

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA**



**"PROCEDIMIENTO FISCAL QUE DEBEN APLICAR LAS EMPRESAS
EXPORTADORAS DE VEGETALES, EN EL MUNICIPIO DE MONJAS JALAPA, PARA
EFECTUAR LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE CREDITO FISCAL EN EL RÉGIMEN
ESPECIAL"**

LIC. JOSUE OTTONIEL CATU CURUCHICH

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2020.

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN GESTION TRIBUTARIA**



**"PROCEDIMIENTO FISCAL QUE DEBEN APLICAR LAS EMPRESAS
EXPORTADORAS DE VEGETALES, EN EL MUNICIPIO DE MONJAS JALAPA, PARA
EFETUAR LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE CREDITO FISCAL EN EL RÉGIMEN
ESPECIAL"**

Informe Final del Trabajo Profesional de Graduación para la obtención del Grado Académico de Maestro en Artes, con base en el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación, aprobado por Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SEPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

Docente del curso

LIC. MSC. VÍCTOR ARANGO ARROYO

Autor

LIC. JOSUÉ OTTONIEL CATÚ CURUCHICH

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2020

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
HONORABLE JUNTA DIRECTIVA

Decano: Lic. Luis Antonio Suárez Roldán

Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales

Vocal I: Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez

Vocal II: Doctor. Byron Giovanni Mejía Victorio

Vocal III: Vacante

Vocal IV: BR.CC. LL. Silvia María Oviedo Zacarías

Vocal V: P.C. Omar Oswaldo García Matzuy

**TERNA EVALUADORA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DE LA
PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN SEGÚN
EL ACTA CORRESPONDIENTE**

Coordinador: MSC. José Ramírez Molina.

Evaluador: MSC. Elder Hermelindo Fuentes García

Evaluador: MSC. Élida Arias Gómez

ACTA/EP No. **2299****ACTA No. GT-A-26-2020**

De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, debió incorporar tecnología virtual para atender la demanda de necesidades del sector estudiantil, en esta oportunidad nos reunimos de forma virtual los infrascritos miembros del Jurado Examinador, el 24 de octubre de 2020, a las 15:45 horas para practicar la **PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN** del **Licenciado Josué Ottoniel Catú Curuchich, Carné 200712880**, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Gestión Tributaria, en la categoría de Artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado -SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018. -----

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado **"PROCEDIMIENTO FISCAL QUE DEBEN APLICAR LAS EMPRESAS EXPORTADORAS DE VEGETALES, EN EL MUNICIPIO DE MONJAS JALAPA, PARA EFECTUAR LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE CREDITO FISCAL EN EL RÉGIMEN ESPECIAL"**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue **aprobado** con una nota promedio de **setenta y uno (71)** puntos, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: que el estudiante atienda las recomendaciones que cada uno de la Tema Evaluadora incorporó en cada documento del Trabajo Profesional de Graduación que se adjuntan, para lo cual dispone de 5 día hábiles de acuerdo al Instructivo para Elaborar Trabajo Profesional de Graduación para Optar a la Maestría en Artes.

En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, a los veinticuatro días del mes de octubre del año dos mil veinte.

MSc. José Rubén Ramírez Molina
Coordinador

MSc. Elder Hermelindo Fuentes García
Evaluador

MSc. Élide Arias Gómez
Evaluadora

Lic. Josué Ottoniel Catú Curuchich
Postulante

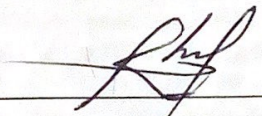


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

ADENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante: **Licenciado Josué Ottoniel Catú Curuchich, Carné 200712880**, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 5 de noviembre de 2020.

(f) 

Msc. José Rubén Ramírez Molina
Coordinador

ACTO QUE DEDICO

A:

DIOS: Por ser el pilar de mi vida, guiarme y darme las fuerzas para seguir paso a paso la meta que hoy cumplo, gracias por nunca abandonarme.

MIS PADRES: Alejandro Catú, por sus sabios consejos y brindarme su apoyo incondicional en el camino de la vida y Berta Curuchich, por ser un gran ejemplo para mi vida, por ser el pilar de mi vida para este triunfo, por el amor, la paciencia, la comprensión, por el apoyo que siempre tuve y por los consejos que siempre me brindo para ser cada día un hombre de bien.

MIS HERMANOS: Lidsky, Sergio, Darwin y Jennifer Catú por brindarme su apoyo en cada momento, porque cada uno de ustedes contribuyo para alcanzar este triunfo.

LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO: Por la orientación en la enseñanza y aplicación de conocimientos, así como la oportunidad de formarme.

A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA Por ser la casa de estudio donde he podido formarme a lo largo de toda mi carrera Universitaria.

CONTENIDO

RESUMEN	i
INTRODUCCIÓN	iii
1. ANTECEDENTES	1
2. MARCO TEÓRICO	3
2.1 Crédito Fiscal.....	3
2.1.2 Débito Fiscal.....	4
2.1.3 Del impuesto a pagar.	4
2.1.4 Remanente de Crédito Fiscal.	5
2.1.5 Autorización de documentos.	5
2.1.6 Documentación del crédito fiscal.....	6
2.1.7 Documentación del débito fiscal.	10
2.1.8 Registro contable.....	11
2.1.9 Registros fiscales.	11
2.2 Procedimiento de Devolución.....	14
2.2.1 Devolución de crédito fiscal.	14
2.3 Régimen especial.....	15
2.3.1 Incorporación al régimen especial de devolución de crédito fiscal.	15

2.3.2	Actualización del registro de exportadores	16
2.3.3	Solicitud de devolución de crédito fiscal	17
2.3.4	Devolución del crédito fiscal	18
3.	METODOLOGÍA.....	20
3.1	Definición del problema	20
3.2	Planteamiento del Problema	20
3.3	Delimitación del trabajo profesional.....	20
3.4	Sujeto del trabajo profesional.	21
3.5	Objeto del trabajo profesional.....	21
3.6	Período de realización del tema objeto de estudio.	22
3.7	Período de documentos analizados	22
3.8	Lugar de realización	22
3.9	Propósito del trabajo profesional	22
3.10	Justificación del trabajo profesional.....	22
3.11	Objetivos	23
3.11.1	Objetivo general	23
3.11.2	Objetivo específicos	23
3.12	Técnicas de investigación aplicadas	23
3.12.1	Investigación bibliográfica	23

3.12.2	Resúmenes	24
3.13	Técnicas de investigación de campo	24
3.13.1	Observación	24
3.13.2	Entrevistas.....	24
3.13.3	Población.....	25
3.13.4	Muestra	25
4.	RESULTADOS	26
4.1	Ámbito y situación actual.....	26
4.2	Organización	29
4.3	Gestión del trabajo de Campo	30
4.4	Del Procedimiento del Devolución de Crédito Fiscal, en el Régimen Especial de Devolución de Crédito Fiscal.	31
4.4.1	Inscripción en el Régimen Especial.....	31
4.4.2	Régimen especial de solicitud de devolución de crédito fiscal	32
4.4.3	Periodos impositivos que pueden solicitarse	32
4.4.4	Requisitos.....	32
4.4.5	Acreditamiento de la calidad de Exportador	32
4.4.6	Montos.....	33
4.4.7	Documentación de soporte del crédito fiscal	34

4.4.8 Reporte del crédito fiscal	34
4.4.9 Proceso para la Devolución del Crédito Fiscal en el Régimen Especial.....	36
4.4.10 Requerimiento de Información de parte de la SAT.....	37
4.5. Procedimiento de transición fiscal para efectuar la solicitud de devolución de crédito fiscal en el régimen especial electrónico.....	46
4.6. Cumplimiento empresa exportadora.....	49
CONCLUSIONES.....	51
RECOMENDACIONES	52
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	53
ANEXO.....	56

RESUMEN

El presente Trabajo Profesional, tiene como objetivo orientar a los contribuyentes en los conocimientos de la legislación y proceso vigente en materia de recuperación del crédito fiscal y sus diferentes fases del sector empresarial que se dedique a la exportación de bienes, o realizan ventas a personas exentas del Impuesto al Valor Agregado, la cuales tiene derecho a solicitar la devolución del crédito fiscal que sea generado por adquisición de insumos o por gastos que estén directamente vinculados a la realización de las actividades de exportación.

La base legal para realizar los procedimientos de solicitudes de devolución de crédito fiscal, se encuentra contenidas en los artículos 23, 23 "A", 24, 24 "A", 24 "B" y 25 del Decreto Número 27-92 del Congreso de la República, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, así como su reglamento contenido en el Acuerdo Gubernativo 5-2013 *Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado* y, conforme las disposiciones legales referidas, la devolución del crédito fiscal se puede realizar por medio de los siguientes regímenes: general, especial y optativo, así como por medio del auto acreditamiento de retenciones que pueden realizarse a productores especializados y a proveedores generales, existiendo diferentes tasas de retención conforme el tipo de proveedor, así como diferentes plazos y requisitos para calificar en la devolución para cada uno de los diferentes regímenes establecidos. La base legal mencionada, ha sido objeto de múltiples reformas que han dificultado aún más la comprensión de los procesos, procedimientos y mecanismos que deben ser utilizados para el efecto, tanto para la administración tributaria como para los contribuyentes.

A partir del análisis, enfocado en el Régimen Especial de Devolución de Crédito Fiscal, se promovió un diseño completo que simplifico la gestión de devolución, sin perder de vista los controles para garantizar la transparencia, evitando espacios para la corrupción y la defraudación tributaria.

La normativa con todas sus reformas sigue escasa de herramientas efectivas que ayuden a los exportadores a tener claridad en cuanto a las operaciones sujetas a la devolución.

La legislación tributaria frecuentemente contiene disposiciones que constituyen un incentivo fiscal, que, aunque no se reconocen como incentivos o estímulos fiscales, en su esencia lo son. Dentro de estos beneficios, se encuentra el derecho a la devolución de crédito fiscal a exportadores, sin embargo, no puede ignorarse que este derecho no ha generado los beneficios esperados por la empresa, debido al desconocimiento de los procedimientos de solicitud o simplemente por la inapropiada interpretación y operacionalización contable de la Ley del impuesto al valor agregado.

Es importante comentar que aun cuando se pueda pensar que la falta de devolución del crédito fiscal produce un impacto sobre la generación de empleo en forma inmediata, dicha posición es discutible, especialmente en el campo agrícola, dado que los productos de exportación de Guatemala son monocultivos sujetos a precios internacionales, por lo que el aumento de su producción y demanda no depende necesariamente de las condiciones internas, sino más bien del mercado internacional. Con ello podemos decir que estas empresas exportadoras pierden capital de trabajo importante para la expansión en sus cultivos.

Finalmente, las principales conclusiones que pudieron establecerse como parte de la investigación indican que la solicitud de devolución de crédito fiscal del exportador no cumple correctamente con los requisitos establecidos, los cuales efectivamente son muchos, pero necesarios para comprobar fehacientemente que se tienen derecho a la devolución solicitada.

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo de investigación tiene como objetivo conocer los aspectos generales del Impuesto al valor agregado, contenido en el Decreto número 27-92 y sus reformas, del Congreso de la República de Guatemala, así como los regímenes de devolución del crédito fiscal por IVA para los exportadores tomando como base de referencia una empresa exportadora de vegetales del Municipio de Monjas Jalapa.

