

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



**“MANUAL ESTRATÉGICO PARA EL CUMPLIMIENTO AL REQUERIMIENTO  
RECIBIDO POR LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA,  
RESPECTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO PARA EVITAR LA  
RESISTENCIA ANTE LA ACCIÓN FISCALIZADORA DURANTE UNA AUDITORÍA  
TRIBUTARIA”**

**KELLY CELESTE HERRERA ORTEGA**

**GUATEMALA, SEPTIEMBRE 2020**

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



**“MANUAL ESTRATÉGICO PARA EL CUMPLIMIENTO AL REQUERIMIENTO RECIBIDO POR LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, RESPECTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO PARA EVITAR LA RESISTENCIA ANTE LA ACCIÓN FISCALIZADORA DURANTE UNA AUDITORÍA TRIBUTARIA”**

**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 SÉPTIMO 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. VICTOR OSBERTO ARANGO ARROYO**

**Autora**

**LCDA. KELLY CELESTE HERRERA ORTEGA**

**GUATEMALA, SEPTIEMBRE 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 Morales  
Vocal II: MSc. Byron Giovani Mejía Victorio  
Vocal III: Vacante  
Vocal IV: BR.CC. LL. Silvia María Oviedo Zacarías  
Vocal V: P.C Omar Oswaldo García Matzuy

**TERNA QUE PRÁCTICO LA EVALUACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE  
GRADUACIÓN**

Coordinador: MSc. Elida Arias Gómez  
Evaluador: MSc. Lilian Patricia Nájera Castañeda  
Evaluador: MSc. Walfred Ramiro Vásquez Cataví



ACTA/EP No. 03114

## ACTA No. GT-C-11-2020

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 septiembre de 2020, siendo las veinte horas en punto, para practicar la PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN de la licenciada Kelly Celeste Herrera Ortega, carné No. 200415246, 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: MANUAL ESTRATÉGICO PARA EL CUMPLIMIENTO AL REQUERIMIENTO RECIBIDO POR LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, RESPECTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO PARA EVITAR LA RESISTENCIA ANTE LA ACCIÓN FISCALIZADORA DURANTE UNA AUDITORIA TRIBUTARIA. 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 70 puntos, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: **Que el estudiante realice las observaciones sugeridas por la terna examinadora, dentro del plazo de 5 días hábiles, las cuales se encuentran incorporadas, dentro de los informes profesionales de graduación presentado para su evaluación.**

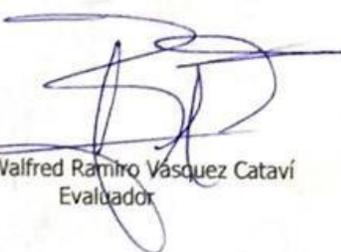
En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, a los veinticuatro días del mes de septiembre, del año dos mil veinte.



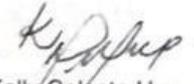
MSc. Elida Arias Gómez  
Coordinadora



MSc. Lilian Patricia Najera Castañeda  
Evaluador



MSc. Walfred Ramiro Vasquez Catavi  
Evaluador



Licda. Kelly Celeste Herrera Ortega  
Postulante

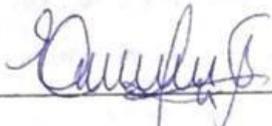


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

## ADENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que la estudiante **Kelly Celeste Herrera Ortega**, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 01 de octubre de 2020.

(f)   
Msc.Licda. Elida Arias Gómez  
Coordinadora

## **AGRADECIMIENTOS**

**A DIOS**

Por su infinita misericordia, amor y sabiduría.

**A MIS PADRES**

Víctor Hugo y Hortencia por inculcarme valores. En especial a mi madre quien es el eje fundamental de mi vida, quien me inspira y alienta cada día a quien admiro y amo con todo mi corazón, sin su apoyo no lo hubiera logrado.

**A MIS HIJOS**

Emilce y Alejandro Cotto Herrera a quienes amo incondicionalmente, gracias por su apoyo, comprensión y amor, que este triunfo les sirva de ejemplo que con esfuerzo, pasión y disciplina todos los sueños se puede lograr en esta vida.

**A MIS HERMANOS**

Hugo, Caridad y Betzabe por su amor, apoyo incondicional y sabias palabras.

**A MIS FAMILIARES**

Con todo cariño por su apoyo.

**A MIS AMIGOS**

Con todo cariño por su apoyo incondicional.

**A LA ESCUELA DE ESTUDIOS  
DE POSGRADO**

Por brindarme formación académica profesional de calidad.

**A LA UNIVERSIDAD DE SAN  
CARLOS DE GUATEMALA**

Alma mater forjadora de profesionales

## Contenido

Resumen.....	i
Introducción .....	ii
Antecedentes .....	1
2. Marco Teórico.....	6
2.1 Administración organizacional .....	6
2.1.1 Teoría organizacional .....	6
2.1.2 Técnicas de organización .....	6
2.1.3 Manuales administrativos .....	6
2.2 Infracciones ante la acción fiscalizadora.....	8
2.2.1 Infracciones tributarias.....	8
2.2.1.1 Correspondencia de las infracciones .....	8
2.2.2 Clasificación de las infracciones tributarias.....	8
2.2.2.1 Artículo 91. Pago extemporáneo de las retenciones.....	9
2.2.2.2 Artículo 92. La mora. ....	9
2.2.2.3 Artículo 88. La omisión del pago de tributos. ....	9
2.2.2.4 Artículo 93. Resistencia a la acción fiscalizadora de la A.T. ....	9
2.2.2.5 Artículo 94 El incumplimiento de las obligaciones formales. ....	9
2.2.3 Conceptos accesorios según el Código Tributario.....	9
2.2.3.1 Resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria. ....	10

2.2.3.2	Resistencia según el Código Tributario .....	10
2.2.3.3	Resistencia según el Código Penal .....	11
2.2.4	Regulaciones al Impuesto del Valor Agregado .....	12
2.2.4.1	Ley del Impuesto al Valor Agregado .....	12
2.2.4.2	Reformas.....	12
2.2.4.3	Definiciones:.....	13
2.2.5	Administración Tributaria .....	14
2.2.6	Relación jurídica tributaria .....	15
2.2.7	Funciones de la administración tributaria.....	15
2.2.8	Potestad tributaria .....	16
2.2.8.1	Sujetos de la obligación tributaria .....	16
2.2.8.2	Sujeto Activo .....	16
2.2.8.3	Sujeto Pasivo .....	17
2.2.9	Derechos de los contribuyentes.....	17
2.2.10	Obligación tributaria.....	17
2.2.10.1	Extinción de la obligación tributaria.....	17
2.2.11	Otros conceptos y definiciones .....	17
2.2.11.1	Resistencia.....	17
2.2.11.2	Requerimiento de información SAT .....	18
2.2.11.3	Derecho tributario. ....	19

2.2.11.4	Derecho tributario procesal o instrumental.....	20
2.2.11.5	Relación con otras disciplinas jurídicas .....	20
2.2.11.6	Derecho Constitucional.....	20
2.2.11.7	Derecho Financiero .....	21
2.2.11.8	Derecho penal .....	21
2.2.12	Principios constitucionales base jurídico-legal de la tributación. ....	22
2.2.12.1	Principio de legalidad.....	22
2.2.12.2	Principio de justicia y equidad.....	22
2.2.12.3	Principio de capacidad económica, contributiva o de pago. ....	23
3	Metodología.....	24
3.1	Planteamiento del problema .....	24
3.1.1	Justificación y alcance .....	25
3.1.1.1	Objetivo general .....	26
3.1.1.2	Objetivos específicos.....	26
3.1.1.3	Recursos empleados .....	26
3.1.2	Sujeto del trabajo profesional .....	27
3.1.3	Objeto de la investigación.....	27
3.1.4	Unidad de análisis .....	27
3.1.5	Período histórico del objeto del trabajo profesional.....	27
3.1.6	Período de realización del trabajo profesional .....	27

3.1.7	Período de implementación del trabajo profesional .....	27
3.1.8	Lugar de realización del trabajo profesional.....	27
3.1.9	Trabajo de campo.....	27
3.1.10	Diseño y técnicas .....	28
3.1.10.1	Método de investigación .....	28
3.1.10.2	Método sintético .....	28
3.1.10.3	Método analítico .....	28
3.1.10.4	Método inductivo .....	28
3.1.10.5	Técnicas de investigación.....	28
3.1.10.6	Técnicas documentales .....	28
3.1.10.7	Instrumentos.....	28
3.1.10.8	Observación .....	28
3.1.10.9	Entrevista .....	29
3.1.10.10	Fichaje.....	29
3.1.10.11	Cuestionario .....	29
4	Discusión de Resultados .....	30
4.1	Ámbito .....	30
4.1.1.	Situación actual de la legislación tributaria respecto a requerimientos.....	30
4.1.2	Tipos de requerimiento de tres (3) días, diez (10) días y veinte (20) días .....	31
4.1.3	Requerimientos de información de forma inmediata .....	33

4.1.4	Elementos básicos para una auditoría del Impuesto al Valor Agregado .....	36
4.1.5	Artículos de defensa de los contribuyentes.....	37
4.2	Situación actual .....	37
4.3	Proceso y Operatividad .....	38
4.3.1	Identificación de problema y estrategia para afrontar un requerimiento .....	39
4.3.2	Actores principales .....	40
4.3.3	Atributos o fortalezas más significativas .....	41
4.3.3.1	Enunciados descriptivos sin gráfico .....	41
4.4	Propuesta de mejoras.....	43
4.4.1	Supuestos básicos .....	43
4.4.2	Gestión del Trabajo Profesional de campo .....	44
4.4.2.1	Preparación .....	44
4.4.2.2	Análisis y estrategias identificados en la Matriz FODA .....	46
4.4.3	Ejemplo de un requerimiento de información de 3 días .....	47
4.4.4	Identificación del cumplimiento de objetivos .....	47
4.4.4.1	Tiempo de implementación.....	48
4.4.4.2	Costo de implementación. ....	48
4.5	Manual Estratégico Resultado de la Investigación.....	49
	Conclusiones.....	63
	Recomendaciones .....	64

Bibliografía .....	65
Anexos.....	69
Flujograma .....	70
Ejemplo de un requerimiento de información .....	74
Entrevista, cuestionario y formato de preguntas de taller FODA .....	75
Índice de cuadros .....	87

## Resumen

La importancia y responsabilidad que la Administración Tributaria tiene como ente fiscalizador para verificar que los contribuyentes cumplan con sus deberes tributarios por medio de la aplicación de las leyes vigentes causa que los sujetos pasivos se organicen y preparen en el área financiera contable; contando con los medios de control adecuados y oportunos para cumplir al momento de ser requeridos.

Se propone una estrategia para afrontar un requerimiento recibido por la Administración Tributaria y que la falta de atención a dicho documento cause resistencia a la acción fiscalizadora de la Superintendencia de Administración Tributaria, considerada ésta como una infracción. El informe se enfoca en un estudio realizado en una entidad lucrativa que se dedica a la comercialización de insumos agro-veterinarios, donde se procede a indagar los procedimientos que se tienen al momento de ser fiscalizado.

Se considera que el inadecuado o poco conocimiento del sujeto pasivo de cuánto tiempo debe resguardarse y en qué condiciones tendría que estar la documentación contable la cual puede ser sujeta a revisión, pasa a ser un inconveniente al momento de recibir un requerimiento de información por parte de la Administración Tributaria.

Por otro lado, uno de los objetivos fue identificar el mecanismo de atención, y al no contar con este, se propone realizar una estrategia organizacional a fin de coadyuvar con el recurso humano. La forma de preparación técnica para solucionar el problema es aplicar uno de los objetivos específicos, el cual consiste en diseñar un manual como estrategia y herramienta de trabajo.

Al haber culminado el informe profesional se logró proveer un manual, el cual desarrolla los objetivos planteados, haciendo participe de la comprensión del tema desarrollado para poder mejorar las condiciones de empresas que no cuenten con una estrategia de atención ante la auditoría tributaria.

Finalmente, se elaboran flujogramas que describen brevemente el procedimiento que se llevará a cabo en el área contable desde el momento que se recibe un documento y cumpla todos los requisitos legales.

## Introducción

En Guatemala la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- es el ente institucional del Estado que vela por el cumplimiento de las obligaciones tributarias en el país, es la encargada de hacer cumplir los requerimientos de las normas legales que atañan al sistema tributario. Por ende le corresponde por mandato legal tener el control del sistema tributario, en cuanto a personas individuales y jurídicas teniendo la facultad de hacer cumplir a través de los parámetros que dictan las distintas leyes tributarias denoten las obligaciones tributarias, en este marco de actuación le corresponde fiscalizar a las empresas en su desarrollo de actividades para el pronto cumplimiento de las obligaciones fiscales, es así como se proponen acciones tendientes a mejorar la recaudación utilizando la fiscalización como medio para verificar el cumplimiento adecuado de las obligaciones tributarias en el marco de la ley. Es por ello que el sujeto que es fiscalizado necesita contar con instrumentos que le sean oportunos en su desarrollo del cumplimiento fiscal, con el objetivo de no ser sancionado y tener erogaciones innecesarias de manera inmediata.

El presente estudio se enfoca en la necesidad de elaborar un manual estratégico para la preparación ante una auditoría fiscal notificada por medio de un requerimiento y evitar la incidencia directa respecto a la resistencia ante la acción fiscalizadora, por ello se considera importante analizar la forma del resguardo y soporte de la documentación, así mismo se persigue mejorar el proceso que las entidades tienen optimizando el tiempo de contadores y gerentes, entre otros; enfocado desde el punto de vista tributario.

El primer capítulo se abarcan temas de gran interés como los antecedentes de la investigación, en el que se hace referencia al decreto que dicta como proceder sobre los derechos, obligaciones, sanciones, infracciones y procesos administrativos entre otros, los cuales se originan por la relación jurídica tributaria de las transacciones mercantiles de los contribuyentes, estando tipificadas en el Código Tributario;. Seguidamente se da a conocer el IVA y sus modificaciones, así también se cita el tema de la incidencia en la resistencia a la acción fiscalizadora.

En el segundo capítulo se aborda el marco teórico en el que se describe el enfoque de los conceptos doctrinales y bibliográficos que fundamentan el informe profesional, entre

ellos que son los manuales administrativos, las infracciones y o sanciones desde punto de vista tributario y penal, que es un requerimiento de información, los conceptos que menciona la Ley del IVA y derechos constitucionales para que el sujeto pasivo los considere para su apoyo.

Seguidamente, el tercer capítulo se desarrolla el planteamiento del problema, la justificación, alcances, los objetivos del informe de graduación, la metodología a utilizar y las técnicas e instrumentos de investigación que denotan las características cuantitativas y cualitativas desarrolladas de manera precisa y puntual.

Lo que hará posible el enfoque del problema que se desarrollará a partir de conocer el contexto en el cual se da el caso de estudio con el fundamento jurídico tributario, desarrollado en procedimientos que ofrecen una solución oportuna al problema.

Finalmente el cuarto y último capítulo presenta la discusión de resultados, apartado donde se pone en manifiesto la operatividad de la empresa para abordar el problema resultado de la investigación, se muestran las particularidades del sujeto pasivo y propone la aplicación de un manual estratégico con el cual se tendrá la directriz para el resguardo de la documentación hasta su prescripción y estar preparado al momento de recibir un requerimiento de información por parte de la Administración Tributaria.

## **Antecedentes**

El código tributario decreto número 6-91 entra en vigencia el 2 de octubre del año 1991, el cual es conveniente para que las leyes de esa materia sean armónicas y unitarias el cual dicta las normas que deben cumplir tanto el ente fiscalizador como los contribuyentes dictando obligaciones, deberes, infracciones y sanciones, entre otros.

Todo inicia con la reforma tributaria y el paquete fiscal de 1992. A finales de agosto de 1991, ICEFI(2007), describe como el “Ministro de Finanzas, Richard Aitkenhead, presentó un proyecto de modernización tributaria a la Comisión de Finanzas del Congreso. Con esta reforma el gobierno esperaba obtener más ingresos fiscales mediante la ampliación de la base tributaria, la simplificación del sistema de recaudación y el establecimiento de la progresividad de la estructura tributaria. El proyecto recogía propuestas hechas por el Banco Mundial en materia fiscal”.

El paquete fiscal propuesto consistía en modificaciones al Impuesto al Valor Agregado, entre otros impuestos.

Una novedad fue la posibilidad de acreditar del IVA pagado por la compra de bienes y servicios sobre el ISR: “el razonamiento fue que los consumidores demandarán facturas si ellos pueden reclamar un crédito sobre el ISR”. Así, la propuesta original de reducir tasas y aumentar la base se tradujo en la práctica en una reducción de tasas, pero con una erosión aún mayor de la base del impuesto sobre la renta.

Para el IVA se propuso la eliminación de la tasa cero para todos los sectores, exceptuando las exportaciones no tradicionales y los servicios financieros. También fueron eliminadas las exenciones a servicios y se suprimió el listado de exenciones a productos alimenticios, se creó la figura del pequeño contribuyente, se estableció la factura especial para aquellas personas que no emitían facturas y se eliminaron las infracciones y sanciones que se trasladaron al Código Tributario, el cual había sido aprobado en 1991.

ICEFI(2007), expone: “La estrategia política seguida para buscar la aprobación de las reformas fue diferente a las del pasado. En particular, hubo serias

negociaciones y acuerdos con el sector privado antes de aprobar las leyes, y en el trasfondo de la aprobación del programa de modernización tributaria se encontraban las presiones del FMI para crear condiciones macroeconómicas estables, requisito indispensable para firmar un acuerdo de contingencia entre el gobierno y esa institución. El sector empresarial se involucró en la discusión del paquete tributario. Por ejemplo, el CACIF apoyó públicamente la eliminación de la tasa cero planteada en el proyecto de reformas al IVA y abogó por que la exención se hiciera extensiva a los productos tradicionales. Las reformas al ISR también fueron discutidas y negociadas con el sector privado, que no obstante recomendó al Congreso “tomar en cuenta la situación económica del país y diseñar un esquema tributario acorde con esa realidad”.

El paquete tributario fue aprobado por el Congreso. Entre mayo y noviembre de 1992 fueron publicados en el diario oficial los siguientes decretos: 26-92, ley del impuesto sobre la renta; 27-92, ley del impuesto al valor agregado; 37-92, ley del impuesto de papel sellado y timbres fiscales especial para protocolos; 38-92, ley del impuesto a la distribución de petróleo crudo y combustibles, y 52-92, ley de unificación y nivelación de la sección III del arancel centroamericano de importaciones.

Además de la reforma tributaria de 1992, estuvieron ausentes los medios coactivos que hubieran inducido al pago de impuestos, pues el Código Tributario (Decreto 6-91, abril de 1991), carecía de la fuerza necesaria para castigar la defraudación fiscal.

Para 1994 se planteaba la reforma tributaria, de acuerdo lo indicado por ICEFI (2007): En abril de 1994 el Ejecutivo anunció que enviaría al Congreso un paquete de iniciativas de ley en materia tributaria. Las leyes afectadas eran el ISR, el IVA y el impuesto de salida. Días después remitió al Congreso un proyecto de impuesto extraordinario que gravaba los ingresos de personas individuales y jurídicas con ingresos brutos anuales superiores a los Q500 mil. Esta medida fue rechazada inmediatamente por el CACIF, quien adelantó que provocaría el cierre de empresas y alimentaría la recesión. (...) Las reformas a la ley del IVA incluyeron el aumento de la tasa del 7% al 10% “a partir del primer día del mes siguiente a la

fecha en que se firme el acuerdo que resulte de las negociaciones para alcanzar una paz firme y duradera o a partir del uno de enero de mil novecientos noventa y seis, lo que ocurra primero...”, la recaudación del 3% adicional sería asignada íntegramente al financiamiento de la paz y el desarrollo.

La política tributaria debía permitir la recaudación de los recursos necesarios para que el Estado cumpliera con sus tareas. Se propuso organizar al sistema tributario como justo, equitativo y globalmente progresivo, universal y obligatorio, y estimular el ahorro y la inversión. La recaudación debía ser eficaz y transparente con el propósito de fomentar la confianza de los contribuyentes en la gestión pública, y eliminar la evasión y la defraudación fiscal.

ICEFI (2007), afirma: “El gobierno se comprometió a tomar medidas que contribuyeran a alcanzar esos propósitos: reformar el Código Tributario para establecer mayores sanciones a la evasión, la elusión y la defraudación fiscal, promover otras reformas en la legislación tributaria para eliminar las disposiciones que facilitarían la evasión fiscal, evaluar y regular las exenciones tributarias. También se comprometió a tomar medidas para el fortalecimiento de la Administración Tributaria, como el establecimiento de mecanismos de fiscalización y recaudación, simplificar la administración fiscal, crear un programa de grandes contribuyentes, poner en funcionamiento estructuras administrativas para la aplicación de las leyes tributarias y fortalecer a los municipios en la recaudación de ingresos”.

