

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



DISEÑO DE UN PROCEDIMIENTO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, RÉGIMEN GENERAL, PARA UNA EMPRESA EXPORTADORA DEDICADA A LA INDUSTRIA TEXTIL



LICDA. LESVIA YOLANDA PATAL GARCÍA

GUATEMALA, SEPTIEMBRE DE 2020

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



DISEÑO DE UN PROCEDIMIENTO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, RÉGIMEN GENERAL, PARA UNA EMPRESA EXPORTADORA DEDICADA A LA INDUSTRIA TEXTIL

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. VÍCTOR ARANGO ARROYO

Autor:

LICDA. LESVIA YOLANDA PATAL GARCÍA

GUATEMALA, SEPTIEMBRE DE 2020

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

Decano: Lic. Luis Antonio Suárez Roldán

Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales

Vocal Primero: Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez

Vocal Segundo: Doctor Byron Giovanni Mejía Victorio

Vocal Tercero: Vacante

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

Vocal Quinto: P.C. Omar Oswaldo García Matzuy

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

Coordinador: MSc. Ardulio Luis Velásquez Orozco

Evaluador: MSc. Walfred Ramiro Vasquez Catavi

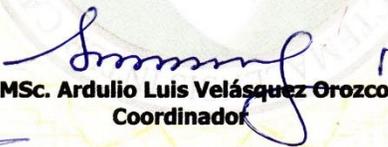
Evaluadora: MSc. Lilian Patricia Nájera Castañeda

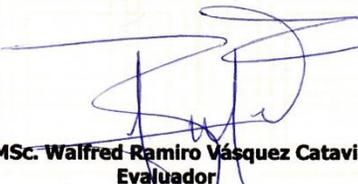
**ACTA No. GT-C-5-2020****ACTA/EP No. 1296**

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 20 de septiembre de 2020, siendo las doce horas con veinte minutos, para practicar la PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN de la Licenciada Lesvia Yolanda Patal García, carné No. 200921232, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestra 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 Maestra 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.-----

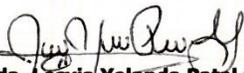
Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado **"DISEÑO DE UN PROCEDIMIENTO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, RÉGIMEN GENERAL, PARA UNA EMPRESA EXPORTADORA DEDICADA A LA INDUSTRIA TEXTIL"**, 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 **75 puntos**, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: **"La estudiante deberá realizar las recomendaciones 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 veinte días del mes de septiembre, del año dos mil veinte.


MSc. Ardulio Luis Velásquez Orozco
Coordinador


MSc. Walfred Ramiro Vásquez Catavi
Evaluador


MSc. Lilia Patricia Najera Castañeda
Evaluador


Licda. Lesvia Yolanda Patal García
Postulante



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

ADENDUM

El infrascrito Coordinador de la Terna Examinadora **CERTIFICA** que la estudiante: **Lesvia Yolanda Patal García**, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 26 de septiembre de 2020.

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Ardulio Luis Velásquez Orozco', written over a horizontal line.

Lic. MSc. Ardulio Luis Velásquez Orozco
Coordinador Terna Examinadora



Ref. EEP Of. GT-C-4-JPFS-2020

Guatemala, 16 de noviembre de 2020

Licenciado

Luis Antonio Suárez Roldán

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Presente:

Señor Decano:

De conformidad con lo establecido en el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para Optar a la Maestría en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SEPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018, la Terna Evaluadora aprobó el trabajo profesional de graduación denominando **“DISEÑO DE UN PROCEDIMIENTO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, RÉGIMEN GENERAL, PARA UNA EMPRESA EXPORTADORA DEDICADA A LA INDUSTRIA TEXTIL”**, presentado por el Licenciada Lesvia Yolanda Patal García, carné No. 200921232, estudiante de Programa de Maestría en **Gestión Tributaria**, según consta en el Acta No. **Ref. EEP Of. GT-C-5-2020**, del 20 de septiembre del año 2020, de la Escuela de Estudios de Postgrado.

Por lo anterior y en virtud que el postulante cumplió con los requisitos establecidos durante la presentación del Trabajo Profesional de Graduación, la Dirección de la Escuela de Estudios de Postgrado, **SOLICITA AUTORIZACIÓN PARA LA IMPRESIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN y la FECHA para la realización del ACTO DE JURAMENTACIÓN Y GRADUACIÓN** donde se le otorgará al profesional referido, el Grado Académico de MAESTRO EN **GESTIÓN TRIBUTARIA**.

“Id y Enseñad a Todos”

Atentamente,

MSc. Carlos Humberto Valladares Gálvez
Director, Escuela de Estudios de Postgrado

c.c. Expediente Estudiante

ACTO QUE DEDICO

- A DIOS:** Gracias, por tu misericordia, tu gran amor, por darme sabiduría e iluminar mi vida y darme la bendición de haber culminado este éxito.
- A MIS PADRES:** Estela García y Pedro Patal, por todo su amor, apoyo y comprensión. Gracias por estar presentes en cada momento de mi vida, por todos sus consejos, valores y regaños, ya que gracias a ello estoy donde estoy. Los amo
- A MI HERMANOS:** Erick, Miguel, Pedro y Mariann, gracias por ser parte de mi vida, por su cariño y apoyo incondicional.
- A MI SOBRINO:** Andréé, gracias por su cariño, por siempre brindarme una sonrisa y un abrazo. Que este triunfo sea de ejemplo para su futura formación.
- A MI NOVIO** Diego Dubón, gracias por brindarme tu cariño, apoyo y comprensión en todo momento. Te amo.
- A MIS AMIGOS:** Gracias por su amistad, compañerismo y gratos momentos compartidos.
- A LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO:** Gracias, ya que con la ayuda de sus catedráticos me permitieron adquirir los conocimientos necesarios para la culminación de mis estudios.
- A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA:** Gracias por abrirme sus puertas y con ello darme la oportunidad de cumplir mis sueños y superarme profesionalmente.

CONTENIDO

	Página
RESUMEN.....	i
INTRODUCCIÓN.....	iii
1. ANTECEDENTES.....	1
2. MARCO TEÓRICO	5
2.1 Crédito Fiscal.	5
2.2 Devolución de crédito fiscal.....	5
2.3 Requisitos para que el crédito fiscal del IVA sea reconocido y proceda su devolución.....	6
2.3.1 Factura.....	7
2.3.2 Factura especial.....	7
2.3.3 Nota de débito.....	7
2.3.4 Nota de crédito.....	8
2.3.5 Generador de factura electrónica.....	8
2.4 Regímenes de devolución de crédito fiscal.	8
2.4.1 Régimen general.....	8
2.4.2 Régimen optativo.	11
2.4.3 Régimen Especial.	14
2.5 Empresa exportadora.....	19
2.5.1 Empresas exportadoras en Guatemala.	19
2.6 Industria textil.	20

2.6.1 Industria textil en Guatemala.	21
2.7 Guía.	21
3. METODOLOGÍA.....	21
3.1 Definición del problema.....	21
3.2 Justificación.....	23
3.3 Delimitación o Alcance	23
3.4 Objetivos	24
3.4.1 Objetivo general.....	24
3.4.2 Objetivos específicos	24
3.5 Sujeto y Objeto.....	25
3.5.1 Sujeto.....	25
3.5.2 Periodo de la realización del trabajo profesional	25
3.5.3 Objeto	25
3.5.4 Periodo histórico	25
3.5.5 Ámbito geográfico	25
3.6 Métodos, técnicas, instrumentos y recursos	25
3.6.1 Métodos	25
3.6.2 Técnicas.....	26
3.6.3 Instrumentos	26
3.6.4 Recursos empleados	27
4 DISCUSIÓN DE RESULTADOS.....	28
4.1 Ámbito.....	28
4.2 Situación actual.....	29

4.3 Proceso y operatividad.....	30
4.4 Actores principales.....	31
4.4.1 Exportador.....	31
4.4.2 Superintendencia de Administración Tributaria.....	32
4.4.3 Banco de Guatemala.....	32
4.5 Propuesta.....	32
4.6 Discusión y resultados.....	32
CONCLUSIONES.....	40
RECOMENDACIONES.....	41
BIBLIOGRAFÍA.....	42
ANEXOS.....	45
Anexo I - Ficha de entrevista.....	45
Anexo II – Guía.....	46
ÍNDICE DE CUADROS.....	61

RESUMEN

El crédito fiscal es el derecho que tienen las empresas exportadoras para compensar el impuesto al valor agregado en actividades de exportación o con empresas exentas de este impuesto.

Una vez generado y acumulado dicho crédito fiscal, previo cumplimiento de los requisitos legales y administrativos, las empresas exportadoras pueden presentar solicitud de devolución de crédito fiscal del IVA ante la administración tributaria, en virtud de no tener otra forma de compensarlo, como sucede con los productos que se venden dentro del país.

La tramitación de la devolución del crédito fiscal del IVA en el Régimen General tiene procedimiento, requisitos y plazo legalmente establecidos. El plazo es de treinta días hábiles para el período trimestral y de sesenta días hábiles para el período semestral, contados a partir de la presentación de la solicitud con la documentación completa, sin embargo, dura hasta 4 años. Independientemente del tiempo que tarde en dictarse la resolución, algunas solicitudes son declaradas con lugar parcialmente, debido a reajustes o reparos realizados por la Administración Tributaria, otras son declaradas sin lugar en su totalidad y por supuesto, algunas son resueltas en forma favorable. En cuanto a la demora, se atribuye a que el solicitante presenta el expediente de forma incorrecta, ya que los formularios adolecen de error o falta algún documento, lo que debe ser subsanado, pero el tiempo utilizado para el efecto posterga el momento de resolver.

En cuando a los reajustes y reparos, se debe a documentos presentados como respaldo del crédito fiscal solicitado, que, de conformidad con los criterios de la Administración Tributaria, no son válidos, por lo que son rechazados y el monto solicitado es reajustado, conforme la documentación admitida, causando perjuicio económico a las empresas exportadoras, pues al no obtener dicho reintegro, suben sus costos operacionales y pierden la capacidad de competir en el mercado internacional.

Dada la importancia de las empresas exportadoras en la economía nacional, se consideró pertinente, buscar una solución a la problemática descrita.

Es por ello, que, en el presente trabajo de investigación, se planteó como objetivo, elaborar una guía que establezca el procedimiento para la conformación del expediente administrativo, para solicitar la devolución del crédito fiscal de una empresa exportadora que se dedica a la industria textil, régimen general, cumpliendo con los requisitos exigidos por la ley de la materia y la Administración Tributaria.

INTRODUCCIÓN

El ámbito de las exportaciones es de suma importancia en la economía guatemalteca, específicamente en la actividad textil. Las empresas exportadoras, en el proceso de producción de sus bienes y servicios, no tiene forma de compensar el IVA pagado a los proveedores de insumos y prestadores de servicios, ya que sus productos son vendidos en el exterior, donde la legislación guatemalteca no es aplicable.

En tal virtud, la única forma de compensar el crédito fiscal es a través de la devolución de este, de parte de la Administración Tributaria, para lo cual, dicho derecho y procedimiento fue establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

No obstante, lo anterior, las empresas exportadoras, al momento de solicitar la devolución del crédito fiscal, se enfrentan a dificultades, tales como la demora en el trámite, reparo en los documentos de soporte, lo que deriva en reajuste en el porcentaje del crédito fiscal a devolver y en algunos casos una resolución declarando sin lugar la solicitud.

En ese orden de ideas, en el presente trabajo se abordó dicha problemática, y proponiendo como solución la elaboración de una guía que establezca el procedimiento para la conformación del expediente administrativo, para solicitar la devolución del crédito fiscal de una empresa exportadora que se dedica a la industria textil, régimen general, cumpliendo con los requisitos exigidos por la ley de la materia y la Administración Tributaria.

Para alcanzar dicho objetivo, se plantearon los objetivos específicos, consistentes en identificar las etapas del procedimiento administrativo de mérito, así como los requisitos legales y administrativos exigidos por la Administración Tributaria, para que, una vez obtenida esta información, se tuviera la capacidad de elaborar la guía propuesta

Para el desarrollo de la investigación se utilizó el método analítico, el cual permitió tener como punto de partida el conocimiento obtenido a través de la lectura de artículos, tesis y análisis realizados sobre la temática, además de la interpretación de la legislación aplicable.

Las técnicas utilizadas fueron la investigación documental y la investigación de campo, a través de los instrumentos del fichaje y la entrevista.

