

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



**“ESTABLECER CONTROLES DE PREVENCIÓN QUE REDUZCAN EL RIESGO
DE CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS POR OPERACIONES CON PARTES
RELACIONADAS”**



LIC. EDWIN GEOVANNY SALAZAR BARRENO

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2020.

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



**“ESTABLECER CONTROLES DE PREVENCIÓN QUE REDUZCAN EL RIESGO
DE CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS POR OPERACIONES CON PARTES
RELACIONADAS”**

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

Docente del Curso

LIC. MSc. CARLOS RONALDO LEMUS PEÑA

Autor:

LIC. EDWIN GEOVANNY SALAZAR BARRENO

GUATEMALA, OCTUBRE 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: MSc. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal Tercero: Vacante
Vocal Cuarto: P.C. Marlon Geovani Aquino Abdalla
Vocal Quinto: P.C. Carlos Roberto Turcios Pérez

TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE
GRADUACIÓN

Coordinador: MSc. Ruben Ramirez

Evaluador: MSc. Edgar Bracamonte

Evaluador: MSc. Mario Pérez



ACTA/EP No. 2194

ACTA No. GT-B-21-2020

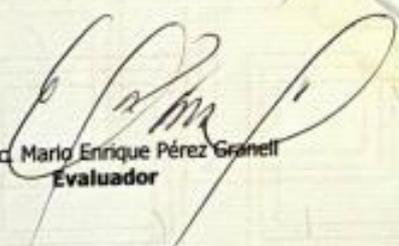
De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, debió incorporar tecnología virtual para atender la demanda de necesidades del sector estudiantil, en esta oportunidad nos reunimos de forma virtual los infrascritos miembros del Jurado Examinador, el 11 de octubre de 2020, a las 12:20 horas para practicar la **PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN** del **Licenciado Edwin Geovanny Salazar Barreno, Carné 200415022**, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Gestión Tributaria, en la categoría de Artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado -SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado **"OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS CON RIESGO DE AJUSTE Y/O CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS, ALTERNATIVAS PARA EVITAR LA CONTINGENCIA"**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue **aprobado** con una nota promedio de **setenta y siete (77)** puntos, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: que el estudiante atienda las recomendaciones que cada uno de la Terna Evaluadora incorporó en cada documento del Trabajo Profesional de Graduación que se adjuntan, para lo cual dispone de 5 día hábiles de acuerdo con el Instructivo para Elaborar Trabajo Profesional de Graduación para Optar a la Maestría en Artes

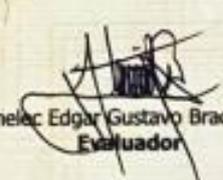
En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, a los once días del mes de octubre del año dos mil veinte.



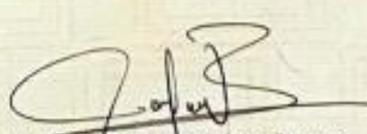
MSc. José Rubén B. Molina
Coordinador



MSc. Mario Enrique Pérez Granell
Evaluador



MSc. Abimelec Edgar Gustavo Bracamonte Castillo
Evaluador



Lic. Edwin Geovanny Salazar Barreno
Postulante

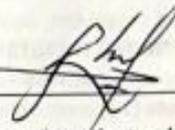


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

ADENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante: **Licenciado Edwin Geovanny Salazar Barreno, Carné 200415022**, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 23 de octubre de 2020.

(f) 
Msc. José Rubén Ramírez Molina
Coordinador

AGRADECIMIENTOS

A DIOS: Por su misericordia y brindarme la sabiduría, por brindarme su amor sin merecerlo, que guía mis pasos y me muestra el camino correcto, sin verlo sé que existe, hoy puede decir no es por vista es por FE.

A MIS PADRES: A mi padre Manuel Salazar que seguro es un ángel cuidándome, a mi madre Cesilia Barreno, que con esfuerzo y dedicación me brindó la oportunidad de estudiar, sus consejos me hicieron ver que era posible cumplir sueños y metas.

A MI ESPOSA: Sandy Cano, Que es el motor que me impulsa a seguir luchando sin rendirme, ha sido partícipe de esas noches de desvelo y con sus palabras de aliento, hicieron que, cuando estuve a punto de rendirme, tomará un respiro y continuara con mi labor hacia la meta.

A LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO: Por la oportunidad que me brindó de culminar mis estudios y a todos los licenciados que compartieron con dedicación sus conocimientos.

A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA: Casa máxima de estudios, gracias por abrirme sus puertas y permitirme salir cumpliendo mis metas.

RESUMEN	i
INTRODUCCIÓN	iii
1.ANTECEDENTES	1
1.1 El Comercio	1
1.2 Antecedentes Generales partes relacionadas, Precios de Transferencia	2
1.3 Norma Internacional de Información Financiera 3 Combinación de Negocios	3
1.4 Actualidad en Guatemala	5
1.5 ¿Qué es un Ajuste?	5
2.MARCO TEÓRICO	7
2.1 Transacciones	7
2.1.1 Operaciones económicas	7
2.1.2 Relacionadas	7
2.1.3 Objetivo de las Transacciones	8
2.2 Precios de Transferencia	8
2.2.1 Definición	8
2.2.2 Desde el punto de vista de las Empresas	8
2.3 Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)	9
2.4 Ámbito Mundial	9
2.5 Norma de Información Financiera C-13	10
2.5.1 Definición	10
2.5.2 Información a Revelar	11
2.6 NIC 24 Información para revelar sobre partes vinculadas	13
2.6.1 Objetivo	13
2.6.2 Alcance	13
2.6.3 Propósito de la información a revelar sobre las partes relacionadas	14
2.7 Definiciones	14
2.7.1 Parte Relacionada	14
2.7.2 Transacción entre partes relacionadas	14
2.7.3 Remuneraciones	14
2.8 Actualidad en Guatemala	15
2.9 Definición de partes relacionadas en Guatemala	15
2.10 También se consideran partes relacionadas	16
2.11 Ámbito objetivo de aplicación.	17
2.12 Decreto Número 20-2006 del Congreso De La República De Guatemala	17

2.13 Decreto Número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria del Congreso De La República de Guatemala	18
2.14 Artículo 22 del Decreto Número 10-2012, Deducibilidad de Costos y Gastos	18
2.15 Decreto Número 27-92 Impuestos al Valor Agregado del Congreso De La Republica de Guatemala	19
2.16 Artículo 16 Decreto Número 27-92, Procedencia del Crédito Fiscal	20
3 METODOLOGIA	22
3.1 Definición del problema	22
3.2 Objetivo General	22
3.3 Objetivos Específicos	22
3.3 Métodos	23
3.3.1 Método Científico	23
3.4 Técnicas para el desarrollo de la investigación	24
3.4.1 Documental	24
3.4.2 De campo	24
3.5 Instrumentos	24
3.5.1 Cuestionario	24
4 ANALISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS	26
4.1 Entrevista al Gerente de Contabilidad	41
4.2 Evaluación de la estructura del equipo de contabilidad y organizacional.	42
4.3 Evaluación de los procesos de las transacciones con empresas del mismo grupo	44
4.5 Análisis de casos, procesos y documentación.	46
4.6 Propuestas y soluciones para evitar contingencias fiscales con operaciones con riesgo de ajuste	49
4.6.1 Los ajustes más comunes que realiza la Administración Tributaria son:	49
4.7 Sanciones a considerar por el incumplimiento a las normas tributarias	52
4.8 Lista de validaciones a considerar para el cumplimiento tributario de las transacciones con relacionadas	53
CONCLUSIONES	54
RECOMENDACIONES	55
BIBLIOGRAFÍA	56
INDICE DE TABLAS	59
INDICE DE GRÁFICAS	60

RESUMEN

En Guatemala existen empresa que son creadas bajo el mismo grupo económico con la finalidad de hacer más eficientes sus procesos y descentralizar todas aquellas operaciones, pero estas empresas suelen tener complicaciones a nivel tributario porque no cumplen con los requerimientos de Ley, al considerarse del mismo grupo omiten procesos, por lo tanto el objeto de estudio para el presente trabajo profesional son operaciones con partes relacionadas con riesgo de ajuste y/o contingencias tributarias, alternativas para evitar el riesgo, se llevó a cabo con la finalidad de analizar las operaciones con partes relacionadas en una empresa que por motivos de políticas internas no es posible brindar el nombre, durante el año 2019.

El problema de análisis es a una compañía comercial ubicada en la ciudad capital de Guatemala, que opera con empresas relacionadas en la cual se ejecutan transacciones económicas que no cumplen con la documentación legal de soporte, situación que puede ser cuestionada por la administración tributarias y determinar que existe omisión en el pago de tributos

Se aplicó método de investigación científico, técnicas de investigación, como lo son la entrevista e instrumentos como los cuestionarios, que fueron necesarios para obtener la información adecuada para identificar riesgos fiscales en los cuales la compañía ha incurrido por la falta de controles y documentación de soporte en sus operaciones, como lo son: la falta de contratos, compensaciones de cuentas por cobrar, sin hacer escrituras públicas, que puede tener consecuencias al momento de ser fiscalizado por la Administración Tributaria.

En las evidencias se revelaron hallazgos importantes, demostrando que uno de los problemas claves son las compensaciones que realizan con las empresas relacionadas, y no tienen la documentación fiscal que se requiere para estos casos, según el decreto número 20-2006 en su artículo 20, se deben hacer escrituras públicas para los casos que no se utilicen los medios bancarios a disposición para soportar los pagos a proveedores, si no se cumple hará cuestionable la deducibilidad de sus costos y gastos y reclamos del crédito fiscal. Las operaciones

con las partes relacionadas cumplen con la mayoría de los documentos fiscales autorizados para soportar las operaciones, pero carecen de controles que identifiquen en qué área no se están cumpliendo con exactitud con las normas legales vigentes en Guatemala.

Es necesario la implementación de controles internos, políticas de transacciones con sus partes relacionadas locales, realizar contratos de préstamos, servicios, compra, venta, identificar todas las operaciones que fueron sujetas a compensación y proceder a efectuar las escrituras públicas.

INTRODUCCIÓN

En la actualidad las compañías con gestiones adecuadas dentro de una organización generan crecimientos económicos en función de beneficios regulados dentro del marco legal, con la finalidad de evitar pagos de multas que afecten su capital de trabajo. Por tal motivo, las empresas deben centrar los objetivos en procesos adecuados para el correcto funcionamiento de la misma y así evitar problemas de liquidez en el futuro; así mismo, deben crear áreas especializadas que permitan el cumplimiento de las metas trazadas en la organización.

Existen empresas que crean grupos corporativos para descentralizar las operaciones, utilizando un modelo económico que puede ser el adecuado y generando una rentabilidad; pero es importante que se lleve a cabo el proceso de implementación de planes estratégicos, estudios económicos y evaluaciones que identifiquen las oportunidades y riesgos en las distintas áreas de la compañía; razón por la que se considera importante que para la presente investigación exista o se implemente la creación de equipos fiscales expertos.

El capítulo I presenta los antecedentes de partes relacionadas, historia, conceptos generales, normas contables, normas legales, las cuales son tomadas como base para el cumplimiento fiscal en Guatemala, y serán consideradas para el análisis de los resultados.

El capítulo II hace referencia a todo el marco teórico e información relacionada con la investigación, el énfasis del marco teórico es profundizar más sobre el tema de investigación de partes relacionadas y que consideraciones deben tenerse cuando existe este tipo de movimientos económicos.