Por otro lado, y como parte de las medidas para fortalecer la administración tributaria, aumentar la carga tributaria y cumplir con uno de los compromisos de los Acuerdos de Paz, se aprobó en 1998 la ley de creación de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT). La ley consideró necesario reformar estructuralmente la administración tributaria para que se recauden con efectividad los ingresos que el Estado requiere para cumplir con sus obligaciones constitucionales... lo cual debe lograrse a través del combate a la evasión, la defraudación y el contrabando, la simplificación de los procedimientos, una mayor efectividad de los sistemas que se aplican para la recaudación y un mejor servicio

a los contribuyentes, de manera que se eleve la moral tributaria de los contribuyentes que cumplen con sus obligaciones.

La ley asignó a la SAT una variedad de funciones relacionadas con el régimen tributario: la aplicación de la legislación; la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos, excepto los recaudados por las municipalidades; administrar el sistema aduanero; promover acciones judiciales para lograr el cobro de tributos, entre otros. La SAT vino a centralizar las funciones de tres organismos estatales que en consecuencia desaparecieron: las dos direcciones generales de rentas internas y de aduanas, así como la dirección de catastro, avalúo y bienes inmuebles.

El régimen de Alfonso Portillo introdujo una nueva reforma fiscal en 2001, esta vez en torno al Impuesto al Valor Agregado. En enero de ese año, el Ministro de Finanzas y el Presidente del Banco de Guatemala explicaron la conveniencia de incrementar la tasa del impuesto del 10% al 12%. Con el incremento, afirmaron, el gobierno se aseguraría más ingresos.

Ante lo remanente de lo anterior surgen estudios diversos sobre problema del hecho de resistirse a la fiscalización por parte de la SAT, Así lo plantea la tesis emitida por Andrea Estéfanie Pérez Calijan de fecha marzo 2016 de la Universidad de San Carlos de Guatemala: “Análisis Jurídico de las consecuencias de la comisión del delito de resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria”. Misma que desarrolla y detalla las consecuencias de la comisión del delito, fundando la causal que conlleva la infracción y desarrollo de un proceso. También se hace una breve descripción de las actitudes tomadas por el contribuyente en las diligencias jurisdiccionales y efectos que conlleva a finalizar el proceso en su contra.

También lo puede considerar Estrada Hernández (2013), quien indica en su trabajo: “como sujeto activo de la obligación jurídico-tributaria, en el ejercicio de las facultades que le confiere su ley orgánica y las establecidas en el Código Tributario, realiza actividades encaminadas a verificar el adecuado cumplimiento de los deberes formales a que están obligados los contribuyentes. La infracción tributaria de Resistencia a la Acción Fiscalizadora de la Administración Tributaria,

consiste básicamente en una "acción" u omisión" que impida parcial o totalmente que la Administración Tributaria pueda desarrollar adecuadamente una fiscalización, tanto de los deberes materiales como de los deberes formales de los contribuyentes obligados al cumplimiento de los mismos. La calidad de sujeto de la infracción tributaria de Resistencia a la Acción Fiscalizadora de la Administración Tributaria, solo puede configurarse en aquellas personas que tengan la calidad de contribuyentes o responsables tributarios, ello porque la Administración Tributaria tiene competencia para fiscalizar únicamente aquellas actividades que se relacionen con el pago de tributos." (págs. 11:13)

## **2. Marco Teórico**

### **2.1 Administración organizacional**

#### **2.1.1 Teoría organizacional**

fcaenlinea.unam.mx, ("sin fecha") indica: "La teoría organizacional estudia las estructuras organizacionales y su diseño. Comprende el análisis comparativo entre la teoría clásica, la escuela estructuralista, el enfoque de sistemas y el de contingencias." En otras palabras, se encarga del estudio comparativo de todas las corrientes que se relacionan con la administración: es la descripción y la explicación de la naturaleza, tipología, estructura, procesos y funciones de las entidades.

#### **2.1.2 Técnicas de organización**

Miranda Castillo (2008), Afirma: "La quinta esencia de las organizaciones son los procedimientos, siendo este una sucesión de eventos, actividades, tareas o hechos que se necesitan para que la organización pueda realizar de manera eficiente y eficaz sus propósitos y objetivos. Estos procedimientos deben establecerse a fin de que las personas puedan realizar sus actividades e implementar con los recursos materiales las áreas de trabajo, en todos los niveles, desde el operativo, ejecutivo, como de la alta dirección y por supuesto también las actividades de apoyo, asesoría y fiscalización. He allí la importancia de establecer los procedimientos y que estos sean diseñados en función a las necesidades tecnológicas que el desarrollo demanda a fin diseñar organizaciones competitivas y de excelencia". (Pág. 39)

#### **2.1.3 Manuales administrativos**

De acuerdo con Miranda Castillo(2008): "Los manuales administrativos son documentos que sirven como medios de comunicación y coordinación que permiten registrar y transmitir en forma ordenada y sistemática la información de una organización". (pág. 49)

(...) "El manual presenta sistemas y técnicas específicas. Señala el procedimiento a seguir para lograr el trabajo de todo el personal de oficina o de cualquier otro

grupo de trabajo que desempeña responsabilidades específicas. Un procedimiento por escrito significa establecer debidamente un método estándar para ejecutar algún trabajo". Citando a Graham Kellog:

“Son documentos detallados, que contienen en forma ordenada y sistemática, información acerca de la organización de la empresa y pueden ser: de políticas, departamentales, de bienvenida, de organización, de procedimientos, de contenido múltiple, de técnicas, de puestos”. (pág. 50)

**Importancia de los manuales administrativos:**

- Uniforman y controlan el cumplimiento de funciones.
- Delimitan las actividades, responsabilidad y funciones.
- Aumentan la eficiencia de los empleados.
- Son una fuente de información, pues muestran la organización de la empresa.
- Ayudan a la coordinación y evitan la duplicidad y las fugas de responsabilidad.
- Son una base para el mejoramiento de sistemas.
- Reduce costos al incrementar la eficiencia.

**Manual de procedimientos:** “Es la expresión analítica de los procedimientos administrativos a través de los cuales se canaliza la actividad operativa del organismo. Este manual es una guía (indica cómo realizar las actividades requeridas) de trabajo al personal y es muy valiosa para orientar al personal de nuevo ingreso. La implementación de este manual funciona para aumentar la certeza de que el personal utiliza los sistemas y procedimientos administrativos prescritos al realizar su trabajo”.

**Manual de contabilidad:**

De acuerdo con Miranda Castillo: “Trata acerca de los principios y técnicas de la contabilidad. Se elabora como fuente de referencia para todo el personal interesado en esta actividad. Este manual puede contener aspectos tales como: estructura orgánica del departamento, descripción del sistema contable, operaciones internas del personal, manejo de registros, control de la elaboración de información financiera”. (pág. 55:56)

## 2.2 Infracciones ante la acción fiscalizadora

### 2.2.1 Infracciones tributarias

Según lo indica el código tributario en su artículo 69, **Concepto:** “Toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal. Cuando se incurra en la comisión de cualquiera de las infracciones tributarias contenidas en el artículo 85 de este Código Tributario, se procederá de conformidad con lo establecido en el artículo 86 de este mismo cuerpo legal. Y en punto doctrinario el siguiente autor describe al mismo como: “La omisión es la abstención de hacer o decir. La esencia de la omisión, es no actuar de una determinada manera, es negarse a realizar determinadas acciones prescritas en el ordenamiento jurídico. Dentro de la conducta de omisión, se encuadran las expresiones rehusar, retardar, aplazar, excluir, entre otras acciones afines”. (Pérez, 2016)

#### 2.2.1.1 Correspondencia de las infracciones

Como esta enumerado en los siguientes artículos del Decreto Numero 6-91, (1991) artículo 66, **Irretroactividad:** “Las normas tributarias sancionatorias regirán para el futuro. No obstante, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones y establezcan sanciones más benignas, siempre que favorezcan al infractor y que no afecten, resoluciones o sentencias firmes.” Reformado por el Artículo 15 del Decreto Número 58-96 del Congreso de la República de Guatemala. Artículo 67. **Aplicación.** El presente código será aplicable a las infracciones y sanciones, estrictamente en materia tributaria, salvo lo que dispongan las normas especiales que establezcan las leyes que regulan cada tributo, artículo 68. **Responsabilidad.** Los sujetos tributarios o sus representantes que deban presentar declaración, lo harán de conformidad con las normas de este código y serán responsables, de conformidad con la ley.

#### 2.2.2 Clasificación de las infracciones tributarias

Como lo indica el código tributario artículo 71. Infracciones tributarias. Son infracciones tributarias las siguientes las cuales se describen brevemente.

#### **2.2.2.1 Artículo 91. Pago extemporáneo de las retenciones.**

Quienes actuando como agentes de retención o de recepción o contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado no enteren a las cajas fiscales el impuesto correspondiente multa equivalente al 100%.

#### **2.2.2.2 Artículo 92. La mora.**

Incorre en mora el contribuyente que paga la obligación tributaria después del plazo establecido.

#### **2.2.2.3 Artículo 88. La omisión del pago de tributos.**

Se constituye por la falta de determinación o determinación incorrecta de la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo.

#### **2.2.2.4 Artículo 93. Resistencia a la acción fiscalizadora de la A.T.**

Constituye resistencia cualquier omisión que obstaculice o impida la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, después de vencido el plazo improrrogable de tres (3) días

#### **2.2.2.5 Artículo 94 El incumplimiento de las obligaciones formales.**

Constituye infracción a los deberes formales la acción u omisión del contribuyente o responsable que implique incumplimiento de los previstos en este código y en otras leyes tributarias.

Las demás que se establecen expresamente en este Código y en las leyes tributarias específicas.

#### **2.2.3 Conceptos accesorios según el Código Tributario.**

A decir del Decreto Numero 6-91, (1991) en el artículo 72, **Presunciones:** “Las presunciones establecidas en este código y en otras leyes tributarias específicas sobre infracciones y sanciones, admiten prueba en contrario.” Cita también el artículo 73, **Concurrencia de las infracciones:** “Cuando un hecho constituya más de una infracción, se sancionará cada una de ellas.” Y en el artículo 74, **Reincidencia, en donde se establece :** “Para los efectos de este Código, incurre en reincidencia el sancionado por resolución de la Administración Tributaria, debidamente notificada, que comete otra infracción dentro del plazo de cuatro años. Al reincidente de infracción que únicamente esté sancionada con multa, se

le aplicará ésta incrementada en un cincuenta por ciento (50%). Si la sanción se aplica en función del importe de un tributo, en ningún caso podrá ser mayor al monto del mismo. Si la reincidencia se produce en infracción a los supuestos contemplados en el artículo 85 de este Código, dentro de los cuatro (4) años siguientes a la fecha en que se aplicó la primera sanción, se aplicará el cierre definitivo de la empresa, establecimiento o negocio, y el Registro Mercantil deberá cancelar la inscripción y la patente de comercio.”

### **2.2.3.1 Resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria.**

### **2.2.3.2 Resistencia según el Código Tributario**

El decreto 6-91 Código Tributario en su artículo 93 indica lo siguiente:

“Resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria. Constituye resistencia cualquier acción u omisión que obstaculice o impida la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, después de vencido el plazo improrrogable de tres (3) días, contados a partir del día siguiente de la notificación del requerimiento hecho llegar al contribuyente para presentar la documentación o información de carácter tributario, contable o financiero.

También constituye resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, cualquier acción u omisión que le obstaculice o impida el acceso inmediato a los libros, documentos y archivos, o al sistema informático del contribuyente que se relacionan con el pago de impuestos, así como la inspección o verificación de cualquier local, establecimiento comercial o industrial, oficinas de depósitos, contenedores, cajas registradoras y medios de transporte, en los casos en que la Administración Tributaria deba requerir el acceso inmediato, para evitar el riesgo de la alteración o destrucción de evidencias.”

#### **Se consideran acciones de resistencia:**

1. Impedir u obstaculizar las actuaciones o diligencias necesarias, para que la Administración Tributaria pueda determinar, fiscalizar y recaudar los tributos.
2. Negarse a proporcionar información e impedir el acceso inmediato a los libros, documentos y archivos, o al sistema informático del contribuyente que se relacionan con el pago de impuestos, necesarios para establecer la base imponible de los tributos y comprobar la cancelación de la obligación tributaria.

3. Negarse el contribuyente a proporcionar la información referente a actos, contratos u otros hechos o relaciones mercantiles con terceros, generadores de tributos.

4. \*No rehacer sus registros contables, o rehacerlos fuera del plazo establecido en el presente Código, en los casos de destrucción, pérdida, deterioro, extravío, o delitos contra el patrimonio que se produzcan respecto de los libros, registros, documentos, archivos o sistemas informáticos.

5. Omitir el registro en los libros de contabilidad, de las cuentas bancarias e inversiones, que posea en los distintos bancos o grupos financieros de la República de Guatemala o en el extranjero, de conformidad con lo establecido en el Código de Comercio. Se entiende que hay omisión de registro en los libros contables, si el contribuyente no registra una o varias cuentas bancarias que se encuentren a su nombre en los distintos bancos o grupos financieros de la República de Guatemala o fuera de ella; no elabora las conciliaciones bancarias que determinen la razonabilidad del saldo contable y las partidas de diario no están soportadas por los documentos que origina la transacción.

SANCIÓN: Multa equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual, trimestral o anual declarado en el régimen del impuesto a fiscalizar. Cuando la resistencia sea de las que se constituyen en forma inmediata, la sanción se duplicará.

Si para el cumplimiento de lo requerido por la Administración Tributaria, es necesaria la intervención de Juez competente, se aplicará lo dispuesto en la resistencia a la acción fiscalizadora tipificada en el Código Penal”.

### **2.2.3.3 Resistencia según el Código Penal**

Decreto número 17-73 Código Penal (1973), taxativamente indica el tipo penal en el artículo 358 "D". **Resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria.**: “Comete el delito de resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria quien, después de haber sido requerido por dicha Administración, con intervención de juez competente, impida las actuaciones y diligencias necesarias para la fiscalización y determinación de su obligación, se niegue a proporcionar libros, registros u otros documentos contables necesarios

para establecer la base imponible de los tributos; o impida el acceso al sistema de cómputo en lo relativo al registro de sus operaciones contables.

El responsable de este delito será sancionado con prisión de uno a seis años y multa equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos del contribuyente, durante el período mensual, trimestral o anual que se revise. Si este delito fuere cometido por empleados o representantes legales de una persona jurídica, buscando beneficio para ésta, además de las sanciones aplicables a los participantes del delito, se impondrá a la persona jurídica una multa equivalente al monto del impuesto omitido. Si se produce reincidencia, se sancionará a la persona jurídica con la cancelación definitiva de la patente de comercio. Si el delito fuere cometido por persona extranjera se le impondrá, además de las penas a que se hubiere hecho acreedora, la pena de expulsión del territorio nacional, que se ejecutará inmediatamente que haya cumplido aquellas.”

## **2.2.4 Regulaciones al Impuesto del Valor Agregado**

### **2.2.4.1 Ley del Impuesto al Valor Agregado**

Artículo 1 De la materia del impuesto:

Se establece un Impuesto al Valor Agregado sobre los actos y contratos gravados por las normas de la presente ley, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Súper intendencia de Administración Tributaria, entidad encargada con anterioridad Dirección de Rentas Internas.

### **2.2.4.2 Reformas**

- El 02 de agosto de 2001, por medio del Decreto 32-2001, del Congreso de la República, se aumenta la tasa imponible al 12%.
- El 1 de agosto de 2006, Decreto 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala, adiciona el régimen general y optativo para la devolución del crédito fiscal. Se implementa las retenciones del Impuesto al Valor Agregado y agentes retenedores, aplicación de exenciones por transferencia de bienes muebles e inmuebles"
- El 5 de febrero de 2012, en el Decreto 04-2012 del Congreso de la República de Guatemala, se indican los requisitos de documentos para

reconocer crédito fiscal y que la factura de pequeño contribuyente no genera IVA crédito fiscal.

- El 30 de octubre de 2013, por medio del Decreto 14-2013 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Nacional de Aduanas. Las pólizas de importación deben cumplir con los requisitos establecidos.

#### **2.2.4.3 Definiciones:**

Las definiciones para los efectos de la ley citada se encuentran en el artículo 2, las cuales se detallan a continuación.

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

❖ Por servicio: La acción o prestación que una persona hace para otra y por la cual percibe un honorario, interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que no sea en relación de dependencia.

❖ Por importación: La entrada o internación, cumplidos los trámites legales, de bienes muebles extranjeros destinados al uso o consumo definitivo en el país, provenientes de terceros países o de los países miembros del Mercado Común Centroamericano.

❖ Por exportación de bienes: La venta, cumplidos todos los trámites legales, de bienes muebles nacionales o nacionalizados para su uso o consumo en el exterior.

❖ Por exportación de servicios: La prestación de servicios en el país, cumplidos todos los trámites legales, a usuarios que no tienen domicilio ni residencia en el mismo y que estén destinados exclusivamente a ser utilizados en el exterior, siempre y cuando las divisas hayan sido negociadas conforme a la legislación cambiaria vigente.

❖ Por nacionalización: Se produce la nacionalización en el instante en que se efectúa el pago de los derechos de importación que habilita el ingreso al país de los bienes respectivos.

❖ Por contribuyentes: Toda persona individual o jurídica, incluyendo el Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes aun cuando no tengan personalidad jurídica, que realicen en el territorio nacional, en forma habitual o periódica, actos gravados de conformidad con esta ley.

❖ Por período impositivo: Un mes calendario.

### **2.2.5 Administración Tributaria**

Revilla Vergara (2016), describe que: “El tema "Administración Tributaria" tiene suma importancia, tanto para asegurar la estructura y operación del Estado, como para quienes resultan ser sujetos de los tributos establecidos por las leyes respectivas.

La "Política Fiscal" es un instrumento utilizado para afectar determinadas variables socio económicas tales como la distribución de riqueza, el empleo, la inversión, el ahorro, la balanza de pagos, la industria, el turismo o la agricultura.

La administración es la responsable de alcanzar los objetivos fijados por la política fiscal y recaudar los fondos que el Estado requiere. Sin embargo, la mejor "Administración Tributaria" no es necesariamente aquella que obtiene mayores ingresos. Muchas veces y en forma coincidente, esas Administraciones se encontraban en una verdadera crisis institucional, traducida en un fuerte incentivo al incumplimiento de las obligaciones, existiendo inmensos bolsones de evasión de tributos”. (pág. 126).

En Guatemala la facultad de fiscalización del sistema impositivo le pertenece a la Superintendencia de Administración Tributaria, quien de acuerdo a su ley orgánica contenida en el decreto del Congreso de la República 1-98, le corresponden las funciones de planificar, programar, organizar, dirigir, ejecutar, supervisar y controlar todas las actividades que tengan vinculación con las relaciones jurídico tributarias, que surjan como consecuencia de la aplicación, recaudación y fiscalización de los tributos.

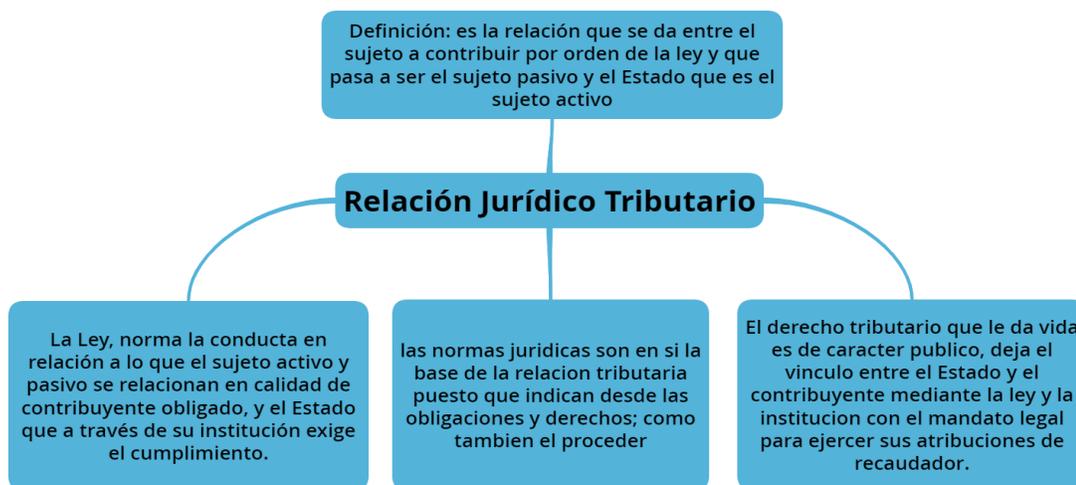
En este mismo sentido la Constitución Política de la República de Guatemala (1,985) en el artículo 24, afirma que: “Los libros, documentos y archivos que se relacionan con el pago de impuestos, tasas, arbitrios y contribuciones, podrán ser

revisados por la autoridad competente de conformidad con la ley” y el Código Tributario de Guatemala, confirma la facultad fiscalizadora de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-.” (pág. 100)

## 2.2.6 Relación jurídica tributaria

**Cuadro No. 1**

### **Integración de la relación Jurídico Tributario de los sujetos**



Nota: Este cuadro presenta de manera gráfica la relación jurídico tributario que existe a partir de la Ley y el Estado de manera breve y puntual.