Al finalizar la investigación, pudo concluirse que efectivamente los problemas que afectan el trámite administrativo para obtener la devolución del crédito fiscal, pueden ser abordados adecuadamente, elaborando una guía que establezca el procedimiento para la conformación del expediente administrativo para solicitar la devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, de una empresa exportadora que se dedica a la actividad textil, evitando así, reparos, reajustes o rechazo de la solicitud.

1. ANTECEDENTES

El 11 de Julio de 1983, fue publicado el Decreto Ley 72-83, por medio del cual se creó el Impuesto al Valor Agregado –IVA-, entrando en vigor el 1 de agosto del mismo año, con una tasa única del 10 por ciento sobre la base imponible, en sustitución del Impuesto del Timbre sobre Ventas, como parte de un conjunto de medidas fiscales de reactivación económica, debido a la crisis que atravesaba el país.

Las modificaciones legislativas relativas al Impuesto al Valor Agregado han sido diversas. La primera se realizó mediante el Decreto 120-83, vigente a partir del uno de octubre de 1983, reduciendo la tasa al 7 por ciento.

El uno de octubre de 1984, entra en vigor la nueva Ley del IVA, mediante el Decreto Ley 97-84, el cual deja vigente la tasa del 7 por ciento, pero exoneró del IVA las exportaciones, el transporte terrestre, la construcción y las importaciones de mercancías, y en la lista de productos exentos llegó a sesenta.

En 1992 se produce un reordenamiento tributario, proponiendo ampliar el ámbito de aplicación del IVA, incorporando nuevos contribuyentes, eliminando exenciones, implementando nuevos y más eficientes elementos de control. Dicha propuesta fue acogida mediante el Decreto 27-92 del Congreso de la República, en una nueva Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente a partir del uno de julio de 1992, la cual dejó vigente la tasa del 7 por ciento.

En 1994 se aprueba una reforma a la Ley del IVA, modificando la tasa al 10 por ciento, asignando el 3 por ciento de aumento al financiamiento de la paz y el desarrollo.

Durante el gobierno de Alfonso Portillo, se lleva a cabo una reforma al Decreto 27-92, a través de la cual, a partir del año 2001, la tasa del Impuesto al Valor Agregado es del 12 por ciento.

La devolución del crédito fiscal, tema objeto de la presente investigación, se encuentra regulado en el Artículo 23 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado de la manera siguiente: “Los contribuyentes que se dediquen a la exportación, presten servicios o vendan bienes a personas exentas del impuesto, tendrán derecho a la devolución del crédito “.

Ante los inconvenientes administrativos que derivaron del derecho a dicha solicitud, en el año dos mil seis, se agregó a la Ley del IVA el artículo 23 “A”, mediante el cual se creó el procedimiento general para solicitar la devolución del crédito fiscal, y con ello darle agilidad al trámite a lo interno de la Superintendencia de Administración Tributaria, en adelante denominada SAT.

Actualmente existen cuatro opciones para solicitar la devolución del crédito fiscal, de conformidad con la Ley del IVA, de los cuales, el objeto de estudio lo constituye la Devolución del Crédito fiscal bajo el Régimen General.

A pesar de la actualización administrativa, el trámite de los expedientes administrativos para la devolución del crédito fiscal del IVA tarda hasta 4 años en ser resueltos, lo que se atribuye especialmente al contribuyente, por no conformar adecuadamente el expediente de solicitud.

Se han realizado varios estudios sobre el tema, mismos que se presentan a continuación:

En el 2018 el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales realizó una Nota de Coyuntura la cual nombro “La devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado a los exportadores. Principales problemas y recomendaciones para solucionarlos” misma que trata sobre los distintos problemas que enfrenta el contribuyente al realizar la solicitud de devolución y en la cual recomienda lo siguiente “promover el rediseño completo del proceso de devolución de crédito fiscal que simplifique su gestión sin perder de vista los controles para garantizar su transparencia y evitando espacios para la corrupción y la defraudación tributaria”.

El periodista Juan Diego Godoy, del periódico en línea La República, publicó un artículo el 20 de febrero de 2018, titulado “El camino cuesta arriba del crédito fiscal”, en el cual describe la problemática del largo camino para obtener la devolución del crédito fiscal y la necesidad de corregir las falencias, ya que los afectados son los exportadores y consecuentemente la economía nacional.

De igual forma, el Periódico, a través del periodista Braulio Palacios, publicó un artículo denominado “Guatemala con gran rezago en la devolución del crédito fiscal”, haciendo énfasis en la diferencia que existe entre los 60 días que la Ley del IVA establece para resolver dichas solicitudes y los 48 meses que puede durar, agregando además que, Guatemala figura como el país centroamericano que más tiempo demora en tramitar un expediente de devolución de crédito fiscal.

El centro de estudios económicos y sociales llevó a cabo un estudio el 7 de enero del 2019, llamado “Estudio sobre el comportamiento de la devolución del crédito fiscal, para el período 2011-2017” el cual explica que es la devolución del crédito fiscal, las formas en que puede reclamar el crédito fiscal, tipo de regímenes según lo establece la ley, quienes son los responsables en la devolución, así también presenta el comportamiento real de la devolución del crédito fiscal.

Prensa Libre realizó una publicación referente al tema, la cual llamo “Atraso del Crédito Fiscal impacta en competitividad de las empresas” en donde hace referencia a la respuesta de la interrogante de ¿Qué es Crédito Fiscal? y cuál es su proceso, la cual fue escrita por Erías Gramajo, el 29 de enero de 2019.

La licenciada Lesvia Edith Salazar Estrada, en el año 2004, en su tesis de grado realizó la investigación denominada “El debido proceso en la devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado”, desarrollando la temática de las resoluciones desfavorables, y el hecho de tener que presentar una defensa como parte del trámite de devolución del crédito fiscal.

Un estudio más es el realizado por el licenciado Luis Enrique Celis Castillo, en su tesis intitulada “Principales factores que impiden a los exportadores de Guatemala que se les efectúe la devolución de Crédito fiscal y sus posibles alternativas de solución” en el cual el expone el siguiente argumento: “En ese sentido los exportadores se quejan de la existencia de demasiados pasos burocráticos y tácticas dilatorias que retrasan la devolución del crédito fiscal. Por su parte, las autoridades competentes indican que los exportadores no cumplen con los requisitos establecidos para hacer efectiva la devolución del crédito fiscal.”

Esta tesis se relaciona al tema de investigación, en virtud de que demuestra la existencia de factores negativos en el proceso de solicitud de devolución de crédito fiscal planteados por parte de los contribuyentes.

Los citados estudios, hacen inferir que la solicitud de devolución de crédito fiscal del IVA ha sido un problema, en virtud de que constantemente se les rechazan los expedientes indicando la falta de cumplimiento de algún requisito regulado por la Ley de la materia, o bien ordenado por la Administración Tributaria. Generalmente, la omisión de requisitos está relacionada con la documentación presentada para acreditar el monto del crédito fiscal del cual se solicita la devolución.

En ese orden de ideas, se considera pertinente que el contribuyente cuente con un documento que contenga el procedimiento de devolución del crédito fiscal en forma clara y detallada, desde el momento de la presentación de la solicitud del crédito fiscal, hasta el momento de obtener la devolución de este.

Es por ello por lo que este estudio se realiza con el objetivo de elaborar una guía que se ajuste a las necesidades descritas en el párrafo anterior.

2. MARCO TEÓRICO

2.1 Crédito Fiscal.

Es el monto que un contribuyente ha pagado en concepto de impuesto, en este caso el IVA, al adquirir bienes o servicios y que puede deducirlo ante el Estado, en la forma que la ley establece. (Pérez, 2009)

“El crédito fiscal es la suma del Impuesto al Valor Agregado cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo periodo.” (Decreto del Congreso de la República de Guatemala 27-92. 1992)

2.2 Devolución de crédito fiscal.

La devolución del crédito fiscal del IVA es un derecho que tienen los exportadores y los contribuyentes que prestan servicios o venden bienes a personas que ley las clasifica como exentas.

El artículo 23 del Decreto Número 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece: “Los contribuyentes que se dediquen a la exportación, presten servicios o vendan bienes a personas exentas del impuesto, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal que se hubiera generado de la adquisición de insumos o gastos directamente ligados a las actividades que se dediquen.”

El artículo 16 del mismo cuerpo legal, regula que para tener derecho a la devolución del crédito fiscal es necesario que éste proceda de la importación o adquisición de bienes y la utilización de servicios, que apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley, excepto en el caso de importación o adquisición de activos fijos, cuando no se encuentren directamente vinculados con el proceso productivo del contribuyente. En el caso de 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 que se genere por la adquisición de bienes y servicios que utilicen directamente en su respectiva actividad

De lo anterior se dice que toda actividad de exportación cuenta con la exención del pago del impuesto al valor agregado por lo que no tiene como compensar los gastos derivados de dichas exportaciones, es por ello por lo que el contribuyente puede solicitar la devolución de dicho impuesto.

Podrán solicitar la devolución de crédito fiscal los contribuyentes que, teniendo un porcentaje de exportación menor al cincuenta por ciento de sus ventas totales anuales, no pueden compensar el crédito fiscal con el débito fiscal que reciben de sus ventas locales.

2.3 Requisitos para que el crédito fiscal del IVA sea reconocido y proceda su devolución.

El artículo 18 de la Ley de IVA establece que para que el crédito fiscal se reconozca, los documentos que lo respaldan deben llenar los requisitos siguientes:

- Las facturas, facturas especiales, notas de débito o crédito impresas sean elaboradas por imprentas autorizadas en el registro fiscal de imprentas.
- Las facturas, notas de débito o crédito electrónicas que sean emitidas por medio de un Generador de facturas electrónicas, autorizado por la Administración Tributaria.
- En el caso que el proveedor no sea contribuyente del impuesto, la enajenación deberá respaldarse con escritura pública y el impuesto generado, cancelado dentro del plazo de 15 días posteriores a la fecha de autorización del testimonio. Los documentos deben ser emitidos a nombre del contribuyente y consignar el Número de Identificación Tributaria correctamente.
- El documento deberá detallar las unidades, conceptos, valor de la compra de los bienes y servicios adquiridos y se anotará en el libro de compras el cual será debidamente autorizado por la Administración Tributaria.
- El monto del crédito fiscal debe estar registrado en los libros de contabilidad como una cuenta por cobrar.

- El crédito fiscal obtenido en el período deberá reportarse en la declaración mensual.

Como requisito de la solicitud de devolución en todos los documentos se debe consignar número y fecha: además que los documentos deben registrarse en el mes correspondiente o en su defecto dentro de los dos meses posteriores.

2.3.1 Factura.

Una factura es un documento de carácter mercantil que refleja la compraventa de un bien o la prestación de un servicio determinado.

Es decir, es la traducción en forma de documento de una transacción mercantil realizada entre un vendedor y un comprador.

La factura representa el justificante de cualquier operación comercial. Sin una factura, la operación no es válida a efectos formales. Por tanto, aunque la operación se haya realizado de forma efectiva, no cumple con los requisitos para considerarse legal. (Donoso, sin fecha)

2.3.2 Factura especial.

La factura especial como el documento legal autorizado por la Administración Tributaria, utilizado por los contribuyentes como documento y medio de respaldo al momento de adquirir bienes o servicios de personas individuales que por la naturaleza de sus actividades o por cualquier otra circunstancia, no extienden las facturas correspondientes. (Vásquez, 2019)

2.3.3 Nota de débito.

La nota de débito es un comprobante que una empresa envía a su cliente, en la que se le notifica haber cargado o debitado en su cuenta una determinada suma o valor, por el concepto que se indica en la misma nota. Este documento incrementa el valor de la deuda o saldo de la cuenta, ya sea por un error en la facturación, interés por mora en el pago, o

cualquier otra circunstancia que signifique el incremento del saldo de una cuenta.
(Requejo, sin fecha)

2.3.4 Nota de crédito.

La nota de crédito es un documento comercial que emite un vendedor para informarle a un comprador de un aumento de su crédito. Esto significa que la deuda del comprador ha disminuido, o bien que el saldo a favor del comprador ha aumentado.

La nota de crédito se usa usualmente cuando se producen devoluciones, para corregir errores de facturación. (Federico, sin fecha)

2.3.5 Generador de factura electrónica.

GFACE es un acrónimo que significa Generador de Factura Electrónica son las entidades autorizadas por la SAT para generar el "certificado digital" de la factura electrónica.

Es decir que el papel del GFACE es el de crear la factura electrónica, estas entidades deben pasar un proceso extenso de certificación establecido por la SAT.

