamente:

1. Revisión de las declaraciones juradas de Impuesto Sobre la Renta anual correspondiente a los períodos 2016, 2017 y 2018, en la cual se

verificó específicamente el monto reportado de acreditamiento de Impuesto de Solidaridad e Impuesto Sobre la Renta.

2. Revisión de las declaraciones juradas de Impuesto Sobre la Renta trimestrales correspondiente a los períodos 2016, 2017 y 2018, en la cual se verificó específicamente el monto reportado de acreditamiento de Impuesto de Solidaridad e Impuesto Sobre la Renta.
3. Revisión de las declaraciones juradas de Impuesto de solidaridad trimestral correspondiente a los períodos 2016, 2017 y 2018, en la cual se verificó específicamente el monto reportado de acreditamiento de Impuesto de Solidaridad e Impuesto Sobre la Renta.
4. Con base en lo anterior, se evaluó lo siguiente:
 - Revisión de los acreditamientos realizados Impuesto de Solidaridad e Impuesto Sobre la Renta, considerando que en el mes de diciembre de 2016 la empresa se cambió de forma de acreditamiento, el cual se aplicó a partir de 2017.
 - Análisis de las implicaciones fiscales respecto a los acreditamientos de Impuesto de Solidaridad e Impuesto Sobre la Renta.

2. Limitaciones al alcance del trabajo

Nuestra responsabilidad se limitó a identificar y presentar las posibles contingencias respecto a los acreditamientos de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad descritos en el alcance de la propuesta de procedimientos convenidos y aprobada por ustedes en fecha quince de abril de dos mil diecinueve.

Hacemos la salvedad que los comentarios que se incluyen, se realizan en calidad de consultores independientes. Por lo tanto, no constituyen opiniones jurídicas y podrán o no coincidir con los criterios que a ese respecto pudiera llegar a tener la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, los tribunales y otros intérpretes de la ley. Es responsabilidad de la administración y los órganos de la organización involucrada, hacer un juicio razonable y tomar las decisiones que correspondan, las cuales serán la única y exclusiva responsabilidad de la empresa. En ningún momento y bajo ninguna circunstancia, debe entenderse que Asesores y Consultores, S.A. asume responsabilidad alguna sobre la posición que tome la empresa.

3. Resultado del trabajo

Derivado de la revisión efectuada a la documentación proporcionada por la empresa respecto a los acreditamientos del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad, seguidamente detallamos los hallazgos.

Las cifras presentadas en este informe se encuentran expresadas en moneda Quetzal.

3.1 Acreditamiento de Impuesto de Solidaridad a Impuesto Sobre la Renta trimestral de enero a marzo 2017 improcedente

Hallazgo

Durante el período 2016 la empresa estuvo inscrita ante la Superintendencia de Administración Tributaria en la opción “a” de acreditamientos que establece el artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, la cual consiste en que los pagos realizados de Impuesto de Solidaridad se pueden acreditar a los pagos de Impuesto Sobre la Renta durante los primeros tres años calendarios inmediatos siguientes, o bien, hasta su agotamiento durante dicho período.

En fecha diciembre 2016, la empresa solicitó a la Superintendencia de Administración Tributaria cambio de opción de acreditamiento de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad, adoptando a partir del 01 de enero de 2017 la opción “b” establecida en el artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, la cual consiste realizar pagos del Impuesto Sobre la Renta y acreditarlos a los pagos de Impuesto de Solidaridad durante el mismo año calendario.