## 2.2.7 Funciones de la administración tributaria

Samayoa López (2014), citando a Cifuentes, 2007, describe: “La función del sistema tributario se establece como el conjunto de políticas, funciones y procedimientos administrativos legales que se aplican en razón de la eficiencia y la eficacia de la recaudación tributaria, así como las medidas de prevención del déficit tributario, la planificación fiscal a largo plazo y los incentivos políticos y económicos, evitando que Estado gaste más de lo que percibe, y disminuyendo la deuda tanto interna como externamente. Logrando cubrir las necesidades de gasto no programadas y una expansión del gasto social en el país. Evitando acciones que perjudiquen la situación fiscal, o empeoren la sostenibilidad presupuestaria a mediano y largo plazo.” (pág. 22)

Guatemala C. d., (1991) Entre las funciones de la administración tributaria están:

Planificar, programar, organizar dirigir, ejecutar supervisar y controlar todas las actividades que tengan vinculación con las relaciones jurídico tributarias.

Las facultades de la administración tributaria son:

- Dictar normas internas (circulares e instructivos).
- Dictar interpretación de la ley tributaria (tiene carácter vinculante).
- Determinar la deuda tributaria.

### **2.2.8 Potestad tributaria**

Porras Estrada (1999), define: “También denominada como supremacía fiscal o tributaria, poder fiscal, poder de imposición o poder tributario; que se define como la facultad del Estado de crear a través de su órgano competente unilateralmente tributos o impuestos, cuyo pago será exigido por el Estado a través de su órganos competente a las personas sometidas a su competencia tributaria, poder que como ente soberano es coactivo a compeler y emplazar a los contribuyentes para que cumplan con su obligación fiscal”. (pág. 6)

Es la facultad o la posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones conocidas como los tributos a personas individuales o jurídicas, sea esta territorial o no.

Se encuentra enmarcado en la Constitución Política de la República y en las leyes ordinarias.

#### **2.2.8.1 Sujetos de la obligación tributaria**

La descripción de los sujetos de la obligación tributaria se enmarca en los principios legales y en la característica que la norma dicta a partir de identificar a quienes estarán en la relación jurídica tributaria.

#### **2.2.8.2 Sujeto Activo**

Guatemala C. d., (1991) El código tributario de Guatemala en su artículo 17, indica que el sujeto activo es el Estado o ente público acreedor del tributo.

A quien el Estado asigne será el receptor del tributo y este tendría que enterar a la SAT.

### **2.2.8.3 Sujeto Pasivo**

Persona individual o jurídica quien es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o responsable. De acuerdo al artículo 18 del Código Tributario.

### **2.2.9 Derechos de los contribuyentes**

Los contribuyentes gozan de diferente derecho, así como garantías constitucionales dentro de los cuales se pueden mencionar: derecho de defensa, capacidad de pago, la no confiscación, derecho de consulta, interponer recursos de revocatoria y amparo.

### **2.2.10 Obligación tributaria**

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

La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.

#### **2.2.10.1 Extinción de la obligación tributaria**

Guatemala C. d., (1991) El código tributario en el artículo 35 indica que la obligación tributaria se extingue por los siguientes medios:

- Pago
- Compensación
- Confusión
- Condonación o remisión
- Prescripción

### **2.2.11 Otros conceptos y definiciones**

#### **2.2.11.1 Resistencia**

Se define como: "Acto de oponerse a cualquier situación de hecho."

De acuerdo con Lemus Juárez ("Sin año"), Resistencia a la acción fiscalizadora: "Es la manifestación de la conducta del sujeto pasivo de la obligación tributaria, que se expresa de manera consciente en acciones u omisiones, con el fin de mostrar resistencia, oposición material o moral y renuencia a obedecer y acatar

la potestad del Estado de ejercer la acción fiscalizadora, impidiéndole a la Administración Tributaria garantizarse el pago adecuado y oportuno de los tributos que la ley demanda, por medio de la realización de acciones de control y verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias.”

#### **2.2.11.2 Requerimiento de información SAT**

A decir de VESCO CONSULTORES (2017), indican que: “como parte de las atribuciones que posee la SAT para lograr el cumplimiento de impuestos, se le ha facultado a través del requerimiento de información SAT para poder solicitar información relacionada que tenga cualquier persona que deba pagar impuestos” (Artículo 98 numeral 1, Código Tributario).

¿Qué es un requerimiento de información SAT?

Un requerimiento de información SAT consiste en el uso de la facultad que la ley le otorga para comprobar el cumplimiento de un contribuyente en el pago de los impuestos.

Sin embargo, esta comprobación se efectúa con un doble propósito, puesto que buscan verificar que una persona cumpla con su obligación del pago de impuestos.

Al mismo tiempo realizar una revisión con los documentos obtenidos para poder evaluar si el pago de impuestos se ha calculado de manera adecuada.

O bien, el contribuyente ha pagado de manera excesiva o menor a lo que debería pagar de impuestos según lo determine el personal de SAT, y según sea el caso realizar ajustes de los impuestos pagados. (...) Posee la facultad de requerir al contribuyente la información contable necesaria consistente en libros, registros de contabilidad, documentos que respalden las operaciones registradas, informes, estados financieros y otros documentos los cuales quedan a criterio de la misma.

A pesar de parecer ilimitada la cantidad de información que pueda solicitar, la SAT puede requerir únicamente la información del contribuyente que sea pertinente y relacionada con la actividad comercial para poder hacer el cálculo de impuestos.

Es decir que, al ser solicitada la información de una sociedad, la SAT no podrá solicitar en el mismo requerimiento la información contable de los representantes,

socios o personal, puesto que para efectuarlo deberá realizar un requerimiento por cada uno de estos.

Es de suma importancia tener en cuenta que a partir del 23 de febrero del 2017 se inicia con la obligación de mantener la contabilidad en congruencia con las cuentas bancarias de la empresa, por lo que se puede dudar si puede la SAT pedir la información bancaria de años anteriores.

En concreto, la SAT podrá pedir la información bancaria de años anteriores al presente 2017 con la diferencia que será de una manera limitativa.

Puesto que pedirá que se encuentren relacionados los cheques emitidos o transacción girada que haya sido utilizados para realizar pagos de facturas de compras.

No pudiendo cotejar la información bancaria con lo presentado puesto que no posee la facultad de obtener esta información. (Sin págs.)

### **2.2.11.3 Derecho tributario.**

Según Derechouned (2019): “El Derecho Tributario (DT) es aquella disciplina que tiene por objeto de estudio el ordenamiento jurídico que regula el establecimiento y aplicación de los tributos. (...) se articula sobre el instituto jurídico que constituye la columna vertebral de este sector del ordenamiento: el tributo. Pero, ¿qué es el tributo? El tributo puede definirse como una obligación pecuniaria, ex lege, en virtud de la cual el Estado u otro ente público se convierte en acreedor de un sujeto pasivo, como consecuencia de la realización por éste de un acto o hecho indicativo de capacidad económica.”

Morales Ucelo, (2013) cita a Héctor Villegas quien indica que: “A nivel latinoamericano se puede mencionar a uno de los más importantes en nuestro estudio como lo es el señor Héctor Villegas, que dice "que el derecho tributario es la rama del derecho que regula la potestad publica de crear y percibir tributos, son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su Poder Imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines. También se puede limitar a definir el derecho tributario como la creación y percepción de los tributos, sin profundizar sobre la relación que nace de esta creación de los mismos y su posterior cobro." (pag. 1)

#### **2.2.11.4 Derecho tributario procesal o instrumental.**

Ramos Fernández (2009), indica que : “Es el que estudia lo relacionado con las normas que regulan los trámites administrativos y resolución de los conflictos de todo tipo que se plantea entre el fisco y los particulares, ya sea en relación a la existencia misma de la obligación tributaria, a su determinación o monto, al procedimiento a seguirse para ingresar el valor del impuesto a las arcas estatales, a los pasos que debe seguir el fisco para ejecutar forzosamente su crédito para aplicar o hacer aplicar sanciones, y a los procedimientos que el sujeto, pasivo debe emplear para reclamar la devolución de las cantidades indebidamente pagadas al Estado, cuestiones todas estas que deben ser resueltas por órganos jurisdiccionales, que en el caso de ser administrativos como los tribunales fiscales, deben dejar siempre margen para que sea el poder judicial quien diga la última palabra sobre lo debatido;” el derecho tributario también se relaciona con otras distintas disciplinas para su mayor apoyo entre ellas podría brevemente citar las siguientes:

#### **2.2.11.5 Relación con otras disciplinas jurídicas**

La relación que denota particular comprensión en el ámbito de los procesos causales que se rigen en la cotidianidad de las personas, por ende, existe un vínculo en las diferentes disciplinas ya que forman una dualidad en su momento para darle respuestas a hechos que se suscitan en las relaciones individuales y colectivas para el presente estudio se mencionas las siguientes:

#### **2.2.11.6 Derecho Constitucional**

Ramos Fernández(2009), afirma: “El derecho constitucional estudia las normas fundamentales que delimitan y disciplinan el ejercicio de la potestad tributaria y que se encuentran en las cartas constitucionales en aquellos países en que éstas existan, la Constitución Política de la República es fundamento de los tributos, es el cuerpo normativo que faculta al Estado para establecer los casos y circunstancias para regular los tributos, establece los principios y limitaciones constitucionales de la potestad tributaria, los principios de capacidad de pago, reserva de ley, legalidad, potestad tributaria, derechos de petición deberes cívicos,

exenciones y exoneraciones, que muchas leyes fiscales desarrollan, surgen de la norma constitucional”. (pág. 48)

#### **2.2.11.7 Derecho Financiero**

Se define al Derecho Financiero como el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado, o como el conjunto de normas que disciplinan las recaudaciones, la gestión y el gasto de los medios necesarios para la vida del ente público. Se ha insistido que el Derecho Tributario se desligó del Derecho Financiero, sin embargo, algunos estudiosos han tratado de clarificar tal situación y llegan a la conclusión de que el Derecho Financiero tiene carácter más de naturaleza económica y que para su regulación necesita de un ordenamiento jurídico que le permita adquirir y emplear los medios económicos del Estado y que el Derecho Tributario se debe circunscribir específicamente a los tributos”. (pág. 48:49)

#### **2.2.11.8 Derecho penal**

De acuerdo con Ramos Fernández (2009): “En el cumplimiento de los tributos, se presentan determinadas actitudes que son calificadas por la ley como delitos o simples faltas, por lo que se ha hecho necesario que dentro del Derecho Tributario exista un conjunto de normas sancionadoras que no contienen simplemente sanciones de carácter económico inherente a la falta de pago de la obligación, sino que tienen por objeto tutelar los bienes y valores que en el Derecho Tributario se consagra, por la importancia de carácter social y político que tiene la obligación tributaria, pero como tales normas sancionadoras no son parte del Derecho Tributario propiamente dicho, sino que constituyen parte del Derecho Penal, entre dichas disciplinas existe íntima relación, pues el Derecho Tributario necesita de la aplicación del Derecho Penal para la penalización y cumplimiento de las penas que corresponden a las personas que incurren en un ilícito tributario. Entre los casos que caen dentro del Derecho Penal y que tienen íntima relación con el Derecho tributario se pueden señalar el contrabando de mercancías, falsificaciones de especies fiscales, peculado, falsificación de documentos públicos.”

### **2.2.12 Principios constitucionales base jurídico-legal de la tributación.**

Como fuente primara del Derecho la Constitución da el parámetro que las leyes deben de regirse, ejerciendo está supremacía de la ley, quien da los principios que estarán ya especificados en la ley.

#### **2.2.12.1 Principio de legalidad**

La Constitución Política de la Republica de Guatemala (1985), en el artículo 239, declara: “Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

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

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

Por otra parte, Menéndez Ochoa (2010), afirma: “Este principio lucha contra la incertidumbre y falta de certeza jurídica. El Abogado Luis Arturo Archila, citado por Raúl Antonio Chicas Hernández quien indica: “La arbitrariedad llegó a tal extremo que era común hablar de que se “legislaba por formulario” al incorporarse a éstos una serie de exigencias y requisitos que el contribuyente tenía que cumplir sin que existiera norma legal o reglamento que fundamentara su aplicación”.

#### **2.2.12.2 Principio de justicia y equidad**

De acuerdo con Menéndez Ochoa (2010): Este principio se basa en que todas las personas tienen la obligación de contribuir al sostenimiento del Estado, en

proporción a su capacidad económica, o sea en base a sus ingresos, y por lo tanto los impuestos tienen que ser justos, entendiendo por justicia, dar a cada quien lo suyo y equitativos, en forma proporcional. Este principio tiene fundamento en lo que establece el artículo 135, inciso d) y en el artículo 243, ambos de la Constitución Política.

Continúa Menéndez Ochoa(2010): “El principio de la igualdad es un valor supremo de todo el ordenamiento jurídico, y que, por lo tanto, resulta de aplicación en la materia tributaria. En nuestro ordenamiento jurídico deriva del contenido del artículo 4 de la Constitución Política. Este Principio ordena el tratamiento igual entre iguales, y faculta el tratamiento desigual entre desiguales; siempre y cuando las diferencias establecidas estén debidamente fundamentadas. Ello impide que se puedan instaurar situaciones de privilegio o discriminación en materia fiscal, esto es, *intuitio personae*”.

#### **2.2.12.3 Principio de capacidad económica, contributiva o de pago.**

Menéndez Ochoa (2010), concluye: “El tributo que se establezca, esté íntimamente ligado con los rendimientos que perciba el contribuyente, evitando con ello que se grave la mayor parte de las rentas de los contribuyentes, perjudicándoles de esa forma al reducir significativamente, sus márgenes de ganancia, así como la disponibilidad de recursos para inversión en actividades productivas, evitando con ello desmotivar la inversión que permite el buen desarrollo del país. Arts. 119 y 243 CPRG”.

Al respecto, comenta Pérez Royo, es citado e indica lo siguiente: “El legislador no puede establecer tributos si no es tomando como presupuestos circunstancias que sean reveladoras de capacidad económica y modulando la carga tributaria de cada contribuyente en función de la intensidad con la que el mismo se ponga de manifiesto el índice seleccionado de capacidad económica. Un tributo que se aplicara sobre una circunstancia que no fuera reveladora de capacidad económica sería inconstitucional”.

### 3 Metodología

#### 3.1 Planteamiento del problema

En Guatemala suscita un fenómeno en la relación que un contribuyente mantiene con la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, y ello radica en que como ente fiscalizador del Estado, se le ha facultado a través de la norma jurídica la potestad de ejercer la fiscalización de los registros contables de las empresas, en este orden de ideas mantiene una presión de control que en más de algún momento los sujetos pasivos (contribuyentes) se resisten a esta fiscalización, el tema es tan relevante que se tienen estudios, tesis, análisis, artículos de revistas científicas sociales, artículos de instituciones que versan sobre el tema de “resistencia a la acción fiscalizadora”. A tal hecho se plantea que pasa a ser un problema general en el Estado guatemalteco, y no conoce cómo actuar cuando se recibe un requerimiento de la SAT, puede originar principalmente incidencia en resistencia ante la acción fiscalizadora, lo que conlleva al pago de infracciones del 1 % sobre sus ingresos lo cual se encuentra tipificado en el artículo 93 del Código Tributario.

Se considera que el inadecuado o poco conocimiento del sujeto pasivo en cuánto a tiempo y en las condiciones que tendría que estar la documentación contable pasa a ser un inconveniente para solventar esta circunstancia de lo que puede ser sujeta a revisión. Adicional, no contar con colaboradores responsables para dicha actividad es un factor clave para el cumplimiento de sus deberes, el problema conlleva sus repercusiones.

El actuar que conlleva la resistencia a la acción fiscalizadora está tipificado en el código penal, constituyendo un delito puede originar un proceso judicial donde el sujeto pasivo queda expuesto a un juicio administrativo con pena judicial, pasa a ser relevante y de categoría mayor ya que conlleva no solo a las posibles multas, costas judiciales y como lo indica el segundo párrafo del artículo 358 D del mencionado código: “El responsable **será sancionado con prisión de uno a tres años** y multa equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos del contribuyente, durante el período mensual, trimestral o anual que se revise. Acá puede identificarse la magnitud del problema; para el efecto de estudio la empresa

agrícola dedicada a la venta de producto agro-veterinario estará siendo analizada desde el planteamiento científico a fin de identificar si tiene el problema, si ha sido fiscalizado, un diagnóstico de identificar la situación actual, ante la posible solicitud de la SAT.”

### **3.1.1 Justificación y alcance**

La experiencia laboral en el ámbito administrativo financiero se ha constituido para fortalecer la identificación de problemas que suscitan con las relaciones de Estado y entidades lucrativas. Uno de estos problemas que comúnmente se comenta en los conversatorios técnicos laborales es el problema con la institución fiscalizadora, SAT, que en su labor propicia un ambiente de inseguridad para afrontar alguna acción que es recurrente en la revisión de las auditorías que realizan, por lo que poner en marcha el presente trabajo constituye un elemento útil de aporte e implementación no solo a la entidad lucrativa sujeta de estudio si no a cualquier sujeto pasivo de nuestra sociedad; con el fin del cumplimiento de las obligaciones tributarias según lo establece la Carta Magna en su artículo 135 y el Código Tributario que rige las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado y así evitar erogaciones innecesarias para las entidades públicas o privadas.

La investigación de campo indicó en el diagnóstico la necesidad de plantear este instrumento administrativo contable (manual), que integra las necesidades mínimas para solventar las falencias, lo cual justifica el presente trabajo, con el debido control y fundamento tanto en la teórica como en la práctica.

Este trabajo se suscribe en la redacción de un manual que pretende servir de instrumento para el apoyo administrativo financiero al afrontar una revisión fiscal y que constituirá un soporte para el debido resguardo y preparación de la documentación tanto física como electrónica que pueda ser requerida por el ente fiscalizador, y así estar preparados para la auditoría fiscal de la SAT. El manual será práctico y oportuno para los contadores, auditores y administradores a cargo de una entidad.

### 3.1.1.1 Objetivo general

Establecer un manual que facilite llevar un control y seguimiento para el resguardo de la documentación, dando cumplimiento efectivo a las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

### 3.1.1.2 Objetivos específicos.

- Determinar las consecuencias que tiene al no atender un requerimiento de información emitida por la Administración Tributaria.
- Identificar las omisiones tributarias para evitar sanciones por resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.
- Encontrar la solución para atender adecuadamente los requerimientos emitidos por parte de la SAT.
- Explicar al contribuyente cómo debe resguardar la documentación, la vigencia y prescripción de la misma.

### 3.1.1.3 Recursos empleados

**Tabla No. 1**  
**Recursos**

<b>Cantidad</b>	<b>Descripción</b>	<b>Unidad</b>	<b>Total</b>
1	Depreciación equipo de cómputo	1	500.00
2	Alquiler de equipo de impresión	1	200.00
3	Mobiliario y equipo de oficina	1	200.00
4	Papelería y útiles	1	200.00
5	Gastos de transporte/combustibles	1	400.00
6	Impresión (borradores e informe final)	3	700.00
7	Encuadernados	3	180.00
8	Servicio de internet	3	300.00
<b>Total</b>			<b>2,680.00</b>

Fuente elaboración propia "Detalle de gastos por la elaboración del informe técnico profesional"

Se representa de manera específica cada uno de los recursos utilizados para la realización del proyecto.

### **3.1.2 Sujeto del trabajo profesional**

Empresa agrícola fundada en el año 2005, se dedica a la distribución y venta de producto farmacéutico y biológico para uso veterinario, es una sucursal y su casa matriz está en México desde donde se importa y compra localmente.

### **3.1.3 Objeto de la investigación**

Realización del estudio y análisis de la implementación de un manual estratégico que minimice las infracciones ante la Administración Tributaria en cuanto a los requerimientos de información solicitados por parte de dicha entidad.

### **3.1.4 Unidad de análisis**

Departamento financiero-contable de la oficina de empresa agrícola dedicada a la venta de producto agro-veterinario.

### **3.1.5 Período histórico del objeto del trabajo profesional**

Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.

### **3.1.6 Período de realización del trabajo profesional**

De enero a diciembre de 2,020.

### **3.1.7 Período de implementación del trabajo profesional**

De enero a diciembre de 2,021

### **3.1.8 Lugar de realización del trabajo profesional**

Oficina de Empresa agrícola dedicada a la venta de producto agro-veterinario, sujeto de la investigación con relación de investigación en: Biblioteca Universidad de San Carlos de Guatemala, oficina profesional de ciencias económicas en relación a asuntos tributarios y auditorías fiscales, oficina de la SAT.