El GFACE funciona como intermediario entre el EFACE y la SAT, para la creación de las facturas electrónicas. (facturaelectronica.gt, sin fecha)

2.4 Regímenes de devolución de crédito fiscal.

El Decreto Número 27-92 que contiene la Ley del Impuesto al Valor Agregado, del Congreso de la Republica, estipula tres regímenes para la solicitud de devolución del crédito fiscal, los cuales se detallan a continuación:

2.4.1 Régimen general.

Decreto Número 27-92 artículo 23 "A": Procedimiento general para solicitar la devolución del crédito fiscal; Las personas individuales o jurídicas que soliciten la devolución del crédito fiscal, deben gestionarla por períodos vencidos del Impuesto al Valor Agregado debidamente pagado.

La solicitud de devolución del crédito fiscal podrá realizarla el contribuyente que tenga derecho, acumulando en forma trimestral o semestral la cantidad del Impuesto al Valor Agregado susceptible de devolución, siempre y cuando persista un saldo de crédito fiscal a favor del exportador o contribuyente que negocie con entidades exentas. Presentará su solicitud de devolución del crédito fiscal ante la Administración Tributaria, acompañando:

- Original de las facturas emitidas por sus proveedores, de las cuales se generó el crédito fiscal reclamado.
- Libro de compras y ventas del contribuyente en el medio, forma y formato que indique la Administración Tributaria.
- En el caso de contribuyentes que hubieren vendido bienes o prestado servicios con exclusividad a entidades exentas, deberán presentar la copia de la factura emitida en dicha transacción, así como la certificación contable del ingreso en su contabilidad.
- Cuando sea exportador eventual, deberá acompañar las declaraciones aduaneras de exportación de las mercancías, con un inventario debidamente detallado de las mismas, así como la copia de las facturas comerciales que le extiendan los proveedores.

A requerimiento de la Administración Tributaria, el solicitante de devolución de crédito fiscal deberá presentarle:

- Copia del cheque o del estado de cuenta en el que conste el pago de las facturas de sus proveedores, correspondiente a los períodos impositivos del Impuesto al Valor Agregado, en el que se generó el crédito fiscal, y del cual está pidiendo su devolución, así como el documento donde conste que el proveedor haya recibido el pago respectivo.
- De ser agente de retención, deberá presentar los documentos que acrediten su estricto cumplimiento como tal.

Los documentos antes indicados, deberán ser presentados ante la Administración Tributaria y entregar a la misma, fotocopia, para efecto que los mismos sean cotejados

con sus originales. Una vez se hayan cotejado con las fotocopias, serán devueltos al contribuyente y se procederá a formar el expediente respectivo, con las fotocopias proporcionadas.

Una vez completada la documentación antes indicada, la Administración Tributaria verificará la procedencia o improcedencia del saldo del crédito fiscal, debiendo resolver dentro del plazo máximo de treinta (30) días hábiles para el período trimestral y de sesenta (60) días hábiles para el período semestral, la autorización para que el Banco de Guatemala haga efectiva la devolución, con cargo a la cuenta Fondo IVA, para devoluciones de crédito fiscal a los exportadores o para aquellas personas que hubieren vendido bienes o prestado servicios a personas exentas del impuesto.

Si la Administración Tributaria formula ajustes al crédito fiscal solicitado, procederá a notificarlos y por el saldo no ajustado, emitirá la autorización para que el Banco de Guatemala haga efectiva la devolución, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la recepción del informe de la Administración Tributaria.

La petición se tendrá por resuelta desfavorablemente, para el sólo efecto que el contribuyente pueda impugnar o acceder a la siguiente instancia administrativa, si transcurrido el plazo de treinta (30) días hábiles para el período trimestral y de sesenta (60) días hábiles para el período semestral, contados a partir de la presentación de la solicitud con la documentación completa requerida, la Administración Tributaria no emite y notifica la resolución respectiva. La Administración Tributaria podrá rechazar total o parcialmente las solicitudes de devolución, en el caso de que existan ajustes notificados al contribuyente por el impuesto a que se refiere esta ley; y únicamente hasta por el monto de tales ajustes.

Cuando se encuentren indicios que un exportador o contribuyente que venda bienes o preste servicios a personas exentas del impuesto hubiere alterado la información o bien se apropió indebidamente de los créditos fiscales, la Administración Tributaria se abstendrá de la devolución del crédito fiscal solicitado, y procederá a presentar la denuncia penal conforme lo disponen los artículos 70 y 90 del Código Tributario.

2.4.2 Régimen optativo.

El artículo 24 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, regula lo concerniente al Régimen optativo de devolución de crédito fiscal.

Para tal efecto, refiere que los contribuyentes que se dediquen a la exportación, que conforme a esta ley tengan derecho a devolución de crédito fiscal, podrán optar por el régimen de devolución que establece este artículo, para lo cual deberán previamente cumplir con lo siguiente:

- Presentar solicitud de devolución de crédito fiscal ante la Administración Tributaria, dentro de los primeros diez (10) días hábiles siguientes al vencimiento para la presentación de la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado, para el efecto deberá indicar el monto a devolver, en concordancia con el dictamen que emita un contador público y auditor independiente a que se refiere el numeral 5 de este mismo artículo.
- Adjuntar a la solicitud una declaración jurada en la que manifieste el no haber recibido previamente la devolución en efectivo, en bonos, así como el no haber compensado o acreditado el crédito fiscal solicitado con otros impuestos, referente al mismo período y monto solicitado, por parte del Banco de Guatemala, ni del Ministerio de Finanzas Públicas, dicha declaración jurada debe ser formalizada ante notario.
- Acompañar copia de las declaraciones mensuales del impuesto, en las que conste que el crédito fiscal solicitado, fue reportado.
- Estar inscrito en el Registro de Exportadores y acreditar que cumple con el porcentaje de exportaciones establecido en las literales A) o B) del cuarto párrafo del artículo 25 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- Dictamen sobre la procedencia del crédito fiscal solicitado, emitido por contador público y auditor independiente, al cual deberá acompañar como anexos, la información complementaria, cumpliendo con los requisitos y procedimientos que establezca el reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Los contadores públicos y auditores deberán manifestar expresamente en el dictamen, los puntos siguientes:

- Que el dictamen ha sido elaborado y emitido conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- Que verificó el registro del crédito fiscal solicitado, en los libros de compras y servicios recibidos, así como en la contabilidad del contribuyente.
- Que verificó que las exportaciones realizadas por el contribuyente están debidamente documentadas; que comprobó que las exportaciones fueron recibidas en el extranjero por el adquirente del producto o servicio, a efecto de tener certeza en cuanto a que los productos, mercancías o servicios fueron efectivamente exportados; que cumple con el porcentaje de exportación establecido en el artículo 25 de esta ley, para efecto de la devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado y que los montos de los productos o servicios exportados, coinciden con los datos reportados por el contribuyente, en su respectiva declaración.
- Que verificó que el crédito fiscal requerido no ha sido solicitado con anterioridad, compensado, ni recibido por medio de vales fiscales a favor del contribuyente.
- Manifestación expresa de haberse cerciorado de la veracidad de las operaciones de las que deriva el impuesto causado y sujeto a devolución.
- Expresar de forma explícita la procedencia de la devolución del crédito solicitado, indicando el monto exacto a devolver, sobre el cual está emitiendo el dictamen, conforme a las verificaciones realizadas.
- Y que cumple con los demás requisitos establecidos en los artículos 15, 16, 18, 20 y 23 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Otros documentos que conforme la ley deba presentar.

- En la solicitud que se presente, el solicitante autoriza a la Administración Tributaria para que, en ejercicio de su función fiscalizadora, pueda requerir informes sobre exportaciones realizadas, tanto dentro o fuera del territorio centroamericano, así

como solicitar información a instituciones bancarias sobre sus operaciones financieras, relacionadas específicamente con el crédito a devolver.

- De ser agente de retención, deberá presentar los documentos que acrediten su estricto cumplimiento como tal.

Presentada la solicitud y cumplidos los requisitos antes enumerados, la Administración Tributaria resolverá dentro del plazo de diez (10) días hábiles siguientes a la recepción de esta y enviará aviso al Banco de Guatemala para que proceda a efectuar la devolución del cien por ciento (100%) del monto del crédito fiscal que no haya sido retenido. El contribuyente presentará al Banco de Guatemala la resolución y notificación respectiva a efecto que le sea devuelto el crédito fiscal correspondiente dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes.

Lo anterior, no limita las facultades de la Administración Tributaria para verificar y fiscalizar la procedencia del crédito fiscal devuelto o pendiente de devolver y tomar las acciones que estime pertinentes. Asimismo, la Administración Tributaria tendrá la facultad de requerir cualquier información relacionada con el dictamen y sus anexos, así como la exhibición de los papeles de trabajo elaborados por el contador público y auditor, con motivo de la solicitud de devolución de crédito fiscal del contribuyente, así como libros y registros del contribuyente que haya tomado en cuenta para el efecto.

El contador público y auditor que emita el dictamen requerido será responsable en los casos que se determine falsedad, de lo cual responderá civil y penalmente, según corresponda, así como las sanciones que estime pertinentes imponer el tribunal de honor del colegio profesional al que pertenezca.

Procederá la denegatoria de la solicitud de devolución del crédito fiscal, cuando el dictamen antes referido, encuadre en cualquiera de los siguientes casos:

- Si el contador público y auditor que dictamine no se encuentra debidamente inscrito en el Registro de Contadores Públicos y Auditores de la Administración Tributaria o que no esté autorizado para emitir dictámenes relacionados con crédito fiscal.

- Si el contador público y auditor no es colegiado activo ante el colegio profesional que corresponda.
- Si el dictamen que emita no está conforme a la legislación aplicable y las normas de auditoría.
- Si se establece que tiene una relación de dependencia con el contribuyente a quien le emite el dictamen, o que tenga parentesco dentro de los grados de ley con él, sus socios o con el representante legal de la persona individual o jurídica.

El artículo 24 A establece que los contribuyentes que se dediquen a la exportación, que hayan optado por el régimen establecido en el artículo anterior, podrán cambiar a los regímenes que indican los artículos 23 "A" y 25 de esta ley, siempre que lo efectúe con anticipación al inicio del siguiente período impositivo.

2.4.3 Régimen Especial.

Decreto Número 27-92 Artículo 25: Régimen especial de devolución de crédito fiscal a los exportadores: los contribuyentes que se dediquen a la exportación de bienes y que conforme al artículo 23 de esta ley, tengan derecho a la devolución del crédito fiscal, podrán solicitar al Banco de Guatemala la devolución del crédito fiscal en efectivo, por período mensual calendario vencido y por un monto equivalente al setenta y cinco por ciento (75%) cuando la devolución sea hasta por la cantidad de quinientos mil quetzales (Q.500,000.00) y del sesenta por ciento (60%) cuando la devolución sea mayor de quinientos mil quetzales (Q.500,000.00), del crédito fiscal declarado a la Superintendencia de Administración Tributaria, en el período impositivo por el cual solicitan la devolución.

El Banco de Guatemala, para poder atender las devoluciones de crédito fiscal a los exportadores, queda expresamente facultado para abrir una cuenta específica denominada "Fondo IVA, para devoluciones del crédito fiscal a los exportadores", que acreditará con los recursos que deberá separar de la cuenta "Gobierno de la República-Fondo Común", por un mínimo del ocho por ciento (8%) de los ingresos depositados diariamente en concepto de Impuesto al Valor Agregado -IVA-.

La Dirección deberá llevar un registro de exportadores que califiquen a este régimen e informará al Banco de Guatemala, por medios magnéticos, quiénes están registrados en él.

Para incorporarse a este régimen especial, los exportadores deberán presentar a la Dirección la documentación que se establezca en el reglamento. La calidad de exportador se comprobará acreditando ante la Dirección uno de los requisitos siguientes:

- Que de sus ventas totales anuales, el cincuenta por ciento (50%) o más, lo destinan a la exportación.
- Que teniendo un porcentaje de exportación menor al cincuenta por ciento (50%) de sus ventas totales anuales, no pueden compensar el crédito fiscal con el débito fiscal que reciben de sus ventas locales.

Para obtener la devolución del crédito fiscal, los exportadores registrados en el régimen especial procederán así:

Mediante declaración jurada de solicitud de devolución especial del crédito fiscal, en formulario que proporcionará la Superintendencia de Administración Tributaria al costo de su impresión en original y copia, solicitarán la devolución del crédito fiscal ante el Banco de Guatemala, dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración del período impositivo al que corresponde su devolución.