La empresa al 31 de diciembre de 2016 tenía el registro contable de crédito fiscal correspondiente a Impuesto de Solidaridad por un monto de Q2,200,000.00, los cuales se originaron por los pagos de Impuesto de Solidaridad realizados durante el año 2016. Este remanente de Impuesto de Solidaridad fue acreditado incorrectamente a los pagos de Impuesto Sobre la Renta trimestral correspondiente a los meses de enero a marzo 2017, tal como se detalla a continuación:

Descripción		Monto según declaración de Impuesto Sobre la Renta Anual (Cifras Q)
	Impuesto de Solidaridad acreditado a Impuesto Sobre la Renta	
	Total de Impuesto de Solidaridad del per	2,200,000
(-)	Impuesto Sobre la Renta trimestral correspondiente al período de enero a marzo 2017	1,223,638
(=)	Saldo de Impuesto de Solidaridad	976,362

A su vez, la empresa el Impuesto Sobre la Renta trimestral correspondiente al período de enero a marzo 2017 correspondiente a Q1,223,638, derivado que para el período 2017 la empresa había adoptado la opción “b” de acreditamiento, establecida en el artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, acreditó sin sustento de ley el monto del Impuesto Sobre la Renta trimestral a los pagos de Impuesto de Solidaridad del período 2017, tal como se detalla a continuación:

Período	Fecha de pago	Monto de Impuesto determinado	Monto de ISR utilizado para acreditamiento	Monto pagado	Monto pendiente de pago
(Cifras Q)					
Impuesto de Solidaridad 2017					
Enero a marzo	25/04/2017	226,250	(226,250)	0	226,250
Abril a junio	28/07/2017	226,250	(226,250)	0	226,250
Julio a septiembre	28/10/2017	226,250	(226,250)	0	226,250
Octubre a diciembre	31/01/2018	226,250	(226,250)	0	226,250
Total		905,000	(905,000)	0	905,000

Base Legal

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

“Artículo 239. Principio de legalidad. 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 a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

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

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

“Artículo 243. 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.

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 dañar al fisco.”

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

“Artículo 11. Acreditación. El Impuesto de Solidaridad y el impuesto Sobre la Renta podrán acreditarse entre sí. Los contribuyentes podrán optar por una de las formas siguientes:

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

b) Los pagos trimestrales del impuesto Sobre la Renta, podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario. Los contribuyentes que se acojan a esta forma de acreditación podrán cambiarla únicamente con autorización de la Administración Tributaria.

El remanente del impuesto de Solidaridad que no sea acreditado conforme lo regulado en este artículo, será considerado como un gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta, del período de liquidación definitiva anual en que concluyan los tres años a los que se refiere la literal a) de este artículo.”

Criterio Tributario Institucionales 3-2017 de la Superintendencia de Administración Tributaria. Remanente de ISO no acreditado al momento de realizar cambio de opción en la forma de acreditamiento

“CRITERIO: Inicialmente, se debe considerar que en aplicación del principio de especialidad, las leyes prevalecen sobre las disposiciones generales de la misma o de otras leyes, en ese sentido, para efectos del Impuesto de Solidaridad debe aplicarse lo regulado en la ley del referido impuesto, contenido en el Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala, y para efectos del Impuesto Sobre la Renta lo normado en el libro I Impuesto Sobre la Renta, de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto número 10-2012 del Congreso de la República.

El contribuyente inscrito en la opción de acreditamiento contenida en la literal a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto de solidaridad, se debe tomar en consideración lo siguiente: el ISO, pagado durante los 4 trimestres del año calendario, podrán ser acreditado al ISR que debe pagarse trimestralmente, como el que se determine en la liquidación definitiva anual, hasta su agotamiento durante los 3 años calendarios inmediatos siguientes. (...)

Cuando un contribuyente estando en la forma de acreditamiento de la opción a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, se cambia a la forma de acreditamiento de la opción b) del mismo precepto legal mencionado, en el cual acredita el ISR al ISO, pero aún posee un monto del Impuesto de Solidaridad que no ha sido acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta durante los tres años calendario inmediatos siguientes, dicho monto no lo podrá acreditar nuevamente debido al cambio de acreditamiento que efectuó, por lo que solo lo podrá considerar como gasto deducible para efectos del

Impuesto Sobre la Renta del período de liquidación definitiva anual en que concluyan los tres años a los que refiere la literal a) antes mencionada.

Sin embargo, si regresa nuevamente a la forma de acreditamiento establecido en la literal a), podrá acreditar el monto del ISO no acreditado, siempre que se encuentre vigente dentro los tres años mencionados. (...)"