### **3.1.9 Trabajo de campo**

El trabajo de campo se hizo a través de lo siguiente: cuestionario a veinticinco profesionales de las ciencias económicas y el derecho, sobre el tema de la resistencia a la fiscalización tributaria, nueve entrevistas a profesionales que desarrollan su labor en el área fiscal tributario y taller con ocho personas para un acercamiento del problema con una observación del FODA, y se analizó un número de veinticinco documentos que versan acerca del tema.

### **3.1.10 Diseño y técnicas**

#### **3.1.10.1 Método de investigación**

El método inductivo-deductivo, considerando las aristas necesarias.

#### **3.1.10.2 Método sintético**

Se empleó para recopilar los temas del bosquejo preliminar e informe final de la investigación, a través de la reunión de información obtenida en el proceso de consulta bibliográfica e interpretación del código tributario.

#### **3.1.10.3 Método analítico**

Sirvió para interpretar el desarrollo de los instrumentos que se utilizaron para la recopilación de información.

#### **3.1.10.4 Método inductivo**

Este método se usó en el proceso de ordenar los datos de la observación y la clasificación de la información que servirán de apoyo para el informe final.

#### **3.1.10.5 Técnicas de investigación**

Fueron los mecanismos para recolectar, elaborar y transmitir la información, referente a la resistencia ante la acción fiscalizadora.

#### **3.1.10.6 Técnicas documentales**

Se procedió a leer los documentos que versaban sobre el tema y se recopiló la información a través del subrayado de documentos relacionados con el objetivo de estudio.

#### **3.1.10.7 Instrumentos**

Se utilizaron los siguientes: observación en el desarrollo de un taller de análisis de FODA, entrevista, fichaje y cuestionario de encuesta.

#### **3.1.10.8 Observación**

Se observó a un equipo de trabajo en un taller de análisis FODA y se realizó la obtención de datos de la realidad, y consistió en obtener información mediante la percepción intencionada y selectiva.

Este método de recolección de datos de la observación consistió en observar detenidamente las particularidades del objeto de estudio para cualificarla y redactar sobre el tema.

#### **3.1.10.9 Entrevista**

Entrevista: hizo que se entendiera el problema desde sus orígenes, iniciando desde el tratamiento hasta la solución oportuna.

Las entrevistas a autoridades de la unidad de análisis fueron indispensables.

El instrumento que se utilizó fue la guía de entrevista estructurada, una ficha dirigida con el objeto de obtener información directa y confiable para la elaboración del manual.

#### **3.1.10.10 Fichaje**

Se utilizó en el desarrollo cognitivo del tema, subrayando documentos y seleccionándolos a fin de formar un concepto asertivo del tema, el cual fue base para la documentación bibliográfica.

#### **3.1.10.11 Cuestionario**

Instrumento que se realizó con veinticinco personas para identificar hasta donde podía ser viable la realización del manual de forma sintética como herramienta de apoyo para la estrategia de afrontar la acción fiscalizadora.

## 4 Discusión de Resultados

### 4.1 Ámbito

El trabajo se realizó en base a la importancia de atender un requerimiento de información del Impuesto al Valor Agregado emitido por la Administración Tributaria, el cual debe ser resuelto en un periodo de tres días hábiles siguientes al recibir la notificación.

Solicitar información es una de las facultades que ejerce el ente fiscalizador para que pueda verificar el pago correcto de los tributos, lo cual está normado en el artículo 100 del Código Tributario, si el contribuyente se negare o no proporciona la información completa estaría afecto a una infracción catalogada como resistencia a la acción fiscalizadora lo que puede ocasionar una erogación del 1% de sus ingresos brutos según lo detalla la ley mencionada en su artículo 93.

En las empresas comerciales, industriales y de servicios generalmente se debería de contar con un ordenamiento de la documentación-soporte de los registros y operaciones contables, estos son la base y fundamento de la función administrativa financiera.

Siendo este el espacio donde se desarrolla la mayoría de fases de trabajo que integran el patrimonio de la misma. Por lo tanto, la custodia de la documentación es indispensable e importante porque es la evidencia ante cualquier solicitud de fiscalización de la Administración Tributaria.

Dicho lo anterior, se debe considerar que siempre habrá una relación jurídica tributaria que une al sujeto activo con el sujeto pasivo pues una ejerce su derecho de pedir y la otra cumple su obligación de dar.

#### 4.1.1. Situación actual de la legislación tributaria respecto a requerimientos

De conformidad con los artículos 171 y 239 de la Constitución Política de República de Guatemala, la potestad tributaria le corresponde a la

Superintendencia de Administración Tributaria ejerciéndola por medio de la fiscalización.

El artículo 98 del Código Tributario, indica que parte de las atribuciones de la Administración Tributaria está la verificación del correcto pago de los tributos, entre ellas la de requerir informe de cualquier persona individual o jurídica este o no inscrita como contribuyente.

El requerimiento se origina por medio del nombramiento del auditor responsable y es el jefe de división quien ejerce esta facultad dentro de la institución, las bases legales para para este procedimiento son los siguientes; artículos 19, 98, 100 numerales 1 y 2, y artículo 146 del Código Tributario, seguidamente el artículo 3 literales a), f), g), e i) de la Ley Orgánica decreto número 1-98.

Posterior al nombramiento se emite y entrega la cedula de notificación la que está regulada en el artículo 135 del Código Tributario, dicho documento debe contener nombres y apellidos de la persona a quien se notifica, lugar, fecha, y hora en la que se entrega, el auditor o notificador tributario entrega una copia del requerimiento firmado y sellado por el jefe de sección o bien el supervisor y el auditor actuante, dicho requerimiento debe contener el plazo de su vencimiento.

#### **4.1.2 Tipos de requerimiento de tres (3) días, diez (10) días y veinte (20) días**

El requerimiento de información contemplado en el artículo 93 del Código Tributario titulado Resistencia a la Acción Fiscalizadora, indica que constituye resistencia cualquier acción u omisión que obstaculice o impida la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, solicita diversa documentación, la cual es de carácter obligatorio y para su cumplimiento solo se cuenta con tres días hábiles después de haber recibido la notificación del requerimiento, si no se cumple con dicho plazo el cuarto día es considerado como resistencia a la acción fiscalizadora.

Dentro de los derechos del contribuyente se encuentra que toda solicitud de información que realice la Administración Tributaria debe hacerla por medio de requerimiento de información y es por medio de este donde se origina el proceso administrativo según lo contempla el artículo 21 "A" de la ley citada.

Cabe resaltar que la documentación que solicita la A.T., debe tener relación con el tema del tributo, es decir, la misma que sirvió de base para la presentación de los diferentes impuestos.

Por lo tanto la documentación dentro de las diferentes empresas deben estar catalogada y archivada correctamente, esto evitará que se propicie resistencia.

Se consideran acciones de resistencia las siguientes:

Negarse a proporcionar información e impedir el acceso inmediato a los libros documentos o registros.

La Administración Tributaria tiene la facultad de fiscalización e investigación según indica el artículo 98 y 100 del C.T., es parte de las obligaciones del contribuyente suministrar a la Administración Tributaria la información que requiera para el cumplimiento de sus funciones, base legal artículos 21 "B", y 112 de la ley citada.

Negarse a proporcionar información referente a actos, contratos u otros hechos o relaciones mercantiles con terceros.

El artículo 30 y el 112 numeral 7 del C.T. indican que toda persona individual o jurídica, incluyendo al Estado, están obligados a proporcionar información sobre actos de cualquier naturaleza con terceros, siempre que sea requerida a efecto de verificar la determinación o generación de tributos, salvo los datos protegidos que indica la Constitución Política de República de Guatemala en su artículo 24.

Como se puede verificar en el Código Tributario se está obligado a cumplir con la información que SAT solicite de terceros y de no cumplirse se considera resistencia.

No rehacer sus registros contables o rehacerlos fuera de plazo.

Entre otras obligaciones de los contribuyentes se encuentra que tiene un plazo de tres meses para rehacer sus registros contables a partir de la fecha que ocurrió el hecho, base legal artículo 112 "A" C.T. Al rehacer sus registros podrá respaldar todas las operaciones que realice en ejecución de sus actividades mercantiles, comerciales o profesionales.

Omitir el registro en los libros de contabilidad de las cuentas bancarias y no elaborar las conciliaciones bancarias que determinen la razonabilidad del saldo contable.

Según el artículo 368 bis del Decreto 37-2016 Registro de cuentas bancarias e inversiones en la contabilidad, del Decreto Número 2-70 Código de Comercio establece como se deben registrar las cuentas bancarias: Los comerciantes obligados a llevar contabilidad deberán registrar en su contabilidad todas las cuentas bancarias que utilicen para realizar sus transacciones mercantiles e inversiones que se originen del capital, independientemente si se originaron dentro o fuera del territorio, dichas cuentas bancarias deberán detallarse en el libro de inventarios, especificando en el mismo número y tipo de cuenta, institución bancaria, y el monto al cierre del ejercicio.

Al registrar sus cuentas bancarias no deben omitir ninguna para que la Administración tributaria no proceda a realizarle ajustes.

#### **4.1.3 Requerimientos de información de forma inmediata**

- Espectáculos públicos, auditores de SAT se presentan en el momento de las presentaciones.
- Presencias fiscales, los auditores visitan distintos comercios.
- Operativos conjuntos donde se unen diferentes entes como el Ministerio Público, Policía Nacional Civil y auditores de SAT.
- Puntos fijos, se le asigna al auditor un solo negocio y le llegan a revisar varias la facturación del día.

- Luego de realizar las auditorías antes mencionadas, se puede incurrir en infracciones de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios por los siguientes motivos.
- Por no emitir o no entregar facturas, notas de débito y notas de crédito exigidos por las leyes tributarias.
- Por no emitir o no entregar facturas, notas de débito y notas de crédito que no estén previamente autorizados
- Utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas no autorizados.
- No haber autorizado y habilitado libros contables establecidos en el Código de Comercio.

El cierre temporal se aplicará por un plazo de mínimo de diez días y máximo de veinte días continuos, si el infractor opone resistencia antes de concluir el plazo se le duplicará la sanción sin perjuicio que la administración tributaria presente denuncia por los ilícitos penales que correspondan.

A solicitud del sancionado, el juez podrá reemplazar la sanción del cierre temporal por una multa equivalente al diez por ciento (10%) de los ingresos brutos obtenidos durante el último período mensual. Dicha multa no podrá ser menor a diez mil quetzales (Q. 10,000.00).

Quien después de ser requerido por juez se niega o no entrega la documentación se tipifica como delito basado en el artículo 358 "D" del Código Penal, el juez dicta la sanción del uno por ciento (1 %) de los ingresos brutos del contribuyente, durante el período mensual, trimestral o anual que se revise. Y también puede llegar a ser privado de su libertad de uno a tres años.

Se puede concluir que el tema medular de la resistencia a la acción fiscalizadora versa en el incumplimiento de las obligaciones tributarias de dar, hacer y no hacer, por lo que se debe prestar importancia al resguardo de la documentación y así entregar en tiempo oportuno lo solicitado que se relacione con el pago de impuestos.

Otro punto de relevancia es considera que en la resistencia de tipo administrativo la multa del uno por ciento (1%) es sobre lo declarado por el contribuyente y en la sanción de tipo penal es sobre el período que se revise.

El artículo 107 es más específico, ya que requiere la presentación de las declaraciones omitidas y fija diez días para su cumplimiento; de lo contrario, la Administración Tributaria iniciaría el proceso de determinación del tributo por base cierta o base presunta.

Hay dos tipos de requerimientos que podemos citar cuando el cumplimiento es dentro de los 20 días después de la notificación, el primero contemplado en el artículo 30 “A” del Código Tributario que lleva por nombre “Información de terceros”, con relación a este es importante conocer que es la máxima autoridad de la Administración Tributaria quien solicita la información quien podrá requerir de cualquier persona individual o jurídica el suministro periódico o eventual de información que se relacionen con asuntos tributarios y que no transgreda el secreto profesional ni la garantía de confidencialidad establecida en el artículo 24 de la Constitución Política de República de Guatemala.

El segundo requerimiento que contempla plazo de veinte días desde la recepción del requerimiento, es el de presentar informe de estudio de precios de transferencia el cual esta detallado en el artículo 65 de la Ley de Actualización Tributaria, el incumplimiento del mismo establece infracción a los deberes formales estipulado en el artículo 94 numeral 13 con una multa de Q5,000.00 la primera vez, de Q10,000 la segunda vez y en caso de incumplir más de dos veces pagara Q10,000 más el 1% de los ingresos brutos en el último mes que declaro ingresos.

Los artículos 21 “B” del Código Tributario y 371 del Código de Comercio establecen que el lugar para mantener libros de contabilidad y registros tributarios

que las normas correspondientes establezcan es en el domicilio fiscal del contribuyente o en la oficina del contador debidamente registrado.

#### **4.1.4 Elementos básicos para una auditoría del Impuesto al Valor Agregado**

- ✓ El débito fiscal (facturas emitidas), es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones, la base de cálculo es el precio de venta del bien o la prestación de servicios la base legal para su aplicación son los artículos 14 y 14 "A" de la ley citada.
- ✓ El crédito fiscal (facturas recibidas), es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período, base legal artículo 15 de la ley citada.
- ✓ Artículo 16 Ley del IVA, indica que es procedente para su compensación, por la importación y la adquisición de bienes y la utilización de servicios que se vinculen con la actividad económica. Los contribuyentes que se dediquen a la exportación y los que vendan o presten servicios a personas exentas en el mercado interno, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal cuando el impuesto hubiere sido generado por la importación.
- ✓ Artículo 18 se reconocerá el crédito fiscal cuando cumpla los requisitos siguientes:
  - Que se encuentre respaldado por facturas, facturas especiales, notas de débito o crédito, asimismo aquellos recibos de pago cuando trate de importaciones o en las escrituras públicas, conforme lo dispone el artículo 57 de esta Ley.
  - Que dichos documentos se emitan a nombre del contribuyente, que contengan su NIT, y que se encuentren registrados en el libro de compras, adicional debe cumplir con los requisitos en los artículos 16, 17 y 20.
- ✓ Los artículos 37 de Ley y del Reglamento del IVA, nos indican que independientemente de lo que establezca el Código de Comercio en cuanto a la contabilidad, los contribuyentes deberán llevar y mantener al día un libro de compras y servicios recibidos y otro de ventas y servicios prestados

- ✓ El artículo 40 declaraciones y pago del impuesto, se presenta dentro del mes calendario siguiente al del vencimiento de cada período impositivo.
- ✓ Los contribuyentes que presenten operaciones de ventas gravadas y exentas menores que las compras por tres períodos impositivos consecutivos, deberán acompañar a la declaración una justificación documentada de las razones por las cuales están comprando más de lo que vende.

#### **4.1.5 Artículos de defensa de los contribuyentes**

Dentro de los derechos de los contribuyentes que dicta el Código Tributario se encuentra el artículo 21 "A" numeral 15 que indica derecho al debido proceso y de defensa.

Como medios de defensa el contribuyente puede ampararse en los siguientes artículos de la Constitución Política de la República de Guatemala

Artículo 4 Igualdad

Artículo 05 Libertad de Acción

Artículo 12 Defensa

Artículo 28 Petición

Artículo 239 Principio de Legalidad

Artículo 243 Principio de Capacidad de Pago

#### **4.2 Situación actual**

En las empresas tanto comerciales, industriales y de servicios generalmente se tiene un ordenamiento de la documentación, soporte de los registros y operaciones contables, estos son en sí la base y fundamento de la función administrativa financiera, y es en ese espacio donde se desarrolla la mayoría de fases de trabajo que integran el patrimonio de la misma. Por lo tanto la custodia de esa documentación es indispensable e importante porque pasa a ser la evidencia

ante cualquier evento auditable tanto de la fiscalización de la Administración Tributaria, así como de control interno y externo.

Para el control interno se hace con el propósito de monitorear los procesos y procedimientos administrativos, en el caso del control externo identifica cualquier desviación que no corresponda con lo establecido para proceder lícitamente y de calidad administrativa. Y cabe otra, el de la auditoría fiscal, la que es practicada por la entidad gubernamental fiscalizadora, quien revisara que se registren acorde a lo establecido en las leyes que para el efecto de este trabajo está a cargo de la Superintendencia de Administración Tributaria, -SAT-.

Dicho lo anterior, en el ámbito de relación jurídica tributaria, mantener en orden los registros de las operaciones contables con sus soportes es indispensable para afrontar tal auditoría y presentar en el tiempo que estipule el ente fiscalizador.

Es de vital importancia e indispensable, prever entonces un manual de resguardo oportuno, ya que en la mayoría de los casos carece de orden y una organización que la haga efectiva.

Por lo que en la mayoría de los casos se realiza trabajo a última hora y con desorden, las pólizas contables deben contar con los documentos legales que justifiquen el gasto y tratamiento de estos, con el fin de poder registrarse como deducibles en los porcentajes que la ley permite.

Asignar un flujograma de tal forma que estos sean deducibles y se tenga el impuesto con una ventaja de crédito en caso del Impuesto al Valor Agregado. De esta manera, se espera poseer la base y fundamentación para realizar registros acertados, evidenciando y justificando que los mismos se encuentran dentro de lo permitido por la ley.

Esta situación de mantener un sistema organizado de la documentación pasa a ser indispensable, algunos colaboradores no le prestan atención al resguardo de ello, por ejemplo no cuentan con archivos cronológicos, y no realizan el resguardo oportuno de la documentación soporte.

### **4.3 Proceso y Operatividad**

La empresa agrícola se dedica a la distribución, venta de producto farmacéutico y biológico para uso veterinario, misma que ha considerado analizar qué pasaría en

el caso de ser fiscalizados por la SAT. El equipo de trabajo del área de administración y finanzas ha indicado que carecen de un proceso por el cual podrían tener inconvenientes al momento de recibir un requerimiento de información y el poco tiempo que este indica para su presentación.

En este caso se ha realizado una simulación, donde en el mejor de los escenarios se tardó una semana en ubicar la documentación y se identificó que se tiene problemas con los documentos y sus soportes en el archivo. El sujeto pasivo propuso una reorganización que se realizó sin un método técnico, sino solo con algunas observaciones que no llegaron a ser relevantes para el ejercicio de actualizar y plantear una forma del resguardo y custodia del archivo de tal forma que se tuviera la documentación soporte a la mano y que estuviera ordenado.

#### **4.3.1 Identificación de problema y estrategia para afrontar un requerimiento**

En Guatemala, al incumplimiento de las obligaciones tributarias se les considerada como infracciones en el área administrativa y delitos en el área judicial, si se comprueba que son con intención de defraudar al fisco, entre las primeras se encuentra la de resistencia ante la acción fiscalizadora del Estado siendo este el tema central de la investigación.

El cumplimiento oportuno de los requerimientos que se emiten para los sujetos pasivos conocidos como contribuyentes, minimiza tener erogaciones en la fase del procedimiento administrativo o judicial. Para los contribuyentes es importante derivado que sus ingresos no se verán afectados de manera directa e inmediata en el flujo de efectivo. La Carta Magna en su artículo 135 y el Código Tributario rigen las relaciones jurídicas de los tributos establecidos por el Estado y así evitar erogaciones innecesarias para las entidades públicas o privadas.

Se emitirá un manual que servirá de apoyo para el debido resguardo y preparación de la documentación tanto física como electrónica que pueda ser requerida por el ente fiscalizador, y así estar preparados para una auditoría.

La herramienta será práctica y oportuna para los contadores, auditores y administradores a cargo de una entidad.

El sujeto de investigación propuesto en el informe, se estudia y se toma una muestra de la situación actual la cual tiende a ser renuente tanto para personas

individuales o jurídicas y sirve de modelo para identificar los problemas por las que se afrontan los sujetos pasivos al momento de ser fiscalizados, se considera que el estudio del caso ofrece las variables necesarias para poder plantear una propuesta actual, de cómo puede ser atendida desde el ámbito técnico en función de mejora continua y realización de un proceso que ofrezca soluciones inmediatas y oportunas.

La cual se puede replicar a cualquier instancia empresarial o institucional que se vea en las condiciones de afrontar una auditoría fiscal y que evite provocar que se entienda como resistencia a la acción fiscalizadora de la SAT, poder controlar y no tener el problema de persecución penal por el delito tipificado en la legislación guatemalteca.

A continuación, se identifica posibles situaciones que no permiten la atención óptima a una auditoría fiscal practicada por la Administración Tributaria, la información se tabula después de plantear un análisis FODA del entorno laboral, el resultado se presenta a partir de conversaciones con los colaboradores del área administrativa financiera, contador, auxiliares administrativos y contables.

