

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



**PLANIFICACION FISCAL COMO HERRAMIENTA PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA FABRICACIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS PARA EL CONSUMO HUMANO, DEL MUNICIPIO DE GUATEMALA.**



AUTOR: Lic. Francisco Solís López

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUA6TEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO  
MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA



**PLANIFICACION FISCAL COMO HERRAMIENTA PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA FABRICACIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS PARA EL CONSUMO HUMANO, DEL MUNICIPIO DE GUATEMALA.**

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

**Docente del curso:**

Lic. MSc. Víctor Arango Arroyo

**Autor:**

Lic. Francisco Solis López

Guatemala, 17 De 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 I: Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez  
Vocal II: MSc. Byron Giovani Mejía Victorio  
Vocal III: Vacante  
Vocal IV: BR. CC.LL. Silvia María Oviedo Zacarías  
Vocal V: P.C. Omar Oswaldo García Matzuy

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

Coordinador: MSc. José Rubén Ramírez Molina  
Evaluador: MSc. Elder Hermelindo Fuentes García  
Evaluadora: MSc. Élide Arias Gómez



**ACTA No. GT-A-22-2020**

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 infrascriptos miembros del Jurado Examinador, el 17 de octubre de 2020, a las 16:20 horas para practicar la **PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN del Licenciado Francisco Solís López, Carné 200718376**, 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. 25-2015 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. -----

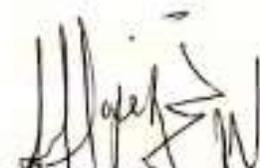
Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado **"PLANIFICACIÓN FISCAL COMO HERRAMIENTA PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN UNA EMPRESA, QUE SE DEDICA A LA FABRICACIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS PARA EL CONSUMO HUMANO, DEL MUNICIPIO DE GUATEMALA"**, 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 (70)** puntos, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: que el estudiante atienda las recomendaciones que cada uno de la Tema Evaluadora incorporó en cada documento del Trabajo Profesional de Graduación que se adjuntan, para lo cual dispone de 5 días hábiles de acuerdo al Instructivo para Elaborar Trabajo Profesional de Graduación para Optar a la Maestría en Artes.

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

  
MSc. José Rubén Ramírez Molina  
Coordinador

  
MSc. Eider Hermelindo Fuentes García  
Evaluador

  
MSc. Éida Arjés Gómez  
Evaluadora

  
Lic. Francisco Solís López  
Postulante

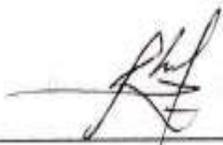


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**  
**ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**

## **ADENDUM**

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante: **Licenciado Francisco Solis López, Carné 200718376**, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 25 de octubre de 2020.

(f) 

Msc. José Rubén Ramírez Molina  
Coordinador

## **ACTO QUE DEDICO**

### **A Jehová Dios,**

Fundamento principal de mi vida, a quien debo todo lo que soy y permitirme alcanzar una meta más.

### **A mis padres,**

Ana López Velasco (Q.E.D.) y Tomas Solís Velasco. Por ser la fuente de inspiración de mis luchas diarias e inculcarme los valores éticos y morales necesarios para el buen proceder en la vida.

### **A mis hermanos,**

Roberto Solis, Pedro Solis, Enma María Solis y Tomás Enrique Solis. Por el apoyo incondicional a lo largo de mi carrera y siempre creer en mí. Quienes me tienen presente en sus oraciones diarias, por brindarme su cariño y apoyo.

### **A mi asesor:**

Lic. MSc. Victor Arango, mi más amplio y sincero agradecimiento, por su tiempo, esfuerzo y colaboración para contribuir a la culminación de esta meta.

### **A mis compañeros y amigos de la Maestría:**

Con gran aprecio a mis compañeros de estudio de la Maestría en Consultoría Tributaria, a todos por brindarme la oportunidad de forjar nuevas amistades. Mil gracias y que sus vidas estén colmadas de muchas bendiciones.

### **A la Universidad,**

Mi alma mater, tricentenario y gloriosa Universidad de San Carlos de Guatemala, en especial a la Facultad de Ciencias Económicas, por su formación social, científica y moral, por permitirme una vez más ser parte de su amplia y reconocida trayectoria.

## Contenido

Resumen.....	i
Introducción.....	ii
1. Antecedentes .....	14
2. Marco Teórico .....	16
2.1. Marco Jurídico Tributario aplicable a la empresa sujeto a estudio.....	16
2.1.1. Constitución Política de la República de Guatemala.....	16
2.1.2. Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala .....	17
2.1.3. Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.....	25
2.1.4. Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala.....	27
2.1.5. Ley Del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala .....	28
2.1.6. Código Tributario, Decreto 6-91, del Congreso de la República de Guatemala.....	29
2.1.7. Disposiciones Legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria, Decreto 20-2006, del Congreso de la República de Guatemala	33
2.1.8. Ley del Impuesto Específico Sobre la Distribución de Bebidas Gaseosas, Bebidas Isotónicas o Deportivas, Jugos, Néctares, Yogures, preparaciones Concentradas o en Polvo para la Elaboración de Bebidas y Agua Natural Envasada- Decreto No. 9-2002 del Congreso de la República de Guatemala.....	34
2.1.9. Ley Del Impuesto Sobre Circulación De Vehículos Terrestres, Marítimos Y Aéreos-Decreto 70-94 del Congreso de la República de Guatemala	35
2.2. Definiciones.....	35

2.2.1.	Planificación Fiscal.....	35
2.2.2.	Algunas formas para planificar aspectos tributarios.....	37
2.2.3.	Factores que hacen necesaria la Planificación Tributaria .....	37
2.2.4.	Economía de Opción.....	38
2.2.5.	Cumplimiento de las obligaciones tributarias .....	38
3.	Metodología .....	40
3.1.	Definición del problema.....	40
3.1.1.	Justificación de la Investigación .....	41
3.1.2.	Delimitación del Problema.....	41
3.2.	Objetivo General .....	41
3.2.1.	Objetivo Específicos.....	42
3.3.	Sujeto del Trabajo profesional.....	42
3.4.	Periodo de la realización del trabajo profesional.....	42
3.5.	Objeto Sobre el que recae el trabajo profesional .....	42
3.6.	Técnicas e Instrumentos aplicados .....	42
3.6.1.	Técnicas.....	42
3.6.2.	Instrumento .....	43
3.7.	Resumen de procedimiento utilizado .....	43
3.7.1.	Primeros acercamientos a la empresa.....	43
3.7.2.	Inmersión inicial en el campo y estancia en el mismo.....	43
3.7.3.	Documentos proporcionados por la Empresa .....	44
3.7.4.	Técnicas e instrumentos utilizados para la investigación .....	45
3.8.	Recurso empleado para la realización del trabajo profesional.....	45
4.	Discusión de Resultados.....	47

4.1.	Ámbito y situación actual de la empresa sujeto de este trabajo profesional .....	47
4.2.	Proceso y Operatividad.....	49
4.2.1.	Situación actual del objeto .....	49
4.3.	Actores Principales.....	56
4.4.	Gestión del Trabajo de campo .....	56
4.4.1.	Fase 1. Estructuración de la guía de entrevista (cuestionario).....	56
4.4.2.	Fase 2. Organización de la entrevista (formas de emplear).....	57
4.4.3.	Fase 3. Resultado de la entrevista .....	57
4.5.	Discusión de Resultados (Hallazgos importantes, cumplimiento de objetivos .....	65
2.5.1.	Hallazgos importantes.....	65
2.5.2.	Cumplimiento de Objetivos e Importancia del trabajo profesional.....	67
4.6.	Propuesta de mejora – (Planificación fiscal) .....	67
1.	Diagnostico Fiscal de la empresa sujeto a estudio - FODA .....	68
4.7.	Costo de Implementación y/o Análisis de Factibilidad.....	77
4.6.1.	Factibilidad Técnica.....	77
4.6.2.	Factibilidad Económica .....	78
	Conclusiones.....	79
	Recomendaciones.....	80
	Referencias Bibliográficas .....	81
	Anexos.....	84
	Índice de tablas .....	91
	Índice de Graficas .....	92

## Resumen

Constituye un problema para la empresa la carencia de procedimientos para el control tributario, o bien la falta de una planificación fiscal, los cuales traen consecuencias negativas que permiten que la empresa no pueda evitar contingencias tributarias, que en consecuencia afectan a la empresa de manera económica a través del pago de sanciones tributarias por incurrir en infracciones tributarias, la cual constituye un problema para la empresa.

Como técnica e instrumento de investigación se utilizó la entrevista en su modalidad de cuestionario, que consistió en ocho (8) cuestionarios de 10 preguntas cada una, de las cuales algunas preguntas fueron diseñadas de tipo semiestructuradas y otras cerradas con alternativas de respuestas SI/NO bajo el concepto dicotómico.

Seguidamente la agrupación y tabulación de los resultados, fueron analizadas de forma narrativa con representación gráfica para su mejor comprensión, que posteriormente arribaron a dar las conclusiones y recomendaciones con base a los resultados alcanzados que permitieron medir los objetivos planteados en la presente investigación. Durante el desenlace de este estudio, permitió conocer que existe debilidad en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias, esto debido a la ausencia de una planificación fiscal, considerando que la misma es una herramienta que garantiza a las empresas a obtener un control de procedimientos tributarios, que ofrecen estrategias para hacer frente al cumplimiento de las disposiciones legales tributarias

Los resultados más importantes que se derivaron del análisis de la situación fiscal de la empresa objeto de estudio, consistieron en distintas deficiencias en cuanto al control del proceso tributario, que van desde el registro de facturas duplicadas y registro de facturas fuera del plazo legal que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es decir que ha traspasado los dos meses inmediatos siguientes a la fecha de la fecha, razones que de alguna manera el contribuyente se ve obligado de rectificar sus declaraciones, no solo del Impuesto al Valor Agregado, sino también las Declaraciones de Retenciones del IVA.

Por otra parte, se puede observar que la empresa ha sido objeto de infracciones tributarias por la falta de presentación de informes, como lo es el informe que acompaña la declaración del Impuestos a la Distribución de Bebidas establecida en el artículo 9 del decreto 9-2002 del Congreso de la República.

Así también, la presentación de forma extemporánea del informe de compras y ventas establecido en el artículo 57 “D” decreto 27-92 Ley del Impuestos al Valor Agregado. Sin dejar por un lado, que a través del resultado de las entrevistas se pudo tener alcance a una serie de ajuste que la Administración Tributaria está reparando a través de una fiscalización realizada al periodo fiscal 2016, en dicha auditoria la Administración Tributaria pretende el cobro de casi Q 1,200,000 en concepto de sanciones.

Se concluye que es imprescindible que el contribuyente implemente una planificación fiscal, para poder gestionar una mejor administración de recursos económicos, generando mayor rentabilidad. A través de procedimientos tributarios que permitan evitar contingencias tributarias con estricto apego a las normas legales.

Otra de las conclusiones importantes, es comprobar el desconocimiento de la normativa tributaria por parte de los colaboradores del Departamento Contable Financiero, situación que implica ignorar por completo las consecuencias o sanciones que provoca el incumplimientos de obligaciones tributarias.

## Introducción

La planificación fiscal pretende conocer a priori las obligaciones tributarias, consecuencias de las decisiones individuales o jurídicas, para poder así actuar de la forma más adecuada. La presente investigación, aborda el análisis del marco jurídico tributario aplicable a una empresa que fabrica y comercializa productos alimenticios para el consumo humano en la ciudad de Guatemala.

En tal sentido, la investigación se desarrolla en cuatro (4) puntos importantes de la manera siguiente:

Como primer punto están los antecedentes, en donde se expone estudios que guardan estrecha relación con el tema objeto del trabajo profesional, ya que expresan de manera concreta y en común la necesidad que poseen las empresas de la importancia de implementar una planificación fiscal para el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias. Para el efecto fueron seleccionados estudios realizados en países como Guayaquil Ecuador de la Universidad Tecnológica Empresarial, Facultad de Postgrado e Investigación. También de la República Bolivariana de Venezuela de la Universidad de Carabobo, Facultad Ciencias Económicas y Sociales-Dirección de Postgrado, por otro lado un estudio realizado en Guatemala de la Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas-Escuela de Postgrado. Por último un estudio en México contenido en el libro titulado “El Outsourcing y Planeación Fiscal en Mé” cual fue escrito en el año 2015.