En el capítulo III se refleja la información metodológica, las técnicas de recopilación de información, el enfoque que tiene la investigación, alcance y tipo de metodología que se aplica en la investigación que será la base y el sustento de los resultados obtenidos. Las técnicas utilizadas como entrevista e instrumentos fueron la base para la recopilación de información y así obtener un análisis de resultados enriquecedor.

El capítulo IV detalla una recopilación de los resultados obtenidos mediante los instrumentos utilizados, esto con la finalidad de identificar debilidades en la gestión de las operaciones con empresas del mismo grupo y propuestas que se recomiendan a la administración para minimizar el riesgo. En este capítulo se pueden visualizar los resultados de la encuesta, entrevista con el contador y otros cuestionarios que se utilizaron, según los objetivos generales y específicos. En este capítulo se plasmaron las propuestas a la administración de la empresa y mejoras en los controles para minimizar el riesgo ante la Administración Tributaria y de esta manera cuestionar la deducibilidad de costos y gastos.

El trabajo realizado incluye aspectos también importantes que resaltan el resultado de la investigación, como lo son las conclusiones, donde se detalla los aspectos relevantes de los resultados obtenidos en la investigación, de igual forma se detallan recomendaciones que serán de beneficio para el contribuyente y así evitar riesgos tributarios, la bibliografía que indica las bases sobre las que se procedió con la investigación.

1.ANTECEDENTES

1.1 El Comercio

El comercio es una actividad económica del sector terciario que se basa en el intercambio y transporte de bienes y servicios entre diversas personas o naciones. El término también es referido al conjunto de comerciantes de un país o una zona, o al establecimiento o lugar donde se compra y vende productos. Éste se desarrolla en un ámbito de ferias, muestras y mercados, cuya actividad tiende a exhibir el producto terminado y a favorecer su difusión y venta, lo que conocemos como comercialización.

Según las definiciones de una parte relacionada la Norma Internacional de Contabilidad NIC 24, Se considera parte relacionada a una “persona o entidad que está relacionada con la entidad que prepara sus estados financieros”. Esta relación se da por ejemplo cuando:

- En forma directa o indirecta, una de las partes ejerce control o influencia significativa sobre la toma de decisiones vinculadas a la administración, operación, intereses u objetivos de la otra entidad.
- Forman parte de un mismo grupo o negocio conjunto.
- Una persona o familiar cercano tiene influencia significativa o control sobre la entidad.

Según el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias CIAT, en la publicación *The Control of Transfer Pricing Manipulation in Latin America and the Caribbean*, define las partes relacionadas, como una “vinculación de negocios que actúa como distribuidor exclusivo de otra, mantiene un nivel de relación particular y muy probablemente diferenciado de otra empresa que tan solo vende una proporción pequeña de los productos de su proveedor”

1.2 Antecedentes Generales partes relacionadas, Precios de Transferencia

Cuando se menciona el concepto partes relacionadas, lo primero que hacen referencia las teorías es a “Precios de Transferencia” por tal razón a continuación se detallan antecedentes generales de precios de transferencia.

Los precios de transferencia tienen su origen y desarrollo en el siglo XX juntamente con el desarrollo de las empresas multinacionales. En la medida, en que las empresas multinacionales empezaron a desarrollar unos criterios de maximización de beneficios y de minimización de riesgos por medio de la diversificación de las actividades de producción, comerciales y financieras que cada miembro del grupo realizaba en centros especializados de prestación de servicios intragrupo, fueron surgiendo las técnicas para manejar los precios de transferencia entre los miembros.

La primera jurisdicción fiscal que promulgó una norma interna para combatir la manipulación de los precios de transferencia fue el Reino Unido en 1915. A través de la Ley de Finanzas de 1915, se establecía que en el supuesto de que una entidad no residente llevara a cabo actividades económicas con una empresa residente en el Reino Unido y que si la empresa no residente poseía una estrecha conexión y ejerciera un control sustancial sobre la residente en la jurisdicción fiscal inglesa, si como consecuencia de esto el negocio realizado entre las dos producía en la empresa residente un beneficio menor que el que se habría esperado, la entidad no residente tributaría en el Reino Unido como agente de la empresa residente por los beneficios desviados hacia ella en la operación vinculada.

Posteriormente, encontramos el primer antecedente en los Estados Unidos, en 1917, con la reglamentación complementaría a la Sección 1331 (a) de la WarRevenueAct de 13 de Octubre de 1917, que establecía la exigencia de declaraciones consolidadas a las empresas asociadas en el Impuesto Federal sobre la Renta de Sociedades. En virtud del federalismo, en Estados Unidos el problema de los precios de transferencia surgió inicialmente entre varios Estados de la Unión.

En el año 1935, aparecería en Estados Unidos una reglamentación que interpretaba la Sección 45 InternalRevenueCode –IRC- (Antecedente de la Sección 482 del IRC, norma actual para el tema de precios de transferencia en ese país.

Por esa misma época, encontramos en Argentina la primera regulación sobre precios de transferencia en Latinoamérica (Artículo 20 de la Ley 11682 de 1932). Otros países latinoamericanos demorarían mucho más en promulgar una regulación sobre la materia: México en 1992, Brasil en 1996 y Colombia en el 2002.

Históricamente, el concepto de precios de transferencia tiene su auge en el siglo XX paralelo al desarrollo de las empresas multinacionales, siendo Estados Unidos y Europa, a través de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), los pioneros en su desarrollo. En América Latina, sin embargo, su implementación se ubica principalmente en la última década del siglo XX.

Las compañías con un volumen alto de movimientos económicos, con partes relacionadas locales y extranjeras, en función al crecimiento de la economía global, realizan operaciones entre sí, con la finalidad de obtener beneficios en utilidades o bien crear empresas que manejen operaciones distintas para lo cual fue creada la que tiene mayor utilidad, por ejemplo una empresa de ventas al detalle de consumo, se dedica a la venta de abarrotes y puede abrir otra compañía que maneje sus activos, arrendamientos, entre ellas facturar estos servicios.

En la actualidad se debe observar a detalle los efectos fiscales que generan este tipo de transacciones, la administración tributaria en cumplimiento de sus funciones de recaudar tributos tiene un enfoque especial en aquellas empresas que tienen transacciones con compañías del mismo grupo.

1.3 Norma Internacional de Información Financiera 3 Combinación de Negocios

“Tiene el objetivo especificar la información financiera a revelar por una entidad cuando lleve a cabo una combinación de negocios, “Una combinación de negocios puede estructurarse de diferentes formas por motivos legales, fiscales o de otro tipo. Puede suponer la compra, por una entidad, del patrimonio neto de otra entidad, o bien la compra de todos sus activos netos, o la asunción de los pasivos de otra entidad o la compra de algunos de los activos netos de otra entidad que formen conjuntamente uno o más negocios. Puede efectuarse mediante la emisión de instrumentos de patrimonio, la transferencia de efectivo, equivalentes al efectivo u otros activos, o bien una combinación de los anteriores. La transacción puede tener

lugar entre los accionistas de las entidades que participan en la combinación o entre una entidad y los accionistas de la otra. Puede suponer el establecimiento de una nueva entidad que controle las entidades combinadas o los activos netos cedidos, o bien la reestructuración de una o más de las entidades que se combinan. “

Los sistemas de información pueden resultar ineficaces para identificar o resumir las transacciones y saldos pendientes existentes entre una entidad y las partes vinculadas a ella.

Las transacciones con partes vinculadas puede que no se realicen en condiciones normales de mercado; por ejemplo, es posible que algunas transacciones con partes vinculadas se efectúen sin contraprestación.

Históricamente, el tratamiento contable y tributario de transacciones entre empresas de un mismo grupo y, en particular, las operaciones de reestructuración societaria bajo control o propiedad común ha sido un aspecto complejo debido a la ausencia de reglas claras al respecto, así como a las diferentes interpretaciones que existían sobre el tratamiento contable y tributario a adoptar en relación con las mismas.

Según información publicada por Orellana Sanchez, Sazo & Asociados, S.C, determina claramente lo siguiente:

“Dentro del contexto de la globalización, sobresalen las partes relacionadas, empresas multinacionales que tienen operaciones más allá de su país de origen, pues su direccionamiento estratégico, está orientado hacia un mercado mundial y al incremento de sus márgenes de utilidad”.

El principio de libre competencia rige a las empresas con partes relacionadas, para determinar si compran y/o venden productos y servicios dentro del grupo, con precios más bajos o altos a los del valor de mercado.

Los precios de transferencia surgen de la necesidad de reducir las controversias entre las Administraciones Tributarias, así como las existentes entre dichas Administraciones y las empresas multinacionales en cada país, evitando procesos contenciosos costosos.

1.4 Actualidad en Guatemala

Desde el 1 de enero del año 2016, se encuentran nuevamente vigentes las “Normas Especiales de Valoración entre Partes Relacionadas”, es decir, las regulaciones de Precios de Transferencia que fueron incluidas para Guatemala por primera vez en enero 2013, por medio del Decreto 10-2012 “Ley de Actualización Tributaria”, cuya reglamentación se publicó posteriormente en mayo 2013 a través del Acuerdo Gubernativo 213-2013.

Es así, que las normativas de los precios de transferencia están vigentes en Guatemala a partir del 1 de enero 2013 al 20 de diciembre 2013, fecha en que se publicó el Decreto 19-2013 del Congreso de la República de Guatemala, en el cual suspende temporalmente la aplicación de la misma, indicando que el 1 de enero 2015 nuevamente cobran vigencia.

Los precios de transferencia son significativos para los contribuyentes guatemaltecos que realicen operaciones con sus partes relacionadas en el extranjero, porque determinan en gran medida los ingresos y gastos, por consiguiente, los beneficios gravables, a partir del 1 de enero 2015.

Es importante considerar que los precios de transferencia no aplican para las transacciones que se realicen con empresas locales, pero se debe considerar que la Administración tributaria se enfoca revisiones a empresas del mismo grupo sin importar si las operaciones únicamente se realizan con empresas locales.

1.5 ¿Qué es un Ajuste?

Según lo que menciona de (León de León, 2016, p. 28) en su tesis denominada La Evacuación de Audiencia por Ajustes Formulados por la Superintendencia De Administración Tributaria “Un ajuste es el resultado del cumplimiento del artículo 98 del Código Tributario Decreto Número 6-91 del Congreso de la Republica, que literalmente dice: La Administración Tributaria está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias....a la que por ley se le asignen funciones de administración, recaudación control y fiscalización de tributos. En el ejercicio de sus funciones la Administración Tributaria actuará conforme a las normas de este

Código, las de su ley Orgánica, y las leyes específicas de cada impuesto y las de sus reglamentos respectivos, en cuanto a la aplicación, fiscalización, recaudación y el control de los tributos.”

1. Así mismo exigirá a los contribuyentes responsables, que proporcionen los elementos que constituyen la base imponible para la correcta determinación de la obligación tributaria.

3. Verificar el contenido de las declaraciones e informaciones por los medios y procedimientos legales y técnicos de análisis e investigación que estime convenientes, con el fin de establecer con precisión el hecho generador y el monto del tributo correspondiente. Para este efecto, podrá requerir del sujeto pasivo y de terceros cualquier información complementaria, incluso a través de sistemas computarizados, en congruencia con lo que establecen los artículos 30 y 93 de este Código. (Art. 98 CT).

2.MARCO TEÓRICO

Es muy frecuente que las empresas realicen transacciones con personas y entidades que tienen relación con la empresa, una parte relacionada o un vínculo económico puede ser un individuo o una entidad jurídica, que refleja en los Estados Financieros, la situación, resultado del periodo, los flujos de efectivo durante el año, los cuales puedan verse afectados por una transacción realizada con los antes mencionados.