#### **4.3.2 Actores principales**

El equipo de trabajo del área administrativa financiera de empresa agrícola dedicada a la compra y venta de productos agro-veterinarios es compuesto por: dos secretarías, tres auxiliares administrativos, cinco auxiliares contables, contador general, dos jefes de área, un gerente administrativo financiero, se conversó con los colaboradores a fin de lograr identificar los siguientes.

De forma general su punto de vista sobre el proyecto de investigación y planteamiento de un mecanismo que pueda apoyar la labor administrativa y que potencialice la efectividad es bien recibida, en especial por la gerencia.

Los demás colaboradores mostraron estar anuentes al trabajo puesto que consideran que ello representara una carga adicional a las tareas administrativas. Los conocimientos del equipo se basan en el desarrollo de tareas en sus diferentes áreas las cuales son bastante aceptables puesto que las labores son desarrolladas de forma aceptable.

Los contadores auxiliares cuentan con experiencias en otras entidades donde se han desarrollado, por lo general los puestos son similares y poseen experiencias en otros ámbitos lo que pasa a ser un apoyo potencial a disponibilidad de la entidad.

El equipo de trabajo crea incertidumbre, por lo cual se planteó que el proceso de sensibilización será oportuna y no se tendrán problemas de adaptación social en relación a la implementación del trabajo para fortalecer las competencias laborales y con ello minimizar lo relacionado a la acción fiscalizadora de la SAT; como un punto de observación objetivo se puede plantear que es viable y que se tiene la fortaleza del trabajo en equipo lo que hará posible un exitoso implemento de la herramienta.

#### **4.3.3 Atributos o fortalezas más significativas**

Se desarrolló un diagnóstico con un taller FODA, el cual se practicó y con ello se identificó el actuar en su entorno. Se utilizó la técnica de observación para identificar particularidades sobre el actuar de los miembros del equipo de trabajo, a continuación, se describen las particularidades.

##### **4.3.3.1 Enunciados descriptivos sin gráfico**

**Fortalezas:** desarrollo de registros contables con poco atraso, archivos parcialmente realizados, actividades administrativas constantes, se hallan inmersos la calidad de trabajo y la cooperación que demuestra el desarrollo operativo.

**Oportunidades:** registros contables al día, archivos catalogados, declaraciones de impuestos al día, auditoría preventiva.

**Debilidades:** falta de personal y rotación frecuente, falta de organización estratégica para un archivo, no contar con un modelo para afrontar una auditoría fiscal, se identifica cierta zozobra al haber una rotación de personal en el área de ventas, y de distribución, por lo que en cierto momento afecta al equipo administrativo contable.

**Amenazas:** eventual auditoría de la SAT, falta o carencia de un plan estratégico para atender auditorías fiscales.

### Cuadro No. 2

#### Matriz FODA, proceso diagnóstico de empresa para afrontar el requerimiento de información para la auditoría fiscal.



Fuente: Elaboración propia del trabajo de campo.

Interpretación: Trabajo con miembros de la entidad sujeta de estudio que brinda la oportunidad de verificar la situación actual de la empresa ante la posibilidad de una revisión por parte de la SAT.

El desarrollo de este informe está dirigido al proceso que conlleva la recopilación de información, la cual se realiza a través de los instrumentos de investigación que sirven de apoyo para verificar la derivación del asunto problemático.

En el proceso se tabularon los datos del cuestionario, se analizaron las propuestas de las entrevistas, se sintetizó la información para darle una respuesta oportuna, Se elaboró un flujograma y el manual propuesto que es la herramienta como cumplimiento del objetivo del informe.

#### **4.4 Propuesta de mejoras**

Las relaciones causales entre los miembros del equipo de trabajo al cual va determinado el estudio no emite datos relevantes en cuando a la unión que debe tener un equipo de trabajo y que ello presente problemas que se hacen evidentes en relación al desarrollo laboral, por lo consiguiente el problema se enfoca en no tener un sistema de archivo eficiente que pueda solventar los pormenores donde la evidencia de la fuente debe ser corroborado con el documento físico.

Por ende el estudio se enfoca en realizar un taller de capacitación sobre este problema, la organización en este sentido es indispensable, no se argumenta que no se tiene un archivo, el mismo tiene una vida útil y se ha realizado conforme la expectativa de los miembros del equipo comandado particularmente por los mandos superiores, contador en jefe, encargados de áreas, sin embargo; no se tiene un control con un valor agregado, y es en este parámetro donde se pretende hacer cambios trabajando en equipo que otorgue una ventaja competitiva y comparativa haciendo posible una mejora continua en los procesos y los procedimientos de las tareas administrativas y operativas, el desarrollo será a partir de poner en marcha el flujograma y ejecutar el manual contable administrativo como una estrategia organizacional que brinde la ventaja de estar preparado para cualquier auditoria ejecutada por el ente fiscalizador.

##### **4.4.1 Supuestos básicos**

Las actitudes necesarias son congruentes con el equipo de trabajo, el cual manifiesta el interés en la mejora continua.

Las disposiciones esperadas: cumplen satisfactoriamente para la realización del trabajo pues en ellos el personal operativo se mantiene anuente y el personal administrativo esta congraciado con la idea demostrando motivación e interés para solventar el problema al que podrían estar afectos.

Adicional, el equipo se presenta con ideas para poder aplicar y afrontar la visita de la Superintendencia de Administración Tributaria.

## 4.4.2 Gestión del Trabajo Profesional de campo

### 4.4.2.1 Preparación

La necesidad de la sensibilización del trabajo de campo es necesario considerarlo a partir de que se requiere poder realizar una organización para tener un control de las tareas investigativas y la realización de un enfoque de discusión del problema y la realización de los parámetros necesarios de abordaje desde la perspectiva individual y colectiva, tanto del problema como de la posible solución.

**Primera etapa:** La definición del problema se circunscribe en lo siguiente: un ensayo anterior a la definición del problema se dio cuando se realizó el simulacro de atención a la auditoría fiscal encontrando que el archivo no era tan consistente y se tenía la debilidad de no estar catalogada lo que planteó un acercamiento ejecutando un procedimiento claro en las áreas de trabajo de tal forma que su realización fuera uniforme y no con pormenores particulares.

**Segunda etapa:** organización del equipo de trabajo. Se dio a partir de una reunión, a fin de plantear la realización del trabajo que apoyará a la gestión administrativa y operativa del archivo. Adicional, se realizó una capacitación de cómo proceder al resguardo y custodia de la documentación, fuente de los soportes legales que facilitan la integración de la base jurídica que le da valor a las operaciones contables y el registro de la carga tributaria en la gestión fiscal de la empresa, en esta se plantea la organización de la carga de trabajo pues pareciera que tiempo no se tiene porque las funciones y atribuciones de los colaboradores plantea una agenda cargada que limita esta parte, por lo que la organización de los colaboradores en sus tiempos será imprescindible.

**Tercera etapa:** la detección de inconvenientes se plantea de la siguiente manera: se tiene una carga de trabajo en la administración financiera que hace que el equipo enfrente un sin número de atenciones necesarias a sus labores y limita un tanto el reunirse para empezar el trabajo. En el punto de organización se midieron los tiempos de trabajo, se constató que se necesita una adecuación de los mismos a partir de la asignación de labores diarias e identificar qué días pueden ser permisibles para un trabajo en equipo sobre el proyecto. La buena voluntad pasa a

ser una fortaleza a consideración del grupo que será un trabajo esporádico y que no siempre se realizara como para aumentar la carga de trabajo.

**La organización:** se plantea a partir de que se formaron dos equipos de trabajo en la unidad sujeta de estudio. Una consta de los operativos quienes plantearán las vicisitudes del problema y discutirán su solución desde la perspectiva de la relación que tiene con los documentos, el asunto es discutido en dos reuniones en las cuales en una de ellas se realizó el taller FODA. Para el otro equipo está conformado por los mandos superiores, en la misma se identifica el problema desde el punto de vista relacional con las actividades propias de sus labores, con una perspectiva de plantear la solución, no solo del recurso humano sino económico o financiero que pueda solventar el problema.

Tabla No. 2

## 4.4.2.2 Análisis y estrategias identificados en la Matriz FODA

<b>DEFINICIÓN DE ESTRATÉGIAS A PARTIR DEL ANÁLISIS DE LA MATRIZ FODA</b>		<b>INTERNOS</b>	
		<b>Fortalezas</b> Desarrollo de registros contables en tiempo óptimo. Archivos realizados. Actividades administrativas constantes y asertivas.  Identificar debilidades de control interno, mediante logro de metas	<b>Debilidades</b> Falta de personal. Falta de organización estratégica para un archivo. Falta de un modelo para afrontar una auditoría.
<b>EXTERNOS</b>	<b>Oportunidad</b> Registros contables al día. Archivos catalogados, Declaraciones de impuestos al día. Auditorías preventivas Cierre contable el primer día del mes	<b>Opciones Fortaleza</b> Realización de una estrategia de trabajo en equipo para atención a auditorías. Realización de un manual de procedimientos.	<b>Opciones Debilidades</b> Plan de organización del personal para situar cargas de trabajo. Contratación de un colaborador.
	<b>Amenazas</b> Eventual auditoría de la SAT. Falta de plan estratégico para atender auditorías fiscales. Rotación constante de colaboradores.	<b>Opciones</b> Organización y custodia de los archivos. Actualización de los registros contables.  Cada semestre realizar consultas de omisos	<b>Opciones</b> Capacitación constante para los colaboradores. Uso del manual de atención a auditoría.

Este presenta los hallazgos y la relación que se puede inferir a partir de buscarle una solución oportuna al problema. Fuente: elaboración propia del trabajo de campo.

#### **4.4.3 Ejemplo de un requerimiento de información de 3 días**

El requerimiento de información que se coloca como ejemplo, está enfocado a una solicitud de documentos del Impuesto al Valor Agregado y se proporciona con fines educativos el cual puede cambiar dependiendo el tipo de contribuyente, ver anexo.

#### **4.4.4 Identificación del cumplimiento de objetivos**

Se cumplió con el objetivo general al haber realizado un manual estratégico que facilite llevar control, y seguimiento para el resguardo de la documentación, dando cumplimiento efectivo a las obligaciones tributarias de la compañía.

- ✓ Primer objetivo. Se determinó las consecuencias que se tiene al no atender un requerimiento. En anexos se deja un modelo de requerimiento de la Administración Tributaria que sirvió de ensayo para identificar el orden, custodia de la documentación y el tiempo de respuesta el cual fue entre cinco y ocho días, lo que conlleva incumplimiento y provocaría el pago de infracciones del 1% de sus ingresos brutos. Y la negativa de no atender las solicitudes del ente fiscalizador crea infracciones de tipo penal.
- ✓ Para el segundo objetivo, se identificó las omisiones tributarias para evitar sanciones por resistencia. No rehacer sus registros contables, no dar acceso a los libros contables o al sistema informático relacionado con el pago de tributos. Al llevar acabo las técnicas de entrevista y el FODA, se lograron determinar las debilidades y amenazas que posee la entidad sujeta de estudio. De continuar, habría erogaciones afectando de forma directa.
- ✓ Tercer objetivo. Se da cumplimiento con la elaboración de un manual estratégico como solución para atender al ente fiscalizador. Dando a conocer el proceso de resguardo y colaboradores responsables de la documentación contable.
- ✓ Objetivo cuarto. Se provee de un flujograma, el cual contribuye de manera breve sobre el proceso al momento de recibir documentación contable, complementando el manual donde queda a detalle el proceso.

#### 4.4.4.1 Tiempo de implementación.

Se estima un tiempo de 10 horas divididas en períodos de dos horas de capacitación para desarrollar el taller de comprensión de los conocimientos necesarios. Se desarrollará parte teórica y parte práctica, cubriendo un lapso de una semana.

#### 4.4.4.2 Costo de implementación.

En el apartado de consideran:

Una persona capacitadora con licenciatura en bibliotecología archivo y catalogación, doce personas del equipo de trabajo que incluyen a:

2 Secretarias

3 Auxiliares administrativos

5 Auxiliares contables

1 Contador general

1 Gerente administrativo financiero

**Tabla No.3**

#### **Recursos**

<b>Recursos para la implementación</b>			
<b>No.</b>	<b>Descripción</b>	<b>Unidad</b>	<b>Total</b>
1	Impresión de manuales	15	60.00
2	Papelería y útiles para taller	12	75.00
3	Pago de servicios de capacitación	10	2,000.00
4	Alimentos para refrigerios	65	975.00
<b>Total</b>			<b>3,110.00</b>

Fuente: Elaboración propia de la investigación de campo.

Se especifica de manera clara los recursos a utilizar, la cantidad y precio de los mismos.

#### 4.5 Manual Estratégico Resultado de la Investigación

	<p>MANUAL DE PROCEDIMIENTO PARA EL RESGUARDO Y CATALOGACION DE ARCHIVOS EN APOYO A LA AUDITORIA TRIBUTARIA POR PARTE DE LA SAT.</p>	
<p>DEPENDENCIA:</p>	<p>CODIGO MPRAC-20</p>	<p>FECHA 10-JUL-2020</p>
<p>ASUNTO: INTRODUCCIÓN</p>	<p>VERSION 20-01</p>	<p>PAGINA 1/14</p>
<p><b>INTRODUCCIÓN</b></p> <p>A continuación, se presenta el: Manual de procedimiento para el resguardo y catalogación de archivos en apoyo a la auditoria tributaria por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-.Dicho documento pretende brindar una guía para afrontar la fiscalización a fin de evitar la resistencia a la acción fiscalizadora la que tiene consecuencias punitivas de acuerdo al código tributario y penal, en lo que corresponde como base el resguardo de la documentación soporte que es la evidencia para afrontar de manera exitosa cualquier revisión y mantener catalogado de tal forma que su búsqueda sea oportuna y eficiente así como proveer un mecanismo de control interno de la papelería que constituye la fuente de cada información y los registros operados contablemente. Es necesario que el mismo sea implementado y con el desarrollo operativo del mismo se puedan hacer las mejoras y correcciones que correspondan a las necesidades que se puedan generar. La misma se hará conforme la actualización de la versión.</p> <p><b>Objetivos del Manual</b></p> <p>El Manual Procesos y Procedimientos, como instrumento de gestión institucional, persigue los siguientes objetivos:</p>		
<p>ELABORADO POR:</p>	<p>REVISADO POR:</p>	<p>APROBADO POR:</p>
<p>KCHO</p>		

	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTO PARA EL RESGUARDO Y CATALOGACION DE ARCHIVOS EN APOYO A LA AUDITORIA TRIBUTARIA POR PARTE DE LA SAT.</b>	
<b>DEPENDENCIA:</b>	<b>CODIGO</b>	<b>FECHA</b>
	MPRAC-20	10-JUL-2020
<b>ASUNTO: INTRODUCCIÓN</b>	<b>VERSION</b>	<b>PAGINA</b>
	20-01	2/14
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Servir como medio de integración e inducción al personal de nuevo ingreso, facilitando su incorporación a las distintas funciones operacionales.</li> <li>• Ser un instrumento de análisis para la atención a la fiscalización fiscal por parte de la SAT, la que pueda otorgar resultados positivos, y propiciar la mejora continua.</li> </ul> <p><b>Alcance</b></p> <p>El presente Manual abarca los procesos del área administrativa financiera, especificada para la atención de una auditoría fiscal y el resguardo de los archivos.</p> <p><b>Aprobación y Actualización</b></p> <p>Este Manual Administrativo de Procesos y Procedimientos será revisado periódicamente por cada jefatura y coordinación responsable en coordinación con la gerencia. Solo podrá ser aprobado y modificado por la Gerencia General, por medio de un acta administrativa.</p> <p>La asistencia de gerencia llevará una minuta a donde anotará las modificaciones considerando los siguientes puntos:</p> <p>Fecha de solicitud de modificación.</p> <p>Breve comentario que motivó la modificación.</p>		
<b>ELABORADO POR:</b>	<b>REVISADO POR:</b>	<b>APROBADO POR:</b>
KCHO		

	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTO PARA EL RESGUARDO Y CATALOGACION DE ARCHIVOS EN APOYO A LA AUDITORIA TRIBUTARIA POR PARTE DE LA SAT.</b>	
<b>DEPENDENCIA:</b>	<b>CODIGO</b>	<b>FECHA</b>
	MPRAC-20	10-JUL-2020
<b>ASUNTO: INTRODUCCIÓN</b>	<b>VERSION</b>	<b>PAGINA</b>
	20-01	3/14
<p>Fecha en la que entró la modificación para su aprobación por la Gerencia.</p> <p>Fecha en la que la Gerencia aprobó la modificación.</p> <p>Fecha en la que entró en vigencia la modificación.</p> <p>Mención de la parte del Manual que sustituye.</p> <p><b>Distribución, Guarda y Custodia del Manual</b></p> <p>La custodia y guarda del Manual será responsabilidad de cada puesto y persona al que se le asigne y estará bajo su cuidado y responsabilidad para ser usado en los momentos en que sea requerido.</p> <p>Se entregará un ejemplar y sus modificaciones a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Gerencia general</li> <li>• Gerencia administrativa financiera General</li> <li>• Coordinación de Recursos Humanos</li> <li>• A jefes de áreas</li> </ul> <p><b>Archivo documental:</b></p> <p>Es un conjunto de documentos sirve para dar testimonio de hechos acaecidos de una manera que pueda ser confiable. La versión que dicta en su contenido, tiene formas, fechas, y data de forma histórica y su pretensión es el resguardo de información para servir de evidencia y fuente de consulta.</p>		
<b>ELABORADO POR:</b>	<b>REVISADO POR:</b>	<b>APROBADO POR:</b>
KCHO		

	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTO PARA EL RESGUARDO Y CATALOGACION DE ARCHIVOS EN APOYO A LA AUDITORIA TRIBUTARIA POR PARTE DE LA SAT.</b>	
DEPENDENCIA:	CODIGO	FECHA
	MPRAC-20	10-JUL-2020
ASUNTO: GUARDIA Y CUSTODIA DEL MANUAL	VERSION	PAGINA
	20-01	4/14
<p>Fecha en la que entró la modificación para su aprobación por la Gerencia.</p> <p>Fecha en la que la Gerencia aprobó la modificación.</p> <p>Fecha en la que entró en vigencia la modificación.</p> <p>Mención de la parte del Manual que sustituye.</p> <p><b>Distribución, Guarda y Custodia del Manual</b></p> <p>La custodia y guarda del Manual será responsabilidad de cada puesto y persona al que se le asigne y estará bajo su cuidado y responsabilidad para ser usado en los momentos en que sea requerido.</p> <p>Se entregará un ejemplar y sus modificaciones a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Gerencia general</li> <li>• Gerencia administrativa financiera General</li> <li>• Coordinación de Recursos Humanos</li> <li>• A jefes de áreas</li> </ul> <p><b>Archivo documental:</b></p> <p>Conjunto de documentos que sirven para dar testimonio de hechos acaecidos de una manera que pueda ser confiable. La versión que dicta en su contenido, tiene formas, fechas, y data de forma histórica y su pretensión es el resguardo de información se conserva para servir evidencia y fuente de consulta.</p>		
ELABORADO POR:	REVISADO POR:	APROBADO POR:
KCHO		

		<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTO PARA EL RESGUARDO Y CATALOGACION DE ARCHIVOS EN APOYO A LA AUDITORIA TRIBUTARIA POR PARTE DE LA SAT.</b>	
DEPENDENCIA:		CODIGO	FECHA
		MPRAC-20	10-JUL-2020
ASUNTO: ARCHIVO		VERSION	PAGINA
		20-01	5/14
<p><b>Archivo documental por áreas:</b></p> <p>Instituciones y entidades de todo tipo que conservan archivos, los cuales cumplen diversas funciones. Las hay en áreas: administrativas, contables financieras, de recursos humanos y de operaciones.</p> <p><b>Archivo documental de área contable administrativa financiera:</b></p> <p>Mantiene el ordenamiento de los documentos que constituyen la fuente soporte de los registros contables administrativos de las distintas operaciones que se realizan para llegar al manejo gestión y administración de la información financiera.</p> <p>Constitución del archivo documental para los registros contables: será la forma en que se ordenará el archivo documental que soporta los registros contables, estas se detallarán conforme la necesidad que se tenga. Para su observación serán acumuladas en grupos o conjuntos de documentos por registros realizados las cuales “llamaremos pólizas de diario” o de “registros contables”. Una póliza estará constituida por la caratula del registro diario y los documentos que soportan el registro como lo son: Facturas, recibos, comprobantes, notas de débito, notas de crédito, depósitos monetarios, vales, recibos, letras, cheques otros documentos comerciales y cualquier cuadro de detalle de integración del mismo.</p> <p><b>Ordenamiento del proceso de archivo documental contable:</b> Toda la documentación que se emplea para el registro contable debe estar plenamente ordenada y catalogada en principio como la ley del IVA ordena;</p>			
ELABORADO POR:		REVISADO POR:	APROBADO POR:
KCHO			