La declaración deberá contener lo siguiente:

- Nombre completo o razón social del exportador y su número de identificación tributaria (NIT);
- El monto de la devolución de crédito fiscal que resulte de aplicar el setenta y cinco por ciento (75%) o el sesenta por ciento (60%), del crédito fiscal del período declarado, según lo establecido en el primer párrafo de este artículo;
- La designación del banco del sistema por medio del que se le efectuará la devolución;

- Adjunto a la declaración jurada de solicitud de devolución especial de crédito fiscal, deberán presentar un anexo que contenga; listado de las facturas comerciales que respaldan las exportaciones realizadas. Dicha información, correspondiente a las respectivas operaciones efectuadas en el período por el cual solicitan la devolución. Si por la naturaleza de la actividad exportadora, no se realizaron exportaciones en el período por el cual se solicita la devolución, el exportador especificará en la solicitud dicha situación y no presentará el listado de facturas. Asimismo, el Banco de Guatemala verificará que el exportador esté al día en sus liquidaciones de divisas, conforme a la legislación cambiaria vigente.

Una vez presentada la declaración de solicitud de devolución de crédito fiscal y efectuado la devolución del crédito a favor del exportador, deberá proceder conforme lo establece el numeral 5) de este artículo.

Para la actualización del registro de exportadores, el exportador deberá presentar ante la Dirección, cada seis meses, en enero y julio de cada año, una declaración jurada de información de exportaciones realizadas, que contenga los datos siguientes:

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

Si el exportador omite presentar la información anterior, la Dirección lo excluirá temporalmente del registro y del régimen especial de devolución del crédito fiscal, hasta que cumpla con actualizar la información.

El Banco de Guatemala, previo a dar curso a la solicitud deberá verificar si el exportador está vigente ante la Superintendencia de Administración Tributaria, en este régimen especial de devolución. Comprobado el registro, procesará la solicitud y dentro de los

cinco (5) días hábiles siguientes, verificará el cumplimiento de los requisitos exigidos en los numerales uno (1) y dos (2) anteriores.

Efectuada la verificación trasladará el original de la solicitud a la Superintendencia de Administración Tributaria, para que dentro del plazo máximo de treinta (30) días hábiles realice auditoría de gabinete del crédito fiscal solicitado e informe al Banco sobre la procedencia o improcedencia de la devolución. Si corresponde la devolución el Banco de Guatemala, con base en el informe de la Superintendencia de Administración Tributaria, hará efectiva la devolución total o parcialmente al exportador dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la recepción del informe.

En caso de que dicho informe no se reciba dentro del plazo establecido para el efecto, el Banco de Guatemala deberá hacer efectiva la devolución del crédito fiscal solicitado, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al vencimiento del plazo establecido para realizar la auditoría de gabinete. En ambos casos, la devolución se hará por medio de cheque no negociable o bien mediante acreditamiento en su cuenta del banco designado por el exportador.

Con base en la autorización de devolución del crédito fiscal, el Banco de Guatemala acreditará la cuenta encaje del banco del sistema designado por el exportador, con los fondos necesarios para efectuar la devolución del crédito fiscal a cada exportador.

El exportador, en su declaración del período de imposición en que haya recibido la devolución, deberá consignar como débito fiscal, el monto de la devolución que le efectuó el Banco de Guatemala al cual restará el crédito fiscal del período y el de períodos anteriores si los hubiere. Si el débito fiscal resulta mayor que el crédito fiscal, deberá enterar la diferencia como impuesto a pagar. Si persiste saldo a su favor, el exportador podrá solicitar a la Dirección que se lo devuelva, conforme lo establece el artículo 23 de esta ley, al finalizar cada período trimestral o el período de liquidación definitiva anual, del Impuesto sobre la Renta del exportador. Una vez verificada la procedencia de la devolución, la Dirección emitirá la autorización respectiva para que el Banco de

Guatemala, cancele dicho saldo con cargo a la cuenta “Fondo IVA, para devoluciones del crédito fiscal a los exportadores”.

Las devoluciones que autoricen, tanto el Banco de Guatemala como la Dirección, quedarán sujetas a verificaciones posteriores, dentro del período de la prescripción que establece el Código Tributario. Cuando la Dirección determine ajustes al débito fiscal o al crédito fiscal devuelto, conferirá audiencia al exportador e informara al Banco de Guatemala, para que el valor del impuesto por los ajustes sea deducido temporalmente de las siguientes devoluciones solicitadas. Una vez resuelta en definitiva la discusión sobre los ajustes, informará nuevamente al Banco de Guatemala, para que proceda a la devolución de los montos deducidos temporalmente.

El Banco de Guatemala sólo podrá afectar la cuenta “Fondo IVA, para devoluciones del crédito fiscal a los exportadores”, para acreditar en la cuenta encaje de cada banco del sistema, los fondos que utilizará para la devolución del crédito fiscal a los exportadores. En caso de que los recursos provenientes del porcentaje para acreditar el “Fondo IVA, para devoluciones del crédito fiscal a los exportadores”, resulten temporalmente insuficiente o exceda las expectativas de devolución, el Ministerio de Finanzas Públicas, con base en los análisis de situación correspondientes, acordará los ajustes mensuales respectivos, para regularizar el saldo de la cuenta.

El Banco de Guatemala para cubrir los costos y gastos relacionados con la administración de las devoluciones, descontará de cada devolución, un cuarto del uno por ciento (1/4 del 1%) del monto de crédito fiscal devuelto.

Para los efectos del control y fiscalización de las devoluciones de crédito fiscal a los exportadores, el Banco de Guatemala deberá informar a la Dirección, dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a la finalización de cada mes, el estado de la cuenta “Fondo IVA, para devoluciones del crédito fiscal a los exportadores”; el monto total de las devoluciones efectuadas en el mes inmediato anterior; y la información siguiente:

- El nombre completo o razón social y el número de identificación tributaria (NIT) de cada exportador,

- Detalle del monto de cada devolución; y,
- El banco del sistema que la hizo efectiva y la fecha en que se efectuó la operación.

La Superintendencia de Bancos vigilará y fiscalizará la aplicación de los fondos para la devolución del crédito fiscal a los exportadores, por medio del Banco de Guatemala y los bancos de sistema, de conformidad con lo dispuesto en el presente artículo y en las disposiciones legales aplicables.

Cuando la Dirección encuentre indicios de que un exportador alteró información o se apropió indebidamente de créditos fiscales, presentará la denuncia penal correspondiente, conforme a lo que disponen los artículos 70 y 90 del Código Tributario.

2.5 Empresa exportadora.

Las empresas exportadoras son aquellas que comercializan sus productos o servicios fuera de las fronteras nacionales. Una vez que la empresa se ha consolidado en el mercado nacional y tiene una marca reconocida, comienza un proceso de internacionalización a través del cual explora nuevos mercados. Para tener éxito, la empresa debe ser capaz de adaptar su estrategia de marketing y comercialización a las peculiaridades del país, aplicando en la medida de lo posible la economía de escala. (CONAVALSI, 2019)

2.5.1 Empresas exportadoras en Guatemala.

En 1,984 en Guatemala cinco empresarios visionarios deciden crear el Gremial de Exportadores, cuyo objetivo ser un medio para crear contactos nacionales e internacionales, interesados en los productos y servicios guatemaltecos y con ello apoyar al crecimiento de la economía guatemalteca.

Actualmente, Guatemala exporta a países como EE. UU., Bulgaria, Ucrania, Puerto Rico, Cuba, Haití, Arabia Saudita, Ghana, Tunes, los cuales son algunos de las 187 naciones en las cuales los productos guatemaltecos como máquinas, aparatos mecánicos para usos eléctricos, aluminio, hierro, papel, cartón, detergentes y jabones, y más, tienen

presencia. Teniendo como principal artículo el vestuario, superando a productos tradicionales como el café y el azúcar. (AGEXPORT, 2013)

2.6 Industria textil.

La industria textil es el sector de la industria manufacturera dedicado a la producción de fibras (naturales y sintéticas), telas, hilados y otros productos vinculados con la ropa y la vestimenta. Suele abarcar la fabricación de ropa, piezas de vestir e incluso zapatos, y su labor se desarrolla en fábricas textiles o maquilas.

La industria textil es una de las actividades económicas más importantes en el mundo entero. Por eso, brinda trabajo a enormes sectores de la población en cada país, ya que sus productos suelen comercializarse a un ritmo constante y masivo.

Por otro lado, se habla de sectores textiles para referirse a los distintos componentes o estaciones de la producción textil, que directamente componen la industria. Tales como:

- Producción de fibras. La obtención por medios naturales o artificiales de la materia prima para elaborar los productos textiles.
- Hilandería. Etapa de tratamiento de las fibras y obtención de los hilos básicos para la manufactura de las telas.
- Tejeduría. Proceso de elaboración de las telas mediante el tejido de los hilos de fibra.
- Tintorería. Etapa en la que se tiñen las telas y se lleva a cabo el acabado final de las mismas.
- Confección y costura. Sector en el que se diseñan, cortan y cosen las piezas de cada prenda de vestir, a partir de telas ya finalizadas. Se divide en alta y baja costura.
- No tejidos. Sector de manejo de elementos no textiles o de elaboración de telas sin requerir de hilos y fibras. (Raffino, 2019)

2.6.1 Industria textil en Guatemala.

El sector de vestuario y textiles es el principal sector exportador del país y se distingue a nivel nacional e internacional como un sector competitivo, responsable, versátil y flexible. Sus principales destinos de exportación son Estados Unidos, Centroamérica, México y Canadá, entre otros.

Más de 280 empresas conforman la cadena de suministro integrada por textileras, fábricas de confección y empresas que prestan servicios de acabados y accesorios, ofreciendo calidad y rapidez para responder. Contar con estas empresas dentro de la industria hace que sea una opción viable para la generación de empleo formal inmediato en el país.

2.7 Guía.

La palabra guía es utilizada en varios contextos, pero el que nos ocupa, es el que la define como un instrumento técnico que orienta o dirige los pasos a seguir, para alcanzar un objetivo.

3. METODOLOGÍA

3.1 Definición del problema.

El Impuesto al Valor Agregado –IVA- es un impuesto específico, vigente en Guatemala, generado por la venta de bienes o prestación de servicios, así como las importaciones. Su pago es obligatorio para toda persona individual o jurídica, y la tasa actual es del 12 % sobre la base imponible; salvo las excepciones que la ley de la materia establece, a quienes, por no estar obligados a dicho pago, se les otorga el derecho de solicitar la devolución del crédito fiscal, como el caso de los que se dedican a las exportaciones. (Decreto 27-92, 1992)

El Crédito fiscal es un derecho que la Ley del Impuesto al Valor Agregado otorga a los contribuyentes que se dediquen a la exportación, en virtud de que en el proceso de producción, ellos no reciben débito fiscal, ya que las exportaciones se encuentran exentas, por lo tanto, los exportadores generan crédito fiscal al adquirir bienes o utilizar servicios que son necesarios para realizar la exportación, pero al no poder compensarlo, la ley contempla la posibilidad de que puedan solicitar la devolución del crédito fiscal. (Vesco, 2018)

De acuerdo a la información brindada por el economista Héctor Najarro (2012), en su publicación denominada “Industria textil en Guatemala”, se establece que es de suma importancia que el derecho a obtener la devolución del crédito fiscal de las empresas exportadoras que se dedican a la actividad textil, sea garantizado, para evitar detrimento en sus gastos operacionales que puedan implicar la baja en dichas exportaciones, ya que al perder el crédito fiscal, pierden capacidad de competir en el mercado internacional.

En el procedimiento instaurado legalmente, para solicitar la devolución del crédito fiscal del IVA, participan como actores principales la administración pública, a través de la Superintendencia de Administración Tributaria, las empresas exportadoras, que en la presente investigación son las que se dedican a la actividad textil; y otros contribuyentes por medio de los cuales, las empresas exportadoras adquieren los bienes y servicios necesarios para la elaboración de sus productos a exportar. (Decreto 27-92, 1992)

La tramitación de los expedientes administrativos por medio de los cuales se presenta la solicitud de la devolución del crédito fiscal del IVA, tiene un plazo legal de 30 y 60 días hábiles, dependiendo si se trata de periodo trimestral o semestral respectivamente, sin embargo; en la práctica el procedimiento dura entre 36 y 48 meses, lo cual es atribuido principalmente, al hecho de que los documentos de soporte o justificativos del derechos al crédito fiscal, presentados por los solicitantes, adolecen de error, y para ser subsanados, necesitan un lapso de tiempo, y al ser este un asunto recurrente, alarga el procedimiento, y en muchos casos, luego de la larga espera, la resolución es desfavorable.