El segundo punto, se refiere al Marco Teórico que sirve de fundamento a la investigación. Se exponen los principales artículos de cada ley tributaria aplicada a la empresa sujeto de estudio, complementado con interpretaciones de Consejos Editoriales (integrados por juristas), por firmas de auditoría como (Deloitte), la firma de Servicios de Contaduría Pública denominada “Accounting, Tax and Legal Advisory Solutions – ATLAS”, por otro lado interpretaciones realizadas por el Centro de Estudios Fiscales – ICEFI, entre otras firmas importantes de Guatemala. Se concluye con definiciones de los conceptos de planificación fiscal, aspectos teóricos a considerar en la planificación fiscal y por último la definición del cumplimiento de las obligaciones tributarias de conformidad al Código Tributaria.

En el tercer punto se establece la metodología, las técnicas y herramientas a usarse para el desarrollo del estudio, la cual incluye la definición del problema, los objetivos generales y específicos que determinan el alcance de la investigación. El problema de la empresa es que no cuenta con procedimientos de aseguramiento tributario, tampoco cuenta con una planificación fiscal para la gestión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por ello los objetivos que persigue el trabajo es buscar establecer una planificación identificando las obligaciones tributarias sustanciales y formales aplicables a la empresa objeto de estudio, así mismo buscar también establecer estrategia para evitar infracciones tributarias.

Por último, en el punto cuarto comprende el análisis de la situación actual tanto del sujeto como del objeto, los actores involucrados, así como los principales hallazgos y los productos alcanzados derivado del análisis realizado. Además se analizan estrategias para el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias aplicables a la empresa objeto de estudio. En esta sección se encuentra la propuesta que consiste propiamente en una planificación fiscal, enfocada al cumplimiento de obligaciones tributarias tanto sustanciales como formales aplicables a la empresa objeto de estudio, así mismo las correspondientes estrategias para evitar que la empresa sea objeto de infracciones tributarias.

## 1. Antecedentes

### **Antecedentes de la Planificación Fiscal:**

La Administración Federal de Ingresos Públicos de Argentina, en su estudio titulado: Planificación Fiscal. A través de destacados tributaristas concluye que es posible realizar una buena tarea de Planificación fiscal, dentro del principio de legalidad. A su vez destaca que la planificación fiscal es una herramienta legítima que le permite al contribuyente obtener ahorros fiscales a través de asesoría de expertos en el tema. (La Administración Federal de Ingresos Públicos de Argentina, 2011).

En segundo lugar, se tiene que en la Universidad Tecnológica Empresarial de Guayaquil (UTECH) Facultad de posgrado e Investigación, fue presentada en septiembre del año 2019 la tesis titulada “Planificación tributaria como mecanismo de ahorro de las empresas catalogadas como Contribuyentes Especiales del Cantón Montecristi, Parroquia Montecristi” por José Ramón Meza como requisito previo a la obtención del título de Magister en Finanzas con mención en Tributación de la Universidad mencionada. Esta investigación es un estudio que tiene como objetivo principal determinar el ahorro presuntivo por la oportuna aplicación de una planificación y aseguramiento tributario en la empresa objeto de estudio, así como también determinar las cuantías económicas en que incurre la empresa por infringir las normas tributarias (Meza, 2019).

Como segundo estudios relacionados con el tema objeto de estudio, es el trabajo de César Amílcar Sandoval Cámbara, que como requisito previo a la obtención del título de Maestría en Administración Financiera presento en la Universidad de San Carlos de Guatemala su trabajo titulado “Evaluación de los mecanismos de planificación fiscal que pueden ser utilizados por las empresas de Guatemala para mejorar los resultados financieros” en abril del año 2016. Este trabajo de investigación busca demostrar que, a través de la evaluación de los mecanismos de la planificación fiscal, el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias, el aprovechamiento de los incentivos fiscales y aumento de los márgenes de utilidad operativa y después de impuestos. (Sandoval, 2016)

En tercer lugar y en la misma línea de investigación, se encontró otra tesis titulada “La

planificación tributaria y el cumplimiento de las Obligaciones fiscales en las empresas del sector Hotelero. Caso: Inversiones Majufaro, C.A”, presentado por Jesse Gómez Robles como requisito previo para la obtención del título de Especialista en Gerencia Tributaria en la Universidad de Carabobo, Facultad Ciencias Económicas y Sociales-Dirección de Postgrado de la República Bolivariana de Venezuela. El trabajo de Gómez tiene como principales objetivos la determinación de la importancia de la planificación fiscal como estrategia fundamental para el cumplimiento de las obligaciones tributarias y otras posibilidades para optimizar las operaciones fiscales. (Gómez Robles, 2017)

Por último, pero no menos importante, se encuentra en México, el libro titulado “El Outsourcing y Planeación Fiscal en México”, en el cual recalcan los autores C.P. Maricela Almanza Martínez y el Dr. Emigdio Archundia Fernández, de la importancia de la Planificación Fiscal, como estrategia para el aprovechamiento de los beneficios fiscales dentro del marco legal tributario, ya que permite a los empresarios ser más competitivos y evitar inclusive el cierre de sus empresas. (Almanza Martínez & Archundia Fernandez, 2015).

Los estudios en mención son de estrecha relacionan con la investigación del presente trabajo ya que expresan de manera concreta y en común la necesidad que poseen las empresas de la importancia de implementar una planificación fiscal, ya que representa una herramienta para el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias.

## 2. Marco Teórico

Con la finalidad de prever el pago oportuno de las obligaciones tributarias, en virtud del cumplimiento de las leyes fiscales vigentes en el país. A continuación se expone análisis de las diferentes leyes tributarias aplicables a la empresa objeto de estudio, citando las leyes, así también definiciones técnicas, según algunos autores de la planificación fiscal, las cuales están en la misma línea al desarrollo del presente trabajo de investigación. Para el efecto se citan los artículos relacionados al cumplimiento de las obligaciones tributarias tanto sustanciales y formales aplicables a la empresa objeto de estudio.

En tal sentido se conceptualiza y se expone análisis de cada una de las leyes tributarias aplicables para efectos de la planificación fiscal de la empresa objeto de estudio. Adicionalmente se incluyen algunas definiciones de importantes autores doctos en lo que respecta a la planificación fiscal.

### 2.1. Marco Jurídico Tributario aplicable a la empresa sujeto a estudio.

#### 2.1.1. Constitución Política de la República de Guatemala

**“Artículo 135, Deberes y Derechos Cívicos.** Establece que son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República...”. Que para el efecto del presente trabajo, la literal d) indica lo siguiente: “d. Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley” (Const, 1985, art. 135).

El Consejo Editorial denominado IURISTEC, interpreta el artículo anterior, así: “...Nuestra Carta Magna en el artículo 135, literal d), establece como parte de los deberes y derechos cívicos de todos los guatemaltecos, el deber a contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley...” (IURISTEC, s.f.).

#### **Del Principio de legalidad.**

“Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo con la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación...” (Const, 1985, art. 239).

El Consejo Editorial IURISTEC también indica la siguiente interpretación al principio de legalidad:

Otro de los principios que descansa el derecho financiero y tributario guatemalteco, es el principio de legalidad contenido en el artículo 239, que concretamente establece que corresponde con exclusividad al Congreso de la República decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales de acuerdo a las necesidades del Estado y de acuerdo a la justicia y equidad tributaria” (IURISTEC, s.f.).

De los artículos indicados nace la relación jurídica tributaria entre sujeto activo (Estado) y sujeto pasivo (Contribuyente). El código tributario decreto 6-91 del Congreso de la Republica vigente en Guatemala, regula las relaciones jurídicas tributarias que emanan de los tributos establecidos por el Estado.

Para efectos del presente trabajo, se conceptualiza y se expone análisis de cada una de las leyes tributarias aplicables para efectos de la planificación fiscal de la empresa objeto de estudio. Adicionalmente se incluyen algunas definiciones de importantes autores en lo que respecta a la planificación fiscal.

### **2.1.2. Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala**

#### **De la categorías de rentas según su procedencia.**

De conformidad con el artículo 2 de esta ley, se gravan las siguientes rentas según su procedencia:

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

Adicional establece, que las regulaciones correspondientes a cada categoría de renta se establecen y el impuesto se liquida en forma separada, conforme a cada uno de los títulos de este libro. (Decreto Del Congreso de la República, 10-2012, art. 2).

Para el efecto la firma de Servicios de Contaduría Pública denominada “Accounting, Tax and Legal Advisory Solutions – ATLA, interpreta lo siguiente:

Todos los contribuyentes y los responsables deben inscribirse antes de iniciar actividades afectas. Al efectuar dicha inscripción deberán proporcionar la información necesaria para la misma. Esto con base en lo que establece el artículo 7 del reglamento y el artículo 120 del Código Tributario. De no cumplir con la obligación de inscribirse, la Administración Tributaria podrá inscribirlos de oficio y proceder a sancionarlos conforme lo establecen los artículos 86 del Código Tributario y en un caso extremo iniciar un proceso penal conforme lo establece el artículo 70 del Código Tributario y el numeral 2 del artículo 358 inciso "B" del Código Penal (...) (Accounting, Tax and Legal Advisory Solutions- ATLAS, s.f.).

### **De los Regímenes para las rentas de actividades lucrativas.**

Según el artículo 14 de esta ley, se establecen los siguientes regímenes para las rentas de actividades lucrativas:

Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas y Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas”. (Decreto Del Congreso de la República, 10-2012, art. 14).

### **Tipo impositivo en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.**

De conformidad con el artículo 36, Los contribuyentes inscritos a este régimen aplican sobre la base imponible el tipo impositivo del (25%). (Decreto Del Congreso de la República 10-2012, art. 36).

#### **2.1.2.1. Principales Obligaciones de esta ley**

Para el efecto del presente trabajo se clasificará en cuatro categorías; sustanciales, formales, otras obligaciones formales y por último; Agentes de Retención y sus obligaciones.

## **Obligaciones Sustanciales:**

### **Período de liquidación definitiva anual.**

“El período de liquidación definitiva anual en este régimen, principia el uno (1) de enero y termina el treinta y uno (31) de diciembre de cada año...” (Decreto Del Congreso de la República, 10-2012, art. 37).

### **De los Pagos trimestrales.**

Los contribuyentes sujetos al Impuesto Sobre la Renta Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas deben realizar pagos trimestrales...) y (... El pago del impuesto trimestral se efectúa por medio de declaración jurada y lo enterará dentro del mes siguiente a la finalización del trimestre que corresponda. Los pagos efectuados trimestralmente serán acreditados al Impuesto Sobre la Renta de este régimen en el referido período anual de liquidación (Decreto Del Congreso de la República, 10-2012, art. 38).

Para el efecto, el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales – ICEFI, afirma lo siguiente:

Artículo 38. Pagos trimestrales. Los contribuyentes sujetos al Impuesto sobre la Renta sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas deben realizar pagos trimestrales. Para determinar el monto del pago trimestral el contribuyente podrá optar por una de las siguientes fórmulas: (...). El pago del impuesto se efectúa por trimestres vencidos y se liquida en forma definitiva anualmente. (Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales, 2013, pág. 14).

### **Obligación de determinar y pagar el impuesto en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.**

(...) Deben presentar ante la Administración Tributaria, dentro de los primeros tres (3) meses del año calendario, la determinación de la renta obtenida durante el año anterior, mediante declaración jurada anual. (Decreto Del Congreso de la República, 10-2012, art. 39).

## a) Obligaciones Formales:

### **Documentación de respaldo a la declaración jurada de renta.**

Los contribuyentes deben tener a disposición de la Administración Tributaria lo siguiente:

1. Los obligados a llevar contabilidad completa, el balance general, estado de resultados, estado de flujo de efectivo y estado de costo de producción, cuando corresponda.
2. Los contribuyentes calificados por la ley como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado y los contribuyentes especiales, deben presentar a la Administración Tributaria, por los medios que ésta disponga, adjunto a la declaración jurada anual, los estados financieros debidamente auditados por Contador Público y Auditor independiente, con su respectivo dictamen e informe, firmado y sellado por el profesional que lo emitió (...)
3. En todos los casos, los comprobantes de pago del impuesto. (Decreto Del Congreso de la República, 10-2012, art. 40).

### **Agentes de Retención en el régimen Rentas del Trabajo**

**Constancia de retenciones.** Los agentes de retención proporcionarán a los trabajadores a quienes les retenga, dentro de los diez (10) días inmediatos siguientes de efectuado el pago de la renta, las constancias que indiquen el nombre, Número de Identificación Tributaria del patrono y del trabajador, la renta acreditada o pagada y el monto retenido. Los contribuyentes a quienes los agentes de retención no les proporcionen las constancias de retención en los plazos citados, informarán de ello a la Administración Tributaria, para las verificaciones y sanciones aplicables a los agentes de retención. (Decreto del Congreso de la República, 10-2012, art. 78).