	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTO PARA EL RESGUARDO Y CATALOGACION DE ARCHIVOS EN APOYO A LA AUDITORIA TRIBUTARIA POR PARTE DE LA SAT.</b>	
<b>DEPENDENCIA:</b>	<b>CODIGO</b> MPRAC-20	<b>FECHA</b> 10-JUL-2020
<b>ASUNTO: TIPO DE DOCUMENTOS</b>	<b>VERSION</b> 20-01	<b>PAGINA</b> 6/14
<p><b>Objetivo:</b></p> <p>Mantener un archivo documental asertivo que cumpla con todos los parámetros que la ley mencionada exige y que esté plenamente identificado como documento que soporte el crédito fiscal, conforme los requisitos y procedimientos que lleva para su presentación y cumplimiento ante la SAT.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Facturas pre impresas y electrónicas</li> <li>• Facturas de pequeños contribuyentes</li> <li>• Facturas especiales</li> <li>• Notas de Créditos</li> <li>• Notas de Débitos</li> <li>• Notas de abono</li> <li>• Retenciones de IVA</li> <li>• Retenciones de ISR</li> <li>• Exenciones.</li> <li>• Pólizas de aranceles de importación y exportación</li> <li>• Y otros documentos autorizados por la SAT</li> </ul>		
<b>ELABORADO POR:</b>	<b>REVISADO POR:</b>	<b>APROBADO POR:</b>
KCHO		

		<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTO PARA EL RESGUARDO Y CATALOGACION DE ARCHIVOS EN APOYO A LA AUDITORIA TRIBUTARIA POR PARTE DE LA SAT.</b>	
		DEPENDENCIA:	CODIGO MPRAC-20
ASUNTO: RESPONSABLES DE LA CUSTODIA		VERSION 20-01	PAGINA 7/14
		Proceso: Custodia y resguardo de archivos Procedimiento: Elaboración, y administración de archivos Objetivo del procedimiento: realizar la catalogación del archivo con eficiencia y razonabilidad de las operaciones registradas contablemente. Alcance: Desde el registro de la operación contable hasta el ordenamiento y catalogación del documento para ponerlo en custodia.	
No.	Actividades	Responsable	
1	Revisar que la documentación soporte cumpla con los requisitos que la ley exige para que sean utilizados para soporte de registros contables, y que sean los que la ley considere deducibles con sus requisitos esenciales.	Auxiliares contables	
2	La integración de las pólizas de diario. Que cada una tenga su soporte de registro debidamente identificado, imprimen la caratula de la póliza de diario y adjuntan cada documento, estos serán sujetados con grapas y estarán listos en leitz para su revisión.	Auxiliares contables	
3	Revisar las pólizas con los datos relevantes y proceden a dar la autorización del registro contable y traslada informe al contador general.	Jefe contable	
4	Revisar la razonabilidad de las operaciones y su autorización contable, de no cumplir con lo establecido devuelve a jefe de área.	Jefe contable	
ELABORADO POR:		REVISADO POR:	APROBADO POR:
KCHO			

		<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTO PARA EL RESGUARDO Y CATALOGACION DE ARCHIVOS EN APOYO A LA AUDITORIA TRIBUTARIA POR PARTE DE LA SAT.</b>	
		DEPENDENCIA:	CODIGO MPRAC-20
ASUNTO: RESPONSABLES DE LA CUSTODIA		VERSION 20-01	PAGINA 8/14
No.	Actividades	Responsable	
5	¿Si los archivos cuentan con lo establecido? De ser “si” se continua con el proceso de ser “no” esto se devuelve al operativo.	Jefe contable	
6	Recibir informe y documentos y proceder a corregirlo.	Jefe de área	
7	Traslada autorización de proceder con documentos soportes a jefes de área o supervisor, para su tratamiento administrativo contable.	Jefe contable	
8	Procede a autorizar manejo de la documentación a los auxiliares operativos del centro de costo, para su tratamiento de archivo y resguardo.	Jefe de área	
9	Realizar el tratamiento de la documentación y procede a archivar.	Auxiliares contables	
10	Ordenar y archivar el conjunto de documentos generados, bajo los siguientes parámetros:	Auxiliares contables	
11	Acopio de documentos generados: deberá confrontar el material recibido, con las listas y dar un recibido conforme provisional al centro de costo productor. El recibido definitivo se hará por medio de los inventarios, de los cuales se les hará llegar una copia definitiva, de los archivos que quedarán en custodia y administrados en la sección.	Encargado de archivo	
ELABORADO POR:		REVISADO POR:	APROBADO POR:
KCHO			

		<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTO PARA EL RESGUARDO Y CATALOGACION DE ARCHIVOS EN APOYO A LA AUDITORIA TRIBUTARIA POR PARTE DE LA SAT.</b>	
		MPRAC-20	10-JUL-2020
ASUNTO: RESPONSABLES DE LA CUSTODIA		VERSION	PAGINA
		20-01	9/14
No.	Actividades	Responsable	
12	<p>Organización documental: Esta se realizará mediante la utilización de series documentales, de conformidad con los grupos que se producen en las oficinas, (áreas de centro de costo). Ejemplo: registro de las pólizas de diario.</p> <p>El fondo documental se divide por clases y tipos documentales. La clase documental puede ser en textual, audiovisual, cartográfica, automatizada (discos, para Backup15, películas, electrónica etc.) La clase documental es el soporte en el cual se plasma la información y el tipo documental es el formato que se le da a la información en el soporte. Se tomarán los grupos documentales y se dividen por series. Cada serie se ordena cronológicamente (por años y meses), de conformidad con las fechas extremas.</p>	Encargado de archivo y auxiliares contables	
13	<p>Ordenación documental: Una vez separado el material en series documentales, de acuerdo con el tipo que presenta, se procede a numerar o signar cada unidad archivable o expediente, utilizando el sistema numérico simple o combinado (alfa numérico, en códigos, etc.).</p>	Encargado de archivo y auxiliares contables	
ELABORADO POR:		REVISADO POR:	APROBADO POR:
KCHO			



		<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTO PARA EL RESGUARDO Y CATALOGACION DE ARCHIVOS EN APOYO A LA AUDITORIA TRIBUTARIA POR PARTE DE LA SAT.</b>	
		DEPENDENCIA:	CODIGO MPRAC-20
ASUNTO: RESPONSABLES DE LA CUSTODIA		VERSION 20-01	PAGINA 11/14
No.	Actividades	Responsable	
16	Conservación: Consiste en realizar las labores pertinentes para la adecuada conservación y manejo de los documentos enviados que se encuentran dentro del depósito. Dar mantenimiento a la documentación (limpieza, quitar todo tipo de artículos que vengán adheridos a la pieza documental, tales como clips, grapas, cintas, prensas metálicas, etc.). Restaurar los documentos que vengán dañados o que se dañen en su manejo al momento de limpiarlos. Mantener los documentos más importantes dentro de cajas especiales, libres de ácido.	Encargado de archivo y auxiliares contables	
17	Archivo documental: Colocar en el espacio físico en estantería metálica o corrediza o archivadores, las unidades de archivo (cajas o expedientes) e instrumentos descriptivos. Seguir el orden numérico de los estantes y unidades documentales. Seguir la estructura orgánica al momento de archivar los inventarios. Rotular estantes y anaqueles de los depósitos.	Encargado de archivo y auxiliares contables	
18	Administración de documentos: Poner a disposición de los usuarios la documentación o información a través de: diferentes modalidades (copia, consultas, préstamos de originales, investigaciones, etc.).	Encargado de archivo	
ELABORADO POR:		REVISADO POR:	APROBADO POR:
KCHO			

		<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTO PARA EL RESGUARDO Y CATALOGACION DE ARCHIVOS EN APOYO A LA AUDITORIA TRIBUTARIA POR PARTE DE LA SAT.</b>	
ASUNTO: PRESCRIPCIÓN		MPRAC-20	10-JUL-2020
		VERSION	PAGINA
		20-01	12/14
No.	Actividades	Responsable	
19	<p>El archivista debe verificar si ya se cumplió la vigencia de cada tipo documental en sus diferentes etapas, inventariar la documentación que ha cumplido su vigencia administrativa se hará selección y eliminación.</p> <p>Convertir los documentos que ya han cumplido su vigencia administrativa y legal, en material no legible, reciclarlos o incinerarlos. Artículo 47. Prescripción. C.T. 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 deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro (4) años. Artículo 48. Prescripción especial. No obstante, de acuerdo con lo establecido en el artículo anterior, el plazo de la prescripción se ampliará a ocho años, cuando el contribuyente o responsable no se haya registrado en la Administración Tributaria. Artículo 76. Prescripción. Las infracciones y sanciones tributarias prescriben por el transcurso de cinco años, contados a partir de la fecha en que se cometió la infracción o quedó firme la sanción, respectivamente.</p>	Encargado de archivo y auxiliares contables	
ELABORADO POR:		REVISADO POR:	APROBADO POR:
KCHO			

	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTO PARA EL RESGUARDO Y CATALOGACION DE ARCHIVOS EN APOYO A LA AUDITORIA TRIBUTARIA POR PARTE DE LA SAT.</b>	
DEPENDENCIA:	CODIGO	FECHA
	MPRAC-20	10-JUL-2020
ASUNTO: AUDITORIA	VERSION	PAGINA
	20-01	13/14
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Realizar integración de la documentación-soporte, analizan y proceden a responder los puntos auditados con la documentación soporte que se tiene de los registros operados que dan origen a la integración que solicita SAT.</li> <li>2. Al completar lo requerido se procede a trasladarlo al contador general quien analizará detalladamente para poder responder con analogía asertiva lo acontecido, como la ley otorga tres días para ello, al momento de recibir la notificación se le debe dar alta prioridad al requerimiento, desde la alta jerarquía de mando hasta el colaborador auxiliar y es trasladado al contador general.</li> <li>3. Recibe integra coteja con lo requerido y hace el paquete de soporte, presenta y lo traslada a la gerencia financiera.</li> <li>4. Gerencia financiera indica quienes se deben presentar a la SAT y entrega lo solicitado.</li> </ol>		
ELABORADO POR:	REVISADO POR:	APROBADO POR:
KCHO		

	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTO PARA EL RESGUARDO Y CATALOGACION DE ARCHIVOS EN APOYO A LA AUDITORIA TRIBUTARIA POR PARTE DE LA SAT.</b>	
<b>DEPENDENCIA:</b>	<b>CODIGO</b> MPRAC-20	<b>FECHA</b> 10-JUL-2020
<b>ASUNTO: AUDITORIA</b>	<b>VERSION</b> 20-01	<b>PAGINA</b> 14/14
<p><b>Atención a la auditoría fiscal</b></p> <p><b>Responsables</b></p> <p>Auxiliares contables</p> <p>Contadores de la empresa por áreas: tesorería, cuentas por cobrar, cuentas por pagar, inventarios, compras, etc.</p> <p>Contador general</p> <p>Gerente administrativo financiero</p> <p><b>Actividades</b></p> <p><b>Responsable:</b> Gerencia administrativa financiera</p> <p>5. Recibir notificación y da instrucciones de atención a la misma trasladándola al contador general con los requerimientos pertinentes.</p> <p><b>Responsables:</b> contador general y gerente administrativo financiero</p> <p>6. Lee, analiza, consulta con supervisores o jefes de área y proceden a requerir la documentación soporte de archivo, a los auxiliares de los centros de costo.</p> <p><b>Responsable:</b> jefes de área (archivista) secretarias, auxiliares administrativos, auxiliares contables.</p> <p>7. Solicitar a catalogación y archivo la documentación y proceden a trabajarlos.</p>		
<b>ELABORADO POR:</b>	<b>REVISADO POR:</b>	<b>APROBADO POR:</b>
KCHO		

## Conclusiones

- 1) Cualquier entidad está expuesta a una fiscalización por ende debe conocer correctamente los deberes, derechos y defensa que tiene como sujeto pasivo, y así evitará erogaciones que pongan en riesgo el patrimonio de la entidad.
- 2) Ante el problema planteado es claro indicar que se necesita de un mecanismo de control y resguardo de la documentación, puesto que no siempre se cuenta con el ordenamiento, soporte y catalogación de registros contables, el cual sería fácil, práctico y accesible de ejecutar.
- 3) El desconocimiento que se tiene de cómo actuar frente a una auditoría tributaria puede ocasionar erogaciones innecesarias, por lo que el presente trabajo es preventivo y se anticipa como ejercicio de una auditoría fiscal por parte de la Administración Tributaria y las repercusiones que esta conllevaría.

## Recomendaciones

- 1) Implementar el uso de un manual estratégico que proporcione lineamientos en forma sistemática y oportuna para formalizar el resguardo de la documentación y así brindar información en el momento que el ente fiscalizador lo solicite.
- 2) Capacitar a los colaboradores en el tema fiscal, optimiza los recursos y evita erogaciones poniendo en riesgo a cualquier sujeto pasivo. para que desembolse efectivo de forma inmediata. Lo recomendable es la organización y realización de capacitaciones necesarias y se integre un equipo de trabajo que pueda responder con armonía a la acción fiscalizadora.
- 3) Proceder con la implementación de realizar consultas en el portal de SAT con el fin de hacer uso de las diferentes herramientas, como lo son autoliquidación, omisos y cursos de capacitación entre otros.

## Bibliografía

- ANDERSEN TAX. (09 de MAYO de 2018). <http://www.camaco.es.org.gt>. Obtenido de <http://www.camaco.es.org.gt>:  
[camaco.es.org.gt/binarydata/file/andres/Año%202016/Planes%20de%20fiscalización%20de%20SAT%20distribuidores%20exclusivos\\_%20Mario.pdf](http://www.camaco.es.org.gt/binarydata/file/andres/Año%202016/Planes%20de%20fiscalización%20de%20SAT%20distribuidores%20exclusivos_%20Mario.pdf)
- Cármén Díaz Dubón , lizett Nájera Flores. (2002). *Derecho Financiero II*. Guatemala: Praxis / División Editorial.
- Castellanos, L. F. (1 de Marzo de 2011). Análisis jurídico de la aplicación del plazo determinado en el código tributario para constituir la resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria. Guatemala, Guatemala.
- Constitución Política de la Republica de Guatemala. (1985). *Constitución Política de la Republica de Guatemala*. Guatemala: Librería Jurídica.
- Constituyente, A. N. (1985). *Constitución Política de la República de Guatemala* . Guatemala: Guatemala.
- De Barros Carvalho, P. (2016). *Teoría de la norma tributaria*. Bogotá: Ediciones Olejnik.
- Derechoured. (19 de junio de 2019). *Derecho UNED*. Obtenido de Derecho UNED: <https://derechoured.com/libro/tributario-1/2984-concepto-de-derecho-tributario>
- Estrada Herenández, M. E. (2013). *"RESISTENCIA A LA ACCIÓN FISCALIZADORA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN GUATEMALA"*. Guatemala: s.ed.
- fcaenlinea.unam.mx. (s.día de s.mes de "sin fecha"). [http://fcaenlinea.unam.mx/recuperado el 20 de agosto de 2020](http://fcaenlinea.unam.mx/recuperado%20el%2020%20de%20agosto%20de%202020). Obtenido de <http://fcaenlinea.unam.mx/>: <http://fcaenlinea.unam.mx/>

- Fernández, G. F. (2000). *Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal*. Guatemala: Departamento de publicaciones Facultad de Ciencias Economicas.
- Ferreiro Lapatza, J. J. (5 de mayo de 2020). <https://libros-revistas-derecho.vlex.es/>. Obtenido de <https://libros-revistas-derecho.vlex.es/>.
- Folgueiras Bertomeu, P. ("Sin año"). *La entrevista*. s.c.: s.ed.
- Frida Gisela Ortiz Uribe, Maria del pilar García Nieto. (2002). *Metodología de la Investigación*. México: Limusa, S.A. DE CV.
- Giulliani Fonrouge, C. (2011). *Derecho Financiero* (Decima ed.). Argentina: La ley.
- Gonzalez, J. M. (2015). *Constitucion Política de la República de Guatemala comentada*. Guatemala .
- Granados, G. R. (2010). *Derecho Internacional Tributario*. México: Porrúa.
- Guatemala, C. d. (9 de Enero de 1991). Código Tributario. *Decreto Numero 6-91*. Guatemala.
- Guatemala, C. d. (1992). *LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO*. Guatemala: Diario de Centroamérica.
- Guatemala, C. d. (1998). *Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria*. Guatemala : Guatemala.
- H, S. M. (2007). *Como Hacer Una TESIS*. México Distrito Federal: Limusa, S.A. DE CV.
- Hernandez, M. E. (2013). *Resistencia a la Acción Fiscalizadora de la Administración Tributaria en Guatemala*. Guatemala: Guatemala.
- Infile, S. (2018). *Prontuario de Normas Tributarias*. Guatemala: Infile.
- José Alejandro Alvarado Sandoval, Ottoniel López Cruz. (2019). *Derecho Tributario y Legislación Fiscal*. Guatemala: Servi prensa.

- Kluwer, W. (02 de mayo de 2020). *Guiasjurídicas.es*. Obtenido de Guiasjurídicas.es: <https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/>
- Lemus Juárez, H. A. ("Sin año"). *El Sistema Tributario guatemalteco ante la Resistencia a la Acción Fiscalizadora*. Guatemala: s.ed.
- Medina, E. C. (2016). *La aventura de investigar: El Plan y la Tesis*. Guatemala: Magna Terra Editores.
- Menéndez Ochoa, Á. E. ("sin día" de junio de 2010). Diplomado en actualización tributaria. Guatemala, Guatemala, Guatemala.
- Miranda Castillo, R. (2008). *Teoría organizacional*. Lima: Elena Soto Loayza.
- Morales Ucelo, K. G. (2013). *Las repercusiones del Tratado de Libre Comercio en el Derecho Tributario Guatemalteco*. Guatemala: Editorial Universitaria.
- Morales, G. E. (2004). *Derecho Financiero Parte II Derecho Tributario*. Guatemala: Comunicaciones Gráfica G&A.
- Orozco, A. P. (2011). *Nociones Generales de Derecho I*. Guatemala: Ediciones de Pereira.
- Pérez, E. A. (8 de Marzo de 2016). Análisis jurido de las causas y consecuencias de la comisión del delito de resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria. Guatemala, Guatemala.
- Porrás Estrada, J. A. (1999). : *Constitucionalidad de las leyes que establecen sanciones en el derecho tributario. Tesis de grado Universidad Francisco Marroquín*. Guatemala: s.ed.
- Revilla Vergara, A. (2016). Administración Tributaria. En IFAPERU.ORG, *Administración Tributaria* (pág. 123). Lima: s.ed.
- Samayoa López, R. N. (2014). *Exención tributaria para personas con capacidades diferentes, Tesis de postgrado en derecho financiero tributario, Universidad Mariano Galvez*. Guatemala: s.ed.

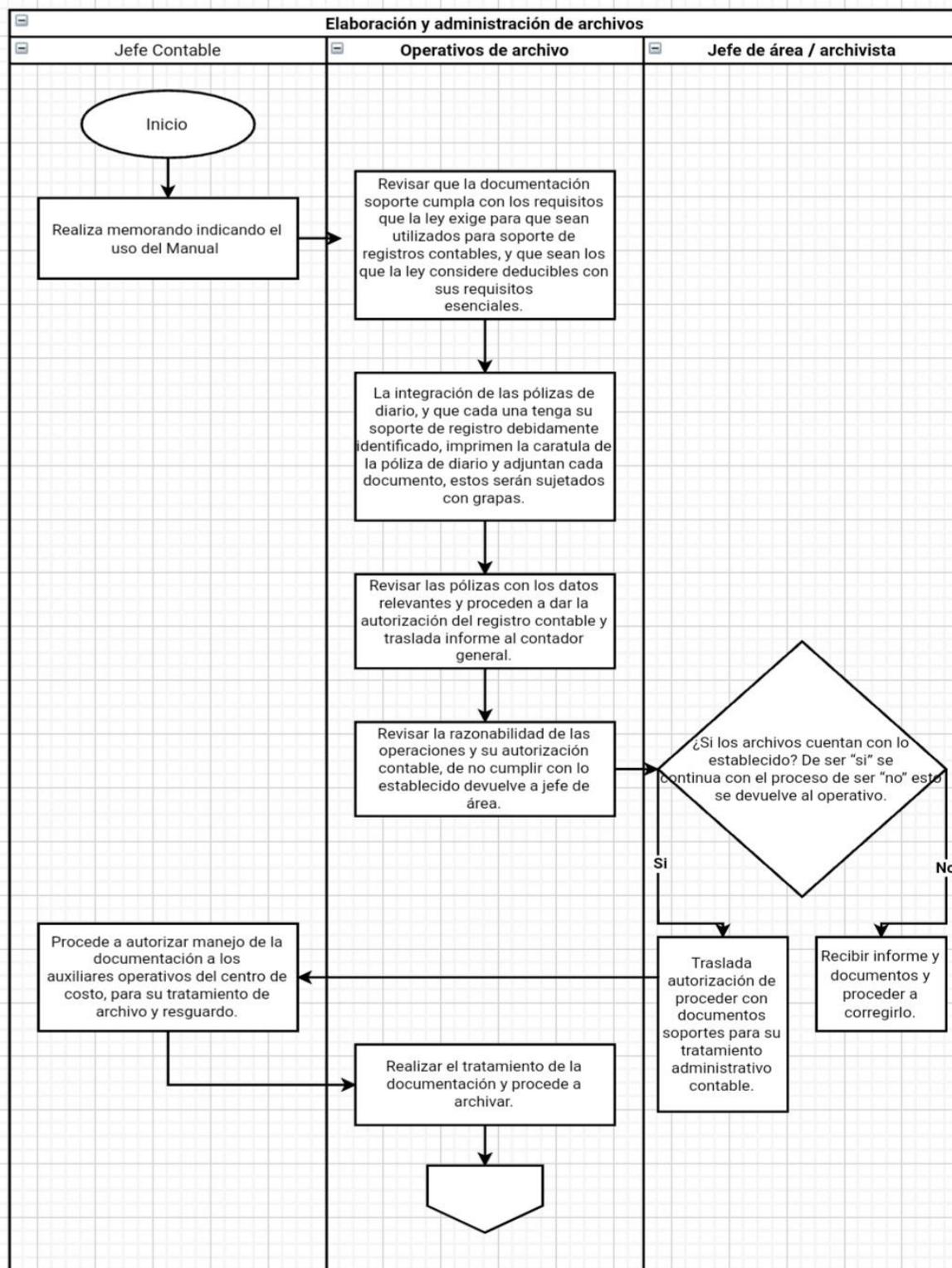
Siota Álvarez, M., & Pons, M. ("Sin fecha"). *Analogía e interpretación en el Derecho Tributario*. Madrid: Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A.