Otro problema que sobreviene dentro del procedimiento de devolución del crédito fiscal es la realización de reparos y reajustes al monto solicitado, ya que cuando a criterio de la Administración Tributaria, un documento no es válido (información consignada erróneamente, no es el documento idóneo, documentos sin vigencia, etc.), procede a descontar los montos que quedan sin respaldo o acreditación, en detrimento de la empresa exportadora.

3.2 Justificación.

Las empresas exportadoras que se dedican a la actividad textil tienen derecho de solicitar la devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, sin embargo, al ejercer dicho derecho, cometen errores que se reflejan en reparos y resoluciones desfavorables, de parte de la administración tributaria.

Los errores consisten en consignar erróneamente los datos de identificación de la entidad solicitante (razón social, número de identificación tributaria, etc.), o bien, conformar el expediente con documentos extendidos por los proveedores de insumos y servicios, que no cumplen los requisitos legales, ocasionando reparos, retardo y detrimento en el porcentaje del crédito fiscal a devolver.

Como solución al problema planteado, se elaborará una guía que establezca el procedimiento para la conformación del expediente administrativo para solicitar la devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, de una empresa exportadora que se dedica a la actividad textil, régimen general, cumpliendo con los requisitos exigidos por la Ley de la materia y la Administración Tributaria, la cual se constituirá en la herramienta idónea para detectar cualquier error, previo a la presentación del expediente.

3.3 Delimitación o Alcance.

Entidad exportadora dedicada a la industria textil, ubicada en el departamento de Guatemala.

3.4 Objetivos.

3.4.1 Objetivo general.

Elaborar una guía que establezca el procedimiento para la conformación del expediente administrativo, para solicitar la devolución del crédito fiscal de una empresa exportadora que se dedica a la industria textil, régimen general, cumpliendo con los requisitos exigidos por la ley de la materia y la Administración Tributaria.

3.4.2 Objetivos específicos.

- Revisar la legislación aplicable al procedimiento administrativo para presentar la solicitud de devolución de crédito fiscal del IVA, de una empresa exportadora que se dedica a la industria textil, régimen general.
- Identificar las etapas del procedimiento administrativo de solicitud de devolución del crédito fiscal del IVA, de una empresa exportadora que se dedica a la industria textil, régimen general.
- Identificar los procedimientos que conforman cada una de las etapas del procedimiento administrativo de solicitud de devolución del crédito fiscal del IVA, de una empresa exportadora que se dedica a la industria textil, régimen general.
- Identificar los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para cada una de las etapas del procedimiento administrativo de solicitud de devolución del crédito fiscal del IVA, para una empresa exportadora que se dedica a la industria textil, régimen general.
- Identificar los requisitos administrativos, para cada una de las etapas del procedimiento administrativo de solicitud de devolución del crédito fiscal del IVA, para una empresa exportadora que se dedica a la industria textil, régimen general.

3.5 Sujeto y Objeto.

3.5.1 Sujeto.

El sujeto del estudio es el crédito acumulado de una empresa exportadora dedicada a la industria textil.

3.5.2 Periodo de la realización del trabajo profesional.

La investigación se llevó a cabo del 01 de mayo al 30 de junio del 2020.

3.5.3 Objeto.

El objeto del estudio es el procedimiento para realizar la solicitud de devolución ante la Superintendencia de Administración Tributaria por el crédito fiscal acumulado.

3.5.4 Periodo histórico.

El periodo histórico que comprende el estudio es del 1 de enero al 31 de diciembre del 2019.

3.5.5 Ámbito geográfico.

La investigación se llevó a cabo en la ciudad de Guatemala.

3.6 Métodos, técnicas, instrumentos y recursos.

3.6.1 Métodos.

3.6.1.1 Método analítico.

Partiendo del conocimiento obtenido a través de la lectura e interpretación de leyes, reglamentos y resoluciones administrativas, seguido de la doctrina relacionada con la legislación aplicable y conocimientos adquiridos fue posible determinar la razón por las cuales la Superintendencia de Administración Tributaria desfavorece las solicitudes de devolución de IVA crédito fiscal o les realiza ajustes.

3.6.2 Técnicas.

3.6.2.1 Técnica de investigación documental.

Se realizó mediante la recolección, lectura e interpretación de leyes, libros, estudios de instituciones, publicaciones de prensa y tesis de grado relacionados con el tema de investigación, para lo cual se utilizó la lectura analítica, subrayado, fechas bibliográficas y de resumen.

3.6.2.2 Técnica de investigación de campo.

Se interactuó con el contador general, a través de una entrevista, en la cual se extrajeron datos de gran importancia, entre los que destaca, la sugerencia de que, al momento de recibir los insumos o servicios adquiridos, el personal técnico idóneo, revise los documentos que soportan tales adquisiciones, evitando así rechazos, reparos y reajustes al momento de solicitar la devolución del crédito fiscal del IVA.

3.6.3 Instrumentos.

3.6.3.1 Fichaje.

Utilizado para recolectar información bibliográfica, efectuar resúmenes, comentarios, críticas y síntesis del tema de estudio.

3.6.3.2 Entrevista.

Se realizó una entrevista con el contador general de la empresa, en dicha interacción se obtuvo información sobre la situación de la empresa, su entorno y resaltó la necesidad que tienen de efectuar la solicitud del crédito fiscal, pero que no saben cómo realizarla. Ver entrevista en los anexos.

3.6.4 Recursos empleados.

3.6.4.1 Recursos técnicos.

Los recursos utilizados en para la realización de la investigación son los siguientes:

Cuadro 1 Recursos Técnicos

Cantidad	Descripción
1	Computadoras
1	Impresoras
1	Memoria USB
1	Modem de internet
1	Teléfono Celular

Fuente: Elaboración Propia

3.6.4.2 Recursos humanos.

Los recursos humanos utilizados en el proceso de la investigación fueron:

Cuadro 2 Recursos Humanos

Cantidad	Descripción
1	Investigador
1	Docente asesor
1	Encargado del departamento contable de la entidad

Fuente: Elaboración Propia

3.6.4.3 Recursos de capital.

Los recursos financieros utilizados en la investigación son:

Cuadro 3 Recursos de capital

Cantidad	Descripción	Costo
1	Depreciación de Computadora	500.00
	Consumo de energía eléctrica	150.00
1	Modem de Internet	300.00
1	Memoria USB	100.00
1	Resaltador	5.00
1	Cuaderno	10.00
1	Lapicero	3.00
Total		1,068.00

Fuente: Elaboración Propia

4 DISCUSIÓN DE RESULTADOS

4.1 Ámbito.

Para la presente investigación se tomó como base, la tramitación del procedimiento de la devolución del crédito fiscal, de una empresa exportadora que se dedica a la industria de textil.

El crédito fiscal es el derecho que tienen las empresas exportadoras para solicitar la devolución de crédito fiscal del impuesto al valor agregado en actividades de exportación o con empresas exentas de este impuesto.

Un fabricante o proveedor de servicios nacional debe, por ley, pagar el IVA cuando compra insumos y materia prima. Este impuesto representa el 12% del precio del

producto. Sin embargo, como no se trata de un consumo personal, sino de la inversión operacional para poder producir, el productor puede reclamar su devolución a la Administración Tributaria que lo reconoce como crédito fiscal. La transformación de estos insumos en otros bienes son vendidos por el productor. Al venderlos, cobra el costo de este producto más IVA. Al cobrar el impuesto en sus ventas va compensando o restando lo que pagó de IVA al comprar la materia prima, con lo que recibe de las ventas. Al final del período contable, el proveedor confronta el crédito fiscal con el débito fiscal, pagando únicamente la diferencia entre ambos.

Las ventas de exportación no generan debito fiscal, como consecuencia el crédito fiscal de las compras por los insumos que se utilizaron para esas mercaderías no tendrá como compensarse, generando una acumulación de crédito fiscal y por lo tanto el contribuyente se ve en la necesidad de solicitar ese crédito acumulado.

4.2 Situación actual.

El estudio se realizó en una empresa exportadora dedicada a la industria textil, especializada en la producción y comercialización de cintas rígidas y listones para múltiples usos.

Su misión es: “Ser una empresa textil con líneas de negocio diversificadas. Trabajamos para satisfacer los estándares de calidad de nuestros clientes, basados en capacidad innovadora, flexibilidad y vocación de servicio, a través de productos diferenciados”.

Su visión es: Ser una empresa de la rama textil innovadora, con variedad de cintas y listones, de calidad, cuya flexibilidad le permita atender a mercados de segmento alto, con diseños y colecciones. Todo ello respaldado en una cultura de excelencia operativa, prontitud de respuesta, así como un alto nivel de atención a nuestros clientes; por medio de personal capacitado y motivado que nos permita tener un crecimiento con rentabilidad sostenida”.

La empresa realiza ventas locales, así como ventas de exportación, durante el periodo del 1 de enero al 31 de diciembre del 2019, las ventas de exportación superaron el 50%

del total de sus ventas, a causa de ello surgió la acumulación de crédito fiscal y en consecuencia, el derecho a solicitar la devolución.

Para el efecto, se estableció como objetivo de este estudio elaborar una guía que contenga el procedimiento para la conformación del expediente administrativo, para solicitar la devolución del crédito fiscal de una empresa exportadora que se dedica a la industria textil, régimen general, cumpliendo con los requisitos exigidos por la ley de la materia y la administración tributaria, en cada una de las etapas del procedimiento (conformación del expediente, atención de la auditoría, seguimiento al cobro).

El objetivo de la guía es constituir un instrumento técnico orientador para el personal que por razón del puesto que desempeña, le corresponde conformar el expediente administrativo de solicitud de la devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, en la empresa seleccionada; y dar el debido seguimiento en cada una de las etapas, es decir, presentar el expediente, atender al profesional de auditoría nombrado por la Administración Tributaria en el proceso de verificación y finalmente realizar las gestiones para cobrar el monto que en concepto de crédito fiscal, se otorgue a la empresa exportadora.

Con la implementación de la guía, se espera reducir el tiempo en la tramitación del expediente, evitar reparos de la administración tributaria, que recaigan sobre los documentos de soporte y en consecuencia se pierda un porcentaje del crédito fiscal solicitado, así como reducir la posibilidad de una resolución desfavorable.

4.3 Proceso y operatividad.

La empresa sujeta de estudio no cuenta con un proceso establecido para efectuar la solicitud de devolución del crédito fiscal, esto se debe a que en los periodos anteriores al de estudiado, las ventas de exportación no alcanzaban ni un 25% del total de sus ventas, por lo que no acumulaban el crédito fiscal suficiente, para adquirir el derecho de solicitar la devolución de este.

Durante el periodo comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre del 2019, las ventas de exportación superaron el 50% y según proyecciones realizadas al respecto, se mantendrá ese porcentaje y hay tendencia de crecimiento, por lo que surge la necesidad de establecer un proceso que sirva de apoyo para que ellos puedan realizar la solicitud.

La problemática objeto del presente estudio tiene su origen en las situaciones siguientes:

a) La demora administrativa para resolver los expedientes que tienen por objeto otorgar la devolución del crédito fiscal del IVA a la empresa exportadora en la cual se llevó a cabo la investigación; lo cual, de acuerdo a la investigación realizadas, se debe a errores del solicitante, tanto en el llenado de formularios como en la presentación de documentos; ya que debe subsanar cada error, pero retarda la tramitación del expediente; b) Los reparos y rechazos por parte de la Administración Tributaria, que recaen sobre los documentos que se presentan para respaldar o soportar el crédito fiscal acumulado; lo que generalmente sucede porque el solicitante adjunta documentos que de conformidad con los criterios de la Administración Tributaria no son válidos (documentos emitidos en fecha que no concuerda con el periodo de liquidación, no fueron emitidos a nombre del solicitante, no tienen consignado el número de identificación tributaria, etc.) Lo que trae como consecuencia reajustes en el monto del crédito fiscal a devolver, perjudicando económicamente al solicitante.

Al analizar la problemática, se verificó que hay incidencia del actuar del solicitante, ya que los errores descritos son cometidos por quien conforma el expediente, por lo que se considera viable la elaboración de la guía propuesta.

4.4 Actores principales.

Los actores que intervienen en el proceso de la devolución de crédito fiscal son:

4.4.1 Exportador.

El contribuyente es quien da inicio al proceso de devolución del crédito fiscal, por medio de la solicitud que realiza ante la administración tributaria, así también el responsable de atender el requerimiento de información complementaria que solicite la superintendencia

y cuando proceda a devolución, es quien deberá solicitar al banco de Guatemala el pago lo autorizado por el fisco.