Conclusión

Respecto acreditamiento de impuesto de solidaridad pagado en el año 2016 y acreditado al impuesto sobre la renta de enero a marzo 2017 se concluye:

- 1) Derivado que la empresa para el año 2017 se encontraba inscrita ante el registro tributario unificado de la Superintendencia de Administración tributaria en la opción de acreditamiento "b", es decir los pagos de ISR acreditables a ISO, es improcedente el aprovechamiento del ISO para liquidar la obligación del impuesto sobre la renta trimestral de enero a marzo 2017.
- 2) Derivado de lo anterior, la empresa tiene una omisión de impuesto sobre la renta por un monto de Q1,223,638.15.

Adicional en el año 2017 no hubo pago de Impuesto Sobre la Renta, por lo tanto, respecto a los acreditamientos de ISR a ISO realizados para los cuatro trimestres del año 2017 se concluye:

- 1) La empresa durante el período 2017 utilizó los dos métodos de acreditamiento de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad, utilizando el remanente de ISO acreditado a ISR, y este último acreditable

al ISO. Por lo tanto, considerando que el artículo 11 inciso b) de la Ley del Impuesto de Solidaridad establece de forma expresa que tanto el Impuesto sobre la Renta como el Impuesto de Solidaridad son impuestos acreditables entre sí, la empresa al 31 de diciembre de 2016 poseía el derecho con base en la Ley de acreditar los remanentes del Impuesto de Solidaridad de períodos anteriores, a los Pagos Trimestrales de Impuesto sobre la Renta de los períodos de 2017, 2018 y 2019.

Sin embargo, estos pagos de Impuesto Sobre la Renta no se podrían utilizar para acreditarlos al pago de Impuesto de Solidaridad durante 2017, derivado que no fueron desembolsados en efectivo, sino fue un acreditamiento ya realizado, por lo tanto, se considera que la empresa tiene un impuesto no pagado a la Administración Tributaria por Q905,000. A continuación, se detalla la cuantificación del impacto por el impuesto omitido, a mes de marzo de 2019:

Concepto	Monto	Fecha de vencimiento de pago	Fecha de rectificación de declaraciones	Intereses resarcitorios "B" (total días vencidos /360*13 %)	Multa equivalente al 100% de Impuesto omitido	Total a pagar
(Cifras Q)						
ISO enero a marzo 2017	226,250	2/05/2017	31/03/2019	57,028	226,250	509,528
ISO abril a junio 2017	226,250	1/08/2017	31/03/2019	49,593	226,250	502,093
ISO julio a septiembre 2017	226,250	30/09/2017	31/03/2019	44,691	226,250	497,191
ISO Octubre a diciembre 2017	226,250	31/01/2018	31/03/2019	34,641	226,250	487,141
ISR enero a marzo 2017	1,223,638	31/03/2018	31/03/2019	161,282	1,223,638	2,608,559
	2,128,638			347,235	2,128,638	4,604,511

3.2 Acreditamiento de Impuesto de Solidaridad a Impuesto Sobre la Renta trimestral de enero a marzo 2018 y abril a junio 2018 improcedente

Hallazgo

Durante el período 2016 la empresa estuvo inscrita ante la Superintendencia de Administración Tributaria en la opción "a" de acreditamientos que establece el artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, la cual consistió en que

los pagos realizados de Impuesto de Solidaridad se podían acreditar a los pagos de Impuesto Sobre la Renta durante los primeros tres años calendarios inmediatos siguientes, o bien, hasta su agotamiento durante dicho período.

En fecha diciembre 2016, la empresa solicitó a la Superintendencia de Administración Tributaria cambio de opción de acreditamiento de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad, adoptando a partir del 01 de enero de 2017 la opción “b” establecida en el artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, la cual consiste realizar pagos del Impuesto Sobre la Renta y acreditarlos a los pagos de Impuesto de Solidaridad durante el mismo año calendario.