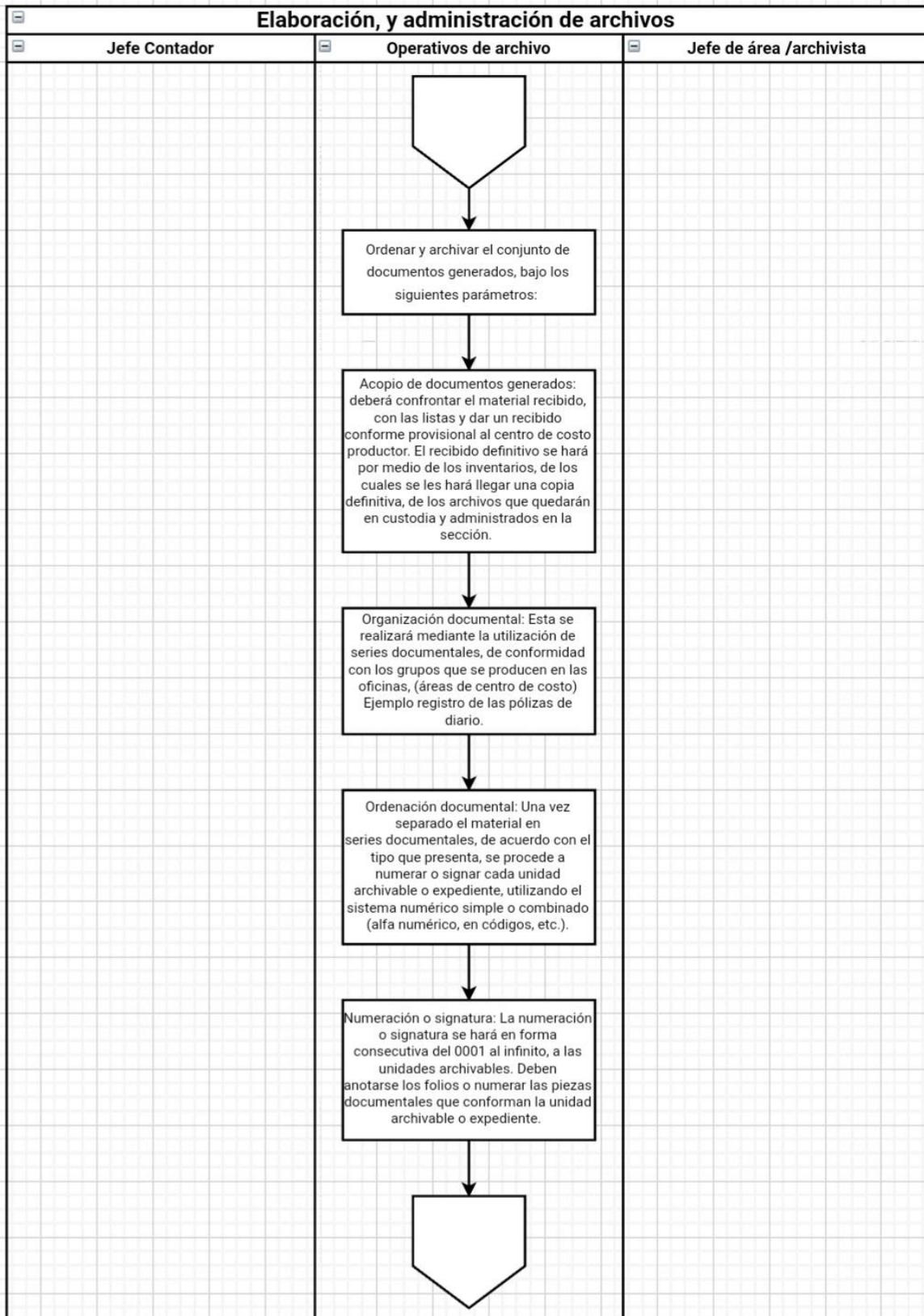
VESCO CONSULTORES. (12 de junio de 2017). <https://www.vesco.com.gt/requerimiento-de-informacion-sat>. Obtenido de <https://www.vesco.com.gt/>: <https://www.vesco.com.gt/blog/requerimiento-de-informacion-sat/#:~:text=Un%20requerimiento%20de%20informaci%C3%B3n%20SAT%20consiste%20en%20el%20uso%20de,el%20pago%20de%20los%20impuestos>.

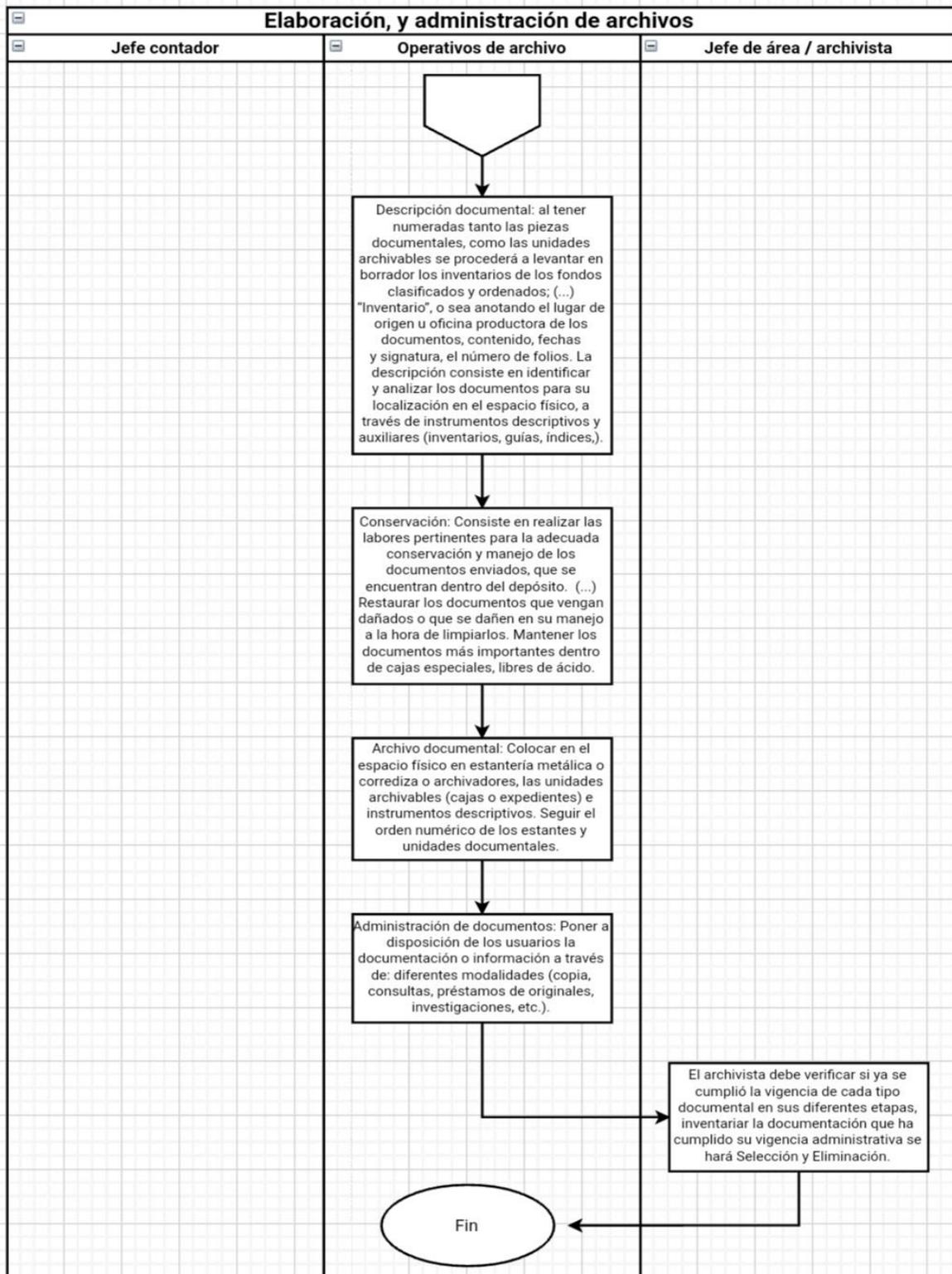
Villegas, H. B. (1987). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Buenos Aires, Argentina: Ediciones Depalma.

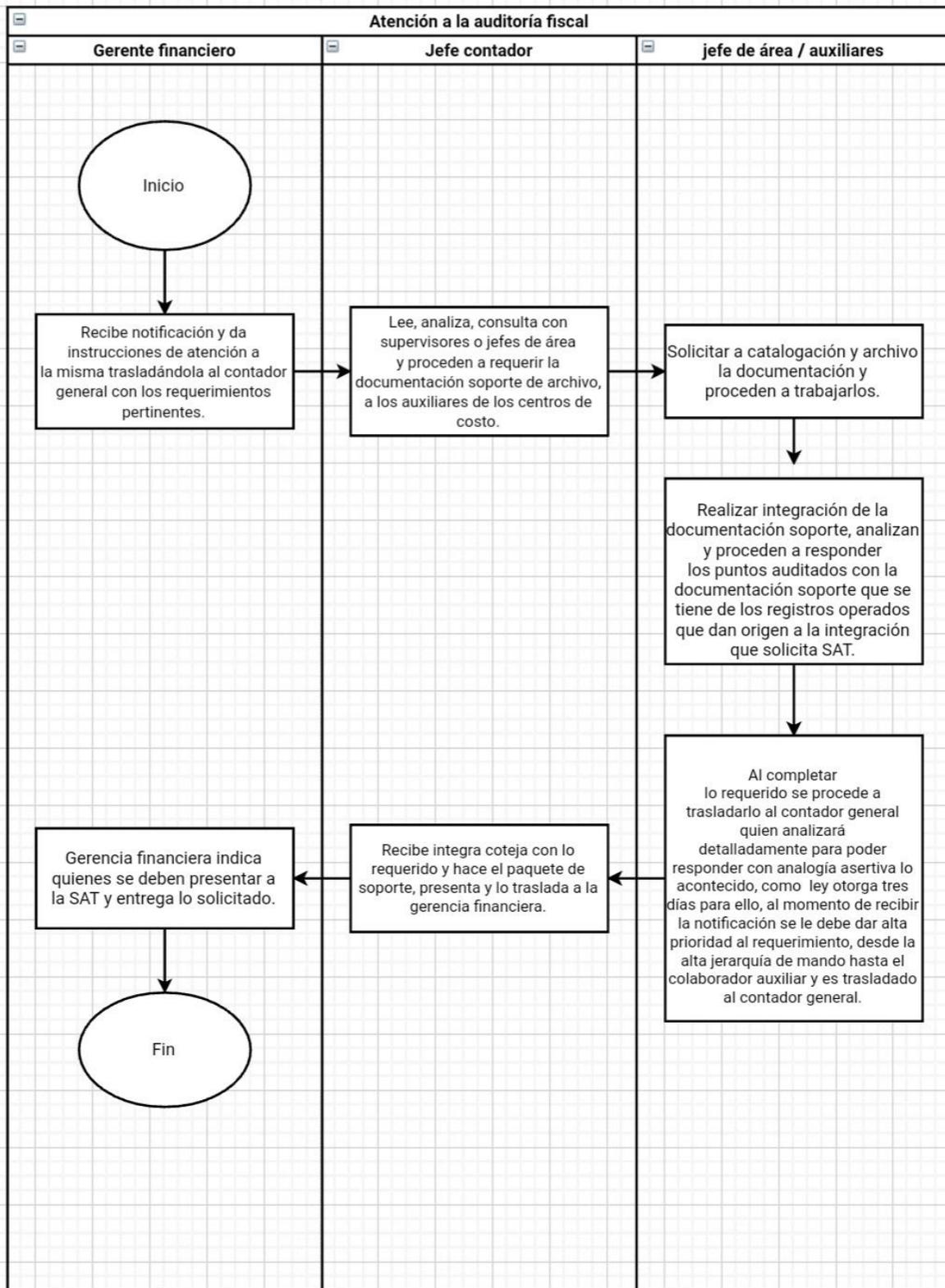
## **Anexos**

## Flujograma









## Ejemplo de un requerimiento de información

Página 1/1

Gerencia: CONTRIBUYENTES	Expediente: 2020xxxx
Programa: 123456789	Número: 2020xxxx

### REQUERIMIENTO DE INFORMACION A:

Contribuyente: Ejemplo, S.A.

NIT: 1234567-9

Con base en el contenido de los artículos 19, 21 "B", 98, 98 "A", 100, 112, 112 "A" y 146 del Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus reformas vigentes; artículo 5 del Acuerdo de Directorio Número 007-2007, Reglamento interno de la superintendencia de Administración Tributaria; artículo 62 numeral 8) de la Resolución Número 467-2007 del Superintendente de Administración Tributaria y sus reformas vigentes; y en las facultades conferidas a la Superintendencia de Administración Tributaria por medio de las literales a) e i) del artículo 3 de su Ley Orgánica y sus reformas, Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala; el (los) auditor (es) Tributario (s) y/o Técnico (s) de Auditoría Tributaria nombrado (s) para verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por este medio le requieren la documentación siguiente:

1. Original y fotocopia del nombramiento del Representante Legal.
2. Original y fotocopia de las Patentes de Comercio de Empresa y de Sociedad.
3. Fotocopia de la Escritura de constitución y sus modificaciones.
4. Libros Contables principales y auxiliares (Diario, Mayor, Inventarios y Estados Financieros) en donde se encuentren registradas las operaciones de los períodos auditados, con sus respectivas autorizaciones y habilitaciones, con copia de la información en medios magnéticos, en formato Excel.
5. Original y fotocopia de las Declaraciones Juradas y Pagos Mensuales del Impuesto al Valor Agregado, de los períodos comprendidos entre el 01 de enero 2019 y el 31 de diciembre de 2019
6. Original del Libro de Compras y Servicios Recibidos y en medio magnético en formato Excel, con su documentación legal de respaldo, consistente en facturas originales de compra y/o declaraciones aduaneras de importación, cheques debidamente compensados y/o cheque voucher y estados de cuenta bancarios mensuales, en los que consten los pagos efectuados a los proveedores, considerando lo siguiente: a) Si el pago se efectuó a través de transferencias electrónicas, presentar las notas de débito correspondientes; b) Si un pago está integrado por varias facturas, debe adjuntar las mismas acompañada de integración certificada; c) Si se canceló con varios cheques debe presentar los mismos.
7. Original del Libro de Ventas y Servicios Prestados, en medio magnético en formato Excel, con su documentación legal de respaldo, consistente en facturas de ventas, declaraciones aduaneras de exportación, facturas especiales, notas de débito y notas de crédito, retenciones del IVA y constancias de Exención, constancias de Adquisición de Insumos correspondientes a los períodos objeto de la presente auditoría.
8. Listado de los principales clientes debidamente certificados por el contador del contribuyente registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria con los que tuvo negociaciones durante el período de fiscalización
9. Medios de pago de los clientes de los periodos de fiscalización.
10. Narrativa de la actividad económica desarrollada en los períodos a fiscalizar, firmada por el Representante Legal, incluyendo la dirección de las instalaciones en donde almacena sus productos, vende los productos y presta los servicios,
11. Cualquier otra documentación e información relacionada con la auditoría, que los auditores actuantes requieran durante el proceso de la auditoría y fotocopias que en el desarrollo de la revisión se consideran necesarios.
12. Nota: Todas las integraciones, movimientos contables, las notas explicativas y conciliaciones deben estar debidamente certificadas y firmadas.

Dicha información deberá referirse al(los) período(s) iniciado(s) en cualquier fecha comprendida entre 1 de enero de 2019 y el 31 de diciembre de 2019, y presentarse al(los) Auditor(es) Tributario(s) y/o Técnico (s) de Auditoría Tributaria designado(s) en Boulevard Los Próceres 18-29, zona 10, Edificio Empresarial Próceres, Torre II, del municipio de GUATEMALA del departamento de GUATEMALA, dentro de los tres días hábiles siguientes al de la notificación del presente requerimiento. Su incumplimiento CONSTITUIRÁ RESISTENCIA A LA ACCIÓN FISCALIZADORA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA y derivará la aplicación de lo establecido en los artículos 93 y 170 del Código Tributario y sus reformas, Decreto Número 6-91; y en los artículos 358 "D" y 409 del Código Penal y sus reformas, Decreto Número 17-73 , Ambos Decretos del Congreso de la República de Guatemala.

Guatemala, 10 de julio de 2020

## Entrevista, cuestionario y formato de preguntas de taller FODA



UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA –FICHA DE ENTREVISTA-



Entrevista que recopila información sobre la resistencia a la acción fiscalizadora de la SAT		Datos de identificación de la persona entrevistada
Código de la entrevista:	USAC-FCE-GUA-001	Edad:
Día y año de la entrevista:		Profesión:
Hora de la entrevista:		
Duración de la entrevista:		Tiempo que lleva laborando:
Lugar de la entrevista:		

### Batería de preguntas

1. ¿Cómo puede usted describir la acción fiscalizadora?
2. ¿Trabaja usted sobre el tema de la resistencia a la acción fiscalizadora?
3. ¿Qué puede decir de la resistencia a la acción fiscalizadora?
4. ¿En su experiencia como reaccionan generalmente las personas fiscalizadas?
5. ¿Cuánto calcula usted que es el porcentaje de resistencia a la acción fiscalizadora?
6. ¿Cuál es el proceso que se da al existir la acción fiscalizadora?
7. ¿Existe un mecanismo o procedimiento al identificar a una persona que se resiste a la acción fiscalizadora?
8. ¿Cuáles son los mecanismos de apoyo a los contribuyentes que se resisten a la acción fiscalizadora?
9. ¿Que recomienda que hagan las personas que se resisten a la acción fiscalizadora?

Implementación

### **Enfoque de éxito**

#### ***1. ¿De qué forma se pueden usar las fortalezas para aprovechar las oportunidades?***

A través de una gestión administrativa para el manejo del archivo de cada operación con las pólizas de diario y registros actualizados, verificar la realización de las tareas, pasar primero por un análisis y control de las operaciones contables y catalogar el archivo de documentación “soporte de las declaraciones juradas para las operaciones del pago de impuestos.”

### **Enfoque de reacción**

#### ***2. ¿Cómo se pueden usar nuestras fortalezas para mitigar nuestras amenazas?***

Al momento de una revisión por parte de la SAT, se maximizaría tener a disposición los archivos para enfrentar el proceso de la requisición de los documentos auditados. Por la falta de un plan estratégico para atender las solicitudes de comunicación y trabajo en equipo de tal situación que se pueda cumplir con los requerimientos, el trabajo administrativo asertivo ayudaría a solventar la situación del cambio de personal que labora actualmente, puesto que en lo particular los colaboradores conocen la forma de trabajo y tienen las competencias de lo que se ha realizado. Esto ayudaría a solventar cualquier inconveniente de atender alguna situación.