### **De la presentación del Informe anual de asalariados dentro de los dos primeros meses de cada año.**

**Liquidación y devolución de lo retenido en exceso.** Los trabajadores al finalizar su período de liquidación anual, deberán presentar al patrono las constancias de las donaciones realizadas, si fuera el caso, para que el patrono determine el impuesto

definitivo. Si el patrono determina que retuvo de más a sus trabajadores, deberá devolverles las sumas retenidas en exceso e informar a la Administración Tributaria, dentro de los primeros dos (2) meses del año calendario, por los medios que ésta disponga. El patrono o pagador descontará dichas devoluciones del total de los montos de retenciones correspondientes a dichos períodos mensuales, hasta cubrir la totalidad de las devoluciones (...) (Decreto del Congreso de la República, 10-2012, art. 79).

#### **b) Otras Obligaciones Formales:**

Otras obligaciones de tipo formal, que establece la ley de actualización tributaria, están contenidas en el artículo 42, el cual indica lo siguiente:

**Artículo 42. Otras obligaciones.** Los contribuyentes deben cumplir con lo siguiente:

1. Consignar en las facturas que emitan por sus actividades gravadas la frase "sujeto a pagos trimestrales".
2. Efectuar las retenciones que correspondan conforme a lo dispuesto en los otros títulos de este libro.
3. Elaborar inventarios al treinta y uno (31) de diciembre de cada año y asentarlos en el libro correspondiente, debiendo reportar a la Administración Tributaria por los medios que ponga a disposición, en los meses de enero y julio de cada año, las existencias en inventarios al treinta (30) de junio y al treinta y uno (31) de diciembre de cada año.
4. Llevar contabilidad completa de acuerdo con el Código de Comercio, cuando corresponda, y este libro. (Decreto del Congreso de la República, 10-2012, art. 42).

#### **c) Agentes de Retención y sus Obligaciones**

##### **Agentes de retención.**

“Son sujetos pasivos del impuesto que se regula en este título, en calidad de agentes de retención, cuando corresponda, quienes paguen o acrediten rentas a los contribuyentes y responden solidariamente del pago del impuesto” (Decreto del Congreso de la República, 10-2012, art. 13).

## **Responsables como agentes de retención, del Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas**

### **Agentes de retención.**

Son agentes de retención de las rentas gravadas por esta sección, las personas que lleven contabilidad completa de acuerdo con lo establecido en este libro, el Código de Comercio y otras leyes (...) (Decreto Del Congreso de la República, 10-2012, art. 47).

### **Obligación de retener.**

Los agentes de retención deben retener en concepto de Impuesto Sobre la Renta el monto que corresponda de acuerdo al monto facturado excluyendo el Impuesto al Valor Agregado, de la forma siguiente: El cinco por ciento (5%) sobre el monto de hasta treinta mil quetzales (Q 30,000.00) y el siete por ciento (7%) sobre el monto que exceda los treinta mil quetzales (Q 30,000.00). El agente de retención emitirá la constancia de retención respectiva con la fecha de la factura y la entregará al contribuyente a más tardar dentro de los primeros cinco (05) días del mes inmediato siguiente (...) Los agentes de retención cuando les presten servicios o hagan compras de bienes por un valor menor a dos mil quinientos quetzales (Q.2,500.00), excluyendo el Impuesto al Valor Agregado, no están obligados a practicar la retención, no obstante que la factura que le emitan indique que está sujeto a retención. Tampoco deberán efectuar retención a los contribuyentes autorizados por la Administración Tributaria para efectuar los pagos directamente y los que se encuentren bajo el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas. Las retenciones que corresponda practicar por los agentes de retención a los contribuyentes a que se refiere este título, deben enterarse a la Administración Tributaria dentro del plazo de los primeros diez (10) días del mes siguiente a aquel en que se emitió la constancia de retención (...) (Decreto del Congreso de la República, 10-2012, art. 48).

Por su parte el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI), comenta referente al artículo 48 lo siguiente:

Artículo 48. Obligación de retener. Los agentes de retención deben retener en concepto de Impuesto sobre la Renta el siete por ciento (7%), sobre el valor

efectivamente pagado o acreditado. El agente de retención emitirá la constancia de retención respectiva con la fecha de la factura y la entregará al contribuyente dentro de los cinco (5) días del mes inmediato siguientes. (Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales, 2013, pág. 16).

Por otro lado, la firma Deloitte Guatemala, indica respecto al artículo 48 lo siguiente:

“Los agentes de retención no están obligados a practicar la retención cuando les presten servicios o hagan compras de bienes por un valor menor a Q 2,500.00, excluyendo el Impuesto al Valor Agregado” (Deloitte Guatemala, 2019).

### **Obligación de retener en el Régimen de Rentas del Trabajo en Relación de Dependencia**

#### **De la obligación de retener.**

Todo patrono que pague o acredite a personas residentes en Guatemala remuneraciones de cualquier naturaleza por servicios provenientes del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, sean permanentes o eventuales, debe retener el Impuesto Sobre la Renta del trabajador (...) (Decreto Del Congreso de la República, 10-2012, art. 75).

### **Obligación de retención en el Régimen de Rentas de Capital, Ganancias y Pérdidas de Capital.**

#### **Responsables como agentes de retención**

Son agentes de retención de las rentas gravadas a que se refiere este título, las personas que lleven contabilidad completa de acuerdo con esta Ley, Código de Comercio u otras leyes (...)” (Decreto del Congreso de la República, 10-2012, art. 86).

#### **Artículo 94. Obligación de retener.**

Toda persona que pague rentas de capital, por cualquier medio o forma, cuando proceda, debe retener el Impuesto Sobre la Renta a que se refiere el presente Título y enterarlo mediante declaración jurada, a la Administración Tributaria, dentro del plazo de los primeros diez (10) días del mes inmediato siguiente a aquel en que se

efectuó el pago o acreditamiento bancario en dinero (...) (Decreto del Congreso de la República, 10-2012, art. 94).

El Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI) indica lo siguiente referente al artículo anterior.

Artículo 94. Obligación de retener. Toda persona que pague rentas de capital, por cualquier medio o forma, cuando proceda, debe retener el Impuesto sobre la Renta a que se refiere el presente título y enterarlo mediante declaración jurada, a la Administración Tributaria, dentro del plazo de los primeros diez (10) días del mes inmediato siguiente a aquel en que se efectuó el pago o acreditamiento bancario en dinero (Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales, 2013, pág. 20).

### **Obligación de retención por emisión facturas especiales**

#### **Facturas especiales.**

Las personas individuales o jurídicas que lleven contabilidad completa de acuerdo al Código de Comercio, los exportadores de productos agropecuarios, artesanales y productos reciclados, y a quienes la Administración Tributaria autorice, cuando emitan facturas especiales por cuenta del vendedor de bienes o del prestador de servicios de acuerdo con la Ley del Impuesto al Valor Agregado, deberán retener con carácter de pago definitivo el Impuesto Sobre la Renta, aplicando el tipo impositivo del Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, sin incluir el Impuesto al Valor Agregado. (Decreto Del Congreso de la República, 10-2012, art. 16).

La firma Deloitte Guatemala, hace la siguiente interpretación respecto al artículo 16:

A partir del 2013, que entró en vigencia el libro I del Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, de acuerdo con el artículo 16, las tarifas de ISR que aplicaban en facturas especiales eran las que se imponían en el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, al total de la factura sin incluir el IVA. Por lo tanto, la interpretación debió ser que en 2013, las tarifas eran del 5% para los primeros Q30mil de la factura especial, y el excedente, un 6% sin importar si se trataba de compra de bienes o adquisición de servicios y por supuesto sin el IVA respectivo,

sin embargo, vimos que en la práctica, todos aplicaron y retuvieron el 6% sin importar el monto.

Siendo que la misma legislación indicada en el párrafo anterior sigue vigente ahora en 2017, las tarifas que debieran aplicarse actualmente, son las vigentes en el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, es decir, 5% para los primeros Q30mil de la factura especial, y el excedente, un 7% sin importar si se trata de compra de bienes o adquisición de servicios, por supuesto, sin el IVA que incluye dicha factura especial. Por lo tanto, estas son las tarifas que debiéramos estar aplicando todos para efectuar la retención respectiva ahora en 2017 (Deloitte Guatemala, 2019).

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

En virtud que la empresa objeto de estudio, realiza ventas y compras de bienes y servicios, está obligada a la aplicación del Impuesto al Valor Agregado, contenido en el Decreto 27-92. Para el efecto se mencionaran los artículos esenciales para el cumplimiento de esta ley, y en correlación a los objetivos del presente estudio.

Para el efecto se clasificará en dos categorías; Obligaciones tributarias sustanciales y formales.

#### **a) Obligaciones Sustanciales:**

##### **De la Declaración y Pago del Impuesto:**

La presentación de este impuesto, se realizará dentro del mes calendario siguiente al del vencimiento de cada mes o periodo impositivo, a través de declaración el monto total de todas sus operaciones realizadas durante el mes. (Decreto del Congreso de la República, 27-92, art. 40).

##### **De la Tarifa Única:**

Se establece que los contribuyentes afectos a esta ley, pagaran una tarifa única del 12% sobre la base imponible, es decir sobre las ventas. En todos los casos el impuesto debe estar incluido en el precio de venta de los bienes o servicios. (Decreto del Congreso de la República, 27-92, art. 10).

**Determinación de la Obligación:**

El impuesto a pagar por el contribuyente, será la diferencia entre el total de débitos y el total de créditos fiscales generados mensualmente, de conformidad como lo establece el artículo 19. (Decreto del Congreso de la República, 27-92, art. 19).

**b) Obligaciones Formales:****De los Libros de Compras y Ventas:**

De conformidad con el artículo 37, los contribuyentes deberán llevar y mantener al día un libro de compras y servicios recibidos y otro de ventas y servicios prestados. Independientemente de los libros que establece el Código de Comercio.

Los libros están al día, cuando han sido asentadas las operaciones declaradas dentro de los dos meses siguientes a que corresponde la declaración presentada. (Decreto del Congreso de la República, 27-92, art. 37).

**Del resguardo de los libros:**

El contribuyente deberá mantener los libros exigidos por el artículo 37, en el domicilio fiscal del contribuyente o en las oficinas del contador del contribuyente debidamente registrado. (Decreto del Congreso de la República, 27-92, art. 39)

**Justificación Documentada:**

De acuerdo con el artículo 40, los contribuyentes que presenten operaciones de ventas y exentas menores a las compras de bienes y servicios durante (3) meses consecutivos, deberán acompañar a la declaración una justificación documentada de las razones por las cuales compras más de lo que venden. (Decreto del Congreso de la República, 27-92, art. 40).

**Obligación de presentación electrónica del detalle de las compras y ventas**

Por otra parte, el artículo 57 "D". El contribuyente especial calificado como tal, por la Administración Tributaria, debe presentar de forma semestral informe detallado de las compras y ventas realizadas durante dicho periodo. (Decreto del Congreso de la República, 27-92).

La firma Deloitte Guatemala, hace la siguiente interpretación respecto al artículo 57 D:

(...) El artículo 57 “D” a la Ley del Impuesto al Valor agregado, en el cual se regula la obligación de presentación electrónica del detalle de compras y ventas para todos los contribuyentes que hayan sido calificados como “contribuyentes especiales”, por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-. En el artículo mencionado, se establece que los contribuyentes especiales deberán presentar en forma electrónica, cada seis meses, como máximo, informe detallado de las compras y ventas efectuadas en dicho período semestral, en forma cronológica (...) (Deloitte Guatemala, 2018).

#### **2.1.4. Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala**

Otra ley de aplicación obligatoria para la empresa objeto de estudio, derivado de la realización de actividades mercantiles de conformidad con lo que establece el artículo 3. Y que, para su aplicación, a continuación, los principales artículos para su cumplimiento:

##### **Tipo impositivo:**

Los contribuyentes obligados a este impuesto, de conformidad con el artículo 8 de esta ley, aplicaran a la base imponible determinada el 1%. Si la base imponible fuera sobre los activos, restaran el Impuestos Único Sobre Inmuebles efectivamente pagado durante el mismo trimestre. (Decreto del Congreso de la República, 73-2008, art. 8)

##### **De La Fecha del Pago del Impuesto:**

Debe pagarse dentro del mes inmediato siguiente a la finalización de cada trimestre, según se establece en el artículo 10 de la ley. (Decreto del Congreso de la República, 73-2008, art. 10).