La empresa al 31 de diciembre de 2017 tenía el registro contable de crédito fiscal correspondiente a remanente Impuesto de Solidaridad por un monto de Q976,361.86, los cuales se originaron por los pagos de Impuesto de Solidaridad realizados durante el año 2016. Este remanente de Impuesto de Solidaridad fue acreditado incorrectamente a los pagos de Impuesto Sobre la Renta trimestral correspondiente a los meses de enero a marzo 2018 y abril a junio 2018, tal como se detalla a continuación:

Período	ISR Determinado	ISO acreditado a pagos de ISR	Total ISR pagado en efectivo
(Cifras Q)			
Enero a Marzo 2018	233,750.00	233,750.00	0.00
Abril a Junio 2018	1,006,250.00	742,611.86	263,638.14
Julio a Septiembre 2018	556,250.00		556,250.00
Total ISR Trimestral 2018	1,796,250.00	976,361.86	819,888.14

A su vez, la empresa el Impuesto Sobre la Renta trimestral que liquido con el remanente de ISO 2016 por un monto de Q976,361.86, acreditó sin sustento

a los pagos de Impuesto de Solidaridad del período 2018, tal como se detalla a continuación:

Período	Fecha de pago	Monto de Impuesto determinado	Monto de ISR utilizado para acreditamiento	Monto pagado	Monto pendiente de pago
		(Cifras Q)			
Enero a marzo	25/04/2018	219,625	0	0	219,625
Abril a junio	28/07/2018	219,625	219,625	0	0
Julio a septiembre	28/10/2018	219,625	219,625	0	0
Octubre a diciembre	31/01/2019	219,625	0	0	219,625
Total		878,500	439,250	0	439,250

Base Legal

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

“Artículo 239. Principio de legalidad. 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 a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

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

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

“Artículo 243. 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.

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 dañar al fisco.”

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

“Artículo 11. Acreditación. El Impuesto de Solidaridad y el impuesto Sobre la Renta podrán acreditarse entre sí. Los contribuyentes podrán optar por una de las formas siguientes:

a) El monto del Impuesto de Solidaridad, pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, conforme los plazos establecidos en el artículo 10 de esta Ley, podrá ser acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su

agotamiento durante los tres años calendario inmediatos siguientes, tanto el que debe pagarse en forma mensual o trimestral, como el que se determine en la liquidación definitiva anual, según corresponda.

b) Los pagos trimestrales del impuesto Sobre la Renta, podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario. Los contribuyentes que se acojan a esta forma de acreditación podrán cambiarla únicamente con autorización de la Administración Tributaria.

El remanente del impuesto de Solidaridad que no sea acreditado conforme lo regulado en este artículo, será considerado como un gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta, del período de liquidación definitiva anual en que concluyan los tres años a los que se refiere la literal a) de este artículo.”

Criterio Tributario Institucionales 3-2017 de la Superintendencia de Administración Tributaria. Remanente de ISO no acreditado al momento de realizar cambio de opción en la forma de acreditamiento

“CRITERIO: Inicialmente, se debe considerar que en aplicación del principio de especialidad, las leyes prevalecen sobre las disposiciones generales de la misma o de otras leyes, en ese sentido, para efectos del Impuesto de Solidaridad debe aplicarse lo regulado en la ley del referido impuesto, contenido en el Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala, y para efectos del Impuesto Sobre la Renta lo normado en el libro I Impuesto Sobre la Renta, de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto número 10-2012 del Congreso de la República.

El contribuyente inscrito en la opción de acreditamiento contenida en la literal a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto de solidaridad, se debe tomar en

consideración lo siguiente: el ISO, pagado durante los 4 trimestres del año calendario, podrán ser acreditado al ISR que debe pagarse trimestralmente, como el que se determine en la liquidación definitiva anual, hasta su agotamiento durante los 3 años calendarios inmediatos siguientes. (...)

Cuando un contribuyente estando en la forma de acreditamiento de la opción a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, se cambia a la forma de acreditamiento de la opción b) del mismo precepto legal mencionado, en el cual acredita el ISR al ISO, pero aún posee un monto del Impuesto de Solidaridad que no ha sido acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta durante los tres años calendario inmediatos siguientes, dicho monto no lo podrá acreditar nuevamente debido al cambio de acreditamiento que efectuó, por lo que solo lo podrá considerar como gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta del período de liquidación definitiva anual en que concluyan los tres años a los que refiere la literal a) antes mencionada.