4.4.2 Superintendencia de Administración Tributaria.

Es el ente quien recibe la solicitud de devolución de crédito fiscal, después efectúa el requerimiento de información adicional que complementa la solicitud, verifica la procedencia o improcedencia del crédito fiscal mediante una auditoria, deniega o acepta total o parcialmente la solicitud y por último informa al banco de Guatemala para que proceda a la devolución.

4.4.3 Banco de Guatemala.

El banco de Guatemala es quien hace efectiva la devolución al ser aceptada por la Superintendencia de Administración Tributaria.

4.5 Propuesta.

La propuesta de solución que se plantea al problema de investigación consiste en elaborar una guía que establezca el procedimiento para la conformación del expediente administrativo para solicitar la devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, en el régimen general, de una empresa exportadora que se dedica a la actividad textil, cumpliendo con los requisitos exigidos por la Ley de la materia y la Administración Tributaria, la cual se constituirá en el instrumento técnico idóneo para detectar cualquier error, previo a la presentación del expediente.

4.6 Discusión y resultados.

Como resultado de la investigación tenemos que la empresa sujeta de estudio refleja dentro de sus estados financieros un acumulado de Q 500,000.00 de crédito fiscal durante el periodo del 1 de enero al 31 de diciembre del 2019, ya que en ese periodo sus exportaciones crecieron de una manera positiva y se estima que en los próximos años se mantenga dicho fenómeno, por lo cual derivado a esto la empresa ha planificado solicitar la devolución de ese crédito fiscal.

Se entrevistó al contador general de la empresa con la finalidad de conocer el proceso que llevarán a cabo para realizar la solicitud de devolución de crédito fiscal, para lo cual indicó que no cuentan con un procedimiento establecido, debido a que nunca han realizado dicho trámite, porque es el primer periodo en el que se ha acumulado crédito fiscal del IVA, susceptible de devolución.

Dentro de la planificación tributaria del 2,021 tienen contemplado realizar esta gestión; sin embargo, indica que aún no es seguro debido a que el gerente general de la empresa, aún no lo aprueba, esto obedece a la incertidumbre sobre cuánta probabilidad de éxito pueda alcanzar dicha solicitud, derivado a que posee una buena relación con otros empresarios, quienes le recomiendan no hacerlo, ya que no es factible, debido a que la Superintendencia de Administración Tributaria tiene procesos muy burocráticos y que en lugar de darse una devolución, puede concluir con un reajuste, y en ese sentido es mejor no hacerlo.

En el contexto descrito, surge la necesidad de realizar la presente investigación, con el objeto de indagar el motivo por el cual la Superintendencia de Administración Tributaria resuelve desfavorable o con ajustes las solicitudes de devolución de crédito fiscal y verificar la viabilidad de la elaboración de la guía propuesta, como posible solución.

Conforme a los objetivos específicos trazados, se procedió a la revisión de la legislación aplicable al tema de estudio, lo que permitió establecer que la base legal de la presente investigación se encuentra en el Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado, específicamente en el Artículo 7 numeral 2, donde se regula que están exentas del IVA las exportaciones de bienes y las exportaciones de servicios; Artículo 16, establece la procedencia del crédito fiscal; Artículo 18, el cual preceptúa los requisitos que deben cumplir los documentos que se presenten como respaldo del crédito fiscal, cuando se solicita la devolución; Artículo 23, que instituye el derecho que les asiste a las empresas exportadoras para solicitar la devolución del crédito fiscal del IVA, indicando que dicha devolución se efectuará por periodo impositivos vencidos acumulados, en forma trimestral o semestral cuando se trate del procedimiento general y el Artículo 23 "A" del mismo cuerpo legal, que desarrolla

el procedimiento general para solicitar la devolución del crédito fiscal, indicando la documentación que debe acompañarse a la solicitud.

Las disposiciones anteriores se complementan con lo que dispone el Acuerdo Gubernativo 5-2013, Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en el Artículo 23, el cual señala que la solicitud de devolución de crédito fiscal se presentará en el formulario que proporcione la Administración Tributaria, debiendo el contribuyente o su representante legal, consignar la información y acompañar la documentación solicitada.

Al caso de estudio, también le es aplicable el Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario, específicamente lo establecido en el Artículo 122, donde establece los requisitos que debe llenar toda primera solicitud que se presente ante la Administración Tributaria.

De la lectura y análisis de los textos legales citados, se establece que en virtud de la condición actual de la empresa exportadora objeto de estudio, el régimen aplicable para realizar dicha solicitud es el general, especialmente regulado en los Artículos 23 y 23 "A" de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; debido a que existen periodos impositivos ,vencidos acumulados, pendientes de solicitar, por lo que la liquidación se hará de forma trimestral o semestral, según resuelva y apruebe el contador general, en y en tal sentido, por el momento no es viable realizar un procedimiento cuya devolución del crédito fiscal deba hacerse mensualmente.

No obstante, lo expuesto en el párrafo anterior, cuando varíen las condiciones de la empresa exportadora, dedicada a la actividad textil, y la solicitud de la devolución de crédito fiscal comprenda a un periodo mensual, puede cambiarse de régimen.

Continuando con el análisis, específicamente sobre el procedimiento general para la solicitud de crédito fiscal, aplicable al presente caso, se ha identificado que el mismo comprende cuatro etapas, que para efectos del presente estudio pueden denominarse de la forma siguiente:

- a) Solicitud
- b) Auditoría de campo
- c) Resolución
- d) Ejecución de la resolución

Cada una de las etapas enumeradas tiene su procedimiento y requisitos propios, y para su debida identificación, se procedió a complementar lo regulado en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con lo que en la práctica solicita la Administración Tributaria, y se detallan a continuación.

a) Solicitud

El desarrollo de esta etapa es realizado de la forma siguiente:

a.1. Ordenar y revisar toda la documentación descrita en el inciso a.2.4. y establecer lo siguiente:

a.1.1. Revisar que los documentos cumplan con los registros de ley,

a.1.2. Verificarse que los proveedores de los bienes y servicios adquiridos no estén inscritos bajo el régimen de pequeño contribuyente

a.1.3. Establecer que los proveedores de los bienes y servicios adquiridos hayan cumplido con sus obligaciones tributarias, en el periodo en el que fue extendido el documento a utilizar como respaldo de crédito fiscal; para lo cual, puede solicitarse una certificación contable de la operación correspondiente.

a.2. Obtener el Formulario SAT 2123 en papel y llenarlo

Adjuntar:

a.2.1. Documento Personal de identificación del Representante Legal o Mandatario de la entidad solicitante.

Nombramiento del Representante Legal o Mandatario y copia simple

Elaborar solicitud por escrito, conforme el Artículo 122 del Código Tributario

a.2.2. Declaración Jurada ante Notario, de no haber recibido devolución, acreditamiento o compensación del monto solicitado

a.2.3. Fotocopia simple de las Declaración Jurada y/o recibos de pagos, formularios SAT y sus respectivos comprobantes de pago o confirmación.

a.2.4. Fotocopia certificada por el Contador Registrado ante la Administración Tributaria de: las facturas o documentos que respalden los rubros declarados en los formularios, comprobantes de pagos al proveedor, estados de cuenta bancario, donde se refleje el debido de los formularios que correspondan; del folio del libro Diario, Mayor General donde se encuentre registrado el saldo a su favor o la cuenta por cobrar a la Administración Tributaria. Nota importante: Para el cumplimiento de este inciso, deben atenderse estrictamente los requisitos contenidos en el Artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, conforme quedó descrito en el inciso a.1.

a.3. Elaborar memorial de primera solicitud, de conformidad con lo establecido en el Artículo 122 del Código Tributario.

a.4. Una vez cumplido con todos los requisitos, la SAT entrega al solicitante o su representante legal, una copia del formulario SAT-2123 con stiker del expediente.

b) Etapa de Auditoría de campo

La auditoría de campo dentro del procedimiento general para la devolución del crédito fiscal se fundamenta en Artículo 23 “A” de la Ley del IVA que en su parte conducente establece: “Una vez completada la documentación antes indicada, la Administración Tributaria verificará la procedencia o improcedencia del saldo del crédito fiscal...”

Para el efecto se identifican los siguientes pasos:

b.1. La Administración Tributaria designa a un profesional de auditoría

b.2. El profesional designado realiza el procedimiento de verificación para establecer la procedencia o improcedencia del saldo del crédito fiscal.

b.3. El profesional de auditoría fcciona el acta de cierre del procedimiento y la remite a la Administración Tributaria

De conformidad con la Ley, este proceso debe realizarse dentro del plazo de 30 0 60 días según corresponda; sin embargo, en la práctica tiene una duración de hasta 18 meses, situación que incide directamente en el tema de investigación, pero no tiene que ver con el actuar del solicitante, sino con la eficiencia y eficacia de la Administración Tributaria.

c) Resolución

c.1. La Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- en un plazo de 5 días, de haber recibido el resultado de la auditoría de campo, emite resolución, la cual puede ser procedente, procedente parcialmente o improcedente.

c.2. La Superintendencia de Administración Tributaria notifica la resolución al Banco de Guatemala

c.3. La Superintendencia de Administración Tributaria notifica la resolución emitida a la empresa exportadora

d) Ejecución de la resolución

d.1 El representante legal de la empresa exportadora se apersona al Banco de Guatemala y presenta el formulario 2062, adjuntando fotocopia autenticada del nombramiento como representante legal y de la inscripción del representante legal ante el Registro Mercantil.

d.2. El Banco de Guatemala realiza la devolución del crédito fiscal en el plazo legal de 5 días.

Realizado el desglose de etapas y requisitos para llevar a cabo el procedimiento administrativo de devolución de crédito fiscal, se ha detectado que es en las etapas de solicitud y auditoría de campo, donde el actuar del solicitante es determinante para alcanzar el objetivo de obtener una resolución favorable para la devolución del crédito fiscal solicitado.

En la etapa de solicitud debe existir especial cuidado en el llenado del formulario SAT 2123, y luego de haberse completado, deberá realizarse una verificación de los datos consignado en el formulario con los documentos relacionados, para evitar minimizar el error humano.

Asimismo, cada documento que se adjunte al expediente, en calidad de soporte o comprobante del crédito fiscal solicitado, debe estar debidamente revisado y aprobado por el personal de contabilidad o auditoría de la empresa.

Por la naturaleza del procedimiento de devolución de crédito fiscal, se hace necesario contar con personal calificado y con experiencia en materia contable y en tramitación administrativa.

Del análisis realizado se colige que, si el error humano es recurrente y provoca demora en el trámite, reajuste al monto del crédito fiscal solicitado y en el peor de los casos la denegación de lo solicitado puede deberse a que el recurso humano a cargo de llevar a cabo todo el proceso no cuenta con el conocimiento ni la experiencia necesaria para el efecto, en tal sentido, las empresas exportadoras deben contar con un programa para capacitarlos y actualizarlos.

En la etapa de auditoría, es imprescindible que la empresa exportadora, cuente con un duplicado del expediente presentado ante la Administración Tributaria, y que el personal a cargo comprenda perfectamente por qué fue incluido cada documento, para dilucidar cualquier inconveniente en el proceso de verificación de la procedencia del crédito fiscal a devolver.

Para consolidar los resultados de la presente investigación, se presenta como anexo al presente documento, la propuesta para la elaboración de la guía que establezca el procedimiento para la conformación del expediente administrativo, para solicitar la devolución del crédito fiscal de una empresa exportadora que se dedica a la industria textil, régimen general, cumpliendo con los requisitos exigidos por la ley de la materia y la Administración Tributaria, la cual se constituirá en la herramienta idónea para detectar cualquier error, previo a la presentación del expediente.

CONCLUSIONES

1. Las empresas exportadoras que se dedican a la actividad textil tienen derecho a solicitar el crédito fiscal del IVA acumulado en el proceso de producción realizado para la fabricación de los productos a exportar.
2. El régimen general de devolución de crédito fiscal es el aplicable a la empresa exportadora dedicada a la actividad textil, debido a que actualmente tiene crédito fiscal acumulado, cuya solicitud únicamente puede realizarse por periodo trimestral o semestral.
3. El error humano es un factor que incide negativamente en la tramitación del procedimiento general de devolución del crédito fiscal, realizado por las empresas exportadoras que se dedican a la actividad textil, para solicitar la de devolución del crédito fiscal.
4. Existen factores externos a las empresas exportadoras que se dedican a la actividad textil, que inciden negativamente en la tramitación del procedimiento general de devolución del crédito fiscal.
5. Es factible reducir el tiempo que demora la Administración Tributaria en resolver las solicitudes de devolución de crédito fiscal del IVA, si al conformar el expediente administrativo de solicitud, se cumplen con los requisitos legales y administrativos preestablecidos.
6. La administración pública es dinámica, por lo que el procedimiento administrativo para la devolución del crédito fiscal es susceptible de modificaciones.