##### **Formas de acreditación del Impuesto:**

El Impuesto de Solidaridad y el Impuesto Sobre la Renta pueden acreditarse entre sí. La ley establece en su artículo 11 dos (2) opciones de acreditación a) y b). La empresa objeto de estudio se encuentra afiliado a la opción a), la cual consiste en acreditar el Impuesto de Solidaridad pagado durante los cuatro (4) trimestres del año, al Impuesto Sobre la

Renta, hasta su agotamiento durante los (3) años siguientes. El remanente del Impuesto de Solidaridad no acreditado será considerado como gasto deducible en el periodo de liquidación definitiva anual en que concluya los (3) años del Impuesto Sobre la Renta. (Decreto del Congreso de la República, 73-2008, art. 11).

### **2.1.5. Ley Del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala**

Esta ley establece un Impuesto Único Sobre Inmuebles de forma anual, y recae sobre el valor de los bienes Inmuebles, rústicos o rurales y urbanos integrando los mismos el terreno, dentro del territorio de la República de Guatemala, de conformidad con lo que establece el artículo 1 y 3. (Decreto del Congreso de la República, 15-98, pág. art. 1).

#### **Sujetos del Impuesto:**

Establecido en el artículo 8 de esta ley, la obligación del pago de este impuesto corresponde a las personas propietarias o poseedoras de bienes inmuebles. (Decreto del Congreso de la República, 15-98, art. 8).

#### **Tasas al Valor de los bienes Inmuebles:**

Según lo establecido en el artículo 11, La determinación del impuesto anual de este impuesto, se calculará según la escala y tasas siguientes:

Valor Inscrito			Impuesto
Hasta Q. 2,000.00			Exento
De Q. 2,000.01	a	20,000.00	2 por millar
De Q.20,000.01	a	70,000.00	6 por millar
De Q.70,000.01	En Adelante		9 por millar

Fuente: Ley del Impuesto Sobre Inmuebles, artículo 11, del decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala.

#### **Fraccionamiento en cuotas trimestrales:**

Los pagos correspondientes a este impuesto, podrán fraccionarse en (4) cuotas trimestrales iguales, y que el contribuyente hará efectivo ya sea en las cajas municipales o bien en los Bancos del Sistema. En virtud del artículo 21 de esta ley. Dichos pagos se realizaran en los plazos siguientes:

Primera cuota en el mes de abril; segunda cuota en el mes de julio; tercera cuota en el mes de octubre; y cuarta cuota En el mes de enero del siguiente año.

Por último, y al tenor del artículo 22 de esta ley. Los contribuyentes pueden pagar por anticipado uno o más trimestres, hasta un máximo de 4 trimestres. (Decreto del Congreso de la República, 15-98, art. 22).

### **2.1.6. Código Tributario, Decreto 6-91, del Congreso de la República de Guatemala**

#### **Carácter y campo de aplicación.**

Las normas de este Código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria. También se aplicarán supletoriamente a toda relación jurídica tributaria, incluyendo las que provengan de obligaciones establecidas a favor de entidades descentralizadas o autónomas y de personas de derecho público no estatales. (Decreto del Congreso de la República, 6-1991, art. 1).

#### **Obligaciones de los contribuyentes.**

Es obligación de los contribuyentes, sean sujetos de imposición o no, entre otros, los siguientes: Presentar declaraciones, notificaciones, autoliquidaciones y otros documentos que requiera la legislación tributaria y la administración tributaria para el cumplimiento de sus funciones...”. (Decreto del Congreso de la República, 6-1991, art. 21 B).

#### **Obligaciones de los sujetos pasivos.**

Los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este código o por normas legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso. La exención del pago de un tributo, no libera al beneficiario del cumplimiento de las demás obligaciones que de acuerdo con la ley le correspondan. (Decreto del Congreso de la República, 6-1991, pág. art. 23).

## **Concepto de Infracciones Tributarias**

Toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal. Cuando se incurra en la comisión de cualquiera de las infracciones tributarias contenidas en el artículo 85 de este Código Tributario, se procederá de conformidad con lo establecido en el artículo 86 de este mismo cuerpo legal”. (Decreto del Congreso de la República, 6-1991, art. 69).

## **Son infracciones tributarias**

Las contenidas en (Congreso de la República de Guatemala, 1991, pág. art. 71):

1. Pago extemporáneo de las retenciones.
2. La mora.
3. La omisión del pago de tributos.
4. La resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.
5. El incumplimiento de las obligaciones formales.
6. Las demás que se establecen expresamente en este Código y en las leyes tributarias específicas.

## **De la prescripción.**

“Las infracciones y sanciones tributarias prescriben por el transcurso de cinco años, contados a partir de la fecha en que se cometió la infracción o quedó firme la sanción, respectivamente”. (Decreto del Congreso de la República, 6-1991, art. 76).

## **Infracciones sancionadas con el cierre temporal.**

“Se aplicará la Sanción de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, cuando se incurra en la comisión de cualquiera de las infracciones siguientes:

1. No emitir o no entregar facturas, notas de débito, notas de crédito o documentos exigidos por las leyes tributarias específicas, en la forma y plazo establecidos en las mismas.
2. Emitir facturas, notas de débito, notas de crédito u otros documentos exigidos por las leyes tributarias específicas que no estén previamente autorizados por la Administración Tributaria.

3. Utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas no autorizados por la Administración Tributaria, para emitir facturas u otros documentos.

4. No haber autorizado y habilitado los libros contables establecidos en el Código de Comercio y habilitado los libros que establecen las leyes tributarias específicas”. (Decreto del Congreso de la República, 6-1991, art. 85).

### **Omisión de pago de tributos.**

“La omisión de pago de tributos se constituye por la falta de determinación o determinación incorrecta de la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo, detectada por la administración tributaria siempre y cuando la falta de determinación no constituya delito”. (Decreto del Congreso de la República, 6-1991, art. 88).

### **Sanción.**

La omisión de pago de tributos será sancionada con una multa equivalente al ciento por ciento (100%) del importe del tributo omitido, por la falta de determinación o la determinación incorrecta presentada por parte del sujeto pasivo, detectada por la acción fiscalizadora. Esta sanción, en su caso, se aplicará sin perjuicio de cobrar los intereses resarcitorios que correspondan, conforme lo dispuesto en este Código. (Decreto del Congreso de la República, 6-1991, art. 89).

### **Pago extemporáneo de tributos retenidos, percibidos y del Impuesto al Valor Agregado.**

Quienes actuando en calidad de agente de retención o de percepción o contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado no enteren en las cajas fiscales correspondientes, dentro del plazo establecido por las leyes tributarias, los impuestos percibidos o retenidos o el Impuesto al Valor Agregado, serán sancionados con multa equivalente al ciento por ciento (100%) del impuesto retenido o percibido o el pago resultante del Impuesto al Valor Agregado.

Si el responsable del pago lo hiciere efectivo antes de ser requerido por la Administración Tributaria, la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%). Transcurridos treinta (30) días hábiles contados a partir de la notificación del requerimiento, sin que el agente de retención o de percepción cumpla con la obligación

de enterar los impuestos, se procederá conforme a lo que disponen los artículos 70 y 90 de este Código”. (Decreto del Congreso de la República, 6-1991, art. 91).

### **De la resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.**

Constituye resistencia cualquier acción u omisión que obstaculice o impida la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, después de vencido el plazo improrrogable de tres (3) días, contados a partir del día siguiente de la notificación del requerimiento hecho llegar al contribuyente para presentar la documentación o información de carácter tributario, contable o financiero”. (Decreto del Congreso de la República, 6-1991, art. 93).

El artículo anterior desarrolla 5 acciones de resistencia, que básicamente son impedir, obstaculizar, negarse a proporcionar información o al acceso inmediato a los libros documentos y archivos, omitir el registro contable, sus cuentas bancarias e inversiones, o bien no rehacer o rehacer sus registros contables fuera de plazo, por delitos contra el patrimonio, pérdida o deterioro ante las actuaciones o diligencias de la Administración Tributaria, las cuales son sancionadas con multa de del uno por ciento (1%) sobre los ingresos brutos durante el periodo mensual, trimestral o anual del régimen del impuesto a fiscalizar. (Decreto del Congreso de la República, 6-1991, pág. art. 93).

### **Infracciones a los deberes formales.**

“Constituye infracción a los deberes formales la acción u omisión del contribuyente o responsable que implique incumplimiento de los previstos en este Código y en otras leyes tributarias...” (Congreso de la República de Guatemala, 1991, art. 94).

El artículo anterior enumera 18 diferentes tipos de infracciones de carácter formal sujetas a sanción para el infractor, dichas infracciones; van desde la omisión de dar aviso a la Administración Tributaria de cualquier modificación a los datos de inscripción, nombramientos y contador; de cumplir con llevar los libros e informes de conformidad con el código comercio y las contenidas en las leyes específicas; hasta el cumplimiento de la responsabilidad de los contribuyentes del pago de tributos, así también las formas y procedimientos de retención en sus distintas modalidades.

### **2.1.7. Disposiciones Legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria, Decreto 20-2006, del Congreso de la República de Guatemala**

#### **Contribuyentes especiales.**

Los contribuyentes que conforme a la normativa de la Administración Tributaria, se encuentren calificados como contribuyentes especiales, se constituyen en agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado conforme a la presente ley...”. (Decreto del Congreso de la República, 20-2006, art. 5).

Para el efecto del párrafo anterior, el agente retendrá el 15% y pagará al vendedor o prestador de servicios el 85% del Impuesto al Valor Agregado, el cual debe enterar a la Administración Tributaria dentro de los primeros 15 días hábiles del mes inmediato siguiente. El vendedor extenderá la factura correspondiente, y el contribuyente le entregara a este la constancia de retención respectiva.

De conformidad con el artículo 7, Decreto del Congreso de la República, 20-2006, establece las obligaciones de los agentes de retención establecidos en esta ley.

1. Cuando corresponda deben efectuar las retenciones establecidas en esta ley.
2. El impuesto retenido debe ser presentado mensualmente ante la Administración Tributaria, dentro de los 15 días hábiles del mes inmediato siguiente aquel en que se realice la retención, declaración jurada que para el efecto ponga a disposición la Administración Tributaria, aún y cuando no hubiere efectuado retención alguna durante el mes que declara.
3. Llevar en la contabilidad un registro auxiliar con el detalle completo de las retenciones efectuadas.
4. Entregar la constancia de retención prenumerada y autorizada por cada operación dentro del mismo mes calendario al proveedor que corresponda.
5. Estar al día en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Las obligaciones contenidas en el presente artículo, su incumplimiento constituye infracciones tributarias, las cuales serán sancionadas de conformidad con el decreto 6-91 Código Tributario.

### **2.1.8. Ley del Impuesto Específico Sobre la Distribución de Bebidas Gaseosas, Bebidas Isotónicas o Deportivas, Jugos, Néctares, Yogures, preparaciones Concentradas o en Polvo para la Elaboración de Bebidas y Agua Natural Envasada- Decreto No. 9-2002 del Congreso de la República de Guatemala**

#### **Hecho generador.**

El impuesto que establece esta ley se genera en la fecha en que las bebidas gaseosas, bebidas isotónicas o deportivas, jugos y néctares, yogures, preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas y agua natural envasada, cuya distribución está gravada, salen de las bodegas o lugares de almacenamiento de los fabricantes o importadores registrados para su distribución en el territorio nacional (...)  
(Decreto del Congreso de la Republica, 9-2002, art. 3).

#### **Obligaciones de los sujetos pasivos.**

Los sujetos pasivos del impuesto, además de lo relativo a su inscripción conforme lo que dispone el artículo 8 de esta ley, y de la declaración y pago a que se refiere el artículo 11 de la misma, deben cumplir las obligaciones siguientes(...). (Decreto del Congreso de la Republica, 9-2002, art. 9).

Para efectos del presente trabajo, la empresa sujeto a estudio le aplica únicamente el primer párrafo del artículo 9 de esta ley, el cual hace referencia a los fabricantes que deben presentar informe dentro de los 10 días hábiles siguientes al vencimiento de cada mes calendario que contenga integración de la cantidad de litros que produjeron diariamente durante el mes calendario anterior.

#### **Tarifas del impuesto.**

“A las bebidas gaseosas, bebidas isotónicas o deportivas, jugos y néctares, yogures y agua natural envasada, cuya distribución está gravada por el impuesto que establece esta ley, se les aplicarán las siguientes tarifas específicas, por litro(...)”. (Decreto del Congreso de la Republica, 9-2002, art. 10).