### **Enfoque de adaptación**

#### ***3. ¿Cómo se puede aprovechar las oportunidades para corregir las debilidades?***

Con los registros contables actualizado diariamente, el análisis y control de las operaciones en registros contables quedan examinados, se debe de considerar la supervisión constante en periodos aleatorios de los colaboradores responsables que se dedican al apoyo del archivo y catalogación para tener un estándar de

documentación que favorezca cualquier revisión. De esta manera puede hacerse uso de un manual que pueda orientar a cualquier miembro del equipo de administración financiera, desde gerente, jefe de área, contador, auxiliares contables y administrativos. Puesto que con ello tienen la guía de cómo proceder ante alguna situación que requiera un control de la documentación, soporte de las operaciones y registros contables.

### **Enfoque de supervivencia que soporta las operaciones y registros contables.**

#### ***¿Cómo se puede mantener en pie aún con las amenazas vistas?***

Se puede lograr con la adaptación de las fortalezas actuales, y se procura lograr una estrategia organizacional en el área de la administración financiera, donde la custodia de la documentación soporte sea prioritaria para enfrentar cualquier desafío.

### **Análisis descriptivo del formulario de entrevista**

A continuación, se presenta el análisis redactado y sintetizado de las respuestas obtenidas en la ficha de entrevista, realizadas con el fin de obtener la información para la elaboración de pormenores del manual el análisis. La misma es de carácter cualitativo, por lo que la información será de utilidad para el agregado del manual que se pretende realizar.

#### **1. ¿Cómo puede usted describir la acción fiscalizadora?**

La acción fiscalizadora es considerada como el proceso que realiza la Superintendencia de Administración Tributaria para corroborar que los impuestos se estén declarando correctamente. Además, es una actividad necesaria para determinar que los contribuyentes estén cumpliendo eficientemente con sus obligaciones fiscales de acuerdo con cada ley. Se considera que con los avances tecnológicos que se han tenido esta actividad es realizada de forma aún más eficiente.

**2. ¿Trabaja usted sobre el tema de la resistencia a la acción fiscalizadora?**

Si, generalmente en las áreas administrativas financieras y de control interno.

**3. ¿Qué puede decir de la resistencia a la acción fiscalizadora?**

Que las personas fiscalizadas generalmente entran en pánico. Se dan implicaciones como sanción para el contribuyente, así como que el contribuyente se resista a entregar lo establecido durante los tres días indicados, y suscita que el contribuyente se niega a entregar a la superintendencia de administración tributaria la información que soliciten referente a su cumplimiento tributario, que es toda acción que obstaculice el acceso inmediato de la información fiscal solicitada por la Administración Tributaria

**4. ¿En su experiencia, cómo reaccionan generalmente las personas fiscalizadas?**

Se muestran nerviosas. Con temor de ser sancionados, en el entorno se manifiesta que “realmente hay muchos negocios que, a pesar de ser formales, manejan el negocio como economía informal”

**5. ¿Cuánto calcula usted que es el porcentaje de resistencia a la acción fiscalizadora?**

Los entrevistados consideraron que en su experiencia sensible laboral se plantea aproximadamente los siguientes rangos: 50%, 60% 40%, 85%, 70%, 65%, 70%, 50%, 65% lo cual representa a un promedio de: 61.66%.

**6. ¿Cuál es el proceso que se da al existir la acción fiscalizadora?**

La entrega de la documentación, la muestra de pruebas de evidencias contables, cada vez más las empresas o negocios realizan de una manera más transparentes sus operaciones tributan más. Las autoridades se acercan a la empresa y se explica el motivo, se solicita papelería relacionada para revisar las

inconsistencias si hay inconvenientes se da el proceso administrativo ante un tribunal del contencioso administrativo

**7. ¿Existe un mecanismo o procedimiento al identificar a una persona que se resiste a la acción fiscalizadora?**

No, puede ser al no querer entregar la documentación requerida por SAT. Por otro lado si existe, se desconoce.

**8. ¿Cuáles son los mecanismos de apoyo a los contribuyentes que se resisten a la acción fiscalizadora?**

No se sabe, tener una contabilidad actualizada, medios de defensa ante la administración tributaria en caso de ser penalizados.

**9. ¿Qué recomienda que hagan las personas que se resisten a la acción fiscalizadora?**

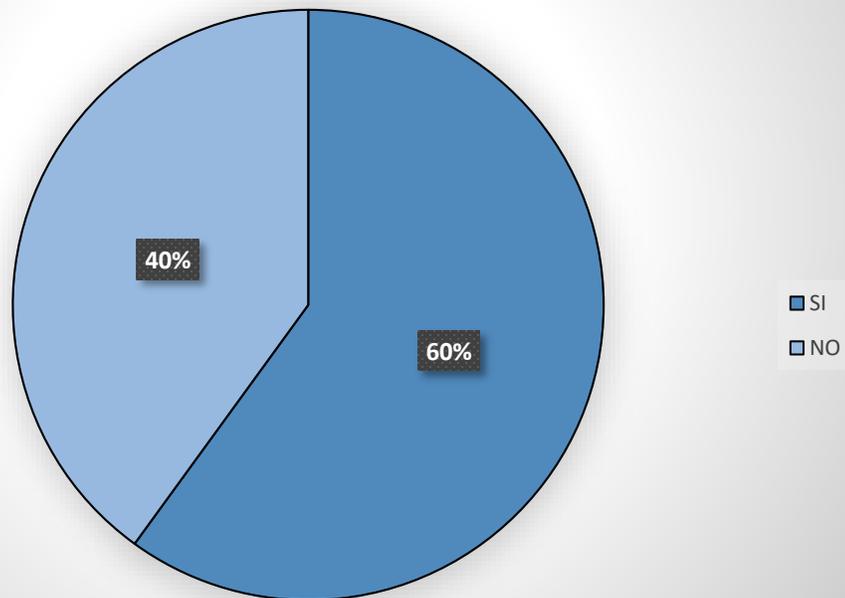
Que entreguen sus libros contables, sus registros, que se cumpla con la obligación según lo establecido en las leyes que rigen en el país; Investigar para solucionar lo que está provocando la resistencia, presentar la información para evitar riesgos a la empresa que se representa, si en algún momento se infringió la ley se sabe que se tienen consecuencias monetarias e incluso penales, que exista colaboración con la institución fiscalizadora y que se proporcionen los documentos requeridos para el proceso de la auditoría.

### Conteo del cuestionario

	Cuestionario				
	1. ¿En su lugar de trabajo han sido fiscalizados alguna vez por la SAT?				
	2. ¿La acción de fiscalización ha hecho que haya resistencia a la acción fiscalizadora?				
	3. ¿Mantienen un resguardo óptimo de los registros y archivos contables?				
	4. ¿Cuentan con un mecanismo o procedimiento de atención a la acción fiscalizadora?				
	5. ¿Cree que sería útil tener un manual o guía para proceder ante una acción fiscalizadora?				
Marca temporal	1	2	3	4	5
6/9/2020 23:52:27	SI	No	Si	Sí	Sí
6/10/2020 0:24:19	SI	No	Si	No	Sí
6/10/2020 5:08:42	NO	No	Si	No	Sí
6/10/2020 5:48:26	SI	No	Si	No	Sí
6/10/2020 5:55:28	SI	No	Si	No	No
6/10/2020 7:52:40	NO	No	Si	No	Sí
6/10/2020 7:57:50	NO	No	Si	Sí	Sí
6/10/2020 8:00:56	NO	SI	Si	No	Sí
6/10/2020 8:08:57	SI	No	Si	Sí	Sí
6/10/2020 8:15:30	SI	No	Si	Sí	Sí
6/10/2020 9:19:23	SI	No	No	No	Sí
6/10/2020 11:20:05	SI	No	Si	Sí	No
6/10/2020 20:00:57	NO	SI	Si	No	Sí
6/11/2020 3:55:28	NO	SI	Si	No	Sí
6/11/2020 5:36:32	SI	No	Si	No	Sí
6/11/2020 19:23:06	SI	SI	No	Sí	No
6/11/2020 19:23:53	NO	No	No	No	No
6/13/2020 0:00:00	SI	NO	SI	NO	SI
6/13/2020 0:00:00	SI	NO	SI	NO	SI
6/13/2020 0:00:00	SI	SI	SI	NO	SI
6/13/2020 0:00:00	NO	SI	SI	SI	SI
6/13/2020 0:00:00	NO	NO	SI	NO	SI
6/13/2020 0:00:00	SI	SI	SI	NO	NO
6/13/2020 0:00:00	SI	SI	NO	NO	SI
6/13/2020 0:00:00	NO	SI	SI	SI	SI
<b>Si</b>	<b>15</b>	<b>9</b>	<b>4</b>	<b>8</b>	<b>20</b>
<b>No</b>	<b>10</b>	<b>16</b>	<b>21</b>	<b>17</b>	<b>5</b>
<b>Total</b>	<b>25</b>	<b>25</b>	<b>25</b>	<b>25</b>	<b>25</b>

Fuente: Elaboración propia de la investigación

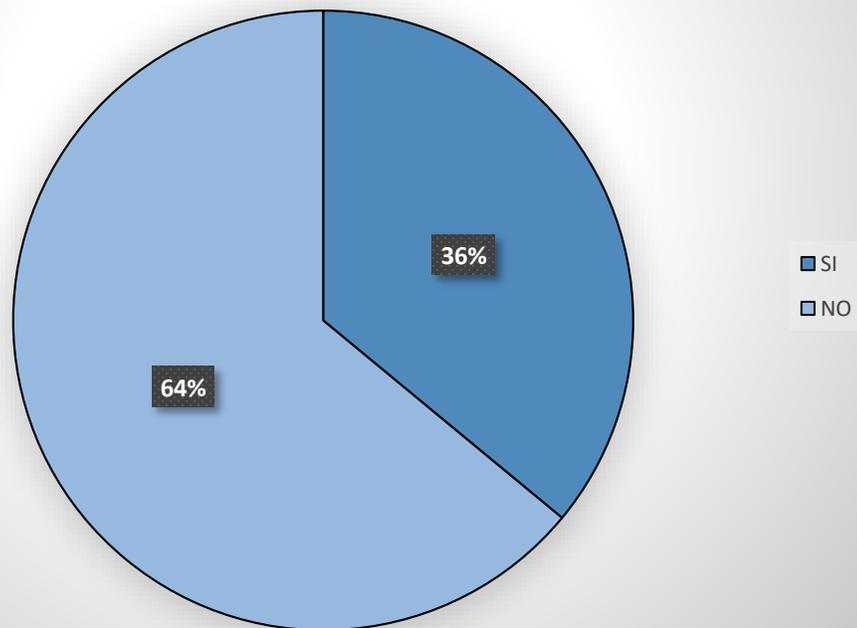
**Gráfica No. 1**  
**Valoración del porcentaje de fiscalización.**  
**¿En su lugar de trabajo han sido fiscalizados alguna vez por la SAT?**



Fuente: Elaboración propia de la investigación de campo.

Interpretación: la indagación de las posibilidades ante una fiscalización por parte de la SAT es tan evidente y seguro. Al considerar la muestra que arroja un 60% de posibilidades de una revisión considerando que en el momento de la muestra la Superintendencia mantenía un plan de trabajo hacia la fiscalización de las empresas.

**Gráfica No. 2**  
**Identificación de la resistencia a la fiscalización**  
**¿La acción de fiscalización ha hecho que haya**  
**resistencia a la acción fiscalizadora?**

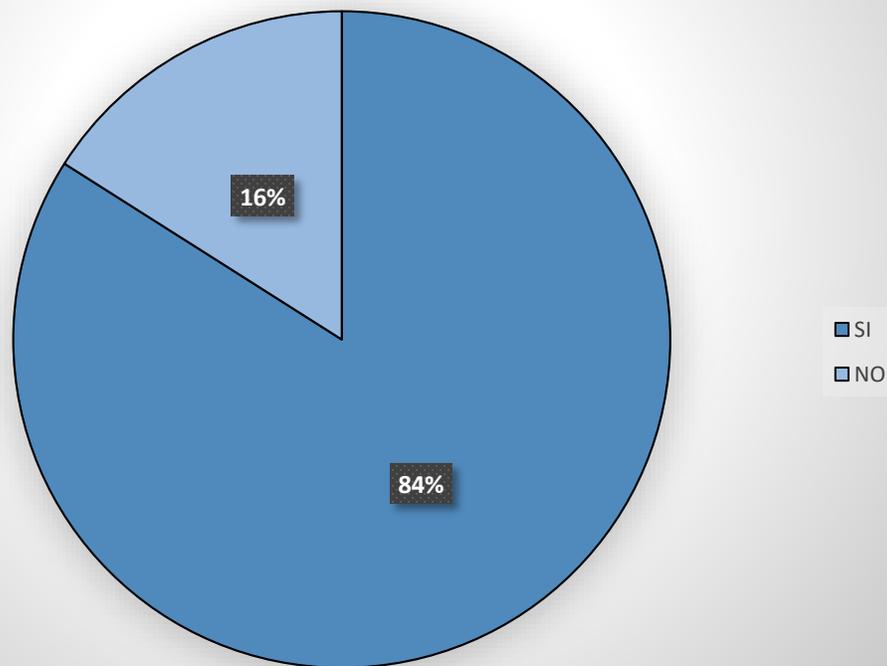


Fuente: Elaboración propia de la investigación de campo.

Interpretación: la identificación de la resistencia a la posibilidad ante una acción fiscalizadora por parte de la SAT. La muestra indica que el porcentaje es menor al 50% siendo este un 36%, lo que indica que la actitud de las personas no permanece ajena a la fiscalización ni resistirse.

**Gráfica No. 3**  
**Resguardo a la catalogación y archivo**

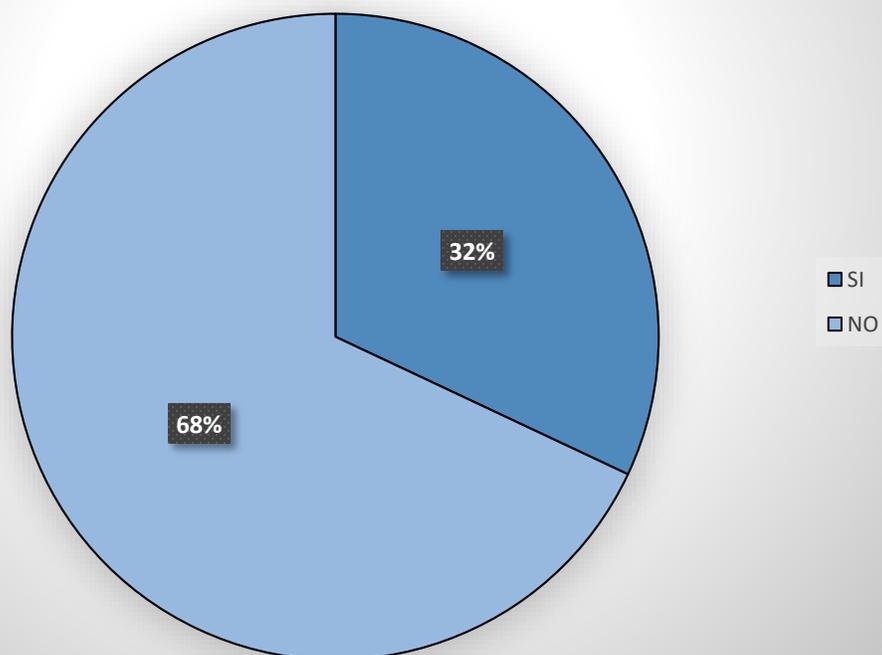
**¿Mantienen un resguardo óptimo de los registros  
y archivos contables?**



Fuente: Elaboración propia de la investigación de campo.

Interpretación: la realización del resguardo y cadena de valor para el archivo y catalogación de la evidencia de los registros contables indica que el porcentaje es de 84% siendo este un valor que indica el cuidado que se tiene para mantener en orden y con resguardo la documentación-soporte de las operaciones contables.

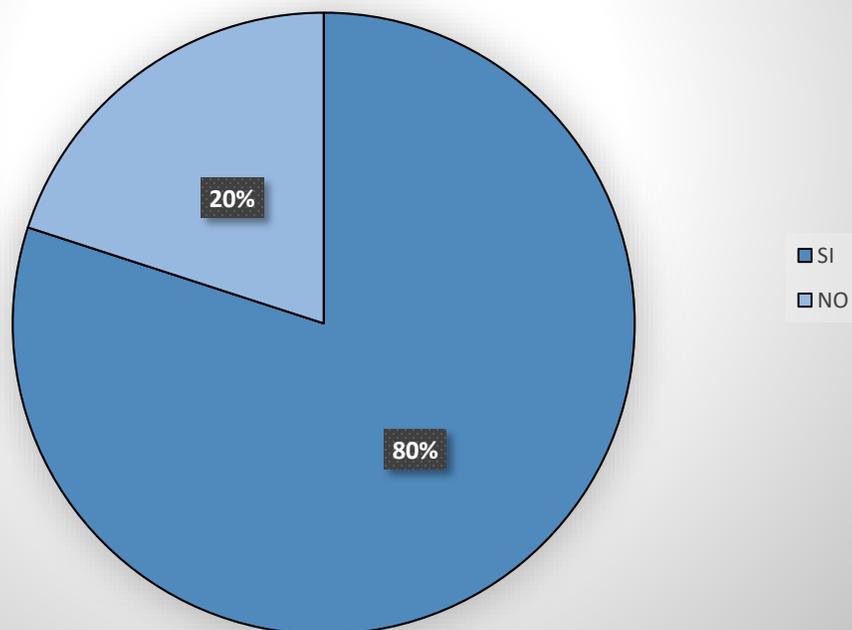
**Gráfica No. 4**  
**Identificación de la forma de afrontar el**  
**requerimiento de la SAT.**  
**¿Cuentan con un mecanismo o procedimiento de**  
**atención a la acción fiscalizadora?**



Fuente: Elaboración propia de la investigación de campo.

Interpretación: la identificación de la forma de afrontar el requerimiento de la SAT. Contando con un mecanismo y procedimiento de atención a la acción fiscalizadora, la muestra identifica al 68% siendo este un valor que indica una atención no adecuada a tal necesidad.

**Gráfica No. 5**  
**Identificación de la necesidad de un instrumento de apoyo para la acción fiscalizadora.**  
**¿Cree que sería útil tener un manual o guía para proceder ante una acción fiscalizadora?**



Fuente: Elaboración propia de la investigación de campo.

Interpretación: la identificación de la propuesta de la investigación que muestra la necesidad de contar con un instrumento que sirva para afrontar de la mejor manera la acción fiscalizadora de la SAT, considerando un 80% de aceptación ante tal propuesta.



UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA –FODA



A continuación hallaremos una batería de preguntas, de acuerdo a la necesidad de afrontar una posible auditoría fiscal por parte de la SAT, se pide que sean analizadas y respondidas conforme a las necesidades, las experiencias y el desarrollo de su trabajo, no hay preguntas buenas ni malas, las mismas obedecen a identificar como se trabaja, y como mejorarlo.

**Fortalezas:**

¿Qué cosas son las que tu empresa hace muy bien, en relación a los registros contables?

¿Tu empresa es fuerte en relación al resguardo de archivos? ¿Por qué?

¿Tu equipo está comprometido con la empresa y su trabajo al día, se cumplen las tareas administrativas con fechas actuales?

**Debilidades:**

¿Qué cosas son las que tu empresa no hace bien, en relación del requerimiento de una auditoría?

¿Cuáles son las razones detrás de los problemas existentes, en relación al desarrollo laboral?

¿Los defectos vienen de la mano de insuficientes recursos o de una mala asignación de los mismos?

**Oportunidades:**

¿El desarrollo de los mecanismos de control interno para afrontar la auditoría son buenos?

¿Los colaboradores mantienen al día sus registros y operaciones contables para estar con la vigencia operativa de afrontar una auditoría fiscal?

¿Existen mecanismos que pueden ayudar, y/o conoce usted cómo hacerlo?

**Amenazas:**

¿Qué cosas hacen las jefaturas para mejorar el trabajo?

¿Qué obstáculos legales, impositivos o normativos enfrentaría el equipo en una auditoría fiscal, sabe del tema?

¿Existen una forma estratégica de afrontar la auditoría fiscal?

### Índice de cuadros

Cuadro 1 Integración de la relacion Jurídico Tributario de los sujetos.....	14
Cuadro 2 Matriz FODA.....	41
Cuadro 3 Conteo del cuestionario.....	79

## Índice de gráficas

Gráfico 1, Valoración del porcentaje de fiscalización.....	80
Gráfico 2, Identificación a la resistencia de la fiscalización.....	81
Gráfico 3, Resguardo a la catalogación y archivo.....	82
Gráfico 4, Identificación de la forma para afrontar el requerimiento de la SAT.....	83
Gráfico 5, Identificación de la necesidad de un instrumento de apoyo.....	84

### Índice de tablas

Tabla 1 Recursos.....	26
Tabla 2, Análisis y posibles soluciones Matriz FODA.....	45
Tabla 3 Recursos de la implementación.....	47