Conforme lo establecido en el Decreto número 27-92 Ley del Impuesto al valor agregado y sus reformas, los exportadores que presten servicios o vendan bienes tienen derecho a la devolución del crédito fiscal por concepto de Impuesto al valor agregado (IVA) que se genere por la adquisición de insumos o bienes y/o la prestación de servicios que se relacionen con la actividad exportadora.

Las solicitudes de devolución se realizan por períodos impositivos vencidos y acumulados de acuerdo cada régimen; trimestral o semestral para el caso del régimen general y mensualmente para los regímenes especial y optativo.

En la primera sección se trata el tema de los antecedentes los cuales funcionan como soporte de las bases teóricas para la comprensión de la Devolución del Crédito Fiscal vemos que en Guatemala el tema de los impuestos es un tema controversial, esto se debe a que con frecuencia las leyes tributarias son derogadas o reformadas para mejorar la recaudación.

En la segunda sección se aborda y conceptualiza el Impuesto al valor agregado IVA, conociendo las distinciones que el mismo tiene, como débito fiscal, crédito fiscal, su procedencia, su acumulación, la forma o el derecho para compensarlo o solicitar su devolución, la documentación necesaria que este debe tener, así como la forma de registrarlos tanto en la contabilidad como en los libros fiscales (Compras y servicios adquiridos; y, Ventas y servicios prestados).

Con relación al o los procedimientos de devolución, se desarrollan los regímenes de devolución del referido Impuesto, los elemento o personas que en estos participan, contribuyente o exportador; las instituciones o entidades estatales facultadas para el efecto, como son, el Banco de Guatemala y la Superintendencia de Administración Tributaria; conociendo específicamente los procedimientos vigentes a seguir ante dichas instituciones cuando se solicita en devolución el Impuesto al valor agregado IVA.

En la tercera sección, se describe el entorno del sujeto del trabajo profesional de graduación, tal es el caso de la problemática que identificamos en la compañía, los objetivos que se quieren alcanzar y la justificación de realizar el presente trabajo profesional de graduación.

En la cuarta sección se describe la información, documentación y procedimientos necesarios para solicitar la devolución del crédito fiscal por concepto de Impuesto al valor agregado en el régimen especial de devolución ante el Banco de Guatemala; aspectos que en determinado momento pueden considerarse como fáciles o sencillos, sin embargo, su poco conocimiento o desconocimiento de los mismos pueden ocasionar denegatorias de devolución por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, lo cual repercutiría en los siguientes aspectos; la acumulación de créditos fiscales y la iliquidez o descapitalización de capital de trabajo.

Finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones que derivaron de la investigación y análisis desarrollado, así como la bibliografía utilizada como fuente de información teórica a los que se hace referencia en la parte contextual del presente trabajo.

1. ANTECEDENTES

El modelo del Impuesto al Valor Agregado descansa en un sistema de créditos y débitos fiscales que se transmiten desde la primera operación vinculada, hasta recaer en su impacto total en el consumidor final quien adquiere los bienes y servicios que están gravados con dicho impuesto. Es aquí precisamente en donde empieza la problemática de la devolución del crédito fiscal del IVA a los contribuyentes exportadores, dado que sus consumidores finales no se encuentran en el territorio nacional y, debido a que dicho impuesto es de aplicación territorial como prácticamente todos los tributos guatemaltecos no tienen la posibilidad de cargar el impuesto en las ventas de exportación, por lo que los exportadores deben solicitar la devolución del impuesto soportado en las etapas anteriores” (Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales, 2018)

En ese sentido, para establecer el tratamiento fiscal que los contribuyentes exportadores de verduras deben observar para que hagan sus solicitudes de devolución de crédito fiscal ante el Banco de Guatemala, en el régimen especial, se hará de acuerdo con lo que establece la ley vigente, Artículo 25, decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado.

En el año 2,006 Luis Enrique Celis Carrillo elabora la tesis con el nombre de “Principales factores que impiden a los exportadores de Guatemala que se les efectúe la Devolución Del Crédito Fiscal y sus posibles alternativas de solución”, las propuestas contempladas en el trabajo de investigación pretenden minimizar el tiempo de espera y agilizar el proceso de acreditación.

En mayo de 2,018 el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI), presentó el trabajo denominado “La Devolución del Crédito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado a los Exportadores”, en el cual incluye la situación a esa fecha de la devolución del crédito fiscal del IVA a exportadores en Guatemala, en dicho

trabajo el ICEFI expone los principales problemas a los cuales se enfrentan los exportadores en la devolución del crédito fiscal y sus posibles soluciones.

En el año 2005, el licenciado Ardulio Luis Velásquez Orozco, presenta el informe final para la obtención del grado de Maestro en Consultoría Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, la Tesis titulado “El debido proceso, en el procedimiento de devolución de crédito fiscal en el régimen especial de exportadores, ante el Banco de Guatemala”, en dicho informe expone los problemas a los que se enfrentan los exportadores en Guatemala y sus posibles soluciones, para solicitar la devolución del crédito fiscal a los exportadores.

Finalmente, con la publicación del Decreto Número 4-2019 del Congreso de la Republica de Guatemala, que contiene la “Ley para la Reactivación Económica del Café”, da vida a un nuevo régimen para que los contribuyentes puedan efectuar la solicitud de devolución del crédito fiscal, el cual permite que quienes se dediquen a la exportación de bienes o servicios puedan solicitar el 100% del remanente del crédito fiscal, por periodos mensuales vencidos.

2. MARCO TEÓRICO

2.1 Crédito Fiscal.

“Es la suma del impuesto cargado al consumidor por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período.” Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 15.

El crédito fiscal es el impuesto incorporado en la adquisición de bienes y la utilización de servicios que se relacionen con la actividad económica del contribuyente, entendiendo ésta, como la actividad que supone la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de crear, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o para la prestación de servicios.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, del Congreso de la República de Guatemala, acepta que toda actividad económica será rentable para el contribuyente, quien agrega valor a los bienes y/o servicios que ofrece y por lo tanto recuperará el impuesto pagado en sus compras y adquisición de servicios al momento de cobrar el impuesto en sus ventas o prestación de servicios. Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 16.

Por contribuyente la referida Ley define como contribuyentes a: “Toda persona individual o jurídica, incluyendo al Estado y sus entidades descentralizadas o autónoma”, que realicen en forma habitual o periódica actos gravados en el territorio nacional. Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 2

Es importante aclarar que lo antes expuesto, no incluye al consumidor final del impuesto, quien es contribuyente que paga éste al final de la cadena económica,

pero que no lo considera como crédito fiscal y tampoco está obligado, en ningún sentido, ante el Fisco de su recaudación y declaración mensual.

Para el caso de los exportadores, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal que se genere en su actividad económica, debido a que el mismo, no es recuperado por medio de la compensación de débitos con créditos fiscales, sino por un proceso de devolución que se detalla más adelante.

“...Los contribuyentes que se dediquen a la exportación... tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal cuando el impuesto hubiere sido generado por la importación, adquisición de bienes o la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley, vinculadas al proceso productivo o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente...” Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 16

2.1.2 Débito Fiscal.

Es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo. Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 15

Lo anterior quiere decir que el impuesto generado en cada venta o prestación de servicios y los demás actos gravados que realice el contribuyente en el período impositivo, se entiende mes calendario, se considerará como débito fiscal.

2.1.3 Del impuesto a pagar.

Al finalizar cada período mensual (período impositivo), el artículo 19 del Decreto número 27-92 y sus reformas, del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al valor agregado, establece que el contribuyente deberá enterar al Fisco la diferencia entre los totales de débito y crédito fiscales generados, esto significa lo

siguiente: si el total de débito resulta mayor que el crédito fiscal, la diferencia corresponderá al impuesto que el contribuyente deberá enterar el Fisco; si por el contrario el total de crédito resulta mayor que el débito fiscal, la diferencia constituirá remanente de crédito fiscal.

2.1.4 Remanente de Crédito Fiscal.

De manera general, los contribuyentes del Impuesto al valor agregado son las personas individuales o jurídicas que compensan el crédito fiscal con el débito fiscal en forma mensual como resultado de su actividad económica, lo que significa equiparar o comparar el uno con el otro, para establecer su diferencia.

En consecuencia, si del resultado mensual de la compensación del Impuesto, resulta monto a favor del contribuyente, éste constituye remanente, el cual será trasladado al período impositivo siguiente para acumularse con el crédito fiscal que también se genere respectivamente en ese período.

El saldo de crédito fiscal o remanente del crédito fiscal a favor del contribuyente, que resulte mensualmente en la declaración presentada ante el Fisco, podrá ser trasladado en forma sucesiva a períodos impositivos siguientes, hasta ser agotado por medio de la compensación con el débito fiscal. Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 21.

2.1.5 Autorización de documentos.

“Los contribuyentes para documentar sus operaciones de venta o de prestación de servicios, deben obtener autorización previa de la Superintendencia de Administración Tributaria para el uso de los documentos que corresponda.” Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 36

Por otro lado, también “están obligados a emitir con caracteres legibles y permanentes o por medio electrónico los referidos documentos, para entregar al adquirente, al mismo tiempo el adquirente está obligado a exigir y retirar éstos, en las operaciones indicadas en el párrafo anterior.” Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 29

“Para la venta de bienes muebles, las facturas, notas de débito y notas de crédito, deberán ser emitidas y proporcionadas al adquirente o comprador, en el momento de la entrega real de los bienes. En el caso de las prestaciones de servicios, deberán ser emitidas en el mismo momento en que se reciba la remuneración. Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 34

2.1.6 Documentación del crédito fiscal.

Respecto al respaldo o documentación del crédito fiscal, el artículo 18 y 57 del Decreto número 27-92 y sus reformas, del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al valor agregado, establece que se reconocerá éste cuando se cumpla con lo siguiente:

- Factura electrónica
- Factura especial
- Notas de débito
- Notas de crédito
- Recibos de pago (importaciones)
- Escritura pública
- Otros documentos tributarios electrónicos (debidamente autorizados)

Para el caso de los documentos tributarios preimpresos, que estos sean elaborados o impresos por imprentas inscritas en el Registro Fiscal de Imprentas; cuando sean auto impresos por el contribuyente, éste debe estar registrado y contar con las autorizaciones correspondientes; en ambos casos conforme lo establecido en la referida Ley. Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 18.

Para el caso de los documentos tributarios electrónicos, siempre y cuando los mismos hayan sido emitidos a través de un Generador de Facturas Electrónicas (GFACE) que esté debidamente autorizado por la Administración Tributaria. Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 18.

Requisitos:

Que los documentos antes indicados contengan y cumplan con lo siguiente:

- Se emitan a nombre del contribuyente
- Que esté consignado el número de identificación tributaria (NIT) del contribuyente
- Que indique en forma detallada el concepto, unidades y valores de la compra, cuando se trate de bienes; cuando se trate de servicios debe especificar concretamente la clase de éste y el monto de la remuneración u honorario.
- Que estén registrados en el libro de compras y servicios recibidos
- Que el saldo de crédito fiscal esté registrado en los libros de contabilidad como una cuenta por cobrar a favor del contribuyente.

Adicionalmente a lo descrito anteriormente, debe cumplir con lo indicado en los artículos 16 (procedencia del crédito fiscal), 17 (modificaciones al crédito fiscal), 20 (reporte del crédito fiscal), de la referida Ley, esto quiere decir:

- Que procede el crédito fiscal, que se vincule con la actividad económica del contribuyente, entendiendo por actividad económica, la actividad que supone la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios.
- Deducir o rebajar el impuesto correspondiente a las bonificaciones, descuentos y devoluciones, que los vendedores o prestadores del servicio hayan realizado durante el mes. Incrementar o sumar el impuesto por el aumento o cargo, que los vendedores o prestadores del servicio hayan realizado durante el mes; en operaciones efectuadas.
- Reportar en la declaración mensual del Impuesto el crédito fiscal. La fecha de la documentación debe corresponder al mes del período que se liquida.