2.1 Transacciones

Cuando hablamos de transacción, se refiere a una operación de diverso tipo que se realiza entre dos o más partes y que supone el intercambio de bienes o servicios a cambio del capital correspondiente. Si bien el término se puede aplicar a muchas situaciones y ámbitos de la vida cotidiana, normalmente se lo utiliza para señalar operaciones de tipo económico que implican el uso de capital o dinero para pagar el costo del bien o servicio adquirido.

2.1.1 Operaciones económicas

Las actividades económicas son los procesos mediante los cuales se crean los bienes y servicios, a partir de unos factores de producción, que satisfacen las necesidades de los consumidores, es alrededor de estas que gira la economía de un país. Las actividades económicas también sirven para generar riqueza a las distintas comunidades, a través de los distintos tipos de actividades: actividades primarias, actividades secundarias y actividades terciarias mediante las cuales somos capaces de extraer, transformar y ofrecer servicios respectivamente.

2.1.2 Relacionadas

Cuando se define “Partes relacionadas”, los entendidos se refieren a un concepto de materia fiscal utilizado generalmente para las empresas multinacionales. Una matriz (o holding) y sus diferentes empresas en el mundo serían partes relacionadas. Sin embargo, el término “partes relacionadas” no es de uso exclusivo de los regímenes fiscales preferentes o empresas multinacionales. Este régimen se

puede dar también para empresas locales, que operan con empresas del mismo grupo y su casa matriz se encuentra en la misma localidad y son reguladas por la normativa de un país.

2.1.3 Objetivo de las Transacciones

Las relaciones entre partes vinculadas son una característica normal del comercio y de los negocios. Por ejemplo, muchas entidades llevan a cabo parte de su actividad a través de dependientes, negocios conjuntos y asociadas. En tales circunstancias, la capacidad de la entidad para influir en las políticas financiera y de explotación de la entidad participada se consigue a través del control individual, conjunto o influencia significativa, respectivamente.

La relación entre partes vinculadas puede tener efectos sobre la posición financiera y los resultados de una entidad. Las partes vinculadas pueden realizar transacciones que otras partes, carentes de relación, no emprenderían. Por ejemplo:

Una entidad que vende bienes a su dominante al precio de coste, podría no hacerlo a este precio si se tratara de un cliente distinto. Además, las transacciones entre partes vinculadas pueden no realizarse por los mismos importes globales que entre partes sin vinculación alguna.

2.2 Precios de Transferencia

2.2.1 Definición

Define los precios de transferencia desde la contabilidad de las empresas mismas, entendiéndolas como “la representación monetaria de un bien o servicio intercambiado entre divisiones, este precio será reportado como un ingreso en la división de quien lo suministre y un costo en la división que lo reciba” (Thomas, 2020)

2.2.2 Desde el punto de vista de las Empresas

Los precios de transferencia son el precio que una compañía carga a otra compañía relacionada por la transferencia de bienes o servicios, de lo cual se deduce que en

cualquier transacción entre compañías relacionadas existe un precio de transferencia, En este sentido, es posible encontrar varias doctrinas.

2.3 Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)

Define los Precios de Transferencia como “los precios por los que una empresa transfiere bienes materiales o propiedad intangible o presta servicios a una empresa asociada.” (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, ECURED 2020)

La relación entre partes vinculadas puede tener efectos sobre la posición financiera y los resultados de una entidad. Las partes vinculadas pueden realizar transacciones que otras partes, carentes de relación, no emprenderían. Por ejemplo:

Una entidad que vende bienes a su dominante al precio de coste, podría no hacerlo a este precio si se tratara de un cliente distinto. Además, las transacciones entre partes vinculadas pueden no realizarse por los mismos importes globales que entre partes sin vinculación alguna.

Las transacciones entre partes relacionadas se han convertido en una actividad económica muy importante para las compañías a nivel mundial, las empresas buscan cada vez generar más utilidades e implementan las estrategias para lograrlo, compañías situadas en Guatemala con partes relacionadas locales y en el exterior, realizan todo tipo de transacciones, compra venta, prestamos, regalías, servicios compartidos, arrendamientos.

La investigación no va enfocada directamente al tema de precios de transferencia, su objetivo es analizar las transacciones y estas no se vean afectadas por ajustes de la Administración Tributaria, en 2013 entró en vigencia la aprobación del Decreto Legislativo 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, ingresa en la lista de los países latinoamericanos que regulan específicamente las consecuencias tributarias de las relaciones comerciales y patrimoniales entre partes relacionadas.

2.4 Ámbito Mundial

En la aplicación del impuesto de renta en el ámbito mundial el tema de los precios de transferencia constituye una cuestión realmente crucial, en virtud que el impuesto

a la renta es un impuesto que los asociados pagan al fisco según la renta que devengan y esta se ve directamente manipulada según los precios de transferencia.

Es de obligación de determinar los precios de transferencia de acuerdo con el principio de plena competencia se aplicará también respecto de los impuestos complementarios de la renta: Patrimonio, Remesas y Ganancias Ocasionales, solamente produce efectos en la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios.

En México debido a que las normas de precios de transferencia están contenidas en la Ley de Impuesto a la Renta, las mismas no pueden aplicarse por analogía a otro impuesto gobernado por su Ley especial, como es el impuesto al valor agregado. La doctrina comparada, sin embargo, señala como esto puede conducir a la coexistencia de bases gravables distintas respecto de una misma operación para fines de ambos gravámenes.

En Brasil, también se regula el concepto de precios de transferencia en el impuesto a la renta para personas jurídicas, mediante la ley No. 9.430 de fecha 27/12/96. Se regula específicamente los precios de transferencia de operaciones de importación y exportación entre empresas vinculadas, la remesa de intereses entre éstas y las operaciones realizadas con empresas establecidas en países con tributación favorecida (paraísos fiscales).

2.5 Norma de Información Financiera C-13

Lo establecido en la presente norma son procedimientos y términos para considerar en las transacciones entre partes relacionadas.

2.5.1 Definición

- a) Es toda persona física o entidad, distinta a la entidad informante, que:
 - i. directa o indirectamente, a través de uno o más intermediarios:
 - ii. son subsidiarias, negocios conjuntos, operaciones conjuntas o asociadas que, entre sí, tienen dueños comunes, ya sea directa o indirectamente;
 - iii. es familiar cercano de alguna de las personas que se ubican en los supuestos del inciso (i);

- iv. es una entidad sobre la cual alguna de las personas que se encuentran en los supuestos señalados en los incisos (i) y (iii) ejerce control o influencia significativa; o
 - v. es un fondo derivado de un plan de remuneraciones por beneficios a empleados (incluyendo beneficios directos a corto y largo plazo, beneficios por terminación y beneficios al retiro), ya sea de la propia entidad informante o de alguna otra que sea parte relacionada de la entidad informante;
- b) operaciones entre partes relacionadas - es toda transferencia de recursos, servicios u obligaciones realizada entre la entidad informante y una parte relacionada, con independencia de que exista o no un precio o contraprestación;

2.5.2 Información a Revelar

Cuando se hayan producido operaciones entre partes relacionadas, la entidad debe revelar, como mínimo, la siguiente información:

- a) la naturaleza de la relación;
- b) en caso de proceder, la descripción de las siguientes operaciones celebradas con partes relacionadas, con independencia de que exista o no precio contra prestación:
 - i. compras y ventas de inventarios;
 - ii. compras y ventas de propiedades y otros activos;
 - iii. prestación y recepción de servicios;
 - iv. como datos otorgados y recibidos;
 - v. arrendamientos otorgados y tomados;
 - vi. transferencias de investigación y desarrollo
 - vii. transferencias de licencias;
 - viii. transferencias de recursos derivadas de acuerdos de financiamiento préstamos y aportaciones de capital, ya sean en efectivo o en especie;
 - ix. garantías y avales, otorgados y recibidos;
 - x. cesión y absorción de deuda;

- xi. liquidación o sustitución de pasivos en nombre de la entidad informante o por la entidad informante en nombre de otra parte relacionada; y
 - xii. pagos y cobros basados en acciones;
- c) el importe de las operaciones;
- d) el importe de los saldos pendientes, a cargo y/o a favor de partes relacionadas, si es que éstos no fueron segregados en el estado de situación financiera, de acuerdo con lo establecido en la NIF B-6, Estado de situación financiera; además
- i. sus plazos y condiciones;
 - ii. la naturaleza de la contraprestación establecida para su liquidación; y
 - iii. los detalles de cualquier garantía otorgada o recibida;
- e) el efecto de los cambios en las condiciones de operaciones recurrentes con partes relacionadas;
- f) el importe de las partidas consideradas irrecuperables o de difícil cobro provenientes de operaciones con partes relacionadas y el gasto reconocido en el periodo por este concepto, conforme a lo señalado en la NIF relativa.

La relación entre las entidades controladora y subsidiaria debe revelarse con independencia de que se hayan llevado a cabo o no operaciones entre ellas en el periodo. La entidad informante debe revelar el nombre de su controladora directa y, si fuera diferente, el de la controladora principal de la entidad económica a la que pertenece. Si tanto la controladora directa de la entidad como la controladora principal no emiten estados financieros disponibles para uso público, debe revelarse también el nombre de la controladora más próxima de la entidad informante dentro de la estructura de inversión de la entidad económica, que sí los emita

En el contexto de la presente NIF, las siguientes situaciones no se consideran partes relacionadas, cuando no cumplen las condiciones señaladas.

- a) dos o más entidades que tienen un mismo miembro en sus consejos de administración, sólo por el hecho de tenerlo;
- b) dos o más entidades que tienen a una misma persona gerencial clave o directivos relevantes, sólo por el hecho de tenerlos;
- c) dos o más entidades que participan en un negocio conjunto, sólo por participar;
- d) las siguientes entidades por el simple hecho de tener relaciones normales con la entidad informante:
- e) cualquier cliente, proveedor, concesionario, distribuidor o agente exclusivo con los que la entidad realice un volumen significativo de operaciones, por el simple hecho de realizar operaciones con ella.

2.6 NIC 24 Información para revelar sobre partes vinculadas

2.6.1 Objetivo

El objetivo de esta Norma es asegurar que los estados financieros de una entidad contengan la información a revelar necesaria para poner de manifiesto la posibilidad de que su situación financiera y resultados del periodo puedan haberse visto afectados por la existencia de partes relacionadas, así como por transacciones y saldos pendientes, incluyendo compromisos, con dichas partes.

2.6.2 Alcance

- a) la identificación de relaciones y transacciones entre partes relacionadas;
- b) la identificación de saldos pendientes, incluyendo compromisos, entre una entidad y sus partes relacionadas;
- c) la identificación de las circunstancias en las que se requiere revelar información sobre los apartados (a) y (b); y
- d) la determinación de la información a revelar sobre todas esas partidas

Esta Norma requiere revelar información sobre las relaciones entre partes relacionadas, transacciones, saldos pendientes, incluyendo compromisos, en los

estados financieros consolidados y separados de una controladora o inversores con control conjunto de una participada o influencia significativa sobre esta, presentados de acuerdo con la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados o la

2.6.3 Propósito de la información a revelar sobre las partes relacionadas

Las relaciones entre partes relacionadas son una característica normal del comercio y de los negocios. Por ejemplo, las entidades frecuentemente llevan a cabo parte de sus actividades a través de subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas. En esas circunstancias, la entidad tiene la capacidad de influir en las políticas financieras y de operación de la entidad participada a través de la presencia de control, control conjunto o influencia significativa.

2.7 Definiciones

2.7.1 Parte Relacionada

Es una persona o entidad que está relacionada con la entidad que prepara sus estados financieros. (NIC 24, 2019)

2.7.2 Transacción entre partes relacionadas

es una transferencia de recursos, servicios u obligaciones entre una entidad que informa y una parte relacionada, con independencia de que se cargue o no un precio.