Sin embargo, si regresa nuevamente a la forma de acreditamiento establecido en la literal a), podrá acreditar el monto del ISO no acreditado, siempre que se encuentre vigente dentro los tres años mencionados. (...)"

Conclusión

Respecto acreditamiento de impuesto de solidaridad pagado en el año 2016 y acreditado al impuesto sobre la renta de 2018 se concluye:

- 1) Derivado que la empresa para el año 2018 se encontraba inscrita ante el registro tributario unificado de la Superintendencia de Administración tributaria en la opción de acreditamiento "b", es decir los pagos de ISR acreditables a ISO, es improcedente el aprovechamiento del ISO para

liquidar la obligación del impuesto sobre la renta trimestral del período 2018.

- 2) Derivado de lo anterior, la empresa tiene una omisión de impuesto sobre la renta por un monto de Q976,361.86.

Adicional en el año 2018 la empresa al tener omiso de impuesto sobre la renta, no puede acreditar este no pago de renta a impuesto de solidaridad, por lo tanto se concluye:

- 1) La empresa durante el período 2018 utilizó los dos métodos de acreditamiento de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad, utilizando el remanente de ISO acreditado a ISR, y este último acreditable al ISO. Por lo tanto, considerando que el artículo 11 inciso b) de la Ley del Impuesto de Solidaridad establece de forma expresa que tanto el Impuesto sobre la Renta como el Impuesto de Solidaridad son impuestos acreditables entre sí, la empresa al 31 de diciembre de 2016 poseía el derecho con base en la Ley de acreditar los remanentes del Impuesto de Solidaridad de períodos anteriores, a los Pagos Trimestrales de Impuesto sobre la Renta de los períodos de 2017, 2018 y 2019.

Sin embargo, estos pagos de Impuesto Sobre la Renta no se podrían utilizar para acreditarlos al pago de Impuesto de Solidaridad durante 2018, derivado que no fueron desembolsados en efectivo, sino fue un acreditamiento ya realizado, por lo tanto, se considera que la empresa tiene un impuesto no pagado a la Administración Tributaria por Q439,250. A continuación, se detalla la cuantificación del impacto por el impuesto omitido, a mes de marzo de 2019:

Concepto	Monto	Fecha de vencimiento de pago	Fecha de rectificación de declaraciones	Intereses resarcitorios "B" (total días vencidos /360*13 %)	Multa equivalente al 100% de Impuesto omitido	Total a pagar
(Cifras Q)						
ISO enero a marzo 2018	219,625	1/05/2018	31/03/2019	26,489	219,625	465,739
ISO Octubre a diciembre 2018	219,625	31/01/2019	31/03/2019	4,679	219,625	443,929
ISR enero a marzo 2018	233,750	31/03/2018	31/03/2019	30,810	233,750	498,310
ISR abril a junio 2018	742,612	30/06/2018	31/03/2019	73,477	742,612	1,558,701
Totales	1,415,612			135,455	1,415,612	2,966,679

3.3 Variación en gastos no deducibles reportados en declaración de impuesto sobre la renta trimestral de enero a marzo 2017

Hallazgo

Según la revisión, se identificó que la empresa no considero el gasto de donaciones por un monto de Q253,500 como gasto no deducible, derivado que no cuenta con la documentación legal de soporte para considerar el mismo como deducible.

Base Legal

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

“Artículo 21. Costos y gastos deducibles. Se consideran costos y gastos deducibles, siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, los siguientes: (...)

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

Las donaciones a las asociaciones y fundaciones sin fines de lucro, de asistencia o servicio social, a las iglesias, a las entidades y asociaciones de carácter religioso y a los partidos políticos, todas las cuales deben estar legalmente constituidas, autorizadas e inscritas conforme a la ley, siempre que cuenten con la solvencia fiscal del período al que corresponde el gasto, emitida por la Administración Tributaria, la deducción máxima permitida a quienes donen a las entidades indicadas en este párrafo, no puede exceder del cinco por ciento (5%) de la renta bruta, ni de un monto máximo de quinientos mil Quetzales (Q500,000.00) anuales, en cada período de liquidación definitiva anual.