Se debe tomar en consideración lo establecido en los artículos 20 y 21 del Decreto número 20-2006 y sus reformas, del Congreso de la República de Guatemala, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, respecto a Bancarización en Materia Tributaria, lo que significa:

- Utilizar medios que faciliten los bancos del sistema, distinto al dinero en efectivo, para los pagos que respalden o constituyan créditos fiscales
- Individualizar al vendedor de los bienes o prestador del servicio objeto del pago
- En transacciones que superen los Q30,000.00; conservar en sus archivos contables, por el plazo de cuatro años, lo siguiente:

- Estados de cuenta de depósitos monetarios o de ahorro.
- Estados de cuenta de tarjetas de crédito.
- Cualquier otro documento que compruebe la operación bancaria efectuada, que individualice al beneficiario.
- Registrar en la contabilidad del contribuyente los pagos efectuados que respalden o constituyan créditos fiscales.

“Para establecer qué bienes o servicios se consideran vinculados con el proceso de producción o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente, la Administración Tributaria aplicará los siguientes criterios: Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, Artículo 16.

- a) Que los bienes y servicios formen parte de los productos o de las actividades necesarias para su comercialización nacional o internacional.
- b) Que los bienes o servicios se incorporen al servicio o a las actividades necesarias para su prestación dentro o fuera del país.

En consecuencia, deben considerarse todos aquellos bienes o servicios que sean de tal naturaleza que sin su incorporación sea imposible la producción o comercialización de los bienes o prestación del servicio.

“La declaración jurada del Impuesto al valor agregado de un contribuyente que realice ventas o preste servicios en el territorio nacional y que efectúe exportaciones, presentará dicha declaración, mostrando separadamente la liquidación de créditos y débitos fiscales, para cada una de las actividades antes referidas.” Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 16.

2.1.7 Documentación del débito fiscal.

El artículo 14 del Decreto número 27-92 y sus reformas, del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que éste es la suma del impuesto cargada en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo.

El artículo 3 de la referida Ley, define como hecho generador, del citado impuesto, las que se describen de manera general a continuación:

- Venta o permuta de bienes muebles
- Prestación de servicios
- Arrendamiento de bienes muebles e inmuebles
- Retiro de bienes muebles para su uso o consumo personal
- Destrucción, pérdida o faltantes de inventario
- Donación de bienes muebles o inmuebles

Para el efecto los contribuyentes afectos al Impuesto están obligados a emitir los documentos que se detallan a continuación, para respaldar sus operaciones de venta o de prestación de servicios, obteniendo autorización previa de la Superintendencia de Administración Tributaria para su uso, según corresponda:

- Factura
- Nota de débito
- Otros documentos que, en casos concretos autorice la Administración Tributaria para facilitar el adecuado y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

“Los contribuyentes deberán llevar y mantener al día un libro de compras y servicios recibidos y otro de ventas y servicios prestados.” Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 37.

En este último registrarán en forma cronológica, detallada o consolidada por día todos los documentos emitidos en cada período impositivo.

2.1.8 Registro contable.

Son los asientos en la contabilidad o las transacciones registradas en los libros de contabilidad, en los cuales se puede comprobar las actividades de una empresa, en las que contiene o justifica una transacción, asiento o cuenta.

Para ello la Ley del Impuesto al valor agregado establece lo siguiente: “Cuenta especial de débitos y créditos fiscales. Los contribuyentes afectos al impuesto de esta ley que tengan obligación de llevar contabilidad conforme al Código de Comercio deberán abrir y mantener cuentas especiales para registrar los impuestos cargados en las ventas que efectúen o en los servicios que presten, los que serán débitos fiscales y los soportados en las facturas recibidas de sus proveedores y prestadores de servicio, los que constituirán sus créditos fiscales. Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 38.

Los importadores deberán, además, abrir y mantener cuentas especiales en su contabilidad para registrar los impuestos pagados en sus importaciones.”

2.1.9 Registros fiscales.

Son los libros en los que se anotan o registran en forma cronológica y consecutiva, o, en resumen, los documentos emitidos y entregados a los clientes; y, los recibidos de los proveedores.

Como se indicó anteriormente, la Ley del Impuesto al valor agregado establece lo siguiente: “De los libros de compras y de ventas. Independientemente de las obligaciones que establece el Código de Comercio en cuanto a la contabilidad mercantil, los contribuyentes deberán llevar y mantener al día un libro de compras y servicios recibidos y otro de ventas y servicios prestados...Se entiende, a los efectos de fiscalización del impuesto, que los registros de compras y ventas están al día, si han sido asentadas en ellos las operaciones declaradas dentro de los dos meses siguientes a que corresponda la declaración presentada.” Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 37.

Con relación a la operatoria de los libros fiscales, ésta podrá ser manual o computarizada, tomando en cuenta los siguientes aspectos.

Para el Libro de compras y servicios recibidos se debe registrar en orden cronológico y en forma separada, la compra o importación de bienes y la adquisición de servicios que se vinculen a operaciones de ventas locales, de exportación y a personas exentas, consignando los siguientes datos como mínimo: Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 38

- a) Serie, número y fecha, cuando se trate de documentos que respaldan o soportan la compra de bienes y la adquisición de servicios, que se detallan a continuación:
- Factura
 - Factura de pequeño contribuyente
 - Factura electrónica
 - Factura especial

- Nota de crédito
 - Nota de débito
 - Declaración aduanera de importación
 - Escritura pública
- b) Número de identificación tributaria (NIT) y nombre completo del vendedor o prestador del servicio. Para el caso de la factura especial, si el vendedor o prestador del servicio no tuviere NIT, se consignará el número del documento de identificación personal.
- c) Precio neto, sin incluir el impuesto cargado, de acuerdo con la separación de las compras o importaciones y de los servicios, de acuerdo con cada actividad realizada (local y exportación).
- d) El Impuesto al valor agregado (crédito fiscal) conforme la separación indicada en la literal anterior.

Las facturas de pequeño contribuyente se registrarán sin consignar valor en la columna del impuesto, debido a que las mismas no generan derecho a crédito fiscal por no incluir el mismo.

Al final de los registros correspondientes a cada período mensual, se debe realizar un resumen separando las adquisiciones de bienes o importaciones y de servicios, de acuerdo con las actividades realizadas (local y exportación)

Para el Libro de ventas y servicios prestados, se debe registrar en orden cronológico y como mínimo, la siguiente información:

- a) Serie, número y fecha de los documentos que respaldan o soportan las ventas efectuadas y servicios prestados:
- Factura

- Factura electrónica
 - Factura de pequeño contribuyente
 - Nota de débito
- b) Número de identificación tributaria y nombre completo del comprador o adquirente
- c) Precio neto, sin incluir el impuesto
- d) El Impuesto al valor agregado (débito fiscal)
- e) El valor total de las ventas o servicios, exportaciones y las operaciones exentas

Adicionalmente a la forma indicada anteriormente, se puede presentar la información de manera consolidada, es decir, las operaciones diarias se registrarán en un renglón para cada tipo de documento, consignado la serie y el primer y último número de documento emitido, para este caso no es necesario indicar el número de identificación tributaria y nombre completo del comprador o adquirente.

2.2 Procedimiento de Devolución.

2.2.1 Devolución de crédito fiscal.

Con base a lo establecido en el artículo 23 del Decreto número 27-92 y sus reformas, del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado, los contribuyentes que se dediquen a la exportación de bienes o presten servicios, tienen derecho a la devolución del crédito fiscal que se genere por la compra de bienes o insumos y los gastos o adquisición de servicios que se vinculen directamente con la actividad (exportación).

La devolución de crédito fiscal se realizará por períodos impositivos vencidos acumulados, en forma trimestral o semestral, para el caso del procedimiento

general, y en forma mensual para los casos de los procedimientos optativo y especial.

2.3 Régimen especial.

Contenido en el artículo 25 de la Ley del Impuesto al valor agregado, establece que, los contribuyentes que se dediquen a la exportación y que tengan derecho a la devolución del crédito fiscal, podrán solicitar ante el Banco de Guatemala la devolución del crédito fiscal del referido Impuesto, por período mensual calendario vencido y por un monto equivalente al 75% cuando la solicitud presentada sea hasta por Q500,000.00 y el 60% cuando la solicitud presentada supere dicho monto.

La Superintendencia de Administración Tributaria deberá llevar un registro de exportadores que califiquen a este régimen e informará al Banco de Guatemala, por medios electrónicos, quienes están registrados en él. Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 25

2.3.1 Incorporación al régimen especial de devolución de crédito fiscal.

Para la incorporación a este régimen especial, los exportadores deben estar inscritos y actualizados (enero y julio de cada año) deberán presentara a la Superintendencia de Administración Tributaria la documentación siguiente: Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 25

- Solicitar mediante formulario de inscripción correspondiente que la Superintendencia de Administración Tributaria proporcione (Actualmente Formulario SAT – 2062), denominado: “Declaración Jurada de Información, Solicitud de Inscripción al Régimen Optativo o Especial de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores”

- Comprobar el porcentaje del total de sus ventas anuales atribuible a exportaciones, con el formulario antes mencionado
- Que, de sus ventas totales anuales, el cincuenta por ciento o más es por exportaciones
- Que, teniendo un porcentaje de exportación menor al cincuenta por ciento de sus ventas totales anuales, no pueden compensar el crédito fiscal con el débito fiscal

2.3.2 Actualización del registro de exportadores

El contribuyente exportador registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria en el régimen especial deberá presentar ante dicha Institución cada seis meses, en enero y julio de cada año, lo siguiente: Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 25

Declaración jurada de información de exportaciones realizadas, utilizando para el efecto el formulario SAT – 2062, denominado: “Declaración Jurada de Información de Exportaciones Realizadas, Actualización del Registro al Régimen Especial de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores.”, con los datos siguientes:

- Detalle de las pólizas de exportación o formularios aduaneros, según correspondan, detalle de las facturas comerciales que respaldan las exportaciones
- El valor FOB (libre a bordo) de cada una de las exportaciones por las que solicitó devolución de crédito fiscal en este régimen; y,
- Detalle de las constancias de liquidación de divisas, conforme a la legislación cambiaria vigente

2.3.3 Solicitud de devolución de crédito fiscal

Para solicitar la devolución de crédito fiscal, los exportadores incorporados en el régimen especial de devolución utilizarán el formulario SAT 2062 denominado: “Declaración Jurada Solicitud de devolución Régimen Especial de Crédito Fiscal a Exportadores, Ante el Banco de Guatemala”; y, deberán proceder de la siguiente manera: Declaración Jurada Solicitud de devolución Régimen Especial de Crédito Fiscal a Exportadores, Ante el Banco de Guatemala.

a) El formulario de solicitud deberá contener lo siguiente:

- Nombre completo o razón social del exportador y su número de identificación tributaria (NIT)
- El monto de la devolución de crédito fiscal que resulte de aplicar el porcentaje que corresponda (75% si es menor a Q500,000.00 ó 60% si es mayor a dicho monto), del crédito fiscal del período declarado
- Designación del banco del sistema por medio del que se efectuará la devolución

b) Adjunto a la solicitud de devolución indicada anteriormente, se deberá presentar lo siguiente:

- Listado de las facturas comerciales que respaldan las exportaciones efectuadas.
- Si por la naturaleza de la actividad exportadora, no se realizaron exportaciones, el exportador especificará en dicha solicitud de devolución esta situación y no presentará el listado indicado anteriormente.