2.7.3 Remuneraciones

incluyen todos los beneficios a los empleados (tal como se definen en la NIC 19 Beneficios a los Empleados) incluyendo los beneficios a los empleados a los que es aplicable la NIIF 2 Pagos Basados en Acciones. Los beneficios a los empleados comprenden todas las formas de contraprestación pagadas, por pagar o suministradas por la entidad, o en nombre de esta, a cambio de servicios prestados a la entidad. También incluyen las contraprestaciones pagadas en nombre de la controladora de la entidad, con respecto a la entidad.

2.8 Actualidad en Guatemala

En 2012, Guatemala adhiere por primera vez las Normas Especiales de Valorización entre Partes Relacionadas en el Capítulo VI, del Título II, de la Ley de Actualización Tributaria, publicadas en el Decreto 10-2012, mismo en el que se especifica la información de cumplimiento en materia de Precios de Transferencia por parte del contribuyente, siendo compuesta por los principios generales de información y documentación, métodos de aplicación y normas de valoración.

Posteriormente, el 20 de diciembre de 2013, fue publicado el Decreto 19-2013, que otorgó la suspensión de la aplicación de las Normas Especiales de Valorización entre Partes Relacionadas, que fueron reactivadas a partir del 1ro de enero de 2015. Sin embargo, aún y cuando existió dicha suspensión para las obligaciones de Precios de Transferencia correspondientes al ejercicio fiscal 2013, el citado decreto estableció que, durante el plazo de suspensión, la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT Guatemala) podría solicitar información a los contribuyentes respecto de sus precios de transferencia con el objetivo de formar bases de datos nacionales, provocando que al día de hoy se registren múltiples auditorías de precios de transferencia correspondientes a las operaciones Inter compañía realizadas durante la gestión fiscal 2013.

2.9 Definición de partes relacionadas en Guatemala

Según lo que establece (Decreto Número 10-2012, Artículo 56, 2012) se entenderá por partes relacionadas a una persona residente en Guatemala y una residente en el extranjero, cuando se presenten los siguientes casos:

1. Cuando una de ellas dirija o controle la otra, o posea, directa o indirectamente, al menos el veinticinco por ciento (25%) de su capital social o de sus derechos de voto, ya sea en la entidad nacional o en la extranjera.
2. Cuando cinco o menos personas dirijan o controlen ambas partes relacionadas, o posean en su conjunto, directa o indirectamente, al menos el veinticinco por ciento (25%) de participación en el capital social o los derechos de voto de ambas personas.

3. Cuando se trate de personas jurídicas, ya sea la residente en Guatemala o la extranjera, que pertenezcan a un mismo grupo empresarial. En particular, se considera a estos efectos que dos sociedades forman parte de un mismo grupo empresarial si una de ellas es socio o partícipe de la otra y se encuentra en relación con ésta en alguna de las siguientes situaciones:
 - a) Posea la mayoría de los derechos de voto.
 - b) Tenga la facultad de nombrar o destituir a los miembros del órgano de administración o que a través de su representante legal intervenga decididamente en la otra entidad.
 - c) Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con otros socios, de la mayoría de los derechos de voto.
 - d) Haya designado exclusivamente con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración.
 - e) La mayoría de los miembros del órgano de administración de la persona jurídica dominada, sean personeros, gerentes o miembros del órgano de administración de la sociedad dominante o de otra dominada por ésta.

Cuando dos sociedades formen parte cada una de ellas de un grupo empresarial respecto de una tercera sociedad de acuerdo con lo dispuesto en este numeral, todas estas sociedades integran un grupo empresarial.

A los efectos de la literal A., también se considera que una persona natural posee una participación en el capital social o derechos de voto cuando la titularidad de la participación o de acciones, directa o indirectamente, corresponde al cónyuge o persona unida por relación de parentesco, por consanguinidad hasta el cuarto grado o por afinidad hasta el segundo grado.

El término persona en esta sección se refiere a personas naturales, jurídicas y demás organizaciones con o sin personalidad jurídica.

2.10 También se consideran partes relacionadas

1. Una persona residente en Guatemala y un distribuidor o agente exclusivo
2. de la misma residente en el extranjero.
3. Un distribuidor o agente exclusivo residente en Guatemala de una entidad residente en el exterior y esta última.

4. Una persona residente en Guatemala y sus establecimientos permanentes en el extranjero.
5. Un establecimiento permanente situado en Guatemala y su casa matriz residente en el exterior, otro establecimiento permanente de la misma o una persona con ella relacionada.

2.11 Ámbito objetivo de aplicación.

El ámbito de aplicación de las normas de valoración de las operaciones entre partes relacionadas alcanza a cualquier operación que se realice entre la persona residente en Guatemala con la residente en el extranjero, y tenga efectos en la determinación de la base imponible del período en el que se realiza la operación y en los siguientes períodos.

2.12 Decreto Número 20-2006 del Congreso De La República De Guatemala

Introdujo al marco fiscal guatemalteco la figura de Bancarización en Materia Tributaria. Para dar cumplimiento a esta normativa todas las transacciones que se realicen y que den origen a costos y gastos deducibles o créditos fiscales, cuando sean por montos mayores a treinta mil Quetzales, los pagos respectivos deberán efectuarse utilizando los medios que ponga a disposición el sistema bancario, esto con el objeto de individualizar al vendedor de bienes o prestador de servicios.

Es importante resaltar que la normativa establece que cuando la suma de varios pagos a un mismo proveedor ascienda a treinta mil Quetzales durante un mes calendario, estos pagos serán considerados como una sola operación; por lo que todos ellos deberán de realizarse utilizando el sistema bancario.

Cuando se efectúen operaciones tributarias por permuta, mutuo de bienes y otra clase de contratos que se paguen por medios distintos al pago en dinero en efectivo y medios bancarios, los pagos deberán documentarse por medio de escritura pública.

Asimismo, la normativa establece que se deben conservar los estados de cuentas monetarias, de ahorros o estados de cuenta de tarjetas de crédito que documenten

la operación efectuada. Estos documentos deben de resguardarse por un plazo de cuatro años.

2.13 Decreto Número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria del Congreso De La República de Guatemala

Artículo 5. Presunción de onerosidad. Las cesiones y enajenaciones de bienes y derechos, en sus distintas modalidades y las prestaciones de servicios realizadas por personas individuales o jurídicas y otros entes o patrimonios que realicen actividades mercantiles, se presumen retribuidas al valor de mercado, salvo prueba en contrario. En particular y sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, en todo contrato de préstamo, cualquiera que sea su naturaleza y denominación, se presume, salvo prueba en contrario, la existencia de una renta por interés mínima, que es la que resulte de aplicar al monto total del préstamo, la tasa de interés simple máxima anual que determine la Junta Monetaria para efectos tributarios.

2.14 Artículo 22 del Decreto Número 10-2012, Deducibilidad de Costos y Gastos

Para que sean deducibles los costos y gastos detallados en el artículo anterior, deben cumplir los requisitos siguientes:

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

- b. Facturas o comprobantes autorizados por la Administración Tributaria, en el caso de servicios prestados por contribuyentes.
- c. Facturas o documentos, emitidos en el exterior.
- d. Testimonio de escrituras públicas autorizadas por Notario, o el contrato privado protocolizado.
- e. Recibos de caja o notas de débito, en el caso de los gastos que cobran las entidades vigiladas e inspeccionadas por la Superintendencia de Bancos.
- f. Planillas presentadas al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y los recibos que éste extienda, libros de salarios, planillas, en los casos de sueldos, salarios o prestaciones laborales, según corresponda.
- g. Declaraciones aduaneras de importación con la constancia autorizada de pago, en el caso de importaciones.
- h. Facturas especiales autorizadas por la Administración Tributaria.
- i. Otros que haya autorizado la Administración Tributaria.

Artículo 23 del Decreto Número 10-2012, Costos y gastos no deducibles. Las personas, entes y patrimonios a que se refiere esta Ley, no podrán deducir de su renta bruta los costos y gastos siguientes:

d. Los no respaldados por la documentación legal correspondiente. Se entiende por documentación legal la exigida por esta Ley, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos y otras disposiciones legales tributarias y aduaneras, para efectos de comprobar los actos afectos a dichos impuestos. Lo anterior, salvo cuando por disposición legal la deducción pueda acreditarse por medio de partida contable.

2.15 Decreto Número 27-92 Impuestos al Valor Agregado del Congreso De La Republica de Guatemala

Es importante considerar que el no cumplimiento de bancarización tiene un impacto negativo para la compañía en relación con el crédito fiscal, el cuál puede ser objeto

de cuestionamiento en alguna revisión de SAT, con el simple hecho de no obtener los medios de pagos correspondientes.

2.16 Artículo 16 Decreto Número 27-92, Procedencia del Crédito Fiscal

Procede el derecho al crédito fiscal para su compensación, por la importación y adquisición de bienes y la utilización de servicios que se vinculen con la actividad económica. Se entiende por actividad económica, la actividad que supone la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios.

El impuesto pagado por la adquisición, importación o construcción de activos fijos se reconocerá como crédito fiscal cuando los mismos estén directamente vinculados al proceso de producción o de comercialización de los bienes y servicios del contribuyente. El impuesto pagado por el contribuyente y reconocido como crédito fiscal por la importación, adquisición o construcción de activos fijos, no integrará el costo de adquisición de estos para los efectos de la depreciación anual en el régimen del Impuesto Sobre la Renta.

Los contribuyentes que se dediquen a la exportación y los que vendan o presten servicios a personas exentas en el mercado interno, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal cuando el impuesto hubiere sido generado por la importación, adquisición de bienes o la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley, vinculados con el proceso productivo o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente.

El Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado desarrollará lo relativo a los gastos que no generarán crédito fiscal del impuesto.

Para establecer qué bienes o servicios se consideran vinculados con el proceso de producción o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente, la Administración Tributaria aplicará los siguientes criterios:

- a) Que los bienes o servicios formen parte de los productos o de las actividades necesarias para su comercialización nacional o internacional.

b) Que los bienes o servicios se incorporen al servicio o a las actividades necesarias para su prestación dentro o fuera del país.

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

La declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado de un contribuyente que realice ventas o preste servicios en el territorio nacional y que efectúe exportaciones, presentará dicha declaración, mostrando separadamente la liquidación de créditos y débitos fiscales, para cada una de las actividades antes referidas.

Como resultado de la compensación entre créditos y débitos del contribuyente se producirá una devolución de los saldos pendientes del crédito fiscal por las operaciones de exportación realizadas por el contribuyente o un saldo a favor del fisco.

Para el efecto, se procederá conforme lo disponen los artículos 23, 23 "A", 24 y 25 de esta ley, según el caso.

3 METODOLOGIA

El presente capítulo incluye los métodos que se utilizaron para llevar a cabo la investigación sobre las transacciones que se realizan en una empresa intragrupo o parte relacionada, que no cumplen con los requisitos establecidos en las leyes tributarias e impacten la deducibilidad de sus costos, gastos y aprovechamiento del crédito fiscal.

3.1 Definición del problema

El sector objeto de estudio es una compañía comercial ubicada en la ciudad capital de Guatemala, que se dedica a la venta de artículos de primera necesidad para el hogar, en la cual se ejecutan transacciones con partes relacionadas locales, no cumplen con hacer las retenciones respectivas, se omite bancarización, operaciones que carecen de contratos, situación que puede ser cuestionada por la administración tributaria en una auditoria y pueda conllevar a la determinación de ajustes que implicaran pago de multas, la delimitación histórica comprende el año 2019.