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

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

Presidencia de la República de Guatemala, Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Acuerdo Gubernativo número 213-2013

“Artículo 19. Deducción por donaciones. Para que proceda la deducción de las donaciones estipuladas en el artículo 21 numeral 22 de la Ley, deben cumplirse las condiciones establecidas en dicha norma y poseer documento contable que compruebe el ingreso de la donación a la entidad beneficiaria.

Constituirán documentos contables los siguientes:

1. Los formularios de ingresos autorizados por la Contraloría General de Cuentas para el caso de donaciones en favor del Estado.
2. El documento autorizado por la Administración Tributaria, emitido por la entidad beneficiaria, para el caso de entidades no estatales, que deberá contener como mínimo los siguientes datos:
 - a. Nombre, denominación o razón social de la entidad beneficiaria;
 - b. Domicilio fiscal;
 - c. Número de identificación tributaria (NIT);
 - d. Número correlativo del documento;
 - e. Fecha de emisión del documento;
 - f. Nombre, razón o denominación social del donante;
 - g. Número de identificación tributaria (NIT) del donante;
 - h. Domicilio Fiscal del donante;
 - i. Descripción del bien donado; y,
 - j. Monto de la donación en números y letras.

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

Además, el donante deberá contar con copia de la solvencia fiscal del donatario, a que hace referencia el artículo 57 "A" del Código Tributario, emitida en el mismo período fiscal al que corresponde el gasto.”

Conclusión

La variación identificada no afecta la determinación del impuesto derivado que para el período impositivo 2017 la empresa reporto en su estado financiero pérdida del ejercicio. Sin embargo, se recomienda que la empresa rectifique la declaración de impuesto sobre la renta y consigne los valores correctos en la casilla de “gastos no deducibles”.

3.4 Variación en la determinación y llenado del Impuesto de Solidaridad correspondiente al trimestre de octubre a diciembre 2015

Hallazgo

Según la revisión se identificaron inconsistencias de los saldos reportados en la declaración de ISO de octubre a diciembre 2015 versus la declaración de ISR Anual 2014, tal como se detalla a continuación:

Concepto	Monto según Declaración Jurada Anual 2014	Monto según formularios de ISO Octubre a Diciembre 2015	Variación
	(Cifras Q)		
Propiedades, planta y equipo -Neto-	4,014,000.00	4,014,000.00	0.00
Activos intangibles	710,000.00	710,000.00	0.00
Inversiones	419,184	387,146	32,038
Inventarios	44,986,544	42,678,521	2,308,023
Cuentas por cobrar por impuestos corrientes	1,686,443.75	1,686,443.75	0.00
Clientes	8,872,177	11,167,858	-2,295,681
Efectivo y equivalentes al efectivo	2,187,600.00	2,187,600.00	0.00
Total activo	62,875,949.24	62,831,569.24	44,380.00

Base Legal

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

“Artículo 2. Definiciones. Para los efectos del impuesto de Solidaridad, se entenderá por:

a) Activo neto: El monto que resulte de restar al activo total, las depreciaciones y amortizaciones acumuladas y la reserva para cuentas incobrables que haya

sido constituida dentro de los límites del tres por ciento (3%) sobre las operaciones del giro habitual del negocio establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como el total de los créditos fiscales pendientes de reintegro registrados en el balance general de apertura del período de liquidación definitiva anual del impuesto Sobre la Renta que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga el impuesto.

(...)

c) Ingresos brutos: El conjunto total de rentas brutas, percibidas o devengadas, de toda naturaleza, habituales o no, incluyendo los ingresos de la venta de activos fijos obtenidos, declarados o que debieron declararse por el sujeto pasivo durante el período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta inmediato anterior al que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga este impuesto. Se excluyen los ingresos por resarcimiento de pérdidas patrimoniales o personales provenientes de contratos de seguro, reaseguro y reafianzamiento y las primas cedidas de reaseguro y de reafianzamiento correspondientes al período indicado. (...)"