RECOMENDACIONES

1. Que las empresas exportadoras que se dedican a la actividad textil ejerzan el derecho a la devolución del crédito fiscal del IVA, ya que eso les permite un mayor grado de competitividad en el mercado internacional
2. Cuando varíen las condiciones de la empresa exportadora, dedicada a la actividad textil, y la solicitud de la devolución de crédito fiscal corresponda a un periodo mensual, se recomienda cambiar de régimen.
3. Que las empresas exportadoras que se dedican a la actividad textil capaciten constantemente al recurso humano que tienen designado para tramitar la devolución del crédito fiscal.
4. Que las empresas exportadoras que se dedican a la actividad textil realicen una investigación sobre los factores externos que inciden negativamente en la tramitación del procedimiento general de devolución del crédito fiscal, a efecto de establecer la posibilidad de disminuirlos o erradicarlos.
5. Que dentro del procedimiento preparatorio de la solicitud de devolución de crédito fiscal, se verifique que los documentos que se presentarán como respaldo, cumplan con lo estipulado en el Artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y con la procedencia del crédito fiscal que se refiere el artículo 16 de la misma ley.
6. Elaborar una guía que establezca el procedimiento para la conformación del expediente administrativo para solicitar la devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, de una empresa exportadora que se dedica a la actividad textil, régimen general, cumpliendo con los requisitos exigidos por la Ley de la materia y la Administración Tributaria, la cual se constituirá en la herramienta idónea para detectar cualquier error, previo a la presentación del expediente.

BIBLIOGRAFÍA

1. AGEXPORT. (19 de abril de 2013). AGEXPORT cumple 31 años de hacer de Guatemala un país exportador. Recuperado de: <https://agexporthoy.export.com.gt/agexport/agexport-cumple-31-anos-de-hacer-de-guatemala-un-pais-exportador/>
2. CEES. (7 de enero de 2019). Estudio sobre el comportamiento de la devolución del crédito fiscal, para el período 2011-2017. Recuperado de: <https://www.cees.org.gt/estudios/estudio-sobre-el-comportamiento-de-la-devolucion-del-credito-fiscal-para-el-periodo-2011-2018>
3. Celis. L. (2006). Principales Factores que impiden a los exportadores de Guatemala que se le efectuó la devolución del Crédito Fiscal y sus posibles alternativas de solución. Tesis en el grado de Maestro en Consultoría Tributaria. Universidad de San Carlos de Guatemala. Guatemala.
4. CONAVALSÍ. (14 de enero de 2019). Ventajas de las Empresas exportadoras. Recuperado de: <https://www.conavalsi.com/blog/ventajas-de-las-empresas-exportadoras>
5. Donoso, A. (Sin fecha). Factura. Recuperado de: <https://economipedia.com/definiciones/factura.html>
6. Facturaelectronica.gt (sin fecha). ¿Qué es un GFACE?. Recuperado de: <http://facturaelectronica.gt/informacion/que-es-un-gface/>
7. Federico. (sin fecha). ¿Qué es una nota de crédito?. Recuperado de: <https://www.zonaeconomica.com/nota-credito>
8. Gamarro, U. (29 de enero de 2018). Atraso del crédito fiscal impacta en competitividad de las empresas. Prensa Libre. Recuperado de <https://www.prensalibre.com/economia/credito-fiscal-en-cinco-puntos-importantes/>

9. Hemeroteca PL. (12 de abril de 2018). Nace el IVA en 1983. Recuperado de: <https://www.prensalibre.com/economia/credito-fiscal-en-cinco-puntos-importel7de-enero-de-antes/>
10. ICEFI (8 de mayo de 2018). La devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado a los exportadores. Principales problemas y recomendaciones para solucionarlos. (Nota de Coyuntura- 01-2018). Guatemala, Centroamérica.
11. Najarro, H. (19 de abril de 2012) Industria textil en Guatemala. Recuperado de <https://es.slideshare.net/najarrohector/industria-textil-en-guatemala>
12. Nestor, G. (29 de julio de 2017). 1983: entra en vigencia el Impuesto al Valor Agregado. Recuperado de: <https://www.prensalibre.com/hemeroteca/1983-entra-en-vigencia-el-impuesto-al-valor-agregado/#:~:text=El%20Impuesto%20al%20Valor%20Agregado%2C%20IVA%2C%20surgi%C3%B3%20durante%20el%20r%C3%A9gimen,de%20los%20impuestos%20de%20exportaci%C3%B3n.&text=El%20jefe%20de%20Estado%20de,parte%20de%20una%20reforma%20fiscal.>
13. Raffino, M. (9 de diciembre de 2019). Industria textil. Recuperado de: <https://concepto.de/industria-textil/>
14. Requejo, E. (sin fecha). Nota de débito. Recuperado de: <https://www.zonaeconomica.com/contabilidad/nota-debito>
15. Vasquez, C. (11 de febrero de 2019). Uso de facturas especiales. Recuperado de: <http://ferretero.com/uso-de-facturas-especiales/#:~:text=En%20atenci%C3%B3n%20a%20lo,adquirir%20bienes%20o%20servicios%20de>
16. Vesco consultores (25 de julio de 2018) Devolución del crédito fiscal a exportadores. Recuperado de: <https://www.vesco.com.gt/blog/devolucion-del-credito-fiscal-de-exportadores/>

LEGISLACIÓN

1. Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto Número 27-92 de Congreso de la República de Guatemala, 1992.
2. Código Tributario. Decreto Número 6-91 del congreso de la República de Guatemala, 1991.
3. Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Acuerdo Gubernativo Número 5-2013 del Presidente de la República de Guatemala, 2013.

ANEXOS

Anexo I - Ficha de entrevista

Universidad de San Carlos de Guatemala



Ficha de entrevista

Objetivo: Recopilar información sobre el proceso de solicitud de devolución de crédito fiscal.

Nombre:

Cargo:

1. ¿Actualmente cuenta con un proceso para realizar el proceso de solicitud de crédito fiscal, si, no, por qué?
2. ¿El personal asignado para realizar el proceso de solicitud de crédito fiscal tiene conocimiento de cómo realizarlo?
3. ¿Cuál es el porcentaje del total de ventas que exporta?
4. ¿Tiene conocimiento del porque la Superintendencia de Administración Tributaria, resuelve desfavorable los expedientes?
5. Considera que es conveniente para la empresa, realizar la solicitud de devolución de Crédito Fiscal.

Anexo II – Guía

**GUÍA PARA LA TRAMITACIÓN
DEL PROCEDIMIENTO GENERAL
PARA SOLICITAR LA DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL
DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
EN UNA EMPRESA EXPORTADORA
QUE SE DEDICA A LA ACTIVIDAD TEXTIL
BAJO EL RÉGIMEN GENERAL**

PRESENTACIÓN

El presente documento es un instrumento técnico, que ilustra a las personas que fungen como encargadas de solicitar la devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado -IVA-, en una empresa exportadora que se dedica a la actividad textil, bajo el régimen general; por medio del cual se pretende una correcta conformación del expediente correspondiente.

Para el efecto contiene la base legal del procedimiento general para solicitar la devolución del crédito fiscal, así como los requisitos legales y administrativos y la secuencia con estimación aproximada del tiempo que debe durar cada etapa del trámite.

Para una mejor comprensión, se ha incluido un glosario con los términos técnico-legales más utilizados en el procedimiento de mérito.

Es importante la socialización de esta guía, así como asegurarse que las personas encargadas de su aplicación tengan un ejemplar de la misma, a efecto de que puedan consultarla en caso de duda.

1. OBJETIVO.

Proporcionar un instrumento técnico que permita a las empresas exportadoras dedicadas a la actividad textil, la correcta conformación del expediente administrativo para solicitar la devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado –IVA-, a través del procedimiento general regulado en el Artículo 23 “A” del Decreto número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA-

2. BASE LEGAL.

La elaboración de la presente guía se llevó a cabo con fundamento en las siguientes disposiciones legales:

2.1 Decreto número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado, artículos: 7 numeral 2, 15, 16,18, 23 y 23 “A”

2.2 Acuerdo Gubernativo 5-2013, Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Artículo 23

2.3 Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario. Artículo 122.

3. GLOSARIO.

Guía.

Instrumento técnico que orienta o dirige los pasos a seguir, para alcanzar un objetivo.

Impuesto al Valor Agregado.

Es un impuesto específico, vigente en Guatemala, generado por la venta de bienes o prestación de servicios, así como las importaciones, de conformidad con el Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.

Crédito Fiscal.

Es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo periodo

Devolución del crédito fiscal.

Es un derecho que la Ley del Impuesto al Valor Agregado otorga a los contribuyentes que se dediquen a la exportación, en virtud de que, en el proceso de producción realizado para la elaboración de los productos a exportar, no existe forma de compensarlo.

Superintendencia de Administración Tributaria.

Es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación.

Representante Legal.

Es una persona individual que actúa en nombre de otra persona, en virtud de nombramiento o mandato, debidamente inscrito en los registros correspondientes.

Contribuyente.

Son contribuyentes las personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.

Exención.

Es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de esta, cuando se verifican los supuestos establecidos.

Exportador.

Es el que exporta, envía, manda, vende, negocia o mercadea cualquier producto o servicios en el exterior.

4. PROCEDIMIENTO GENERAL PARA LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL, APLICABLE A LAS EMPRESAS EXPORTADORAS QUE SE DEDICAN A LA ACTIVIDAD DETEXTIL (Artículo 23 “A” de la Ley del IVA).**4.1 ETAPAS DEL PROCEDIMIENTO.**

- Adquisición de bienes y servicios, para la elaboración de productos de exportación.
- Solicitud
- Auditoría de campo
- Resolución
- Ejecución de la Resolución

4.1.1 Adquisición de bienes y servicios, para la elaboración de productos de exportación.

- a) Elaborar un banco de proveedores, a efecto de descartar a los que estén inscritos bajo el régimen de pequeño contribuyente, ya que dichas facturas o comprobantes no generan crédito fiscal.
- b) Si al momento de requerirse un bien o servicio, el banco de proveedores no cuenta con proveedor registrado para el bien o servicios a adquirir, deberá contarse con la autorización escrita del contador general, para proceder a la transacción.
- c) Previo a solicitar la devolución del crédito fiscal, solicitar a los proveedores, certificación contable, de que las obligaciones tributarias del periodo al cual corresponden los documentos de respaldo han sido cumplidas ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

4.1.1.1 Recomendaciones específicas.

- a) Realizar una evaluación de los proveedores

b) Actualizar mensualmente el banco de proveedores, a efecto de eliminar a los que han provocado inconvenientes, y agregar los nuevos.

4.1.2 Etapa de Solicitud.

- a) Establecer si la solicitud de devolución de crédito fiscal se realizará por periodo trimestral o semestral, y girar la instrucción correspondiente en forma escrita al ejecutivo que dirigirá el procedimiento.
- b) Obtener el FORMULARIO SAT-2123
- c) Llenar el FORMULARIO SAT-2123
- d) Completado el formulario, se debe recopilar la siguiente documentación:
 - Documento Personal de identificación del Representante Legal o Mandatario de la empresa exportadora dedicada a la actividad textil.
 - Nombramiento del Representante Legal o Mandatario y copia simple
 - Elaborar solicitud por escrito, conforme el Artículo 122 del Código Tributario
 - Declaración Jurada ante Notario, de no haber recibido devolución, acreditamiento o compensación del monto solicitado
 - Fotocopia simple de las Declaración Jurada y/o recibos de pagos, formularios SAT y sus respectivos comprobantes de pago o confirmación.
 - Fotocopia certificada por el Contador Registrado ante la Administración Tributaria de: las facturas o documentos que respalden los rubros declarados en los formularios, comprobantes de pagos al proveedor, estados de cuenta bancario, donde se refleje el debido de los formularios que correspondan; del folio del libro Diario, Mayor General donde se encuentre registrado el saldo a su favor o la cuenta por cobrar a la Administración Tributaria
- e) Una vez recopilada la documentación, ordenar los documentos conforme aparecen en la lista, y remitirlos al Contador General o Auditor de la empresa exportadora, a efecto de que sean revisados de fondo y de forma, y emitan su visto bueno para su presentación ante la Administración Tributaria, con el objetivo de que todos los documentos cumplan con lo estipulado en el Artículo 18 de la Ley del IVA.