Adicionalmente, el Banco de Guatemala verificara que el exportador este al día en sus liquidaciones de dividas, conforme le legislación cambiaria vigente, así también

verificara que el exportador este vigente ante la Superintendencia de Administración Tributaria, en dicho régimen especial de devolución.

Posteriormente a lo indicado procesará la solicitud y dentro de los cinco días hábiles siguientes trasladará el original de la solicitud a la Superintendencia de Administración Tributaria para que dentro del plazo de 30 días hábiles realice auditoría de gabinete del crédito fiscal solicitado en devolución e informe al Banco de Guatemala sobre la procedencia o improcedencia de la devolución.

Se conoce como auditoria de gabinete, aquella que por disposiciones internas corresponde a solicitudes de devolución presentadas hasta por un millón de quetzales.

Este tipo de auditorías consiste en la verificación y revisión de:

- Declaraciones mensuales del Impuesto al valor agregado
- Libros fiscales (Libro de compras y servicios adquiridos; y, Libro de ventas y servicios prestados)
- Libro Mayor (Cuentas contables de créditos y débitos fiscales).

2.3.4 Devolución del crédito fiscal

De corresponder la devolución del crédito fiscal, el Banco de Guatemala, con base al informe de la Superintendencia de Administración Tributaria hará efectiva la devolución total o parcialmente al exportador, dentro de los cinco días hábiles siguientes a la recepción del informe. Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 25

En caso de que dicho informe no se reciba dentro del plazo establecido, el Banco de Guatemala deberá hacer efectiva la devolución del crédito fiscal solicitado en devolución en el plazo indicado en el párrafo anterior.

Es importante indicar que las devoluciones que autoricen, tanto el Banco de Guatemala, como la Superintendencia de Administración Tributaria, quedarán sujetas a verificaciones posteriores, dentro del período de prescripción que establece el Código Tributario. Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 27-92, artículo 25

Conforme lo establecido en el artículo 47 del Código Tributario, Decreto 6-91 y sus reformas, establece: “El derecho de la Administración Tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones, o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro (4) años.” Código Tributario, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 6-91, artículo 47.

Específicamente para el crédito fiscal por Impuesto al valor agregado, indica lo siguiente: “El derecho a solicitar la devolución de crédito fiscal del Impuesto al valor agregado en efectivo o para acreditar a otros impuestos, también prescribe en cuatro años, plazo que se inicia a contar desde la fecha en que el contribuyente, conforme la ley tributaria específica, puede solicitar por primera vez la devolución de dicho crédito fiscal.” Código Tributario, Decreto del Congreso de la República de Guatemala No. 6-91, artículo 47.

Por aparte, cuando la Superintendencia de Administración Tributaria determine ajustes al débito fiscal o al crédito fiscal devuelto, conferirá audiencia al exportador e informará al Banco de Guatemala, para que el valor del impuesto por los ajustes sea deducido temporalmente de las siguientes devoluciones solicitadas.

Una vez resuelta la discusión definitivamente sobre los ajustes, informará nuevamente al Banco de Guatemala, para que proceda a la devolución de los montos deducidos temporalmente.

3. METODOLOGÍA

3.1 Definición del problema

Las empresas exportadoras de vegetales pagan el Impuesto al Valor Agregado en la adquisición de insumos y en los servicios que recibe, relacionados con la actividad económica, pero no tiene la posibilidad de cargar dicho impuesto en las exportaciones, porque sus consumidores finales se encuentran fuera del territorio nacional y el impuesto pagado en la adquisición de bienes y servicios, generan un crédito fiscal sujeto a devolución en el Régimen Especial.

3.2 Planteamiento del Problema

Actualmente los contribuyentes exportadores de vegetales en el Municipio de Monjas Jalapa desconocen el procedimiento fiscal y legal que la ley del Impuesto al Valor Agregado establece, para que ellos puedan efectuar sus solicitudes de devolución de crédito fiscal en el régimen especial, ante el Banco de Guatemala.

Además de desconocer la forma de registrar, documentar y operar sus créditos fiscales, para que tengan el derecho de efectuar dicha solicitud de devolución. Sé tiene poca información de parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, para que dichos contribuyentes puedan ejercer su derecho de petición de solicitar el crédito fiscal que les corresponde.

3.3 Delimitación del trabajo profesional

Se definieron como unidad de análisis a un contribuyente el cual nos apertura para verificar la documentación que tiene en sus registros contables y de esta forma dar una orientación a la forma de como recopilar la información con base a la Ley del IVA.

Esto surgió debido a la poca colaboración de los contribuyentes exportadores encuestados por medio de entrevistas personales y de correo electrónico; que en la

mayoría de los casos indicaron que, por razones de confidencialidad de la información requerida en el cuestionario, no era posible colaborar con el investigador, lo anterior se hizo para lograr una coherencia entre los objetivos de la investigación y la unidad objeto de análisis.

3.4 Sujeto del trabajo profesional.

La empresa exportadora sujeta del trabajo profesional fue fundada en el año 2004 dedicada a producir, empacar y exportar vegetales de alta calidad, garantizando la calidad de los alimentos para sus clientes y la conservación de sus campos, cuenta con más de 15 años de experiencia, sus principales productos son el ejote francés, arveja china, arveja dulce, elotín, col de Bruselas, entre otros.

3.5 Objeto del trabajo profesional

Corresponde a la revisión de los registros contables y la documentación que debe poseer la empresa, para soportar las solicitudes de devolución de crédito fiscal, que debe de efectuar ante el Banco de Guatemala, de conformidad con lo que regula las leyes tributarias correspondientes.

1. Formulario SAT 2062
2. Facturas de exportaciones
3. Libro de compras y ventas
4. Certificación contable
5. Declaraciones aduaneras y copia de las facturas comerciales de proveedores (exportador eventual)
6. Constancias del pago de las facturas de proveedores
7. Documentos que acrediten retención del Impuesto al Valor Agregado.
8. Declaración del IVA para exportadores (SAT 2157) correspondiente al periodo a solicitar.

3.6 Período de realización del tema objeto de estudio.

El periodo del presente trabajo profesional corresponde al periodo del 15 de mayo al 31 de julio del año 2020.

3.7 Período de documentos analizados

Los límites temporales de la presente investigación fueron en el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.

3.8 Lugar de realización

La localización de la unidad de análisis del estudio se desarrolló en el municipio de Monjas, departamento de Jalapa, por las siguientes razones:

Los domicilios fiscales de los contribuyentes exportadores de vegetales inscritos en el régimen especial de devolución de crédito fiscal ante el Banco de Guatemala se localizan en Monjas, Jalapa, por lo que la documentación, registros y declaraciones se encuentran en dicho Municipio.

3.9 Propósito del trabajo profesional

El propósito fundamental es ayudar al exportador en la orientación para presentar de una manera correcta eficiente y eficaz los procedimientos legales y fiscales de la devolución del crédito fiscal, de esta forma se ahorrará tiempo, dinero y esfuerzo extra en la determinación de la documentación a presentar al momento de solicitar la devolución de crédito fiscal en el régimen especial, y de esta forma poder obtener el capital de trabajo invertido.

3.10 Justificación del trabajo profesional

Proponer el procedimiento técnico y legal a seguirse de conformidad con la ley, ya que el desconocimiento por parte del personal de la empresa exportadora referente

a su derecho de solicitud de Devolución de Crédito Fiscal genera falta de recursos y capital de trabajo y es aquí donde radica la importancia del tema tratado.

3.11 Objetivos

3.11.1 Objetivo general

Establecer el cumplimiento de ley por parte del exportador para tener derecho a solicitar la devolución de crédito fiscal.

3.11.2 Objetivo específicos

1. Dar a conocer los requisitos que los contribuyentes deben cumplir para ser inscritos como exportador y mantener su calidad, para optar al régimen especial de devolución de crédito fiscal.
2. Analizar la información y documentación en poder de la empresa exportadora de vegetales para realizar de forma adecuada, la solicitud de devolución de crédito fiscal en el régimen especial.
3. Dar a conocer los regímenes existentes en los cuales se puede realizar la solicitud de Devolución de Crédito Fiscal.

3.12 Técnicas de investigación aplicadas

Las técnicas de investigación documental y de campo para la presente investigación, por medio de las cuales se recopiló, analizó y presentó la información, se refieren a lo siguiente:

3.12.1 Investigación bibliográfica

Fue de mucha utilidad para la recopilación de información, de varios autores, relacionada con los temas de antecedentes y operación de empresas exportadoras, referente a la recuperación del crédito fiscal, y herramientas de procedimientos fiscales, así como lo que regula el ordenamiento jurídico tributario guatemalteco.

3.12.2 Resúmenes

La técnica del resumen se basó en la síntesis para lograr una exposición breve del tema objeto de investigación.

3.13 Técnicas de investigación de campo

Las técnicas de investigación de campo que se utilizaron fueron las siguientes:

3.13.1 Observación

La técnica de la observación se utilizó para conocer las características de operación del sector agroindustrial de los 15 exportadores que se ubican en el municipio de Monjas Jalapa 11 equivalen al 70% son pequeñas y medianas empresas (Pymes), el 30% restante corresponden a empresas constituidas, para el estudio de la aplicación de las herramientas al momento de solicitar la devolución del crédito fiscal.

No. Empresa	Porcentaje
11	70%
4	30%
15	100%

Fuente: Elaboración Propia, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II, 2020

3.13.2 Entrevistas

Se realizaron 3 visitas y una entrevista, en la etapa del proceso de investigación, con el Gerente general de la empresa exportadora dentro del municipio de Monjas, Jalapa. La información obtenida, fue posible por medio de un contribuyente, sirvió de base para realizar la planificación, ejecución y evaluación del trabajo profesional.

La entrevista fue realizada directamente al área contable de la empresa exportadora ellos comentaron que no saben del tema en general por lo que la encuesta únicamente fue presentada mas no llenada al momento de realizar el trabajo de

campo por esta razón no se realizan el índice de gráficas y se deja plasmada en la recomendación y conclusión la información obtenida.

3.13.3 Población

La población para el presente tema objeto de estudio, está conformada por 15 exportadores los cuales 11 son pequeñas y medianas empresas y 4 son los contribuyentes individuales y jurídicos inscritos y calificados ante la Administración Tributaria como exportadores en el régimen especial de devolución de crédito fiscal ante el Banco de Guatemala, lo cual representa el 70% y 30% del total de exportadores.

3.13.4 Muestra

La muestra, como un subgrupo de la población, está integrada por los 4 exportadores calificados ante la administración tributaria, con domicilio en el municipio de Monjas, Jalapa, fueron seleccionados, pero solo un contribuyente proporciono información.

Por la naturaleza del tipo de investigación, la elección de los elementos de la muestra no dependió de la probabilidad, sino de causas relacionadas en el proceso de recolección de la información.

Se seleccionó la muestra no probabilística por su utilidad para el diseño del estudio, ya que no se requirió tanto de una representatividad de elementos de la población, sino una cuidadosa y controlada selección de contribuyentes exportadores inscritos en el régimen especial de devolución de crédito fiscal, que han solicitado devolución de crédito fiscal ante el Banco de Guatemala.

4. RESULTADOS

4.1 **Ámbito y situación actual**

a) Giro de la empresa: Se dedica a la siembra, producción y comercialización de ejote francés, arveja china, arveja dulce, elotín, col de Bruselas, cebolla, Zucchini entre otros., desde 2004, realiza exportaciones, y a partir del año 2006, cuenta con toda la infraestructura para cumplir con los estándares de calidad y así cumplir con la demanda de sus productos.