"Artículo 7. Base imponible. La base imponible de este impuesto la constituye la que sea mayor entre:

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

En el caso de los contribuyentes cuyo activo neto sea más de cuatro (4) veces sus ingresos brutos, aplicarán la base imponible establecida en la literal b) del párrafo anterior."

Conclusión

La variación identificada no afecta la determinación del impuesto derivado que para el período impositivo 2017 la empresa determino el impuesto en base a sus ingresos brutos y no al activo neto. Sin embargo, se recomienda que la empresa rectifique la declaración de impuesto para evitar inconsistencias entre la base de cálculo y lo declarado a la Superintendencia de Administración Tributaria.

Conclusión general

Se concluye que la empresa tiene impuestos omitidos de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad, derivado que la empresa para los años 2017 y 2018 realizó cambio de forma de acreditamiento por lo que no tiene sustento legal realizar en el mismo año calendario acreditamiento en la opción "a" y acreditamiento en la opción "b". Los impuestos omitidos y su contingencia probable son los siguientes:

Impuesto	Período	Monto impuesto omitido	Monto contingencia probable	Total por pagar a SAT
		(Cifras Q)		
ISO	enero a marzo 2017	226,250	283,278	509,528
ISO	abril a junio 2017	226,250	275,843	502,093
ISO	julio a septiembre 2017	226,250	270,941	497,191
ISO	octubre a diciembre 2017	226,250	260,891	487,141
ISR	enero a marzo 2017	1,223,638	1,384,920	2,608,559
ISO	enero a marzo 2018	219,625	246,114	465,739
ISO	octubre a diciembre 2018	219,625	224,304	443,929
ISR	enero a marzo 2018	233,750	264,560	498,310
ISR	abril a junio 2018	742,612	816,089	1,558,701
	Total	3,544,250	4,026,940	7,571,190

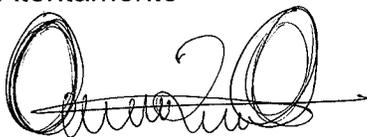
Es importante indicar que según lo establecido en el Código Tributario, en el artículo 94 "A" establece que se podrá reducir la sanción por un 85% siempre que la inconsistencia que provoco la misma no fuera descubierta en auditoría de la Administración Tributaria y que el contribuyente voluntariamente se presente a solventar la misma:

"Artículo 94 "A". Reducción de sanciones a infracciones a deberes formales. Los contribuyentes o responsables que al percatarse de la comisión de una infracción a los deberes formales, de las establecidas en este Código o en las leyes tributarias específicas, que se sancionen pecuniariamente, sin haber sido requerido o fiscalizado, se presente voluntariamente ante la Administración Tributaria aceptando la comisión de la infracción, se rebajará la sanción que corresponda en un ochenta y cinco por ciento (85%), siempre que efectúe el pago de forma inmediata. Esta rebaja no aplicará en el caso que el contribuyente reincida en la comisión de la misma infracción durante el período impositivo que corresponda."

Por lo anterior, se recomienda a la empresa realizar el pago de los impuestos omitidos previo a solicitud de SAT para así reducir la contingencia en un 85%.

Con todo gusto, quedamos a la entera disposición para aclarar cualquier duda respecto a este informe.

Atentamente



Lic. Oscar René Chiu
Socio
Asesores y Consultores, S.A.