Para efectos del presente trabajo, la tarifa aplicable es la contenida en la literal c) del artículo 10 de esta ley, que refiere la partida arancelaria 2009, y la fracción arancelaria 2202.90.90. Con una tarifa del Q. 0.10 por cada litro gravado.

### **2.1.9. Ley Del Impuesto Sobre Circulación De Vehículos Terrestres, Marítimos Y Aéreos- Decreto 70-94 del Congreso de la República de Guatemala**

“Se establece un impuesto anual sobre circulación de vehículos terrestres, marítimos y aéreos, que se desplacen en el territorio nacional, las aguas y espacio aéreo comprendido dentro de la soberanía del Estado”. (Decreto del Congreso de la República, 70-94, art.1).

“La base imponible aplicable para los vehículos de la serie particular se establece sobre el valor de los mismos, en la siguiente forma (...)”. (Decreto del Congreso de la República, 70-1994, art. 10).

Para efectos del presente trabajo, se debe observar la tabla contenido en el artículo anterior, para verificar los años de uso del vehículo y la tasa según corresponda.

“El impuesto será el resultado de multiplicar el porcentaje correspondiente establecido en el artículo anterior, por el valor del vehículo según la lista oficial vigente para cada año. El impuesto en ningún caso será menor a ciento diez quetzales (Q.110.00)”. (Decreto del Congreso de la República, 70-1994, art. 11).

#### **De la fecha del pago del impuesto:**

De conformidad con el artículo 29, el pago del impuesto se efectuara en las fechas siguientes:

- a) Para los vehículos en circulación, durante el período comprendido del uno de enero al treinta y uno de julio de cada año, inclusive; el pago se hará en las cajas de la entidad encargada de la administración tributaria y sus dependencias, en el Banco de Guatemala, así como en los bancos del sistema, previa verificación de estar solvente de infracciones de tránsito, mediante los procedimientos que establezca la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-. (Decreto del Congreso de la República, 70-1994, art. 29).

## **2.2. Definiciones**

### **2.2.1. Planificación Fiscal**

La Revista Iberoamericana de Contaduría, Economía y Administración define la planificación fiscal, así:

La planeación fiscal es el esfuerzo por optimizar la carga tributaria ligada

estrictamente al derecho, que nos ayuda a obtener una optimización de los recursos financieros, es una herramienta administrativa capaz de producir beneficios económicos futuros. Su objetivo básicamente es, eliminar, disminuir o diferir la carga fiscal de toda operación, siempre dentro del marco jurídico fiscal vigente y contando con el soporte documental que demuestre la licitud de los casos.

Por otro lado, Daniel Diep, en su libro de planeación fiscal, lo define literalmente así:

La planeación fiscal es aquella que realizan los gobernados para cumplir, dentro de la ley, con las obligaciones tributarias que el Gobierno les imponga, es decir, reduciendo o suprimiendo las cargas tributarias al máximo posible mediante medios propios y por simple salvaguarda de sus intereses económicos. Absteniéndose así, de transgredir la ley, con el consiguiente ahorro administrativo del Estado para vigilar y enjuiciar; responsabilizándose de su seguridad jurídica, con el consecuente efecto de honestidad; y ubicándose dentro del contexto de sus derechos cívicos lo que los coloca en mejor posición para demandar lo que a sus intereses convenga respecto a la actuación de los funcionarios públicos. (Diep, 1999).

Por su parte Milagros Villasmil refiere que es una herramienta legítima del contribuyente para para evitar sanciones de carácter tributario, la cual define de la siguiente manera:

Ellas buscan la observancia a lo dispuesto en la normativa legal con el propósito de evitar sanciones por incumplimiento de deberes formales, por defraudación y evasión en los pagos tributarios que le corresponda. Por tal motivo, esta herramienta debe evitar abusar de las formas jurídicas. (Milagros Villasmil, La Planificación tributaria: herramienta legítima del contribuyente en la gestión empresarial, 2016)

Refiere que la Planificación Tributaria es una herramienta que nace como respuesta a ciertas contingencias tributarias que afectan a las organizaciones y a sus dueños o accionistas; así entonces, la Planificación Tributaria se utiliza con el objetivo de buscar la optimización de la variable tributaria, con estricto apego a las normas legales. En este sentido, es una herramienta eficaz para controlar las contingencias motivadas mayormente por desconocimiento de la normativa tributaria, ya que se aplican criterios propios, y estos son rechazados por la Administración Tributaria. (Milagros Villasmil, La Planificación tributaria: herramienta legítima del contribuyente

en la gestión empresarial, 2016).

Por tanto, toda planificación fiscal en la actualidad es una derivación jurídica y económica o la combinación de ambos, de las obligaciones tributarias impuestas por el Estado como tal, debiéndose ejercer en relación a factores en tanto de orden jurídico como de orden económico o la combinación.

Por la característica de las empresas, la planeación fiscal depende, del régimen tributario, del tipo de empresa, y todas las contingencias que se pudieran presentar. El diseño de la estrategia se basará en las circunstancias particulares y antecedentes de cada empresa, aquí entra la capacidad, creatividad técnica y conocimientos del especialista en la materia, atendiendo siempre al principio natural de economía, que es obtener el máximo rendimiento con el mínimo sacrificio.

### **2.2.2. Algunas formas para planificar aspectos tributarios**

Según Milagro Villasmil, refiere que se puede realizar Planificación fiscal simple, para el cumplimiento tributario, o bien Planificación compleja para mejorar la Gestión, entre ellas para disminuir el impacto fiscal y optimizar las finanzas. (Villasmil, 2016)

En este sentido, la planificación fiscal para el presente trabajo de investigación, buscar servir de herramienta para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa objeto de estudio, donde se pretende buscar una estructura tributaria correspondiente, la implementación de estrategias para evitar ser sancionado por infracciones tributarias y al cumplimiento oportuno de todas sus obligaciones tributarias.

### **2.2.3. Factores que hacen necesaria la Planificación Tributaria**

Según el Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia, señala aspectos a considerar que justifican la planeación tributaria, entre los cuales, los cambios frecuentes en la legislación o bien las reformas a estas leyes, obligan a las empresas a analizar su impacto y buscar estrategias inmediatas para disminuirlo. Por otro lado señala las fases que intervienen en el proceso de planificación de los aspectos tributarios, como la revisión de procedimientos y controles en impuestos para identificar riesgos de sanciones o mayores impuestos. (Instituto Nacional de Contadores públicos de Colombia, 2016).

#### **2.2.4. Economía de Opción**

Es un concepto que se le atribuye al jurista español-Larraz. El cual consiste en que las leyes tributarias deben interpretarse en forma literal, configurándose cuando los individuos se subordinan al ordenamiento jurídico y escogen las formas jurídicas más adecuadas para sus negocios. Por consiguiente, su conducta y aplicación es lícita. El concepto de Economía de Opción supone que el sujeto pasivo de la obligación tributaria se enfrenta a diferentes alternativas que la propia legislación establece, por consecuencia el contribuyente se encuentre en posibilidades de elegir la forma que más le beneficie y desde luego le genere una carga tributaria menor. (Larraz. J., 1952).

La elección de figuras jurídicas por parte de los contribuyentes, que proporcionan mayores ventajas fiscales, no debe llevar a la conclusión de que se hace daño al fisco o bien de que transgreden las leyes tributarias de un país donde se aplica la planificación fiscal. Esta elección es consecuencia por el mismo sistema tributario.

Lo anterior se puede fundamentar con el artículo 5 de la Constitución Política de la República de Guatemala, en el sentido de que se puede hacer lo que la ley no prohíbe.

#### **2.2.5. Cumplimiento de las obligaciones tributarias**

El código tributario decreto No. 6-91 en su artículo 14, literalmente dice:

Constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales y La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente. (Decreto del Congreso de la República, 6-1991).

También el artículo 18, define el Sujeto pasivo de la obligación tributaria, de la siguiente manera: “Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias,

sea en calidad de contribuyentes o de responsable”. (Decreto del Congreso de la República, 6-1991).

Lo anterior debe de entenderse, como la relación que surge entre el Estado y el contribuyente, en sus distintas expresiones de potestad tributaria hacia los sujetos pasivos, en cuanto ocurra el presupuesto del hecho generador previsto en la ley.

### **3. Metodología**

En esta parte se definirán los criterios, métodos y procedimiento que enmarcan el presten trabajo de investigación, y la base para el análisis de la planificación fiscal como herramienta para el cumplimiento de las obligaciones tributarias en la empresa objeto de estudio.

#### **3.1. Definición del problema**

Los contribuyentes son susceptibles a fiscalizaciones periódicas o esporádicas, el problema es que la mayoría de las empresas no establecen una planificación fiscal, no realizan o ejecutan procedimientos de aseguramiento tributario (deficiencias de control interno) que permitan evitar contingencias tributarias, o bien de ejecutar correctamente la aplicación de normas y procedimientos tributarios que permita el cumplimiento adecuado y oportuno las obligaciones tributarias.

La falta de planificación tributaria en una organización, trae consecuencias negativas en razón del incumplimiento de leyes y procedimientos tributarios, sanciones y multas por la aplicación de malos procedimientos tributarios.

La Administración Tributaria, hoy en día mantiene un estricto control en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias, lo cual amerita un adecuado tratamiento para evitar contingencias tributarias.

También la Administración tributaria mantiene un sistema de cobranza administrativa, cuyo objetivo principal es la recuperación de adeudos de los impuestos, y el cobro de las sanciones, intereses y multas por infracciones, omisiones o presentaciones de impuestos posterior a la fecha de vencimiento.

En un estudio Técnico realizado por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT, específicamente para el caso de omisiones de impuestos en Guatemala, al mes de julio del año 2011, del total de adeudos por omisiones el 49.8% corresponde al Impuesto Sobre la Renta, el 21.2% al Impuesto al Valor Agregado, el 14.8% al Impuesto de Solidaridad- ISO y por último el 14.2% al Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz. (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias–CIAT, 2011).

### **3.1.1. Justificación de la Investigación**

Se trata de concientizar a los contribuyentes para que de una u otra forma enfatizen y den muestra de interés a lo que en materia tributaria se refiere.

La implantación de una planificación fiscal con fines de generar efectividad en cuanto al cumplimiento de obligaciones tributarias y de optimizar el control de las operaciones en materia tributaria ayudan a evitar infracciones de carácter tributario, no obstante estas infracciones se traducen en sanciones económicas que pueden llevar hasta el cierre temporal de la empresa.

No manejar medidas de control en el área impositiva, en muchos casos por no tener conciencia de la importancia del mismo. La planificación tributaria ayuda a reorganizar las operaciones prominentes de la misma y a evitar consecuencias que puedan dar malos resultados en cuanto a utilidades se refiera.

La planificación fiscal es fundamental, ya que permite mitigar o evitar cualquier riesgo fiscal, evitando así retrasos o incumplimientos de las obligaciones tributarias, que afecta en ocasiones significativamente al flujo de caja por rubros no contemplados en el presupuesto por pagos que se deben realizar de forma inmediata.

### **3.1.2. Delimitación del Problema**

**Unidad de Análisis:** Para el efecto se tiene al departamento Contable-Financiero de la empresa objeto de estudio.

**Período histórico Analizado:** Del 01 de enero 2019 al 31 de diciembre de 2019.

**Ámbito Geográfico:** Zona 11, del municipio de Guatemala.

### **3.2. Objetivo General**

Establecer una planificación fiscal, como herramienta para el cumplimiento de las obligaciones tributarias en una empresa que se dedica a la fabricación y comercialización de productos alimenticios para el consumo humano.

### **3.2.1. Objetivo Específicos**

- Identificar las obligaciones tributarias de carácter sustancial y formal, aplicable a la empresa objeto de estudio, que para el efecto facilite a la empresa al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- Implementar estrategias para evitar afectar económicamente a la empresa con el pago de multas por concepto de sanciones tributarias.
- Presupuestar las obligaciones tributarias, de tal manera que sea tomado en cuenta en el flujo de caja.

### **3.3. Sujeto del Trabajo profesional**

La empresa se dedica a la fabricación y comercialización de productos para el consumo humano, constituida bajo las leyes de la República de Guatemala.

La empresa cuenta con la infraestructura necesaria, para cumplir con la demanda de sus productos los cuales son comercializados a nivel nacional como a nivel regional (Centro América).

### **3.4. Periodo de la realización del trabajo profesional**

La recopilación de información, verificación, selección y análisis de los diferentes documentos relacionados con el tema de estudio se llevó a cabo durante el periodo de enero a agosto del 2020.