Aspectos Importantes:

1. Cuenta con más de 200 empleados activos, distribuidos en todos los departamentos administrativos, bodega, fincas y planta de producción. La empresa por su calidad de patrono está sujeto al Impuesto sobre la Renta en su calidad de Agente Retenedor de Rentas del Trabajo, de conformidad con lo que regula el título III del Libro I (Impuesto Sobre la Renta), Rentas del Trabajo en Relación de Dependencia, Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria
2. La empresa realiza retenciones del Impuesto Sobre la Renta por compras realizadas a agricultores y retenciones del Impuesto al Valor Agregado, por las cuales la empresa emite factura especial, de conformidad con lo establecido en el artículo 16 Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria.
3. La empresa cuenta con Bienes Inmuebles, las mismas están sujetas al Impuesto Único Sobre Inmuebles de conformidad con el Decreto Número 15-98 Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles.
4. Cuenta con arredramientos de dos fincas en las cuales cuenta con 40 manzanas de terreno cada una, para el cultivo de sus productos.

5. Entre sus principales proveedores están: agricultores del mismo municipio de Monjas, Jalapa los cuales le venden sus productos a dicha empresa para que sean exportadas, estos agricultores no cuentan con registro o inscripción ante la Administración tributaria.
6. Los proveedores de insumos: como semillas, fertilizantes, biostimulantes de crecimiento, plaguicidas, colorantes, coadyuvantes, Material de empaque, material de riego, bolsas para empaque, cajas y canastas en su mayoría son empresas localizadas dentro del municipio, en casos especiales como bolsas para empaque, son importadas desde Estados Unidos y registradas ante la Ventanilla Única para las Exportaciones VUPE, Acuerdo Gubernativo 575-09 Servicio Electrónico de Autorización de Exportaciones (SEADDEX)
7. Sus principales clientes se encuentran en Estados Unidos, Canadá vía Miami, los ángeles, así como toda Europa, los medios de transporte es por vía marítima y terrestre dependiendo del lugar de destino.
8. La empresa está calificada como exento temporal (con incentivos fiscales) Maquila Decreto 29-89 y sus reformas.
9. Con el desarrollo de la actividad exportador, incrementa sus actividades de operación, minimiza el riesgo de permanecer solamente en el mercado local, mejora la calidad de los productos y cuenta con incentivos fiscales.

b) Producción Actual

La cantidad de producción alcanzada mensualmente es de 125,400 libra de materia prima, esperando tener un crecimiento para el año 2020 de 45,000 libras mensuales más derivado del arrendamiento de una finca para la siembra de: Ejote francés, Cebolla, Zucchini, Arveja China, Arveja Dulce, Elotin.

La empresa se encuentra inscrita como exportador habitual, no se encuentra inscrito en el régimen especial de devolución de crédito fiscal. A la fecha de la elaboración

del presente informe no había solicitado ninguna devolución de crédito fiscal, la cual asciende a la cantidad de Q. 732,935.31 al cierre del año 2019.

c) Actores Principales

Los participantes en el proceso, desde los primeros acercamientos hasta la conclusión del trabajo de campo fue el Gerente Administrativo y el encargado de Contabilidad en proporcionar los documentos correspondientes al periodo histórico, también se tuvo la participación de los colaboradores del Departamento Contable, Gerente General y encargado de planta.

d) Ideología Institucional

Conformado por la Visión, Misión y Valores

Visión: Ser una Empresa que logre conquistar Mercados Internacionales a través de la producción de alta calidad de nuestros productos por medio de la Exportación de Vegetales Guatemaltecas alcanzando estándares de aceptación de clientes de alta exigencia alrededor del Mundo.

Misión: Ser una Empresa con responsabilidad social y tecnificar al máximo las normas de Producción y Exportación altamente calificada que compita con países productores y exportadores a través de las grandes Transnacionales por medio de calidad de Vegetales como de procesos de empaque las cuales cumplan los estándares de calidad y exigencia del mercado mundial.

Valores: La seriedad y el compromiso que nos permiten mantener la confianza de nuestros clientes y proveedores.

4.2 Organización

La estructura organización de la empresa exportadora de vegetales está conformada de la siguiente manera:

Gerencia de Administración: Responsable de las áreas de contabilidad, compras, costos, tesorería, créditos y cobros.

Contabilidad: Encargada de registros contables de las operaciones económicas, financieras que se generan diariamente, verificando políticas contables asegurando la presentación de los estados financieros en forma razonable y oportuna.

El personal de dicho departamento tiene a su cargo la preparación de solicitudes de devolución de crédito fiscal que serán presentadas ante el Banco de Guatemala.

Compras: Su actividad principal es la adquisición de bienes y servicios, así como abastecer los inventarios para el área comercial. Esta área se caracteriza por tener una relación directa con los proveedores

Costos: Encargado de la elaboración y análisis de costos de producción, mano de obra y gastos de fabricación de los vegetales cosechados.

Tesorería: Controla los ingresos y egreso de efectivo, y su correcta aplicación en pagos a proveedores, planillas, manteniendo un buen flujo de efectivo.

Créditos y Cobros: Tiene como finalidad la administración de los créditos y cobros, así como el control de las ventas y exportaciones.

Bascula: Esta área es la encargada de verificar el ingreso y egreso del producto a través de un control basado en el peso de este, asimismo lleva el registro de los viajes por traslado, así como los de entrada del producto.

Centro de Distribución: Es la instalación donde se tiene la custodia y almacenamiento del producto; también se realiza la facturación respectiva de las

ventas y exportaciones diarias a los clientes y tiene la responsabilidad del control del inventario, para lo cual se realiza el conteo de las existencias y controles por medio de kárdex diario

4.3 Gestión del trabajo de Campo

Debido a la naturaleza de la empresa exportadora, y conforme lo establecido en el artículo 23 del Decreto número 27-93 y sus reformas, Ley del Impuesto al Valor Agregado, esta tiene derecho a la devolución del crédito fiscal por el referido impuesto.

En la estructura organizacional, las solicitudes de devolución del crédito fiscal por Impuesto al valor agregado, es llevada a cabo por el personal del Departamento de Contabilidad, quienes son los encargados de revisar la información y documentación que se originan en las demás áreas operativas.

Actualmente la empresa no está incorporada en el régimen de devolución del crédito fiscal, y desconoce el procedimiento para elaborar y presentar las solicitudes de devolución en forma oportuna, ante el Banco de Guatemala por lo que ha estado acumulando crédito fiscal.

Por tal motivo se procede con la orientación sobre los procedimientos de devolución de crédito fiscal, contenido en ley.

Se describe el procedimiento necesario para preparar la información y documentación respectiva para la elaboración de pasos para la solicitud de devolución del crédito fiscal, en conjunto con la empresa objeto de estudio.

La información y documentación solicitada y autorizada por la empresa fue entregada así:

- a) Libro de compras y servicios recibidos.
- b) Libro de ventas y servicios prestados.
- c) Libro diario mayor general.
- d) Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado.
- e) Declaraciones de retenciones del Impuesto al Valor Agregado.
- f) Autorización original de los libros de compras, de ventas y del diario mayor general.
- g) Facturas de compras y servicios recibidos.
- h) Cheques del pago a proveedores.
- i) Facturas de exportación.
- j) Pago de las facturas de exportación.
- k) Pólizas de exportación perfeccionadas.
- l) Nombramiento del representante legal.
- m) Actualización al régimen especial de devolución a los exportadores.
- n) Constancia del registro de exportadores VUPE.

Los documentos descritos anteriormente fueron proporcionados para el año fiscal 2019 con los cuales se trabajó para la verificación de la información.

4.4 Del Procedimiento del Devolución de Crédito Fiscal, en el Régimen Especial de Devolución de Crédito Fiscal.

4.4.1 Inscripción en el Régimen Especial

De conformidad con lo que regula el artículo 25 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para la incorporación en el régimen especial de devolución de crédito fiscal a los exportadores, los contribuyentes exportadores, deberán presentar la documentación en la que se compruebe que cumpla con lo siguiente:

- a) Ventas anuales de exportación son igual o mayor del 50% del total de ventas o
- b) Sí tienen un porcentaje menor al 50% no puedan compensar el crédito fiscal con el débito fiscal de las ventas locales. En este régimen, el exportador deberá actualizarse en enero y julio de cada año ante SAT.

4.4.2 Régimen especial de solicitud de devolución de crédito fiscal

Corresponde a los contribuyentes que se dediquen a la exportación de bienes y que conforme la normativa legal, tengan derecho a la devolución de crédito fiscal, deben gestionarla por períodos vencidos del impuesto al valor agregado. En este régimen, la solicitud se hace directamente ante el Banco de Guatemala.

4.4.3 Períodos impositivos que pueden solicitarse

De acuerdo con lo que establece el artículo 25 de la ley del impuesto al valor agregado, podrán solicitarse devoluciones, por periodos mensuales calendarios vencidos.

4.4.4 Requisitos

El primer paso es comprobar que se tiene la calidad de exportador, para ello se comprobara acreditando uno de los requisitos siguientes y acreditar su calidad como exportador.

4.4.5 Acreditamiento de la calidad de Exportador

Uno de los requisitos esenciales para realizar la solicitud de Devolución de Crédito Fiscal es estar actualizado e inscrito ante la Administración Tributaria, el cual ahora es 100% en forma electrónica para lo cual se debe tomar en cuenta lo siguiente:

1. Poseer Agencia Virtual
2. No tener Omisos, representante legal y perito contador

3. Tener domicilio fiscal localizado.
4. Que el representante legal y el perito contador se encuentren activos ante SAT
5. Sin planes Operativos
6. Que la fecha de nombramiento del representante legal sea mayor o igual a la fecha del llenado del formulario.
7. Tener al día el Libro Mayor, adjuntarlos en extensión PDF y no mayor a 5MN (Megabyte)
8. Adjuntar registro de ingresos de divisas, conforme formato establecido y guardarlo en Excel con extensión .xls
9. Tener presentada la declaración del IVA del mes de junio o diciembre según sea el caso.

De no realizar la actualización en el plazo establecido la empresa será excluida temporalmente del Régimen Especial de Devolución del Crédito Fiscal a los Exportadores.

4.4.6 Montos

La devolución se gestiona por periodo mensual vencido directamente en el Banco de Guatemala, quien podrá devolver 75% cuando la solicitud de devolución sea hasta por la cantidad de Q500,000.00 y el 60% cuando la devolución sea mayor de Q500,000.00 del crédito fiscal declarado a la SAT en el periodo impositivo por el cual se solicita la devolución.

El remanente del crédito fiscal 25% y 40% se reclama ante la Administración Tributaria, a través del Régimen General en periodos trimestrales o semestrales, de

la forma como lo regulan los artículos 23 y 23 “A”, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

4.4.7 Documentación de soporte del crédito fiscal

Con el objetivo de contar con certeza razonable sobre la documentación de soporte del crédito fiscal se procedió a la verificación selectiva de la misma, tanto del crédito fiscal como de las exportaciones realizadas, revisando que los documentos sean originales y que contengan lo siguiente:

1. Que se encuentren respaldado por las facturas, facturas especiales, notas de débito, en el recibo de pago cuando se trate de importaciones.
2. Que dichos documentos estén a nombre del contribuyente y contenga NIT
3. Que en el documento correspondiente se identifique la compra o prestación del servicio.
4. Que se encuentren registrados en el libro de compras.
5. Que el saldo de crédito fiscal se encuentre registrado en los libros de contabilidad como una cuenta por cobrar a favor del contribuyente.