Los objetivos de la investigación se plantean de la manera siguiente:

3.2 Objetivo General

1. Identificar las operaciones con partes relacionadas que no cumplen con la normativa legal vigente en Guatemala.

3.3 Objetivos Específicos

1. Analizar los impactos y exponer los efectos fiscales a las partes interesadas, que sea de utilidad para evitar contingencias y ajustes por parte de la Administración Tributaria.
2. Evaluación de los resultados y ejecutar planes de acción, para los hallazgos que se ha obtenido en las transacciones y así mitigar el riesgo tributario.

3.3 Métodos

3.3.1 Método Científico

Se utilizó método científico, con el cual se procedió a planificar la investigación y de esta manera descubrir las formas de existencia de los procesos en el objeto de estudio para desentrañar sus conexiones internas y externas, generalizando los conocimientos adquiridos de ese modo, y demostrarlos con rigor racional.

De acuerdo con el enfoque, esta investigación corresponde a una de tipo cuantitativa, en donde se priorizó la actividad investigativa, siendo en este aspecto el tema de transacciones relacionadas, la cual siguió un método deductivo, partiendo de lo general que en este caso podemos mencionar la teoría de las transacciones con partes relacionadas y finalizando en lo específico, que corresponde al impacto fiscal para la compañía donde se realizó la investigación.

Para la recolección de información se utilizó la técnica de entrevista a través del cuestionario, lo que facilitó la recolección, ordenamiento y análisis de los datos. La investigación se basó en observaciones, preguntas y objetivos, que fueron comprobados durante todo el proceso de investigación, para finalmente conocer los resultados.

La investigación aplicó el método científico en dos partes:

3.3.2 Fase Indagadora

En esta fase se previó, planificó y ejecutó la recolección de datos que conllevó al descubrimiento de evidencias, el problema que se investigó fue las transacciones con riesgo que puedan ser ajustadas por la administración tributaria, sobre los cuales se planificó instrumentos a utilizar para la recolección de datos.

3.3.4 Fase Demostrativa

Se utilizó el método científico y técnico de entrevista e instrumentos como el cuestionario, para lograr obtener un resultado fidedigno de la información y con la evidencia suficiente para poder emitir propuestas e implementación de controles y procesos.

Método Analítico: Análisis de las operaciones de la compañía y principales actividades que realiza; en función de estos dos puntos principales, se analizaron las transacciones con partes relacionadas y se evaluó el efecto fiscal.

Método de Observación científica: A través del estudio del problema se conoció la realidad de las transacciones y su finalidad.

3.4 Técnicas para el desarrollo de la investigación

Técnicas

3.4.1 Documental

Dentro de las técnicas se procedió a la búsqueda de toda información escrita posible sobre el fenómeno en investigación, dentro de las mismas se incluyó la revisión bibliográfica utilizando la técnica de lectura y subrayado.

3.4.2 De campo

Se procedió a entrevistar de forma focalizada al gerente de contabilidad, con el fin de obtener la mayor información posible según su experiencia en la compañía. La entrevista incluyó siete cuestionamientos que permitieron confirmar que se carecen de controles fiscales y experiencia en el personal para la ejecución de sus tareas.

En la entrevista el gerente permitió hacer una observación sobre procesos que se estaban realizando y la forma de documentar, en la que se determinaron que no cumplen con la forma correcta de documentar las transacciones con las empresas relacionadas.

3.5 Instrumentos

3.5.1 Cuestionario

Los instrumentos utilizados permitieron el acercamiento a la unidad de estudio y tener una perspectiva real sobre las teorías planteadas, se entregó un cuestionario a cada persona que conforma el equipo de contabilidad, obteniendo participación de cada uno de ellos. Este instrumento se utilizó con la finalidad de recopilar

información y evidenciar si las operaciones con empresas del mismo grupo cumplían con los requisitos que las leyes en Guatemala establecen.

3.6 Resumen del Procedimiento Utilizado en el Desarrollo

Para la realización de la investigación se realizaron diferentes etapas. La revisión de la literatura es la primera etapa del proyecto, la cual consistió en identificar las fuentes de información, obtener y revisar los documentos con la información relevante y procesar la información.

Segunda etapa es la indagadora donde se procedió a planificación y recolección de datos para identificar los riesgos fiscales de la empresa.

Tercera etapa aplicar las técnicas, se aplicó la entrevista y el cuestionario que fueron las bases para asegurar que existe un problema en la empresa al no documentar las transacciones con todos los requerimientos establecidos en las normas tributarias vigentes.

La cuarta etapa fue el análisis de los resultados obtenidos, acompañados de las propuestas para evitar las contingencias y riesgos tributarios.

El análisis de la información permitió estudiar de forma objetiva la situación actual sobre las operaciones que realiza la empresa y así identificar las propuestas planteadas por la disminución de riesgos tributarios.

Permitió establecer una serie de aspectos:

Evaluar los procesos contables y forma de documentar las operaciones.

Develar el conocimiento del equipo contable, aspecto muy importante para dar visibilidad sobre las debilidades en procesos e impactos fiscales.

Evaluar los procedimientos y controles en las transacciones.

Identificar y proponer controles, políticas, para la disminución del riesgo, en la cual se estarán haciendo cambios de forma reactiva, y en un futuro la empresa no tenga cuestionamientos por parte de la Administración Tributaria acerca de los costos y gastos e IVA que no cumplan con la documentación fiscal.

4 ANALISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

La presente investigación de campo se realizó en una empresa guatemalteca, que, debido a políticas de esta, el nombre será reservado para este estudio.

El fin principal de esta investigación se centró en analizar las transacciones que la compañía ejecuta con sus partes relacionadas locales y si cumplen con los requerimientos que las leyes guatemaltecas establecen.

La empresa en análisis desarrolla transacciones con cuatro compañías relacionadas locales, dentro de las cuales se pueden mencionar: préstamos, arrendamientos, ventas de activo; lo anterior, según información que se logró evaluar en conjunto con el contador general.

La normativa vigente en el territorio nacional establece que todas las operaciones deben respaldarse con la documentación necesaria, facturas, notas de crédito, contratos, cheques, transferencias, escrituras de compensación, retenciones, todo en función de asegurar el cumplimiento tributario y no afectar los intereses del fisco.

En función de la información recabada y el análisis realizado con los datos evaluados, se plantearon recomendaciones para el cumplimiento tributario y se realizó una propuesta sobre las medidas y procesos que deben implementarse y de esta forma cumplir con los requisitos legales; lo anterior es detallado más adelante.

Según las técnicas planteadas en la metodología se plantea la siguiente encuesta que tiene como finalidad interpretar aspectos generales del conocimiento del personal de contabilidad acerca de las normas vigentes en Guatemala, conocimiento sobre las empresas relacionadas con las que realizan transacciones, forma de documentar las operaciones, resultados que serán de utilidad para plantear propuestas que eviten riesgos tributarios,

1. ¿Conoce la normativa legal vigente en Guatemala del Impuesto Sobre la Renta?

Tabla 1 Normativa Vigente en Guatemala de Impuesto Sobre la Renta

Encuestados: 10

Respuestas

Porcentaje

Si	7	70%
No	3	30%

Fuente: Encuesta

Elaboración propia con datos recolectados.

Análisis

Se evidencia que el equipo contable debe mejorar en el conocimiento sobre las normas vigentes actuales, para realizar procesos eficientes en las operaciones que realiza la empresa y la disminución del riesgo, el personal contable es el que puede dar la visibilidad a jefaturas, cuando los procesos no estén cumplimiento los requisitos legales.

el conocimiento de las leyes fiscales ayuda al empresario a llevar su negocio de una forma transparente, con la certeza de que, al cumplir con las normativas y disposiciones mismas, podrá conocer con verdadera certeza los resultados de sus operaciones, el rendimiento de sus inversiones

3. ¿Cuántas empresas relacionadas manejan?

Tabla 3 Cantidad de empresas relacionadas

Respuestas	Empresas	Porcentaje
10	4	100%

Fuente: Encuesta
Elaboración propia con datos recolectados

Análisis

La siguiente pregunta tiene como enfoque principal determinar el conocimiento que los empleados tienen acerca de otras empresas que existan del mismo grupo, que serán de análisis para los objetivos planteados y hacer una validación efectiva sobre el cumplimiento tributario por cada operación con empresas del mismo grupo, según la información obtenida la totalidad de integrantes del departamento de contabilidad tiene conocimiento sobre la cantidad de compañías relacionadas con las que se trabaja, siendo estas un total de cuatro empresas.

Las ventajas de organizarse como un grupo empresarial es tener solidez esto puede otorgar a las sociedades, también es importante resaltar que al pertenecer a un grupo de empresas también se debe establecer los controles, políticas, para no incurrir con las obligaciones que se tienen con el fisco.

4. ¿La empresa realiza operaciones con partes relacionadas?

Gráfica 4 Operaciones partes relacionadas



Fuente: Encuesta
Elaboración propia con datos recolectados

Análisis

Esta pregunta va relacionada con la anterior, en la que el personal determinó que si existen otras empresas relacionadas, el propósito de la presente es identificar si efectivamente se hacen operaciones con las otras empresas relacionadas a lo que claramente no todo el personal de contabilidad tiene el conocimiento que se realizan este tipo de transacciones, razón por la que es importante considerar la inclusión de capacitaciones para el equipo, adicional de la implementación de manual de funciones, y asegurar que los empleados al momento de ser asignados a nuevas atribuciones, conozcan el entorno de la empresa.

5. ¿Tiene compañías relacionadas fuera del territorio nacional?**Tabla 5 Compañías fuera Guatemala**

	Respuestas	Porcentaje
Si	0	0%
No	10	100%

Fuente: Encuesta
Elaboración propia con datos recolectados

Análisis

Es importante conocer la situación de la empresa en estudio, si las operaciones que efectúa son con, empresas locales y del exterior y así determinar que otros impactos tributarios tendrá al no cumplir. Según la respuesta de los encuestados se determina que únicamente tiene empresas relacionadas locales, no tiene empresas relacionadas en el exterior, por lo que los impactos tributarios se analizaron únicamente con base en el territorio nacional y las normas vigentes.

6. ¿Marque con una X qué tipo de transacciones se realizan?

Tabla 6 Tipo de transacciones

Encuestados	Concepto	Respuestas
10	Compras	X
	Ventas	X
	Servicios	X
	Prestamos	X
	Arrendamientos	X

Fuente: Encuesta
Elaboración propia con datos recolectados

Análisis

La compañía realiza transacciones de compra venta, prestación de servicios, arrendamientos de bienes inmuebles y ejecución de préstamos por movimiento de capital. El personal que labora en el departamento contable conoce la realización de estas transacciones, siendo esto es importante debido a que las operaciones que se realizan deben ser respaldadas por los documentos legales autorizados y normativa legal, analizando si los costos y gastos relacionados son útiles y necesarios para la generación de renta. Al momento de ser fiscalizados por la Administración Tributaria se debe mostrar la evidencia por cada operación.

El comprender claramente las relaciones y las transacciones de la entidad con sus partes relacionadas, permite que el equipo contable detecte los factores de riesgo que se puedan estar presentando, así como poder llegar a la conclusión de si los estados financieros siendo afectados por dichas transacciones y se presenten de forma razonablemente y no contengan errores, de acuerdo con el marco tributario y financiero.

7 ¿Tienen políticas internas de transacciones con sus partes relacionadas?