### **3.5. Objeto Sobre el que recae el trabajo profesional**

Para el efecto, se analizará las declaraciones de impuestos correspondientes al año 2019, así también información relacionada con el Registro Tributario Unificado – RTU, los libros contables de conformidad con el código de comercio decreto 2-70 del Congreso de la Republica., concluyendo con los Libros de Compras y Ventas.

### **3.6. Técnicas e Instrumentos aplicados**

#### **3.6.1. Técnicas**

La obtención de información para el desarrollo del presente trabajo, se utilizaron las técnicas siguientes:

**Entrevista:** Con el fin de obtener información de primera mano, la técnica utilizada es la entrevista, que consistió en programar reuniones para conversar con el personal del departamento Contable-Financiera. Donde se intercambió información de suma importancia, a través de preguntas y respuestas se logró una comunicación y la construcción de resultados respecto al problema definido, encaminadas al mismo tiempo con los objetivos planteados del presente trabajo de investigación.

El tipo de entrevista aplicado, fue diseñada de tipo semiestructurada, la cual se basa y sigue una guía de preguntas, en donde el entrevistador tiene la libertad de introducir preguntas adicionales, con el fin de obtener mayor información. (Hernandez Sampieri, Fernández Collado, & Pilar Baptista, Metodología de la Investigación, 2014).

### **3.6.2. Instrumento**

**Cuestionario:** El instrumento utilizado para la entrevista, es una guía en su modalidad de cuestionario, que consiste en un formulario o guía impreso, destinado a obtener respuesta sobre el problema en estudio. (Hernandez Sampieri, Fernández Collado, & Pilar Baptista, Metodología de la Investigación, 2014).

Las preguntas contenidas en dicho cuestionario fueron diseñadas de manera congruente respecto al planteamiento y objetivos del problema, el cual consistió en ocho (8) cuestionarios cada una con diez (10) preguntas.

## **3.7. Resumen de procedimiento utilizado**

### **3.7.1. Primeros acercamientos a la empresa**

Como fase uno (1), realizada en enero del año 2020, el cual consistió en una entrevista abierta con altos ejecutivos de la empresa, donde se plantearon los objetivos del trabajo de investigación.

### **3.7.2. Inmersión inicial en el campo y estancia en el mismo**

En dicha entrevista, estuvo presente el Director General, Gerente Financiero y Jefe de Contabilidad, que a su vez autorizaron la realización del estudio en mención, proporcionando copia digital de la documentación siguiente:

- Registro Tributario Unificado - RTU
- Declaraciones de impuestos correspondientes al periodo 2019
- Libros de Compra y Venta del año 2019
- Libros Contables periodo 2019.

Se mantuvo plática con el jefe de contabilidad, adicional a la recepción de los documentos ya mencionados, indicando aspectos generales de las actividades administrativas y operativas a las que se dedica la empresa.

A dichas actividades administrativas y operativas, se tuvo la oportunidad de realizar un recorrido a las instalaciones donde se encuentran ubicadas. Adicionalmente el jefe de contabilidad proporciona un listado de los principales productos que fabrica la empresa.

### **3.7.3. Documentos proporcionados por la Empresa**

#### **a) Declaraciones de Impuestos y libros contables**

Las declaraciones de impuestos correspondientes al periodo 2019, se obtuvieron a través de medios electrónicos (correo electrónico) los siguientes:

- Declaración Jurada del Impuesto al Valor Agregado
- Declaración Jurada de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado
- Declaración Jurada del Impuesto Sobre la Renta, los trimestrales como la liquidación anual correspondiente.
- Declaración Jurada de Retenciones ISR efectuadas Sobre actividades lucrativas
- Declaración Jurada del Impuesto de Solidaridad
- Declaración Jurada a la Distribución de Bebidas

#### **b) Libros contables**

Específicamente los Libro de Diario, Mayor y de Estados Financieros, correspondientes al periodo 2019.

#### **c) Libro de compras y ventas**

Libro de compras y ventas, correspondientes al periodo 2019.

### 3.7.4. Técnicas e instrumentos utilizados para la investigación

Finalmente, como fase dos (2) se entrevistó al personal del Departamento Contable Financiero, a través de un cuestionario semiestructurado, la cual se clasifico en tres aspectos. En primera evaluar el conocimiento que poseen de los diferentes tipos de impuesto al que está obligada la empresa. En segunda, si existen procedimientos o planificación en cuanto al cumplimiento tributario y por último el conocimiento en cuanto a las implicaciones o sanciones por el incumplimiento de dichas obligaciones.

Se emplearon 8 cuestionarios que contienen 10 preguntas semiestructuradas con el fin de evaluar el grado de conocimiento que poseen en temas u obligaciones de carácter tributario.

De los ocho (8) cuestionarios empleados, figuran: La Dirección General, La Gerencia Financiera, las Jefaturas y personal operativos del Departamento Contable Financiero (Contabilidad, Créditos & Cobros y Costos). Esta segunda fase de entrevista, se realizó entre los meses de abril a Junio del año 2020.

### 3.8. Recurso empleado para la realización del trabajo profesional

Los recursos e insumos que fueron necesarios tanto, humanos, financieros y materiales se detallan en el cuadro siguiente:

*Tabla 1 Recurso empleado para la realización del trabajo profesional*

DESCRIPCIÓN	GASTOS ESTIMADOS
Aporte Inicial	
<b>RECURSOS HUMANOS</b>	
Autorización del estudio, director de escuela de posgrado.	-
Docente supervisor: Lic. Víctor Arango Arroyo	-
Autor del estudio: Lic. Francisco Solís	-
Dirección General, Jefe de Contabilidad de la empresa objeto de estudio.	
<b>RECURSOS FISICOS Y MATERIALES</b>	
<b>Recurso físico:</b>	-
Oficinas del autor del estudio	-
<b>Recurso Materiales:</b>	0
Combustible	1,500

---

2 Resmas de papel	60
4 cartuchos de tinta	300
12 folders tamaño carta	12
12 ganchos para folders	12
Engrapadora	30
Sacabocado	30
Encuadernado de plan de investigación	50
Empastado de informe final	100
<b>RECURSOS TECNOLOGICOS</b>	
Compra de impresora Epson	1,500.00
Servicio de internet	1,000.00
Compra de una memoria USB	150
<b>Total</b>	<b>4,744.00</b>

---

Fuente: Elaboración propia

## 4. Discusión de Resultados

### 4.1. Ámbito y situación actual de la empresa sujeto de este trabajo profesional

a) **Giro de la Empresa:** Se dedica a la fabricación y comercialización de productos alimenticios para el consumo humano, con infraestructura necesaria para cumplir con la demanda de sus productos los cuales comercializa a nivel nacional y regional (Centro América).

Aspectos importantes:

1. Cuenta con más de 400 empleados activos, distribuidos en todos los departamentos administrativos y operativos. La empresa por su calidad de patrono está sujeto al Impuesto sobre Rentas en su calidad de Agente Retenedor de Rentas del Trabajo, de conformidad con el artículo 75 del título III Rentas del Trabajo en Relación de Dependencia, Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria.
2. A través de los Libros de compras se observó que la empresa realiza retenciones del Impuesto Sobre la Renta por compras realizadas a agricultores, por las cuales la empresa emite factura especial, de conformidad con lo establecido en el artículo 16 Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria.
3. Por otra parte, se observó en el rubro de Propiedad Planta y Equipo que la empresa cuenta con propiedades Inmuebles, las mismas están sujetas al Impuesto Único Sobre Inmuebles de conformidad con el decreto 73-92 Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles.
4. Entre sus principales proveedores están: empresas medianas y grandes especiales, también cuenta con empresas normales; es decir que no tienen la calificación de especiales por parte de la Administración Tributaria, otra parte corresponde a comercios como pequeños contribuyentes.
5. Sus principales clientes están distribuidos de la forma siguiente:
  - Supermercados
  - Ventas a Detalle (tiendas y almacenes de barrio)
  - Canal institucional, que corresponde a restaurantes y cualquier

establecimiento que se dedique a la venta de alimentos.

6. Cuenta con las siguientes áreas Productivas:

- Producción de Mayonesas
- Producción de Salsas
- Producción de Mermeladas
- Producción de Refrescos (bebidas deportivas).
- Cuenta con una flotilla de 60 vehículos para distribuir sus productos.

7. Por notificación expresa de la Administración Tributaria, la empresa está calificada como Contribuyente Grande Especial, dicha calificación implica el cumplimiento de algunas obligaciones tales como:

- Informe detallado de compras y ventas de forma semestral (Asiste libros)
- Utilización de herramienta - Reten ISR WEB
- Agente de Retención del Impuesto al Valor Agregado
- Presentación de Estados Financieros Auditados

#### **b) Filosofía Institucional**

Conformado por la Visión, Misión y Valores, los cuales se mencionan a continuación:

**Visión:** “Ser líder empresarial a nivel nacional e internacional aplicando las últimas tecnologías eco amigables que satisfagan el gusto de los consumidores y superar expectativas con estándares de excelencia creando valor y fidelidad de nuestra marca”. (Orientaciones Estratégicas, 2020).

**Misión:** “Estamos comprometidos a dar el mejor sabor y calidad y confiabilidad a cada generación y estamos comprometidos con nuestros colaboradores con la innovación y el crecimiento continuo diseñando y produciendo alimentos inocuos y ser factor de valor y crecimiento”. (Orientaciones Estratégicas, 2020)

#### **Valores:**

**“Ética:** promover que las personas desarrollen actitudes y comportamientos apropiados siguiendo principios y valores que nos inspiren en todo el accionar de nuestra empresa”. (Orientaciones Estratégicas, 2020).

“**Justicia:** reconocer logros y derechos ser rectos y honestos cumplir con los compromisos para poder lograr y mejor la calidad de vida de todos”. (Orientaciones Estratégicas, 2020).

### **c) Objetivos, actividades y funciones del Departamento Contable-Financiero**

**Objetivos:** Presenta información financiera de manera periódica al gobierno corporativo, para la toma de decisiones.

**Actividades y funciones:** Responsable del registro y contabilización de todas las operaciones o transacciones comerciales de la empresa. Tiene a su cargo llevar la contabilidad como lo demanda el código de comercio y otras leyes específicas.

También es el responsable del cumplimiento de las obligaciones fiscales, ante la Administración Tributaria.

## **4.2. Proceso y Operatividad**

### **4.2.1. Situación actual del objeto**

#### **a) Registro Tributario Unificado – RTU.**

A través de dicho documento, se pudo verificar que la empresa está acogida al Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas y efectúa cierres contables parciales al vencimiento de cada trimestre para determinar su renta imponible para efectos del Impuesto Sobre la Renta de conformidad con el artículo 38 del decreto 10-2012 Ley de actualización tributaria.

También se pudo verificar su afiliación a los siguientes impuestos:

- Impuestos Sobre la Renta, del libro 1, decreto 10-2012, Ley de actualización de Tributaria.
- Impuesto de Solidaridad bajo el método acreditable opción a), Decreto 73-2008
- Impuesto al Valor Agregado - Régimen General, Decreto 27-92
- Declaración y Pago de impuestos por distribución de Bebidas Deportivas (Decreto 9-002).
- Impuesto Sobre Circulación de Vehículos (Decreto 70-94)

- Declaración de Retenciones del IVA (por su calidad de Agente Retenedor). Decreto 20-2006

## **b) Declaraciones de Impuestos**

### **Aspectos Generales**

La declaración y presentación de los distintos impuestos correspondiente al periodo 2019, fueron realizadas en su totalidad ante la Administración Tributaria. Sin embargo se observaron rectificaciones de declaraciones de Impuestos, tal es el caso de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado, de Retenciones del IVA y la declaración de Retenciones de ISR.

Por otro lado, varias constancias de retenciones al Impuesto al Valor Agregado y retenciones al Impuesto Sobre la Renta sobre actividades lucrativas fueron emitidas y presentadas de forma extemporánea ante la Administración Tributaria.

Las presentaciones extemporáneas fueron realizadas por parte del contribuyente de forma voluntaria, es decir antes de ser detectada o requerida por la Administración Tributaria. La decisión de

También se detectó la falta de presentación de algunos anexos e informes, así también presentaciones de los mismos de forma extemporánea, las cuales son:

- Anexo al Impuesto de Bebidas (no fue presentada a la Administración Tributaria).
- Informe semestral de inventarios (presentaciones extemporánea)
- Informe semestral de compras y ventas -asiste libros (presentación extemporánea)
- Informe de empleados en relación de dependencia

Para efectos de facilitar a la empresa el cumplimiento de las obligaciones tributarias de carácter formal, debe observar los anexos al final del presente informe, para el caso de la presentación del informe o anexo que acompaña la declaración del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas corresponde al anexo 2. Y para el caso de la presentación del informe de compras y ventas (asiste libros) debe observarse anexo número 3 y 4.