- f) Una vez los documentos han sido revisados y recibido el visto bueno del Contador General o Auditor de la empresa exportadora, sacar dos juegos de fotocopias del expediente completo.
- g) Elaborar memorial de primera solicitud, de conformidad con lo establecido en el Artículo 122 del Código Tributario.
- h) El representante legal de la empresa exportadora se presenta al Edificio Torre SAT, ubicado en la 7ª. Avenida 3-73 zona 9, Guatemala, y se dirige a la Unidad de Registro y Autorizaciones, llevando el expediente original y una copia, para su presentación.
- i) El empleado de SAT recibe el expediente, verifica que esté completo y debe entregar una copia del formulario SAT 2123 con una calcomanía en la cual consta el número de expediente.
- j) Recibida la copia del formulario SAT 2123 con la calcomanía adherida, sacar dos fotocopias y agregar una a cada copia del expediente obtenidas en el paso y entregar una copia al Gerente General de la empresa exportadora, y la segunda se utilizará como duplicado en caso de consulta o seguimiento a las etapas subsiguientes, con el propósito que la calcomanía original esté resguardada evitando su deterioro o extravío.
- k) Con el número de expediente, el encargado del procedimiento debe dar seguimiento al trámite, para lo cual debe acudir al séptimo nivel del Edificio Torre SAT, los jueves por la mañana, hasta ser informado del nombramiento del auditor.

4.1.2.1 Recomendaciones específicas.

Todos los documentos originales, cuyas reproducciones en fotocopia u otros medios hayan sido proporcionados a la Administración Tributaria, deben quedar debidamente resguardados, bajo la custodia de una persona responsable de su conservación en buen estado, ya que en cualquier momento puede ser objeto de revisión por parte de la Administración Tributaria, y el no presentarlos, o presentarlos con daños que no permitan su verificación, puede derivar en un reajuste, una resolución desfavorable e incluso, en

una denuncia penal, de conformidad con lo establecido en los Artículos 70 y 90 del Código Tributario.

4.1.3 Etapa de Auditoría de campo.

La auditoría de campo dentro del procedimiento general para la devolución del crédito fiscal se fundamenta en Artículo 23 “A” de la Ley del IVA que en su parte conducente establece: “Una vez completada la documentación antes indicada, la Administración Tributaria verificará la procedencia o improcedencia del saldo del crédito fiscal...”

Para el efecto se identifican los siguientes pasos:

- a) La Administración Tributaria designa a un profesional de auditoría
- b) El profesional designado realiza el procedimiento de verificación para establecer la procedencia o improcedencia del saldo del crédito fiscal.
- c) El profesional de auditoría fracciona el acta de cierre del procedimiento y la remite a la Administración Tributaria

De conformidad con la Ley, este proceso debe realizarse dentro del plazo de 30 o 60 días según corresponda; sin embargo, en la práctica tiene una duración de hasta 18 meses

4.1.3.1 Recomendaciones específicas.

- a) De conformidad con la Ley, este proceso debe realizarse dentro del plazo de 30 o 60 días según corresponda; sin embargo, en la práctica tiene una duración de hasta 18 meses, por lo que se recomienda atender con celeridad los requerimientos del auditor.
- b) El ejecutivo a cargo del expediente debe tener pleno conocimiento del origen de cada documento y del por qué se adjuntó al expediente, a efecto de dilucidar cualquier duda y desvanecer los posibles reparos.
- c) A todo requerimiento de la Administración Tributaria que conste por escrito, previo a ser archivada, debe sacársele dos fotocopias, una para copia del expediente

4.1.4 Resolución.

- a) La Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- en un plazo de 5 días, contados a partir de haber recibido el resultado de la auditoría de campo, emite la resolución, la cual puede ser procedente, procedente parcialmente o improcedente.
- b) La Superintendencia de Administración Tributaria notifica la resolución al Banco de Guatemala
- c) La Superintendencia de Administración Tributaria notifica la resolución emitida a la empresa exportadora
- d) La empresa exportadora saca dos copias a la notificación recibida, y agrega una a cada copia del expediente.

4.1.5 Ejecución de la resolución.

- a) El representante legal de la empresa exportadora se apersona al Banco de Guatemala y presenta el formulario 2062, adjuntando fotocopia autenticada del nombramiento como representante legal y de la inscripción del representante legal ante el Registro Mercantil.
- b) El Banco de Guatemala realiza la devolución del crédito fiscal en el plazo legal de 5 días.

4.1.5.1 Recomendaciones específicas.

- a) Concluido el trámite de devolución de crédito fiscal, la empresa exportadora debe realizar una evaluación de este, haciendo un análisis de las fallas cometidas, los aciertos y las situaciones que se puedan calificar de novedades dentro del procedimiento.
- b) Las fallas encontradas, deben ser objeto de un análisis minucioso, para determinar qué se debe mejorar para fortalecer el procedimiento.

- c) Los aciertos también deben ser objeto de análisis, para tomarlos como referencia en futuras actuaciones.
- d) Las novedades que aparezcan dentro del proceso deben ser anotadas para incluirlas en la actualización de la presente guía.

4.2 Recomendaciones Generales.

- a) Elaborar un programa de capacitaciones, dirigido al recurso humano a cargo del procedimiento general para la devolución del crédito fiscal, con el objeto de otorgarle certeza jurídica y administrativa al procedimiento, y garantizar el resultado.
- b) Realizar revisiones bianuales a la presente guía, a efecto de actualizar el procedimiento, si se determina que es necesario.

5. BIBLIOGRAFÍA DE LA GUÍA

LEGISLACIÓN APLICABLE:

1. Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto Número 27-92 de Congreso de la República de Guatemala, 1992.
2. Código Tributario. Decreto Número 6-91 del congreso de la República de Guatemala, 1991.
3. Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Acuerdo Gubernativo Número 5-2013 del Presidente de la República de Guatemala, 2013.

6 ANEXOS

6.1 Formulario SAT-2123 y su anexo

DECLARACIÓN No.		PERIODO		VALOR Q.	DECLARACIÓN No.		PERIODO		VALOR Q.
		del: dd-mm-aa	al: dd-mm-aa				del: dd-mm-aa	al: dd-mm-aa	
23	24	25	26	27	28	29	30	31	32
33	34	35	36	37	38	39	40	41	42
43	44	45	46	47	48	49	50	51	52
53	54	55	56	57	58	59	60	61	62
63	64	65	66	67	68	69	70	71	72

PARA APLICAR EN COMPENSACIÓN POR:
ACREDITAMIENTO: **AJUSTES CONFIRMADOS:**

Solo que el valor de la devolución sea aplicado al pago de los siguientes deudas líquidas y exigibles.
 Solo que el acreditamiento sea aplicado a pago de impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo o a importaciones subsiguientes.

IMPUESTO	PERIODO		VALOR	Número del expediente(s) de referencia de los ajustes confirmados:
	del: dd-mm-aa	al: dd-mm-aa		
71	72	73	74	
74	75	76	77	
77	78	79	80	
TOTAL COMPENSACIÓN (73+76+79)			81	
DEVOLUCIÓN(23-80)			81	

Los datos contenidos en este formulario y sus anexos son verdaderos y los créditos objeto de esta solicitud no han sido compensados o acreditados con anterioridad, ni respecto de ellos se ha producido devolución alguna. Asimismo, no han sido trasladados al siguiente periodo ni a ningún otro.

82 **ANEXOS, OBSERVACIONES Y FIRMAS**

Adjunto _____ folios que se detallan en la "Hoja de Anexos".

Observaciones:

Firma: Propietario, Apoderado o Rep. Legal NIT de quien firma: _____ - _____ Calidad con que actúa: Propietario: <input type="checkbox"/> Representante Legal: <input type="checkbox"/> Nombre de quien firma: _____	REGIMEN OPTATIVO DE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL A EXPORTADORES: NIT DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR QUE FIRMA EL DICTAMEN: _____ - _____	Firma y sello de recepción SAT
--	---	--------------------------------

Original: SAT Copia: Contribuyente

6.1.1 Anexo al Formulario SAT-2123

En este anexo se deben detallar los documentos que señala el artículo 23 de la Ley de IVA, así como otros que se describen a continuación:

- Original de las facturas emitidas por sus proveedores, de las cuales se generó el crédito fiscal reclamado.
- Libro de compras y ventas del contribuyente
- En el caso de contribuyentes que hubieren vendido bienes o prestado servicios con exclusividad a entidades exentas, deberán presentar la copia de la factura emitida en dicha transacción, así como la certificación contable del ingreso en su contabilidad.
- Cuando sea exportador eventual, deberá acompañar las declaraciones aduaneras de exportación de las mercancías, con un inventario debidamente detallado de las mismas, así como la copia de las facturas comerciales que le extiendan los proveedores.
- Nombramiento del Representante Legal
- DPI del Representante Legal
- Escritura de Constitución
- Patente de Comercio y Patente de Sociedad
- Declaración del IVA de los periodos del crédito fiscal solicitado.

"HOJA DE ANEXOS"AL FORMULARIO SAT-2123 **0058541****"SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL DE IVA, DE PAGOS INDEBIDOS O EN EXCESO DE OTROS IMPUESTOS, IMPUESTOS PAGADOS EN IMPORTACION DE COMBUSTIBLES O DEPÓSITOS POR GARANTIAS ADUANALES"**

No. de Anexo	Documento	No. de folios
1		
2		
3		
4		
5		
6		
7		
8		
9		
10		
11		
12		
13		
14		
15		
16		
17		
18		
19		
20		
21		
22		
23		
24		
25		
26		
27		
28		
29		
30		
31		
32		
33		
34		
35		
Total de Folios:		

Original: SAT

Copia: Contribuyente

6.2 Memorial de primera solicitud de devolución de crédito fiscal del IVA, bajo el Régimen General.

SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Gerencia Regional Central

ASUNTO: Solicitud de devolución de crédito fiscal de la entidad **LISTONES MULTIUSOS DE GUATEMALA, SOCIEDAD ANÓNIMA** Con NIT 1234567-8, que corresponde a los periodos impositivos comprendidos del 01 de enero al 30 de junio del año 2019.

*Pedro Pablo, Pérez y Pérez, mayor de edad, casado, Administrador de Empresas, guatemalteco, señalo para recibir notificaciones la quinta avenida cinco guion cincuenta y cinco, zona cinco de la ciudad de Guatemala, actuó en mi calidad de Representante Legal de la entidad mercantil denominada **LISTONES MULTIUSOS DE GUATEMALA, SOCIEDAD ANÓNIMA**, calidad que acredito con fotocopia simple de mi nombramiento la cual adjunto al presente memorial y que consta en los registros respectivos de la Superintendencia de Administración Tributaria, respetuosamente comparezco y para el efecto:*

EXPONGO:

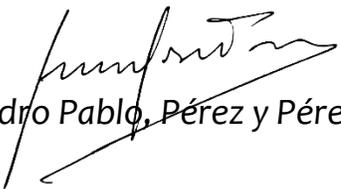
Que de conformidad con lo establecido en los artículos 22 y 23 de la Ley del impuesto al Valor agregado, a la entidad mercantil que represento, le asiste el derecho de solicitar la DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL DEL IVA, en virtud que, por ser exportador actualmente ha acumulado crédito fiscal de los periodos comprendidos del 01 de enero al 30 de junio de 2019, el cual asciende a la cantidad de Q. 300,000.00

Para el efecto, adjunto al presente memorial, el formulario SAT-2123, con la información requerida y acompaño los documentos que de conformidad con el artículo 23 A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado regula.

PETICIONES:

1. Que se admita para su trámite el presente memorial y documento adjunto y se forme el expediente respectivo
2. De conformidad con los documentos adjuntos, se tenga por acreditada la representación que ejercito.
3. Que se tome nota del lugar que señalo para recibir notificaciones.
4. Que se tenga por presentada la solicitud de devolución de crédito fiscal del IVA por los periodos impositivos comprendidos del 01 de enero al 30 junio del año dos mil diecinueve, la cual asciende a la cantidad de Q.300,000.00
5. Que, llegado el momento procedimental oportuno, se nombre al profesional de auditoria para la verificación correspondiente.
6. Que agotado el procedimiento administrativo establecido para el presente tramite, se dicte la resolución final que conforme a la ley corresponde.

Guatemala 01 de enero de 2021.



Pedro Pablo Pérez y Pérez
Representante Legal

LISTONES MULTIUSOS DE GUATEMALA, S.A.

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro 1 Recursos Técnicos	27
Cuadro 2 Recursos Humanos	27
Cuadro 3 Recursos de capital	28