Tabla 7 Políticas

	Respuestas	Porcentaje
Si	0	0%
No	10	100%

Fuente: Encuesta
Elaboración propia con datos recolectados

Análisis

La respuesta de todo el equipo contable evidencia que no hay políticas y controles internos que permitan llevar un proceso ordenado y eficiente. El no contar con políticas debilita la administración de la compañía y aumenta el riesgo contable, fiscal y financiero. En la propuesta final sobre el problema, se plantearán los planes de acción para disminuir estos riesgos.

Es importante mencionar que políticas empresariales, o políticas organizacionales, son muy importantes para la empresa, ya que se trata de unos principios creados por la dirección y aceptados por todos los integrantes con el objetivo de conseguir la mejor gestión que permita obtener grandes resultados se evita riesgos y de esta forma todas las personas sabrán como actuar en cada momento determinado, las políticas definen el actuar del negocio.

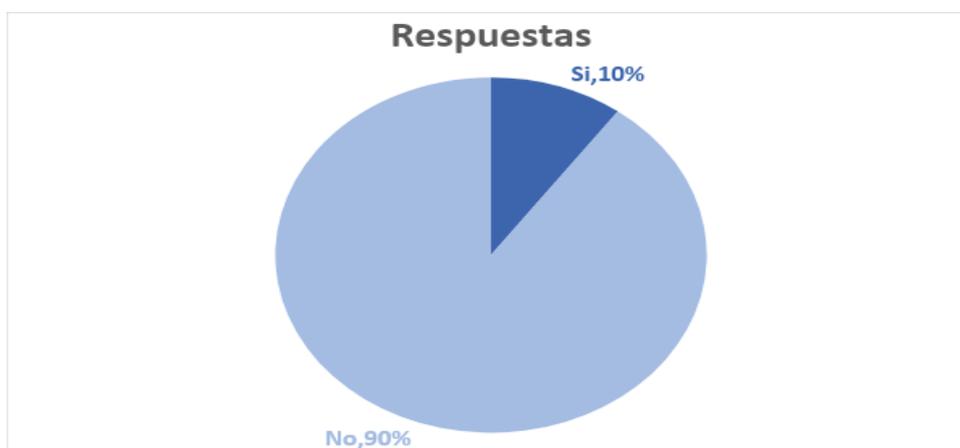
8 ¿Existen contratos con sus partes relacionadas por las operaciones que realizan?

Tabla 8 Contratos partes relacionadas

Encuestados: 10	Respuestas	Porcentaje
Si	1	10%
No	9	90%

Fuente: Encuesta
Elaboración propia con datos recolectados

Gráfica 7 Contratos partes relacionadas



Fuente: Encuesta
Elaboración propia con datos recolectados

Análisis

Se determinó mediante la encuesta que la empresa carece de contratos con sus partes relacionadas, y que más del 50% del personal no tiene la claridad que existen. La existencia de contratos es importante, debido a que este es el reflejo de un acuerdo alcanzado por dos partes mediante el cual una de ellas se compromete a hacer algo a cambio de una prestación, generalmente de tipo económico, para términos fiscales en el contrato se deben dejar plasmados las actuaciones que permitan cumplir con la normativa legal, en la cual se puede determinar si la transacción es útil y necesaria para la generación de renta gravada. Sin un contrato escrito debidamente pactado entre las partes relacionadas, podría llevarse a la autoridad tributaria a presumir que las condiciones de las operaciones no se encuentran debidamente pactadas y se realizaron sin considerar las condiciones de mercado.

9 ¿Cuántos días de crédito manejan para pago con sus empresas Relacionadas?

Tabla 9 Días de créditos 30 60 30 70

Encuestados: 10

Respuestas

Porcentaje

30 Días	3	30%
60 Días	7	70%

Fuente: Encuesta

Elaboración propia con datos recolectados

Análisis

Toda organización debe llevar un control y seguimiento de la cartera de clientes, terceros y de sus compañías relacionadas, con el fin de recuperar el capital que la empresa ha invertido en los créditos otorgados, establecer políticas para sus cuentas por cobrar y manejar conciliaciones de las cuentas. Esta respuesta sigue la misma premisa que en las anteriores, el personal no tiene claridad de las políticas de cobro, es importante el conocimiento de los procesos internos y sus políticas, los días de cobro son un control para la operatividad del negocio, en la unidad de análisis, la validación es si hacen cobros o se compensan las operaciones entre cuentas por cobrar y por pagar.

10 ¿Existen políticas para la recuperación de cuentas por cobrar con sus empresas relacionadas?

Tabla 10 Políticas

Encuestados: 10

	Respuestas	Porcentaje
Si	0	0%
No	10	100%

Fuente: Encuesta
Elaboración propia con datos recolectados

Gráfica 9 Políticas



Fuente: Encuesta
Elaboración propia con datos recolectados

Análisis

Se tiene conocimiento de la no existencia de políticas contables e internas en la compañía con las otras empresas relacionadas. Es importante realizar análisis y evaluación de la gestión de cobro en forma periódica para la salud financiera de la empresa y no realizar compensaciones de cuentas por cobrar y por pagar.

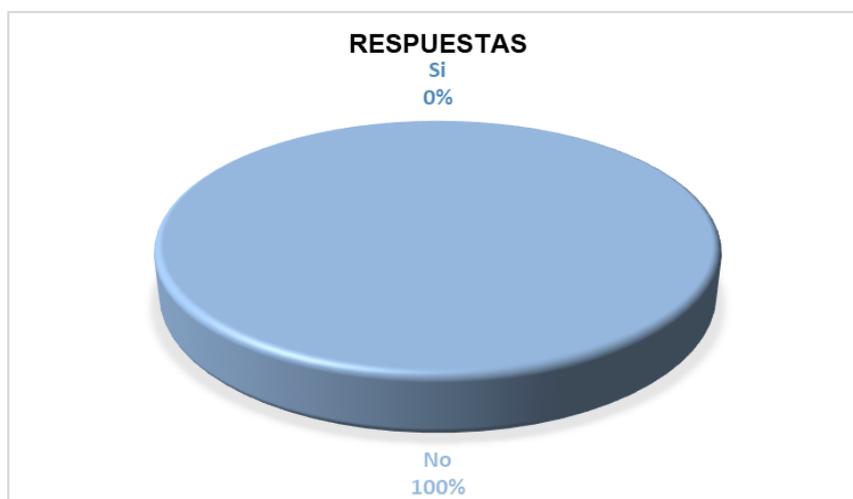
11 ¿Los pagos por las transacciones con partes relacionadas se hacen por los medios bancarios establecidos?

Tabla 11 Medios bancarios

	Respuestas	Porcentaje
Si	0	0%
No	10	100%

Fuente: Encuesta
Elaboración propia con datos recolectados

Gráfica 10 Medios bancarios



Fuente: Encuesta
Elaboración propia con datos recolectados

Análisis

Según las respuestas obtenidas sobre el proceso de bancarización, indica que para las transacciones que se hacen con las empresas relacionadas no se están usando los medios bancarios, esta situación puede generar complicaciones ante la Administración tributaria que al momento de una auditoría, puede determinar incumplimiento o generar dudas incluso con defraudación tributaria.

12 ¿Hacen compensaciones de cuentas por cobrar y por pagar?

Tabla 12 Compensaciones pagos

	Respuestas	Porcentaje
Si	10	100%
No	0	0%

Fuente: Encuesta
Elaboración propia con datos recolectados

Análisis

Un aspecto importante para considerar en toda la investigación realizada es ubicar las operaciones que pueden ser cuestionadas por la Administración Tributaria; en relación con la pregunta anterior se analizan en conjunto, ya que en la pregunta anterior se confirma que no se utilizan los medios bancarios, se confirma que si hay compensaciones de cuentas por cobrar y por pagar. Claramente la bancarización indica que los pagos a proveedores se deben respaldar por los medios bancarios disponibles y no compensar cuentas por cobrar y por pagar, para cumplir con la bancarización en Guatemala. Para el caso de las compensaciones se debe documentar con escritura pública.

13 ¿Si realiza compensaciones de cuentas por pagar y por cobrar, hacen escritura de compensación?

Tabla 13 Compensaciones de cuentas por cobrar y pagar

Encuestados 10		Respuestas	Porcentaje
	Si	0	0%
	No	10	100%

Fuente: Encuesta
Elaboración propia con datos recolectados

Análisis

En relación con la pregunta anterior, se confirma que sí se hacen compensaciones, también se confirma que no hacen escrituras de compensación; esto generará un impacto para la compañía en la deducibilidad de los costos y en el aprovechamiento del crédito fiscal. La Superintendencia de Administración Tributaria –SAT– puede realizar ajustes al no tener la documentación fiscal requerida, razón por la que es importante planear la realización de escrituras de compensación para los últimos 4 años, de lo contrario el impacto será por todas las operaciones compensadas.

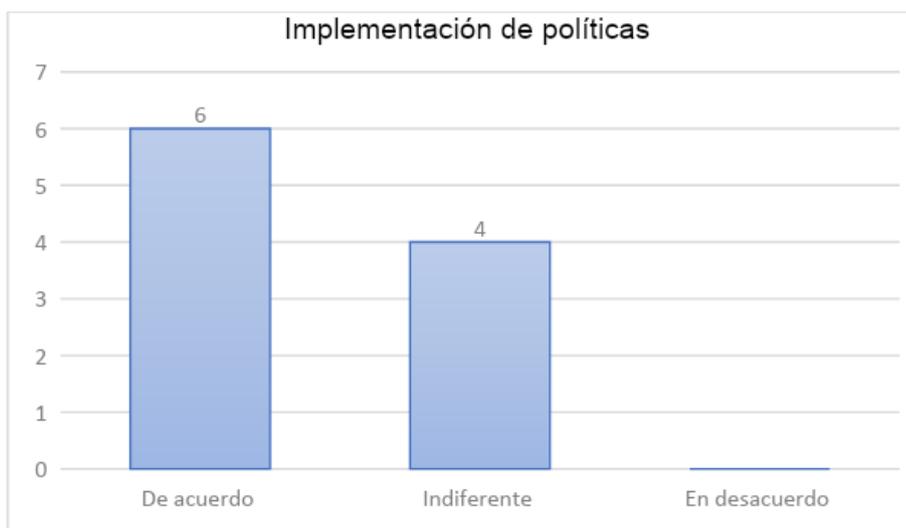
14 ¿Considera adecuada implementación de controles y políticas internas para el manejo de sus actividades económicas con sus partes relacionadas?

Tabla 14 Implementación políticas

Encuestados 10	Respuestas	Porcentaje
De acuerdo	6	60%
Indiferente	4	40%
En desacuerdo	0	0%

Fuente: Encuesta
Elaboración propia con datos recolectados

Gráfica 13 Implementación Procedimientos y Políticas



Fuente: Encuesta
Elaboración propia con datos recolectados

Análisis

Desde la perspectiva fiscal, es importante para la empresa la creación de políticas, controles internos; esto con la finalidad de cumplir con los requisitos legales y que al momento de una auditoría por parte de la Administración Tributaria esta no tenga efectos negativos y perjudiciales para la empresa. Las políticas y controles deben establecer que se cumpla con la emisión de contratos por las actividades económicas, cumplir los pagos con los medios bancarios autorizados, fechas de pago y fecha de renovación de los contratos.

4.1 Entrevista al Gerente de Contabilidad

Con el fin de conocer información relevante acerca del manejo y funcionamiento de la empresa, sobre todo con el punto específico de las operaciones que se han realizado con las otras compañías del grupo o relacionadas, se entrevistó al Gerente de Contabilidad, obteniendo respuestas muy específicas con una mayor amplitud que el cuestionario, permitiendo de esta manera llegar a conclusiones claras en el análisis del caso. A continuación, se detalla el contenido de la entrevista que fue realizada quedando como evidencia de la información obtenida.