En cuanto a la presentación del informe de empleados en relación de dependencia, esta última no representa ninguna contingencia tributaria derivado que fue presentado en forma oportuna a la Administración Tributaria.

A continuación, se describe de forma detallada las razones por las cuales fueron rectificadas las declaraciones de los impuestos. Así también las razones que motivaron las presentaciones de constancias de retenciones en forma extemporánea. Por último, los motivos de la presentación extemporánea de informes establecidos en las leyes tributarias y falta de presentación de algunos de ellos. Los cuales se redactan en el orden siguiente:

1. Rectificación de Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado
2. Rectificación - Declaraciones de Retenciones al Impuesto al Valor Agregado
3. Rectificaciones - Declaraciones de Retenciones del Impuesto Sobre la Renta
4. Emisión y presentación extemporánea de constancias de retención del IVA y del ISR.
5. Presentación extemporánea y falta de presentación de informes tributarios

### **1. Rectificación de Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado:**

Las declaraciones fueron rectificadas, derivado de una serie de aspectos como:

- Facturas registradas dos veces
- Facturas registradas y contabilizadas fuera de los dos meses que indica la ley
- Facturas de pequeños contribuyentes en donde reclaman créditos fiscales por
- Facturas registradas sin Número de Identificación Tributaria (NIT)

Lo anterior son algunas de las razones por las cuales el contribuyente se ve obligado a rectificar sus declaraciones. La rectificación voluntaria por parte del contribuyente minimiza el pago de sanciones, mora e intereses, derivado de que sí es detectada por la Administración Tributaria la sanción se duplica.

**Las sanciones que podría imponer la Administración Tributaria a los aspectos que motivaron las rectificaciones al Impuesto al Valor Agregado**

### **Por facturas registras dos veces**

El registrar dos veces una factura implica determinaciones incorrectas en la base imponible, específicamente facturas derivadas de las compras que realiza el contribuyente, el efecto es el reclamo duplicado en el crédito fiscal que por consecuencia disminuye el débito fiscal, es decir el Impuesto por pagar.

El artículo 88 del Código Tributario establece la determinación incorrecta de la obligación tributaria por parte del contribuyente.

La sanción aplicada en estos casos, está contenido en el artículo 89 del Código Tributario, con multa equivalente del 100% del impuesto omitido. Aparte de la sanción ya indicada también aplica el pago de mora, que consiste en una sanción por cada día de atraso, por haber pagado o cumplido con la obligación tributaria después del plazo establecido por la ley, de conformidad con el artículo 92 del Código Tributario.

### **Por facturas registradas y contabilizadas fuera de los dos meses**

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

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

### **Facturas de pequeños contribuyentes en donde reclaman créditos fiscales**

En algunas de las compras que realiza la empresa objeto de estudio, son a pequeños contribuyentes. Para el efecto el artículo 49 de la ley del Impuesto al Valor Agregado, establece en su penúltimo párrafo, que el valor que soportan las facturas del pequeño contribuyente no generan derecho a crédito fiscal para compensación o devolución para

el comprador de los bienes o al adquirir los servicios, constituyendo dicho valor costo para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

No cumplir lo anterior, el comprador o contribuyente será sancionado de conformidad con el Código Tributario, siempre por la falta de determinación correcta de la base imponible del impuesto, artículos 88, 89 y 92 Código Tributario.

### **Facturas registradas sin Número de Identificación Tributaria (NIT)**

Para efectos de reclamar y documentar el crédito fiscal por compra de bienes o servicios adquiridos, las facturas, notas de crédito o notas de débito deben contener el Número de Identificación Tributaria (NIT) del comprador.

El artículo 18 literal b) de la ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que los documentos que se emitan a nombre del contribuyente debe contener el Número de Identificación Tributaria.

El incumplimiento a lo anterior puede ser motivo de ajuste por parte de la Administración Tributaria, que implica en pago de multas, mora e intereses del impuesto omitido. De conformidad con los artículos 88, 89 y 92 del Código Tributario.

## **2. Rectificación - Declaraciones de Retenciones al Impuesto al Valor Agregado**

Las declaraciones fueron rectificadas por las razones siguientes:

- Facturas no registradas en tiempo por parte del contribuyente
- No efectuar la retención en algunas facturas

Lo anterior son razones por las cuales el contribuyente se ve obligado a rectificar sus declaraciones.

Sanciones que podría imponer la Administración Tributaria a los aspectos que motivaron las rectificaciones de las declaraciones de Retenciones al Impuestos al Valor Agregado:

### **Por facturas no registradas en tiempo por parte del contribuyente**

La razón por la cual no registran las facturas en tiempo, tiene que ver con la organización y planificación de los procesos contables y administrativos. Sucede que el departamento de Contabilidad carece de políticas de cierre contable mensual, situación que se presta a que otros departamentos encargados de compras y adquisición de servicios trasladen las facturas a destiempo al departamento de Contabilidad.

Lo anterior implica rectificar o presentar extemporáneamente el impuesto omitido, en cualquier de las opciones si el contribuyente lo realiza antes de ser notificado por la Administración Tributaria tendrá reducción de la sanción en un 50%, de conformidad con el artículo 91 y 106 del Código Tributario.

### **Por no efectuar la retención en algunas facturas**

El desconocimiento en temas fiscales del personal, son la razón por la cual en algunas ocasiones no efectúan la retención respectiva.

Las implicaciones de lo anterior repercuten en una serie de infracciones y contingencias entre los cuales esta lo siguiente:

- El pago de multas, mora e intereses por el cumplimiento del pago de retenciones en forma extemporánea, de conformidad con los artículos 91 del Código Tributario.
- La negativa en el pago de las retenciones correspondientes a la Administración Tributaria, puede ser objeto de ajuste para efectos del Impuesto Sobre la Renta. De conformidad con el artículo 22 numeral 2 de la Ley de Actualización Tributaria.

### **3. Rectificaciones - Declaraciones de Retenciones del Impuesto Sobre la Renta**

Las declaraciones fueron rectificadas por las mismas razones indicadas en el punto anterior (Rectificación - Declaraciones de Retenciones al Impuesto al Valor Agregado).

El contribuyente básicamente comete las mismas infracciones en el punto anterior, consecuentemente es sancionado de la misma forma.

### **4. Emisión y presentación extemporánea de constancias de retención del IVA y del ISR.**

Consiste en las mismas deficiencias ya indicadas anteriormente, que van desde el registro erróneo de facturas, es decir no provisionan el registro del impuesto a pagar en concepto de retenciones ya sea del IVA o bien del ISR.

Adicionalmente por descuidos de los colaboradores, no registran contable y fiscalmente algunas facturas que son objetos de retenciones.

Finalmente el registro de facturas que son recibidas en el Departamento Contable Financiero posterior al cierre contable, las cuales por descuido o por la gestión a destiempo de parte del departamento de compras, dichas facturas son registradas fuera del plazo legal, lo que provoca emisión y presentación extemporánea de retenciones.

### **c) Libros de Compras y Ventas**

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

Sin embargo, se observó que en el libro de compras de los meses de marzo, abril, septiembre, noviembre y diciembre, figuran facturas de las cuales no procede el reclamo del crédito fiscal por IVA, debido a que dichas facturas no corresponden al mes del periodo que se liquida, los cuales solo puede reportarse para fines de reclamar el crédito fiscal como máximo en los dos meses inmediatos siguientes del periodo impositivo del que correspondía su registro. Estos mismos meses corresponden a las rectificaciones de declaraciones del Impuesto al Valor Agregados indicados anteriormente. Razón por la cual en una eventual fiscalización por parte de la Administración Tributaria puede ser objeto de sanción de conformidad con el artículo 94 numeral 5 del Código Tributario en cuanto a la infracción formal.

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

No seguir el procedimiento establecido es una clara falta a la determinación correcta de

la base imponible del impuesto, que para el efecto aplican las sanciones del artículo 88, 89 y 92 del Código Tributario.

#### **d) Libros Contables (De Inventario, Diario, Mayor, y De Estados Financieros)**

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

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

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

### **4.3. Actores Principales**

Los participantes en el proceso, desde los primeros acercamientos hasta la conclusión del trabajo de campo, la autorización de la realización del presente trabajo fue a través del Director General. Así también se tuvo el apoyo del Jefe de Contabilidad en proporcionar los documentos correspondientes al periodo histórico.

También se tuvo la participación de los colaboradores del Departamento Contable Financiero, quienes apoyaron en la entrevista para recabar información de las 10 preguntas contenidas en cada uno de los cuestionarios.

### **4.4. Gestión del Trabajo de campo**

#### **4.4.1. Fase 1. Estructuración de la guía de entrevista (cuestionario)**

Las preguntas contenidas en dicho cuestionario, fueron diseñadas de manera congruente

respecto al planteamiento y objetivos del problema, el cual consistió en 8 cuestionarios cada uno con 10 preguntas.

Se clasifico en tres aspectos; la primera evaluar el conocimiento que poseen de los diferentes tipos de impuesto al que está obligada la empresa; la segunda, si existen procedimientos o planificación en cuanto al cumplimiento tributario y por último el conocimiento en cuanto a las implicaciones o sanciones por el incumplimiento de dichas obligaciones.

#### **4.4.2. Fase 2. Organización de la entrevista (formas de emplear)**

La forma de emplear los cuestionarios, se realizó a través de los departamentos que directa o indirectamente influyen en las decisiones de los aspectos tributarios. En el departamento contable financiero se emplearon cinco (6) cuestionarios en los que destacan personal operativo, el jefe de contabilidad, jefe de crédito y cobros.

Los últimos dos (02) cuestionarios se emplearon en el departamento de Dirección General y Gerencia Financiera.

#### **4.4.3. Fase 3. Resultado de la entrevista**

La presentación de los resultados de la entrevista, está conformada de la siguiente manera:

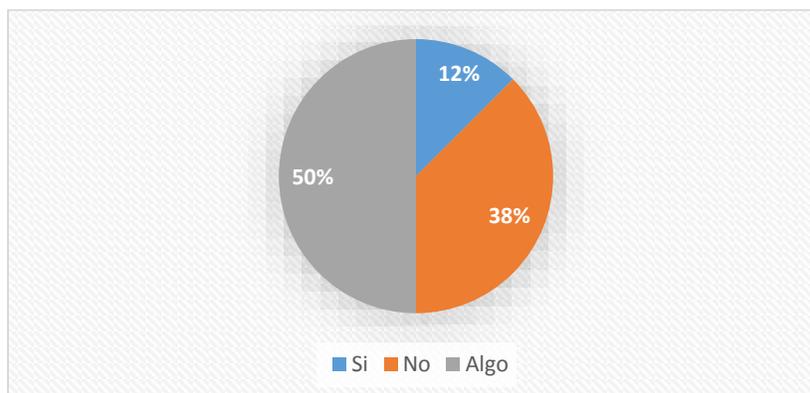
- a) Gráfico de los resultados obtenidos
- b) Tabulación de los resultados obtenidos
- c) Análisis de la respuesta por pregunta

Las entrevistas fueron aplicadas al personal que labora en el departamento Contable Financiero y una entrevista a la Dirección General de la empresa sujeto a estudio.

#### **Interrogante. 1.**

¿Conoce las distintas obligaciones tributarias al que está sujeta la empresa?

Entrevistados	Si	No	Algo	Total
Cantidad	1	3	4	8

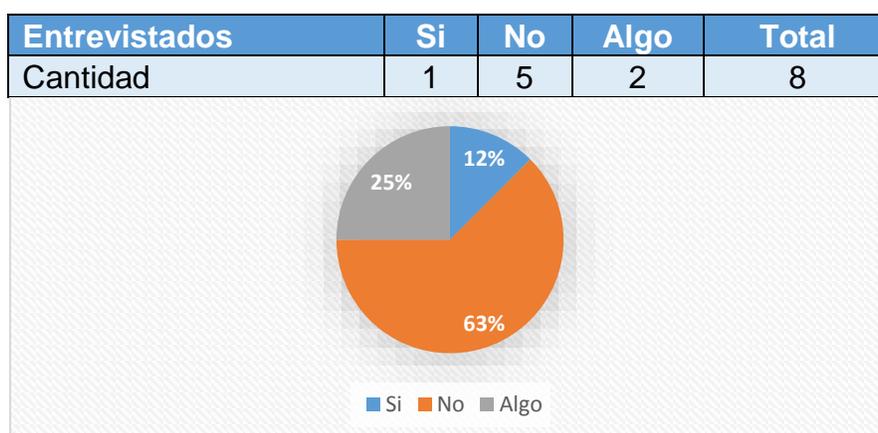


*Figura 1 Representación porcentual, resultado de interrogante 1*

**Análisis:** los resultados reflejan que el 38% de los colaboradores de la empresa demuestra desconocimiento de las obligaciones tributarias. Mientras el 50% indicaron conocer algo sobre el tema y solo un 23% indico conocer a cabalidad las obligaciones tributarias. En cuanto a los colaboradores que indicaron conocer algo del tema, para efectos del cumplimiento de las obligaciones tributarias se necesita ser conocedor de las normas tributarias y de las consecuencias que implica su incumplimiento, únicamente de esa forma se evitaría cometer errores o infracciones de carácter tributario.