4.4.8 Reporte del crédito fiscal

Los contribuyentes deberán presentar dentro del mes calendario siguientes al vencimiento de cada periodo impositivo, la declaración del monto total de las operaciones realizadas en el mes calendario anterior, incluso las exentas, la obligación de presentar la declaración subsiste aun cuando el contribuyente no realice operaciones gravadas en uno o más periodos impositivos, el crédito fiscal debe reportarse en la declaración mensual. Las fechas de las facturas y de los recibos de pago de derecho de importación deben estar legalmente extendidos,

deben corresponde al mes del periodo que se liquida. Si por cualquier circunstancia no se reporta en el mes al que corresponde, para fines de reclamar el crédito fiscal, estos se pueden reportar como máximo en los dos meses inmediatos siguientes al periodo impositivo en el que corresponda su operación.

Libro de compras y ventas

Dichos libros se encuentran al día, es decir impresos y actualizados correspondientes al periodo 2019, de conformidad con lo establecido en el artículo 37 segundo párrafo del decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 20, establece que para fines de reclamar el crédito fiscal se debe reportar como máximo en los dos meses inmediatos siguientes a la fecha de las facturas del período impositivo en el que correspondía su operación. Y de no efectuarlo en el plazo indicado no tendrá derecho a su compensación o devolución.

No seguir el procedimiento establecido es una clara falta a la determinación correcta de la base imponible del impuesto, que para el efecto aplican las sanciones del artículo 88, 89 y 92 del Código Tributario.

Libros contables Diario, Mayor.

Se pudo comprobar que el de Diario y Mayor General no se encuentran al día, es decir que las operaciones no se encuentran asentadas en los libros autorizados y habilitados, el atraso de la impresión de los libros para que efectivamente estén actualizados es por seis meses, que corresponde a los meses julio a diciembre del año 2019.

El código de Comercio establece en su artículo 368, la obligación de llevar en forma organizada la contabilidad por parte de los comerciantes. Par el efecto deben llevar los libros o registros siguientes: 1. El libro de Inventarios; 2. De primera entrada o diario; 3. Mayor o centralizador; y 4. De Estados Financieros.

El código tributario establece en su artículo 94 numeral 4, el no tener al día o asentadas las operaciones en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados dentro de los 2 meses calendario inmediato siguiente, debe ser sancionada con una multa de Q5,000.00 cada vez que se le fiscalice.

4.4.9 Proceso para la Devolución del Crédito Fiscal en el Régimen Especial

Posterior a la verificación de la documentación, tanto de facturas como la validación de actualización de la empresa exportadora ante la superintendencia de Administración Tributaria se procede con lo siguiente.

1. Se presenta solicitud de devolución de crédito fiscal ante el Banco de Guatemala, por medio de formulario SAT-2062, dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes de haber presentado la declaración del Impuesto al Valor Agregado.
2. El Banco de Guatemala corrobora si el solicitante se encuentra vigente ante la Superintendencia de administración tributaria, dentro del régimen especial.
3. Después de verificado el estatus del exportador, el Banco de Guatemala envía la solicitud a Superintendencia de administración tributaria. Dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes.
4. La Superintendencia de administración tributaria dentro de treinta (30) días hábiles realiza auditoria de gabinete del crédito fiscal solicitado, para que después informe al Banco de Guatemala sobre la procedencia o improcedencia de la devolución.
5. Si corresponde la devolución el Banco de Guatemala, con base en el informe de la Superintendencia de Administración Tributaria, hará efectiva la devolución total o parcialmente al exportador dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes.

6. La devolución se hará por medio de cheque no negociable o bien mediante acreditamiento en su cuenta del banco designado por el exportador.

4.4.10 Requerimiento de Información de parte de la SAT.

Posterior a la presentación de solicitud de devolución de crédito fiscal ante el Banco de Guatemala, dicha institución trasladara el expediente a la Superintendencia de Administración Tributaria, para que se proceda a solicitar información y documentación necesario para analizar, revisar, verificar y autorizar la devolución de crédito fiscal.

Con la finalidad de ilustrar la información que la Superintendencia de Administración Tributaria requerirá, se presenta el siguiente detalle:

1. Documento original y copia certifica de la Declaración del Impuesto al Valor Agregado, del periodo al que corresponde la devolución, si es rectificación enviar nota explicativa.
2. Fotocopias autenticadas de los documentos que hubieran tenido cambios en los datos de inscripción ante la SAT, incluyendo cambios en el Registro Mercantil, en la escritura de constitución y en el nombramiento de representante legal, si no hay cambios indicarlo por escrito y fotocopia de la Declaración Jurada de Información de Exportaciones realizadas y formulario de Actualización al Régimen Especial de Devolución a los Exportadores para el semestre que corresponde la solicitud.
3. Cédula narrativa amplia del proceso de producción y/o proceso de comercialización de los bienes y servicios, identificar plenamente la(s) dirección(es) exacta(s) donde se realiza(n) dicho(s) proceso(s), asimismo, anexar flujo gramas y fotografías, consignar la fecha de emisión de estos

documentos, firmados por el Representante Legal que firma la Solicitud de Devolución de Crédito Fiscal.

4. Integración contable detallada de las facturas especiales emitidas con la siguiente información: fecha de emisión, número del documento, nombre del proveedor de bienes y/o prestador de servicios, número de identificación tributaria y/o número de cédula o documento de identificación personal, base imponible y las retenciones del Impuesto al valor agregado y del Impuesto sobre la renta efectuados, total de la factura especial; así como la respectiva Declaración jurada y pago mensual de las retenciones efectuadas del Impuesto sobre la renta; folios certificados del Libro Mayor general donde conste el registro contable de las retenciones efectuadas, toda la documentación indicada referente al período objeto de revisión. Adjuntar las cinco facturas especiales más representativas (de no aplicar, indicarlo por escrito).
5. Original y fotocopia certificada por el contador registrado del contribuyente, de 10 constancias de adquisición de insumos de producción a proveedores locales emitidas y 10 de las recibidas de clientes locales durante el período auditado, así como su integración. Si no aplica indicarlo por escrito en nota explicativa.
6. Adjuntar movimiento de inventario certificado por el contador registrado por el contribuyente ante SAT, inventario inicial (+) compras (-) ventas y su registro contable.
7. Original y fotocopia certificada por el contador registrado del contribuyente ante SAT, del Libro de ventas y servicios prestados (adjuntar respectiva habilitación).
8. Original y fotocopia certificada por el contador registrado del contribuyente ante SAT, del Libro Diario Mayor General, donde esté registrado el débito

fiscal (débito, ventas y servicios locales y exportaciones) del período. Si se determina diferencia entre lo reportado en la declaración del Impuesto al valor agregado y el Libro Diario Mayor General, presentar conciliación e integración adjuntando los documentos de soporte respectivos.

9. Copias y fotocopias certificadas por el contador registrado del contribuyente ante SAT, de las facturas de exportación que se detallan en ANEXO, con sus respectivas declaraciones de mercancías DUA-GT (Adjuntar declaraciones simplificadas o provisionales y complementarias) Declaración para el registro y control de exportaciones DEPREX, conocimiento de embarque, carta de porte y demás documentación de respaldo de la exportación.
10. Original y fotocopia de la documentación de soporte de los ingresos de divisas por las exportaciones realizadas ingresadas en el período conforme la legislación cambiaria vigente. (Cheque y/o transferencias bancarias, estados de cuenta relacionados, etcétera) en donde se evidencie el origen de los movimientos bancarios a las cuentas del contribuyente.
11. Original y fotocopia certificada por el contador registrado por el contribuyente ante SAT, del Libro de compras y servicios recibidos (adjuntar su respectiva habilitación) operado en la forma que establece el artículo 37 de la Ley del Impuesto al valor agregado, Decreto 27-92 y sus reformas, y el artículo 38 del Reglamento de la Ley del Impuesto al valor agregado, Acuerdo Gubernativo número 5-2013.
12. Original y fotocopia certificada por el contador registrado del contribuyente ante SAT, de las facturas y/o pólizas de importación, que se detallan en ANEXO. Debe además adjuntar a cada factura el original y fotocopia certificada del anverso y reverso de los cheques pagados por el banco y estados de cuenta originales que respalden la cancelación de estas por proveedor, si se presentan fotocopias o impresiones de banca en línea de cheques pagados, en anverso y reverso y estados de cuenta, estos deben

presentarse sellados y firmados por el respectivo banco; si el pago se efectúa por otro medio debe observarse lo siguiente:

- a) Si el pago se efectuó a través de transferencias electrónicas, presentar las notas de débito y los respectivos estados de cuenta bancarios con membrete del banco y con el sello y firma respectiva.
- b) Si un pago está integrado por varias facturas debe adjuntar las mismas, con integración certificada.
- c) Si una factura se canceló con varios pagos debe presentar los mismos con integración certificada.
- d) Si se paga por medio de anticipos, adjuntar la cuenta corriente por proveedor, así como sus registros contables, certificados.
- e) Si el pago fue en moneda extranjera adjuntar los documentos que respalden la transacción.
- f) Original y fotocopia certificada de las retenciones practicadas de IVA a los documentos detallados en ANEXO, presentar integración de los pagos y retención efectuada por cada documento.
- g) En el caso de servicios, adjuntar fotocopia de la documentación legal de respaldo que compruebe el origen o naturaleza de la operación, si procede, presentar fotocopia de contratos por arrendamientos o servicios recibidos.

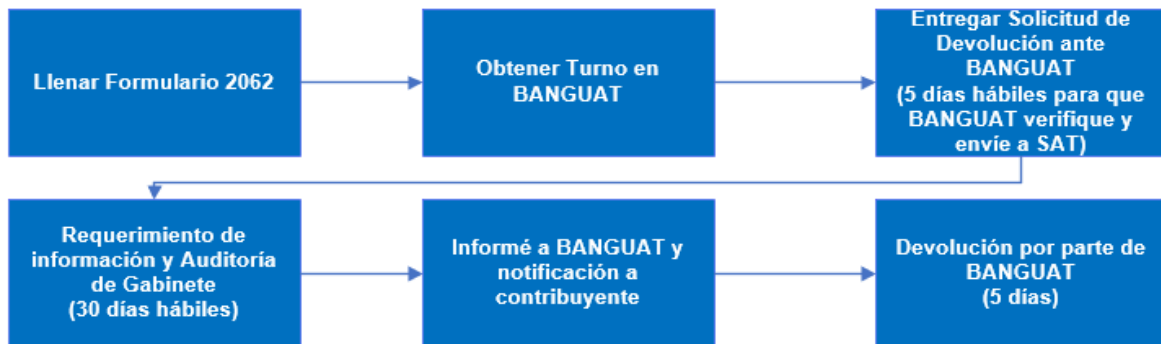
13. Detalle de la relación que tienen las compras de bienes y servicios con el proceso productivo y/o de comercialización de las facturas de compras y servicios recibidos que se solicitan en ANEXO.