CONCLUSIONES

1. Es importante que las empresas guatemaltecas cuenten con un especialista de impuestos, derivado a la complejidad de la interpretación de las normas tributarias. Esto derivado que ante la Administración Tributaria es responsabilidad de las personas jurídicas el cumplimiento de las obligaciones tributarias, en las cuales no podrán las empresas indicar desconocimiento de la normativa fiscal aplicable.
2. Las empresas deberán realizar revisiones periódicas sobre el pago de los impuestos, para verificar que se estén cumpliendo con lo establecido en la normativa tributaria, para así evitar omisión de pagos de impuestos o pagos indebidos de impuestos.
3. Revisiones periódicas que tenga la empresa en materia tributaria, y en específico los impuestos como Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad sirven para las empresas como un medidor del cumplimiento oportuno y correcto.
4. El remanente de acreditamiento de Impuesto de Solidaridad al cambiarse de régimen en los años siguientes no podrá acreditarse a los pagos del impuesto sobre la renta derivado que al utilizar esta figura en el año que se acredite este impuesto, las empresas estarían aprovechando doble beneficio y no pagarían ninguno de los dos impuestos, lo cual no es el espíritu de la norma legal.

RECOMENDACIONES

1. A la empresa sujeta a análisis en el caso práctico de esta tesis se recomienda capacitarse constantemente en el pago de sus obligaciones tributarias.
2. Con base al principio de legalidad, realizar los acreditamientos de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad con base a lo establecido en la ley y no modificar el origen de los créditos tributarios y aprovechar más de una vez la procedencia de su acreditamiento.
3. Realizar las rectificaciones y pagos de impuestos omitidos previo a una auditoría por la Superintendencia de Administración Tributaria, derivado que este aprovechamiento de impuestos improcedentes podría ser catalogado por este órgano como defraudación fiscal. El impuesto omitido según la consultoría realizada asciende a: Impuesto Sobre la Renta Q2,200,000 e Impuesto de Solidaridad Q1,344,250, para un total de impuesto omitido en los años 2017 y 2018 de Q3,544,250. Adicional, al efectuar las rectificaciones de forma voluntaria serán otorgado un descuento de 85% sobre las sanciones que se produzcan por la omisión de pago de impuestos.
4. Continuar con las revisiones de asesores fiscales interno y externo, para evitar omisiones en la determinación de la obligación tributaria.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Alveño Ovando, Marco Aurelio. Derecho Tributario Guatemalteco, parte general. Segunda Edición. Guatemala 2016. Ediciones Santillana.
2. Asamblea Nacional Constituyente. Constitución Política de la República de Guatemala y sus reformas.
3. Congreso de la República de Guatemala. Decreto Número 106 y sus reformas. Código Civil.
4. Congreso de la República de Guatemala. Decreto Número 2-70 y sus reformas. Código de Comercio de Guatemala.
5. Congreso de la República de Guatemala. Decreto Número 1441 y sus reformas. Código de Trabajo.
6. Congreso de la República de Guatemala. Decreto Número 6-91 y sus reformas. Código Tributario de Guatemala.
7. Congreso de la República de Guatemala. Decreto Número 10-2012 y sus reformas. Ley de Actualización Tributaria.
8. Congreso de la República de Guatemala. Decreto Número 27-92 y sus reformas. Ley del Impuesto al Valor Agregado.
9. Congreso de la República de Guatemala. Decreto Número 73-2008 y sus reformas. Ley del Impuesto de Solidaridad.
10. Congreso de la República de Guatemala. Decreto Número 1-98 y sus reformas. Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.

11. Corte de Constitucionalidad de la República de Guatemala. Gaceta no. 88 del expediente 775-2007. Fecha de la sentencia 24/4/2008.
12. Federación Internacional de Contadores, (trad.) Colegio de Contadores Públicos y Auditores de México. Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad. México 2010.
13. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas de auditoría para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados. México 2016.
14. International Auditing and Assurance Standards Board. Normas Internacionales de Auditoría.
15. Naranjo Mesa, Vladimiro. Teoría Constitucional e Instituciones Políticas. Novena edición. Colombia 2003. Editorial Temis.
16. Presidencia de la República. Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Acuerdo Gubernativo Número 5-2013.
17. Presidencia de la República. Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Acuerdo Gubernativo Número 213-2013.
18. Villamizar, Francisco Reyes. Derecho Societario. Colombia 2014. Editorial Temis.
19. Villegas Lara, René Arturo. Derecho Mercantil Guatemalteco. Octava edición. Guatemala 2013. Editorial Universitaria. 465 p.