1. ¿Existe un manual de funciones y procedimientos?

En la actualidad la empresa no cuenta con un instrumento de funciones y procedimientos que soporten las actividades que se efectúan, se hacen según la experiencia que se ha adquirido durante los años.

2. ¿Se capacita al personal del departamento de contabilidad?

Actualmente no se realizan capacitaciones, tampoco la empresa invierte en ese tipo de beneficios para los trabajadores.

3. ¿Considera buena la experiencia que tienen los trabajadores a nivel contable y fiscal?

Tienen experiencia que han adquirido con el transcurrir de los años, no todos los trabajadores del equipo de contabilidad cuentan con un estudio universitario.

4. ¿Considera apropiado segregar funciones y crear un área con la experiencia fiscal necesaria?

Es una solución que ayudará a las operaciones que se realizan, y minimizará riesgos fiscales, es importante tener expertos que nos den visibilidad de cualquier riesgo.

5. ¿Tienen políticas referentes a transacciones con empresas relacionadas?

No sé cuenta con políticas respecto a las transacciones que se realizan con empresas relacionadas.

6. ¿Existen contratos por préstamos, servicios, compra y venta, con sus empresas relacionadas?

La empresa no cuenta con contratos, cumplen con los requisitos de emitir documentos fiscales autorizados, hacer retenciones, será necesario proponer realizar contratos para tener la evidencia suficiente que las transacciones son para generar renta gravada.

6. ¿Han realizado alguna planificación fiscal en los últimos 4 años?

No se realizan planificaciones fiscales.

7. ¿Considera apropiado la implementación de políticas y procedimientos?

El contador considera importante tener la documentación que está alineada con los procesos que se realizan en el día a día.

4.2 Evaluación de la estructura del equipo de contabilidad y organizacional.

De acuerdo con lo citado en el marco teórico, para poder realizar el levantamiento de la información y conocer la estructura del equipo contable y sus conocimientos fiscales, para ejecutar la recaudación de la información y conocimiento de la organización se aplicó los métodos de cuestionario, evidenciando en la consolidación de los resultados debilidades en los controles internos fiscales.

No	Descripción	Respuestas			Observación
		SI	NO	N/A	
	Valores y Código de Conducta				
1	¿Cuenta la empresa con un código de ética establecido?	X			
	Estructura Organizativa				
2	¿Tiene una estructura organizativa definida?	X			

3	¿Cuenta la organización con un plan estratégico?	X			
4	¿El plan estratégico apoya a los objetivos organizacionales?	X			
5	¿Cuándo se realiza la asignación de funciones a los empleados se hace de forma escrita?		X		
6	¿Existe una descripción de funciones para el puesto de coordinación?		X		
7	¿La empresa tiene al personal capacitado, en función de la tarea que desempeña contables y fiscales?		X		
	Administración de Recursos Humanos				
8	¿Existen procesos establecidos de selección y capacitación del personal?		X		
9	¿Se hace rotación de personal?		X		
10	¿Cuenta la empresa con un manual de funciones establecido?		X		
11	¿Se realiza análisis de los puestos de trabajo?		X		

12	¿Se realiza evaluación del desempeño del personal?		X		

En la evaluación de este componente se obtiene evidencia que la compañía posee estructuras definidas, pero carecen de controles adecuados para el cumplimiento de los mismos, poseen un plan estratégico a nivel organizacional, además existe un código de ética que determinan los valores que definen y soportan el comportamiento humano; aunque es importante mencionar que a nivel personal, no brinda de forma escrita la asignación de funciones al personal nuevo, únicamente se capacita por las nuevas atribuciones de forma práctica, no se tiene un plan de capacitaciones y manual de funciones, siendo estos últimos vitales para las buenas prácticas y documentación de los procesos que se asigna al personal.

Es importante que se pueda crear un plan de acción e iniciar con la implementación de las oportunidades analizadas con el cuestionario realizado.

4.3 Evaluación de los procesos de las transacciones con empresas del mismo grupo

Es de vital importancia comprender si las operaciones que se realizan cumplen con la documentación fiscal requerida, al momento de una revisión de la administración tributaria, se puede cuestionar la deducibilidad de los costos y gastos. A continuación, se presentan cuestionario que indica aspectos en los cuales será necesario abordar.

Cuestionario de Procesos y documentación sobre las transacciones

No	Descripción	Respuestas			Observación
		SI	NO	N/A	
	Proceso de control en las transacciones				

1	¿Se tiene una manual de los procesos que se realizan con las partes relacionadas?		X		
2	¿Tienen un control de las transacciones que se realizan con las partes relacionadas?		X		
3	¿Se hacen verificaciones para validar que se tenga la documentación fiscal de soporte?		X		
4	¿Se tiene respaldo para confirmar que las transacciones son útiles para la generación de renta?	X			
5	¿Existe un área fiscal dentro de la empresa que verifique el cumplimiento tributario?		X		
6	¿Se utilizan los medios bancarios para soportar las cuentas por cobrar y por pagar?		X		
7	¿Los préstamos que hacen con las partes relacionadas, son para capital de trabajo?	X			
8	¿Han elaborado contratos para documentar las transacciones?		X		

9	¿Se compensan cuentas por cobrar y por pagar?		X		
---	---	--	---	--	--

Debilidades encontradas en el proceso de control de las transacciones con empresas del mismo grupo

- No se realiza un control integral sobre las transacciones.
- Déficit de personal con experiencia en la rama fiscal
- Se hacen compensaciones y no hay escrituras de compensación, adicional no existen contratos por los servicios con las empresas del mismo grupo.

4.5 Análisis de casos, procesos y documentación.

Dentro del proceso de evaluación realizado en las operaciones que realiza la empresa a otras empresas del mismo grupo, se solicitó al contador general hacer una validación de los registros contables y documentación legal de soporte, de aquellas operaciones que han realizado compensaciones y operaciones que se realizan mediante transacción bancaria.

Caso I

En el presente caso analizado se detallan los procesos revisados, mediante la observación de documentos y registros contables, por temas de confidencialidad los valores indicados son únicamente ejemplos.

Facturación de empresa B a A por concepto de servicios.

<u>Cuenta por pagar</u>	<u>Q 5,500.00</u>	
<u>Otros ingresos</u>		<u>Q 4,910.71</u>
<u>IVA Débito</u>		<u>Q 589.29</u>

<u>Gastos</u>	<u>Q 4,910.71</u>	
<u>IVA Crédito</u>	<u>Q 589.29</u>	
<u>Cuenta por cobrar</u>		<u>Q 5,500.00</u>

1. La compañía A esta al régimen sobre las actividades lucrativas, agente de retención de IVA.
2. La compañía B se encuentra al régimen opcional simplificado, sujeto a retención definitiva.
3. Empresa A y B proceden al registro contable y registro en sus libros fiscales
4. Se revisó la documentación fiscal de soporte.
5. Según la revisión esta transacción se evidencia que la transacción no se pagó por los medios bancarios, se hizo una compensación de saldos, no se tiene escritura pública para documentar la falta de un medio bancario.
6. No se procedió a hacer las retenciones de IVA e ISR.
7. Las facturas cumplen con los requisitos establecidos en la ley de IVA.
8. Se solicitó contrato por los servicios prestados y no existe tal documento, tener este documento es de vital importancia, ayudará a soportar todas las operaciones y que cumplan con toda la documentación legal que pueda solicitar la administración tributaria, el contrato es la base para que el registro de las operaciones cumpla con su calidad de necesarias para la generación de renta, en esta se pactarán el motivo de los servicios, formas de pago, impuestos incluidos.

Caso II

En el presente caso analizado se detallan los procesos revisados, mediante la observación de documentos y registros contables, por temas de confidencialidad los valores indicados son únicamente ejemplos.

Facturación de empresa A a B por concepto de préstamos

<u>Cuentas por cobrar</u>	<u>Q 7,558.93</u>	
<u>Retención ISR gasto</u>	<u>Q 741.07</u>	
<u>Ingreso por intereses</u>		<u>Q 7,410.71</u>
<u>IVA Débito</u>		<u>Q 889.29</u>

<u>Gastos por intereses</u>	<u>Q 7,410.71</u>	
<u>IVA Crédito</u>	<u>Q 889.29</u>	
<u>Cuentas por pagar</u>		<u>Q 7,558.93</u>
<u>Retenciones por pagar</u>		<u>Q 741.07</u>

Aspectos para considerar en el ejemplo expuesto.

1. Se procedió a revisar la documentación de soporte
2. Dentro de la verificación de la información se determinó que para estas operaciones no hay medios de pago, las cuentas se compensan entre cuentas por cobrar y cuentas por pagar.
3. Para documentar las compensaciones no se están haciendo las escrituras públicas, que se requiere para documentar todas aquellas operaciones que, no soportadas por los medios bancarios autorizados, según lo establece el decreto 20-2006 en su artículo 20.
4. Se determinó que no existen contratos por préstamos, tal y como lo indica el artículo 5 de la Ley de Actualización Tributaria, esto puede generar impactos fiscales para la compañía, ya que el contrato debe detallar la tasa de intereses consignada, en alguna revisión por parte de la SAT puede hacer una presunción de intereses, y aplicará la tasa máxima de intereses, en el cual se deberá declarar tal renta.

4.6 Propuestas y soluciones para evitar contingencias fiscales con operaciones con riesgo de ajuste

En la actualidad la Administración Tributaria ha estado realizando auditorias para empresas de un mismo grupo, con la finalidad de evaluar que se encuentren en cumplimiento y que todas sus operaciones estén respaldadas con la documentación requerida.

4.6.1 Los ajustes más comunes que realiza la Administración Tributaria son:

a) A los ingresos:

Omisión de Facturación.

Ventas Facturadas más no registradas ni declaradas.

Compras realizadas mas no registradas ni declaradas. Es decir, omisión de ventas.

b) A los costos y gastos:

Costos y gastos no necesarios para la generación de rentas gravadas.

Compras mayores a Q. 30,000.00 que no cuentan con respaldo Bancario.

4.6. 2 aspectos de Personal

1. Implementación de manual de funciones
2. Programa de capacitaciones para el personal.
3. Análisis de puestos con la finalidad de asignar tareas según las virtudes de los empleados.

4.6.3 Aspectos de control y cumplimiento fiscal

Como resultado de la investigación efectuada en la empresa, específicamente en el área contable para la determinación del cumplimiento tributario con las empresas relacionadas, se determinó que:

- a) Carece de un área especializada en impuestos,

- b) Falta de controles para la mitigación del riesgo tributario, esto implicará impactos económicos al no cumplir las normas vigentes en Guatemala,

Por lo tanto, se detallan las siguientes propuestas que la empresa debe implementar con carácter inmediato y así corregir procesos, de tal forma que las operaciones sean eficientes y rentables.

Lo anterior nos permite entender que no se deberían analizar transacciones que solo se llevan a cabo en papel, sino que se debe analizar la característica económica de la transacción, para verificar que realmente fue llevada a cabo. Por esta razón, para definir que un servicio cumple con todos los soportes pertinentes para constatar que el servicio fue efectivamente requerido y prestado, deberá considerar lo siguiente:

1. La Identificación de todas aquellas transacciones que no fueron liquidadas por medio de los sistemas bancarios y así proceder a elaborar escrituras públicas bilaterales, se debe elaborar:

1. Integraciones de los saldos que fueron compensados
2. Preparar una certificación contable firmada por el contador para confirmar que son saldos reales y registrados en la contabilidad.
3. Contratar a un bufete de abogados que tengan la potestad jurídica para la elaboración de las escrituras de compensación.
4. Proceder a realizar las firmas, con esto la empresa tendrá documentadas todas aquellas transacciones sujetas a compensación.