14. Integración de activos fijos y fotocopia certificada por el contador registrado del contribuyente ante SAT, de los folios del Diario Mayor General donde se localizan las cuentas de Activos Fijos e indicar el uso y área en la cual se utilizaron los mismos, con sus respectivos documentos de soporte conforme el numeral 12, en el caso que afecten el crédito fiscal solicitado, de lo contrario, integración y fotocopias certificadas de facturas. (Si no hubo movimiento indicarlo por escrito y adjuntar fotocopias certificadas de los folios del libro contable).
15. Original y fotocopia certificada por el contador registrado por el contribuyente ante SAT, de los folios del Libro Diario Mayor General de contabilidad con su respectiva autorización y habilitación, donde esté registrado el crédito fiscal del período solicitado, presentando conciliación del saldo del crédito fiscal acumulado y del período entre el libro Diario Mayor General y la Declaración del Impuesto al valor agregado. Si se determina diferencia en la conciliación, presentar integración adjuntando los documentos de soporte respectivos.
16. Información consolidada de los proveedores que integran la muestra solicitada en ANEXO, que incluya: base de compras y/o servicios, IVA local y exportación, total de retenciones del período y total general.
17. Resolución de productores autorizados e inscritos ante la Administración Tributaria, en el caso de ser exportadores de productos agropecuarios, artesanales o reciclados.
18. Original y fotocopia de la Declaración Jurada de Retenciones del Impuesto al valor agregado del período al que corresponda la devolución, integración de las retenciones efectuadas y el registro contable en el Libro Diario Mayor General.
19. Cualquier otra documentación que fuere requerida posteriormente para realizar la presente auditoría.

Dicha información deberá referirse al periodo impositivo por el cual se solicita la devolución del Impuesto y presentarse al auditor tributario designado, a la división de crédito fiscal, Gerencia de Contribuyentes Especiales medianos, municipio de Guatemala.

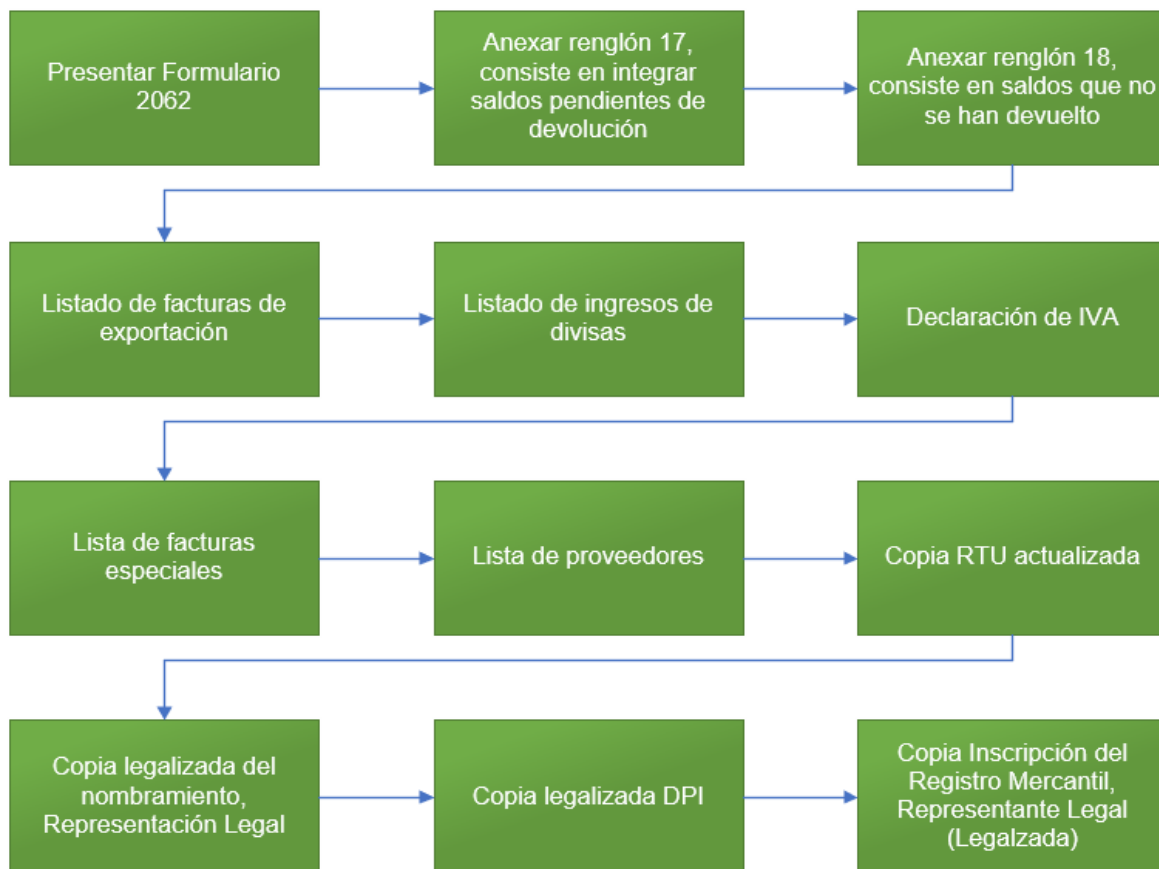
Por lo expuesto anteriormente, se realiza el procedimiento mediante diagramas de flujo en el cual el contribuyente puede apreciar de una mejor manera los procesos teóricos descritos en el trabajo de investigación:

Gráfica No. 1. Diagrama de la Devolución del crédito fiscal bajo el régimen especial.



Fuente: Elaboración Propia, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II, 2020

Gráfica No. 2. Diagrama Requisitos de solicitud a presentar ante el Banco de Guatemala



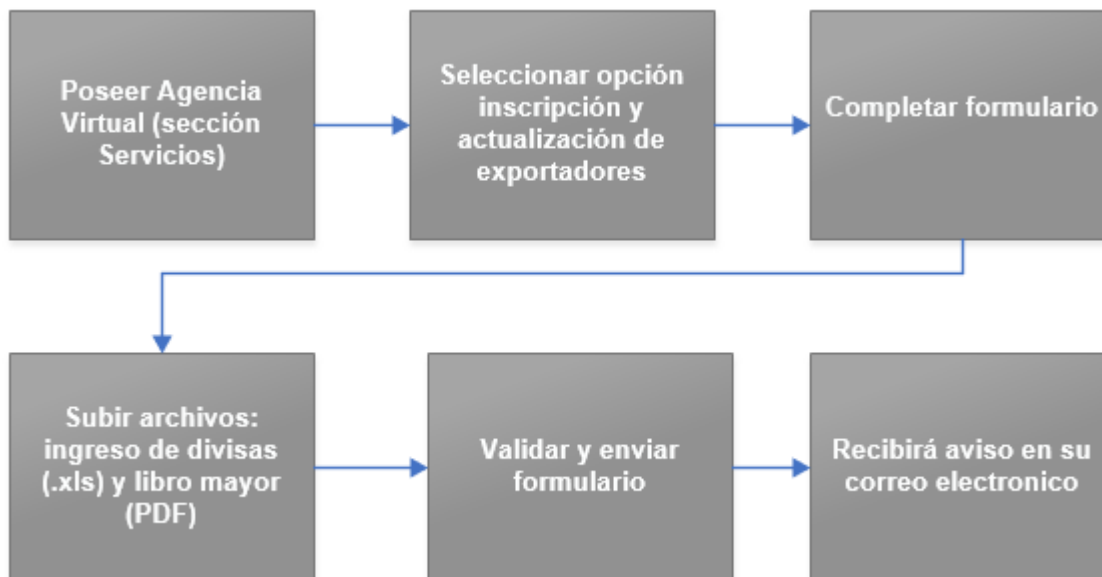
Fuente: Elaboración Propia, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II, 2020

Gráfica no. 3. Diagrama para la documentación a presentar en Auditoría de Gabinete y Requerimiento de Información:



Fuente: Elaboración Propia, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II, 2020

Gráfica no. 4. Diagrama de actualización en el Registro de exportadores 100% en forma electrónica.



Fuente: Elaboración Propia, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II, 2020

Previo a su actualización, se deberá revisar los siguientes puntos:

- No tener omisos
- Estar activos (representante legal y perito contador)
- Tener domicilio fiscal localizado
- Sin planes operativos
- Tener al día el Libro Mayor
- Tener presentada la declaración del IVA del mes de enero o junio según sea el mes por presentar.

A partir del 1 de junio del 2019 los exportadores que emitan facturas especiales por cuenta del productor de productos agropecuarios, artesanales y productos reciclados, conforme lo establecido en el artículo 52 “A” de la Ley del Impuesto al Valor Agregado deben retener con carácter de pago definitivo el Impuesto sobre la Renta, aplicando el tipo impositivo del 5% sobre el valor de la factura sin incluir el IVA. Anteriormente existía una tasa diferenciada del 5% y 7% la cual fue unificada en un 5% por el Decreto 4- 2019.

4.5. Procedimiento de transición fiscal para efectuar la solicitud de devolución de crédito fiscal en el régimen especial electrónico.

Como primer paso deben realizar la transición de Régimen Especial a Régimen Especial Electrónico. Esto dará más facilidad y agilidad al proceso para el reintegro del derecho al Crédito Fiscal cuya resolución estará lista en término de 30 a 60 días hábiles.

Para tal efecto se detallan a continuación los requisitos que deben presentarse para la Actualización de Afiliaciones del Régimen Especial a Régimen Electrónico Especial:

La nueva plataforma impulsada por la Intendencia de Fiscalización de la SAT incluye el registro para los exportadores que deseen adherirse al nuevo régimen, así como la implementación del Formulario Electrónico para solicitud de Devolución del Crédito Fiscal del Régimen Especial Electrónico (SAT-2251). Esto, de acuerdo con lo establecido en el Decreto Número 4-2019 que rige la creación del Régimen Especial Electrónico de Devolución del Crédito Fiscal.

El nuevo Régimen Electrónico agilizará la entrega del Crédito Fiscal, el nuevo plazo será de 30 a 60 días, y luego se hará una auditoría posterior al contribuyente.

Para ello, los contribuyentes deberán cumplir con llevar un libro contable electrónico, bancarización y uso de la Factura Electrónica (FEL), además deberán comprobar si se encuentran inscritos como exportadores.

Cómo aplicar a la devolución de crédito fiscal:

Los contribuyentes que deseen realizar su proceso bajo el Régimen Especial Electrónico para Devolución de Crédito Fiscal deben cumplir con los siguientes requisitos:

1. Contar con accesos de Agencia Virtual (usuario y contraseña).
2. Tener un establecimiento activo.
3. Ser exportador registrado en el Régimen Especial Electrónico de Devolución del Crédito Fiscal. (Formulario SAT 0471).
4. Antes de ingresar el formulario deberá ingresar en Agencia Virtual, en el apartado de Servicios, Envío Libros Contables, los libros del período a solicitar.
5. Llenar Formulario SAT-2251.
6. Las solicitudes las podrá realizar en forma mensual.
7. Anexar archivos en formato CSV de los libros de Compras y Servicios Adquiridos y Ventas y Servicios Prestados del período solicitado.

Es importante tener en cuenta el Requisito No. 5: Para registrar la Solicitud de Devolución de Crédito Fiscal Régimen Especial Electrónico los Contribuyentes deben ingresar a la Agencia Virtual, llenar el Formulario SAT-2251 Solicitud de Devolución de Crédito Fiscal Régimen Especial Electrónico y presentarlo de forma electrónica dentro de Agencia Virtual.

Régimen especial electrónico de devolución de crédito fiscal de crédito fiscal

Con la entrada en vigor del Decreto 4-2019, se incorporó el Régimen Especial Electrónico de Devolución de Crédito Fiscal del IVA, como otra opción a la que pueden optar las compañías que acumulen crédito fiscal de IVA por sus operaciones

de exportación. Es importante mencionar que dicho régimen se encuentra disponible para las siguientes empresas:

1. Que demuestren su estatus de exportador.
2. Que se encuentren incorporados al régimen de Factura Electrónica en Línea (FEL).
3. Que utilicen un sistema electrónico de registro de operaciones (e-accounting).

Dentro de las principales ventajas del Régimen Especial Electrónico de Devolución, se encuentran las siguientes:

1. La devolución del 100% del crédito fiscal IVA acumulado, por períodos mensuales impositivos.
2. Es aplicable a exportadores de bienes y servicios, sin delimitar la aplicación para el sector agrícola.
3. La solicitud se puede realizar por medios electrónicos, a través de la Agencia Virtual.
4. La actualización como exportadores durante el mes de enero de cada año, es decir que dicha actualización se realiza una vez al año, distinta a la obligación de actualización semestral establecida para los contribuyentes inscritos en el Régimen Especial.
5. La solicitud se realiza de forma electrónica, el artículo 26 bis del Reglamento de la Ley del IVA y sus reformas, establece que el procedimiento para efectuar la solicitud será a través del envío por Agencia Virtual del formulario SAT-0471 solicitando la inscripción al Régimen Especial Electrónico de Devolución, para que sea habilitada la opción Solicitud Devolución del Crédito Fiscal Régimen Especial Electrónico adjuntando a dicha solicitud los

libros de: Inventarios, Diario, Mayor, Compras y Ventas; así como los Estados Financieros (Balance General, Estado de Resultados, Flujo de Efectivo, Costo de Producción).

4.6. Cumplimiento empresa exportadora.

Con base al Decreto 27-92 Ley Del Impuesto al Valor Agregado:

- Artículo 16. Procedencia del crédito Fiscal.
- Artículo 18. Documentación del crédito Fiscal.
- Artículo 20. Reporte del crédito fiscal.
- Artículo 21. Remanente del crédito fiscal.
- Artículo 23. Contribuyentes dedicados a la exportación.
- Artículo 25. Régimen especial de devolución de crédito fiscal a los exportadores.

Y conforme el Acuerdo Gubernativo No. 5-2012:

- Artículo 21. crédito fiscal por exportaciones o ventas y prestación de servicios a personas exentas
- Artículo 22. Gastos que no generan crédito fiscal.
- Artículo 23. Solicitud de devolución de crédito fiscal.
- Artículo 24. Dictamen para devolución de crédito fiscal de exportadores.

Se pudo constatar que la empresa objeto de estudio cumple parcialmente los requisitos para la documentación de solicitud de devolución de crédito fiscal en el régimen especial, ya que, de toda la documentación proporcionada, no cuenta con la actualización del Libro Diario Mayor General, lo cual es fundamental para determinar las cifras razonables al momento de la presentación del saldo acumulado del periodo. Las facturas de compras y los servicios recibidos cumplen con los requisitos, los bienes son vinculados con el proceso productivo, todas las facturas fueron pagadas y soportadas con el medio de pago, efectivo, cheque, anticipo, se han emitido facturas por las exportaciones realizadas, se llevan como corresponde los libros de compras, ventas, los cuales están con su respectiva autorización y habilitación, cuenta con las integraciones de sus proveedores.

Se cuenta con la Declaración Jurada de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado del periodo al que corresponda la devolución, integración de las retenciones efectuadas.

Se recomienda a la empresa objeto de estudio mantener actualizada su información contable para completar el expediente y de esta manera realizar la presentación ante el Banco de Guatemala, así como capacitar constantemente al personal con el objeto de contar con criterios actualizados relacionados al tema.

Con la finalidad de optimizar la recuperación del remanente de crédito fiscal, en vista que no se han presentado las solicitudes ante el Banco de Guatemala oportunamente; se recomienda la recuperación de este, a través del régimen general, por medio de un especialista, significa que se debe solicitar por periodos mensuales acumulados, en trimestres o semestres.

Lo anterior significa que su recuperación puede realizarse en forma paralela a las solicitudes de devolución en el régimen especial, es decir, preparar las solicitudes de devolución y presentarlas ante la Superintendencia de Administración Tributaria, a través del régimen general.

Sin embargo, la Administración de la empresa debe considerar que lo anterior incrementará la carga de trabajo administrativa, tanto en preparar y elaborar las solicitudes en ambos regímenes, así como al momento de atender las solicitudes o requerimientos que realice la Superintendencia de Administración Tributaria para verificar la documentación proporcionada para autorizar la procedencia o improcedencia de las devoluciones de crédito fiscal correspondientes teniendo el cuidado para no caer en denegatoria al momento de presentar dicha solicitud.

CONCLUSIONES

1. De los regímenes establecidos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para la recuperación del crédito fiscal, las características particulares del régimen especial hacen que optimice el tiempo para la recuperación del crédito fiscal originado por su actividad exportadora, siempre y cuando las solicitudes de devolución se presenten fehacientemente ante el Banco de Guatemala.
2. La acumulación de crédito fiscal por parte de la empresa exportadora corresponde al desconocimiento que el personal de contabilidad tiene sobre las gestiones necesarias y características del Régimen Especial, para proceder con la presentación de las solicitudes ante el Banco de Guatemala.
3. La presentación tardía de la solicitud de devolución de crédito fiscal de acuerdo con los plazos establecidos en la ley afecta la liquidez y capital de trabajo de la empresa exportadora, para desarrollar sus actividades económicas.
4. Con la vigencia del Decreto 4-2019 del congreso de la república, “Ley para la reactivación Económica del Café” da vida a un nuevo régimen para que los contribuyentes puedan efectuar la solicitud de devolución del crédito fiscal, el cual permite que quienes se dediquen a la exportación de bienes o servicios puedan solicitar el 100% del remanente del crédito fiscal, por periodos mensuales vencidos el cual también fueron orientados los exportadores de monjas Jalapa debido al tiempo que tiene para actualizar sus datos.

RECOMENDACIONES

1. Se sugiere a la empresa solicitar la devolución del Crédito Fiscal correspondiente al saldo acumulado al final del año 2019 bajo el régimen general correspondiente al remante y por los periodos mensuales realizarlo bajo el régimen especial.
2. Fortalecer e incrementar la eficiencia operativa del personal dentro de la empresa exportadora realizando capacitaciones constantes para contar con criterios actualizados relacionados con el tema.
3. Que el presente trabajo profesional, sea utilizado por el exportador, como una herramienta para fortalecer el conocimiento sobre los aspectos más importantes y necesarios para la recuperación en forma oportuna y continua del crédito fiscal acumulado.
4. La nueva alternativa de solicitud de devolución electrónica pretende hacer más eficiente el proceso; sin embargo, requiere que el contribuyente implemente no solo sistemas electrónicos para el registro de sus operaciones y emisión de facturación, sino también controles internos que le permitan atender de manera mensual los expedientes correspondientes.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Bibliografía

Medina, Abelardo. (2018). La devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado a los exportadores. Principales problemas y recomendaciones para solucionarlos.

Chicas, Antonio. (2010). Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal.

Congreso de la Republica de Guatemala. (1991). Decreto 6-91 Código Tributario. Guatemala.

Congreso de la República de Guatemala. (1992). Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Congreso de la Republica de Guatemala. (2019). Decreto 4-2019 Ley de reactivación económica del café.

Congreso de la República de Guatemala. (2006). Decreto 20-2006 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria.

Congreso de la República de Guatemala. (2013). Decreto 19-2013. Reforma al Código Tributario.

Congreso de la República de Guatemala. (1998). Decreto No. 1-98. Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Figueredo Ara, Lionel (2000). Facultad Latinoamericana de Ciencias Sociales. FLACSO Área de Estudios Económicos, (Administración Tributaria. Guatemala.

Grupo Promotor del Diálogo Fiscal. (2012). Propuesta de Ley de Modernización Fiscal y Fortalecimiento del Sistema Tributario Guatemalteco.

Hernández Sampieri, R., Fernández-Collado, C. y Baptista Lucio, P. (2010). Metodología de la Investigación. 5ª. Ed. México, McGraw-Hill Interamericana.

Juárez, J. F. (2009). Constitución Política de la República de Guatemala y su Interpretación por la Corte de Constitucionalidad. Guatemala: Corte de Constitucionalidad.

Monterroso Velásquez, Gladys Elizabeth, Julio (2009). Fundamentos Tributarios. Guatemala.

Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Centro de Documentación Vitalino Girón Corado. (2001). Normas para la Elaboración de Bibliografías en Trabajos de Investigación. Licda. Dina Jiménez de Chang. 2ª. Edición.

Instructivo para elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al Grado Académico de Maestro en Artes, aprobado por la junta directiva de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala el 14 de agosto de 2018.

Webgrafía

Asociación de exportadores de Guatemala, (2020). Recuperado de: <https://export.com.gt/sector/agricola>.

Competitividad País sector Exportador, (2019). Recuperado de: <http://www.competitividad.gt/AdminChar/images/magazine/Monitor-fiscal-final-junio-2019-98371a.pdf>.

Globalgap. A.P, (2020). Recuperado de: <https://www.globalgap.org/es/what-we-do/globalg.a.p.-certification/>.

Julián Pérez Porto, enero (2013). Definición de exportación. Recuperado de: <https://definicion.de/exportacion>.

Ramon Ianza Bilbao, Enero (2010). Historia Económica. Recuperado de: https://repositorio.uam.es/bitstream/handle/10486/11139/55646_HistoriaEconmicaCC.pdf?sequence.

ANEXO

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN CONSULTORÍA TRIBUTARIA

PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN DE CREDITO FISCAL EN EL REGIMEN
ESPECIAL DE EXPORTADORES, ANTE EL BANCO DE GUATEMALA.

INSTRUCCIONES: Las interrogantes que se presentan a continuación, han sido planteadas con el objeto de recabar información, respecto al conocimiento, que se tiene actualmente en el proceso de devolución de crédito fiscal, que solicitan los contribuyentes exportadores inscritos en el régimen especial, ante el Banco de Guatemala.

1 ¿ Es usted contribuyente que llena los requisitos legales para inscribirse en el régimen especial de devolución de crédito fiscal, ante la Administración Tributaria?.

SI NO NO SABE

2 ¿Se encuentra usted inscrito en el régimen especial de devolución de crédito fiscal?.

SI NO NO SABE

3 ¿ Conoce el procedimiento administrativo y la documentación que debe presentar para la solicitud de, devolución de crédito fiscal.

SI NO NO SABE

4 ¿ Conoce a las entidades en las que debe de presentar la documentación para que sea efectivo el proceso de, devolución de crédito fiscal.

SI NO NO SABE

5 ¿Ha solicitado usted devolución de crédito fiscal, ante el Banco de Guatemala?.

SI NO

6 ¿En las solicitudes de devolución del crédito fiscal, el Banco de Guatemala, le ha hecho efectivo la devolución del crédito fiscal solicitado?.

SI NO

7 ¿Si de la pregunta anterior su respuesta es SI, la devolución del crédito fiscal solicitado fue parcial o total?.

PARCIAL TOTAL

8 ¿Si de la pregunta SEIS su respuesta es NO. Esta negativa la conoció a través de alguna notificación de resolución u otro medio o por ningún medio?.

RESOLUCION OTRO
NINGUN MEDIO

9 ¿Considera usted que existe violación a la garantía constitucional del debido proceso, en las solicitudes de devolución de crédito fiscal, ante el Banco de Guatemala?.

SI NO NO SABE

10 ¿ Conoce las nueva legislación emitida en Ley que permiten agilizar la solicitud de, devolución del crédito fiscal ?

SI NO NO SABE

GRACIAS POR SU COLABORACION