La implementación de este punto evitará que la Administración Tributaria considere que sus costos y gastos serán no deducibles, por el cual deberá pagar un 25% de impuesto sobre la renta, adicional se cuestionara el reclamo del crédito fiscal relacionado a los costos y gastos, en el cual se pagará el 50% de multa más intereses por tomar un crédito fiscal que no cumple con la documentación legal de soporte.

2. Solicitar al banco con el cual se tienen las cuentas bancarias, estados de cuenta de los últimos cuatro años, con la finalidad de cumplir con lo establecido por el

decreto 20-2006 en su artículo 21 que detalla que para efectos tributarios deben conservar en sus archivos los estados de cuenta, depósitos, monetarios, de ahorro, así como cualquier otro medio que compruebe la operación bancaria.

3. Implementación de un equipo fiscal que pueda dar visibilidad de los riesgos fiscales. Esto beneficiará a la empresa y evitará pagar multas por retenciones no efectuadas, cuestionamiento de la deducibilidad cuando se hacen compensaciones.

4. Elaboración de contratos por todas las diferentes operaciones que realizan, servicios, compra venta, prestamos, arrendamientos.

El contrato de por operaciones de servicios es importante ya que son una de las operaciones más comunes entre partes relacionadas es la prestación de servicios. Un contrato para este tipo de operación debe asegurar que el servicio prestado/recibido sea un servicio necesario para la generación de rentas de las empresas involucradas y que no exista una duplicidad de acciones. Asimismo, debe contener como mínimo los siguientes puntos.

1. Prestador y receptor de los servicios.
2. Descripción de las funciones desempeñadas por el prestador.
3. Distribución de riesgos y garantías.
4. Monto acordado entre las partes.
5. Plazo y vigencia.

Para el contrato de arrendamientos se deben incluir los siguientes puntos:

6. Las características esenciales del bien.
7. El tipo de propiedad arrendada.
8. Ubicación, superficie, funcionalidad del espacio.
9. Garantías y distribución de riesgos.
10. Monto de las rentas mensuales pagaderas por el arrendador.
11. Plazo y vigencia.

Para el contrato de préstamos o financiamiento se debe incluir los siguientes puntos:

12. Prestamista y prestatario
13. Monto del capital.

14. Periodicidad de pagos.

15. Tasa de interés.

16. Plazo.

Según lo establece el artículo 5 de la Ley de Actualización Tributaria 10-2012 al no tener un contrato por préstamos, la administración tributaria podrá determinar de oficio la tasa máxima de intereses y va a requerir que se pague impuestos por la renta determinada.

Con estas propuestas se exponen los efectos fiscales que pueden impactar a la empresa al no cumplir con las mismas, así mismo si se cumplen con estos planes de acción se disminuirá el riesgo tributario.

4.7 Sanciones a considerar por el incumplimiento a las normas tributarias

Concepto	Sanción	Base Legal
No emitir Facturas	Cierre Temporal o multa equivalente al 10% de los ingresos brutos obtenidos durante el último mes	Artículo 85 Código Tributario
Emitir Facturas sin la previa autorización	Cierre Temporal o multa equivalente al 10% de los ingresos brutos obtenidos durante el último mes.	Artículo 85 Código Tributario
No hacer retenciones	1) Multa equivalente al 100% o 50% si se hace efectivo el pago antes de ser requerido. 2) No se podrá hacer deducible el	Artículo 91 y 94 Numeral 18 Código Tributario, artículo 22 Decreto 10-2012

	gasto al no hacer la retención.	
No hacer escrituras públicas en las compensaciones	dejarán sin protección la deducibilidad de costos y gastos, así como los créditos fiscales derivados de dichas transacciones.	Artículo 18 Documentación del crédito fiscal, Artículo 20 decreto 20-2006, Artículo 23, literal d, decreto 10-2012

4.8 Lista de validaciones a considerar para el cumplimiento tributario de las transacciones con relacionadas

1. Elaboración de contratos que incluyan las cláusulas según el tipo de operación, cuando se trate de préstamos debe incluir la tasa de intereses.
2. Definir en los contratos el periodo de vigencia y el tiempo en el cual será renovado el contrato.
3. Emisión de facturas debidamente autorizadas.
4. Registros contables.
5. Registro de las operaciones en los libros de compras y ventas.
6. Emisión de las retenciones de ISR e IVA cuando proceda.
7. Registrar las operaciones en una cuenta contable específica para partes relacionadas.
8. Cada operación debe cumplir proceso de bancarización.
9. Realizar escrituras públicas bilaterales cuando realicen compensaciones.
10. Archivar por cuatros años la documentación, facturas, retenciones, medios de pago, contratos previos a ser renovados.

CONCLUSIONES

1. La evaluación de los procesos evidenció que la empresa puede verse impactada por el no cumplimiento de los requerimientos establecidos en la normativa legal vigente en Guatemala; además con el análisis de los casos se determinó la falta de contratos que reflejen la prestación de los servicios, préstamos, puede dar origen a cuestionamientos por la Administración Tributaria y determinar que los gastos para la generación de renta se consideren gastos no deducibles.
2. Existen operaciones en las cuales no se efectúa la retención, situación que puede conllevar a la no deducción del gasto, al carecer de los soportes validos el impacto en los resultados pueden afectar los márgenes de ganancia de la compañía y así mismo su planificación anual de crecimiento.
3. Dentro de los objetivos específicos se determinó los impactos tributarios que pueden afectar a la empresa al no cumplir con la normativa legal, la no deducibilidad de los costos y gastos, no tener derecho al crédito fiscal, pago de multas e intereses al momento de ser auditado por la Administración Tributaria, la empresa debe implementar los controles para el cumplimiento tributario.

RECOMENDACIONES

1. Se recomienda la creación de políticas contables, esto para tener claridad de los procesos a realizar y cumplir con los debidos controles para mitigar el riesgo tributario, Se debe identificar las transacciones que fueron sujetas a compensación, y proceder a la creación de escrituras públicas, se recomienda ejecutar estas acciones de forma oportuna, adicional se debe identificar a que proveedores no se les efectuó las retenciones ISR e IVA correspondientes.
2. Se recomienda la elaboración los contratos para documentar las operaciones con las partes relacionadas y así confirmar que son para la generación de renta.
3. Se deben facilitar manuales de funciones a los empleados, las actividades se trasladan con una capacitación verbal, esto puede incurrir a un riesgo y determina la falta de controles, la persona que lleva a cabo las tareas debe conocer los riesgos al no cumplir con las instrucciones que deba incluir un manual de funciones.
4. Se recomienda crear un área especializada fiscal, para eso se debe iniciar creando los perfiles de puestos que requieran las habilidades tributarias, solicitar el incremento de nivel de estudio de sus empleados, adicional implementando un plan de capacitaciones contables y fiscales.

BIBLIOGRAFÍA

LIBROS

De León, De León. (2016) Tesis Postgrado “Evacuación de Audiencia por Ajustes Formulados por la Superintendencia de Administración Tributaria. Página 28-29. Universidad de San Carlos de Guatemala.

El marco conceptual, soporte de las normas internacionales de contabilidad; Tua Pereda, Jorge (2009) - Artículo de revista (D&G Profesional y Empresaria, año 2009, n. 113, Febrero 2009, pp. 131-157).

Flores, M. (Marzo, 2012). Tratamiento Contable y Tributario de las Operaciones Realizadas Entre Parte Relacionadas. Tesis de Licenciatura en Ciencias Económicas. Universidad de El Salvador. El Salvador.

García, Felix. (octubre del 2017). Tesis. Precios de Transferencia en el Sistema Tributario Guatemalteco. Universidad de San Carlos de Guatemala.

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

Pérez, Mariana. (Última edición: 27 de agosto del 2020). Definición de Comercio. Recuperado de: [//conceptodefinicion.de/comercio/](http://conceptodefinicion.de/comercio/). Consultado el 28 de septiembre del 2020.

Perez, Rios. Tesis “Deficiencia en la Regulación de los Contratos a futuro en las relaciones mercantiles de Guatemala. Universidad de San Carlos de Guatemala.

Piloña, G. (2011). Guía Práctica Sobre Métodos y Técnicas de Investigación Documental y de Campo.

Portillo, Mariela. Tesis Postgrado “Infracciones y Sanciones Tributarias Según el Código Tributario Guatemalteco”. Universidad de San Carlos de Guatemala.

Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Acuerdo Gubernativo número 213-2013, del Congreso de la República de Guatemala.

Villatoro, R. (octubre, 2013). Los Métodos y los Precios Para la Determinación de los Precios de Transferencia para Entidades Relacionadas. Tesis de Licenciatura en Ciencias Económicas. Universidad de San Carlos de Guatemala.

LEYES

Código Tributario. Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

Disposiciones Legales Para El Fortalecimiento de la Administración Tributaria. Decreto 20-2006 del Congreso de la República Guatemala.

Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.

Ley de Impuesto al Valor Agregado, Decreto Número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.

E-GRAFIA

Antonio, F. (24 septiembre, 2013). Valoración de Operaciones de partes relacionadas en Guatemala. Recuperado de <https://www.agip.org.gt/blog/tributacion/item/95-valoraci%C3%B3n-de-operaciones-de-partes-relacionadas-en-guatemala>.

Arias. M. (mayo, 2015). Operaciones Entre Parte Relacionadas, Precios de Transferencia, Entorno Internacional y Su Incidencia en la Legislación Nacional y en las Operaciones Regionales. Recuperado de http://ariaslaw.com/boletines/Newsletter%20Mayo%202015/ESP_ES_MAY2015.pdf

BETTINGER. (2002). Precios de Transferencia en Materia Tributaria. Biblioteca jurídica virtual universidad UNAM. Recuperado de www.archivos.juridicas.unam.mx

NIC 24. (2019). Información a revelar sobre partes relacionadas. Recuperado de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/nii-f-2019/NIC%2024%20-%20Informaci%C3%B3n%20a%20Revelar%20sobre%20Partes%20Relacionadas.pdf>

ECURED. L.Thomas. Definiciones precios de transferencia. Recuperado de https://www.ecured.cu/Precio_de_transferencia

Monroy, Ch. (20 Diciembre, 2018). Implicaciones fiscales de empresas relacionadas. Recuperado de <https://www.prensalibre.com/opinion/implicaciones-fiscales-de-empresas-relacionadas/>

Ximena, T. (agosto, 2016). Precios de Transferencia en Guatemala. Recuperado de http://www.camaco.es.gt/binarydata/file/andres/A%C3%B1o%202016/Ximena%20Tercero_Precios%20de%20Trasferencias.pdf

INDICE DE TABLAS

Tabla 1 Normativa Vigente en Guatemala de Impuesto Sobre la Renta	27
Tabla 2 Normativa de Bancarización	28
Tabla 3 Operaciones partes relacionadas	29
Tabla 5 Compañías fuera Guatemala	31
Tabla 6 Tipo de transacciones	32
Tabla 7 Políticas	33
Tabla 8 Contratos partes relacionadas	34
Tabla 9 Días de créditos	35
Tabla 10 Políticas	36
Tabla 11 Medios bancarios	37
Tabla 12 Compensaciones pagos	38
Tabla 13 Compensaciones de cuentas por cobrar y pagar	39
Tabla 14 Implementación políticas	40

INDICE DE GRÁFICAS

Gráfica 4 Cantidad de empresas relacionadas	30
Gráfica 9 Políticas	36
Gráfica 10 Medios bancarios	37
Gráfica 13 Implementación Procedimientos y Políticas	40