## Interrogante. 2.

¿Conoce las fechas de pago de los impuestos que debe de cumplir la empresa?



*Figura 2 Representación porcentual, resultado de interrogante 2*

**Análisis:** Los resultados obtenidos reflejan que el 63% de los colaboradores desconocen los plazos para el pago de las distintas obligaciones tributarias, el 25% indica conocer

algo sobre los plazos, finalmente el 12% indica conocer los plazos contenidos en las normas legales tributarias. Reiterando una vez más que los colaboradores que indicaron conocer algo, que para efectos del cumplimiento de las obligaciones tributarias se necesita conocer las normas tributarias y de las consecuencias que implica su incumplimiento, únicamente de esa forma se evitarían cometer errores o infracciones de carácter tributario.

### Interrogante. 3.

¿A nivel de porcentaje, qué grado de entendimiento de la normativa tributaria considera tener?

*Tabla 2, resultado de interrogante No. 3*

<b>Colaboradores</b>	<b>Cantidad de entrevistados</b>	<b>%</b>
Ninguno	0	100
Jefe de Contabilidad	1	70
Personal Operativo, Jefe de Créditos y Gerencia Financiera	3	40
Dirección General	1	30
Personal Operativo	3	20
<b>Total</b>	<b>8</b>	

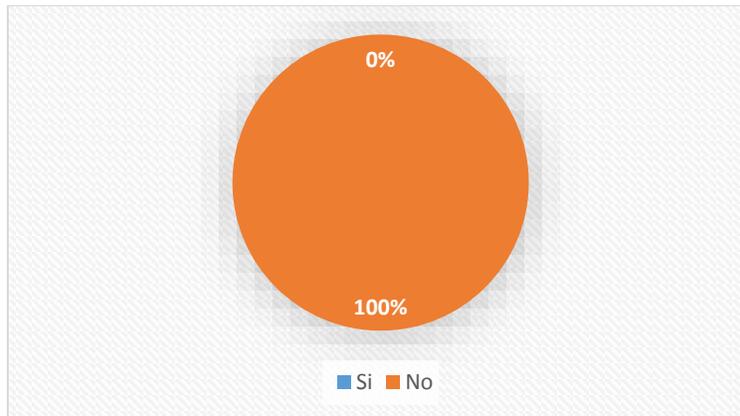
Fuente: Elaboración propia

**Análisis:** Los resultados muestran que existe un alto desconocimiento en lo que a leyes tributarias se refiere. Solamente un colaborador considera tener el 70% de entendimiento de las leyes tributarias, el resto de colaboradores tiene entendimiento entre el 20% al 40%.

### Interrogante 4.

¿Se cuenta con alguna Planificación Fiscal que sirva como herramienta para la gestión de las obligaciones tributaria?

Entrevistados	Si	No	Total
Cantidad	0	8	8



*Figura 3 Representación porcentual, resultado de interrogante 4*

**Análisis:** El resultado de esta interrogante demuestra que todos los colaboradores coinciden que la empresa no cuenta con una planificación fiscal para la gestión de sus obligaciones tributarias.

#### **Interrogante 5.**

¿Se dispone siempre de liquidez para atender las necesidades de cubrir las obligaciones fiscales (proyecciones)?

Entrevistados	No sabe	Algunas veces	Siempre	Total
Cantidad	4	3	1	8



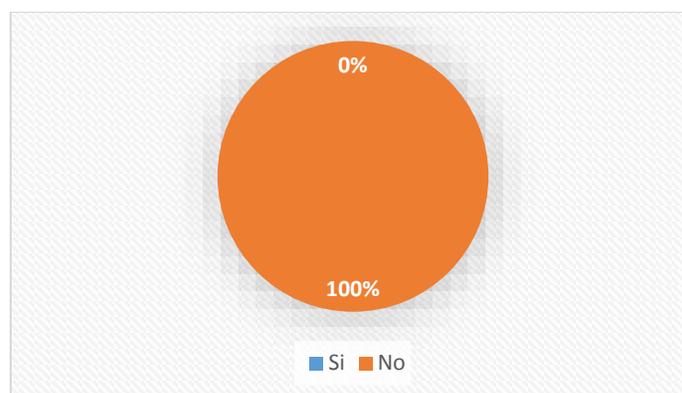
*Figura 4 Representación porcentual, resultado de interrogante 5*

**Análisis:** De los resultados obtenidos, se puede apreciar que el 50% de los colaboradores indicaron que no saben si efectivamente son proyectados o presupuestados los fondos para cubrir el pago de los impuestos. El 37% indico que algunas veces se trata de contemplar los fondos para el para pago de los impuestos. Mientras que el 13% indico que los fondos para el debido pago de los impuestos son presupuestados, aunque dicho colaborador nunca ha visto tales proyecciones, es decir asume que siempre han sido proyectados de no ser así entonces como se ha pagado los impuestos. Lo relacionado con el último porcentaje, el hecho que se paguen los impuestos no significa que estén proyectos, debido a que algunos colaboradores indicaron que casi siempre en últimos instantes anda viendo como cubrir dichos pagos sacrificando fondos que quizás tenían otros destinos.

### Interrogante 6.

¿Existe algún cronograma que contenga todas las obligaciones sustanciales y formales a ser cumplidos por la empresa?

Entrevistados	Si	No	Total
Cantidad	0	8	8



*Figura 5 Representación porcentual, resultado de interrogante 6*

**Análisis:** Los resultados obtenidos reflejan que las obligaciones tanto sustanciales como formales de la empresa no están contenido en ningún cronograma, ya que el 100% de los colaboradores indican que no existe tal cronograma.

### Interrogante 7.

¿La empresa donde trabaja ha sido objeto de ajuste o reparo por parte de la Administración Tributaria?

Entrevistados	Sí	No sabe	Total
Cantidad	4	4	8

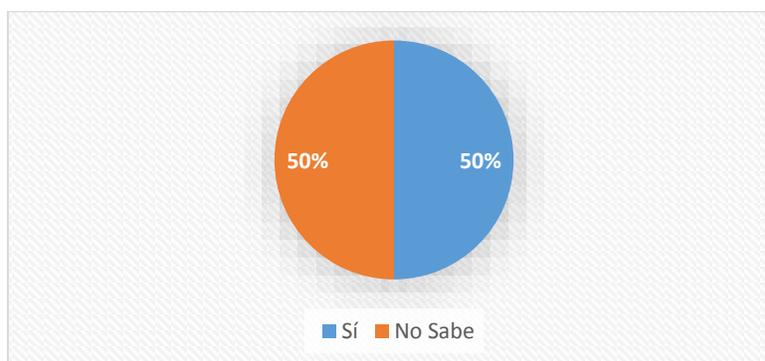


Figura 6 Representación porcentual, resultado de interrogante 7

**Análisis:** Los resultados obtenidos, muestran que el 50% de los colaboradores indican que la empresa sí ha sido objeto de ajuste por concepto de sanciones derivado de una serie de infracciones cometidas. Mientras que el otro 50% indicaron no tener conocimiento de algún ajuste o sanción impuesta por la Administración Tributaria.

### Interrogante 8.

¿Conoce las implicaciones o consecuencias del incumplimiento de las obligaciones tributarias que tiene la empresa?

Entrevistados	No del todo	No	Total
Cantidad	4	4	8



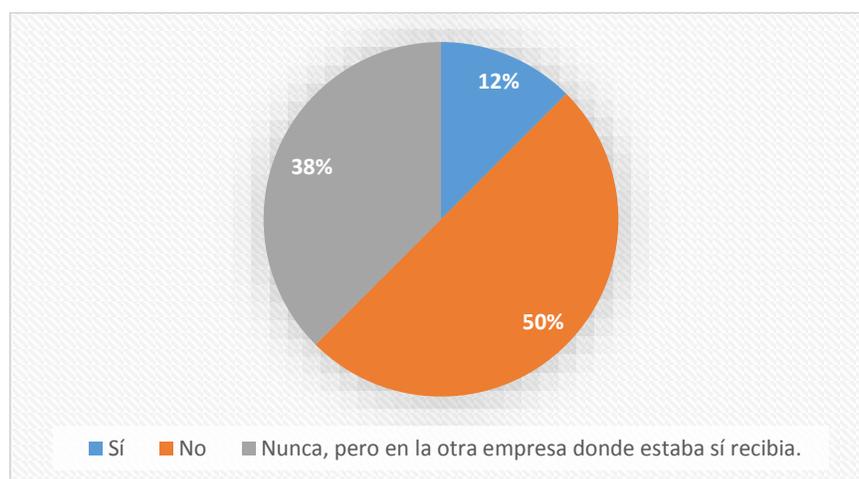
Figura 7 Representación porcentual, resultado de interrogante 8

**Análisis:** Los resultados obtenidos de esta interrogante, reflejan que el 50% de los colaboradores indican tener desconocimiento de las consecuencias del incumplimiento de las obligaciones tributarias. El otro 50% indica conocer no del todo de las consecuencias del incumplimiento de obligaciones tributarias, pero consientes de las infracciones tributarias que puede imponer la Administración Tributaria, al cual indicaron que básicamente consiste en el pago de multas, interés y mora.

### Interrogante 9.

¿Cada cuánto tiempo recibe capacitación tributaria respecto a la legislación tributaria aplicable a su empresa o bien respecto a reformas tributarias?

Entrevistados	Sí	No	Nunca, pero en la otra empresa donde estaba sí recibía.	Total
Cantidad	1	4	3	8



*Figura 8 Representación porcentual, resultado de interrogante 9*

**Análisis:** Los resultados obtenidos de esta interrogante, muestran en la gráfica que el 50% de los colaboradores no reciben ningún tipo de capacitación tributaria, el 38% manifiesta no haber recibido capacitación tributaria indicando que en su anterior trabajo si recibieron algún tipo de capacitación tributaria. Únicamente el 12% indica que ha recibido capacitación tributaria.

Los resultados muestran suficiente evidencia de la falta de capacitación de los colaboradores que directamente su función incide en la determinación de las obligaciones tributarias de la empresa.

### Interrogante 10.

¿El Departamento Contable Financiero realiza procedimientos cierre de sus operaciones contables y fiscales mensualmente?

Entrevistados	Sí, pero nunca respetan la fecha de su ejecución.	Sí	Total
Cantidad	4	4	8



Figura 9 Representación porcentual, resultado de interrogante 10

**Análisis:** Los resultados obtenidos de esta interrogante, muestran en la gráfica que el 100% de los colaboradores indican que si existen procedimientos de cierres de los registros contable y fiscales de forma mensual. Sin embargo un 50% de los colaboradores indican que a pesar de la existencia del procedimiento, siempre reciben facturas posteriores a la fecha del cierre, en la cual el Jefe Contabilidad por instrucciones de la alta dirección y gerencia de finanzas reabren el sistema para el registro de dichas facturas. Según indican los colaboradores se da todo tipo de registros posterior a la fecha del cierre en las cuales muchas veces son facturas afectas a retenciones del IVA o bien del ISR.

#### 4.5. Discusión de Resultados (Hallazgos importantes, cumplimiento de objetivos)

##### 2.5.1. Hallazgos importantes

Entre los hallazgos más significativos, está la detección múltiple de infracciones tributarias cometidas por el contribuyente. Tales infracciones motivaron las rectificaciones de las distintas declaraciones de impuestos, por consecuencia el de pago multas correspondientes al periodo 2019, los cuales se cuantifican con el análisis siguiente:

*Tabla 3, Cuantificación de sanciones por rectificaciones de Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado*

Declaraciones originales		Rectificaciones		Diferencia	
Meses	Impuesto a pagar	Meses	Impuesto a pagar	Impuesto Omitido	Total a pagar (+) Sanción del 50% e intereses y mora
Enero	Q 39,203	Enero	Q 61,353	Q 22,150	Q 33,225
Marzo	Q 47,978	Marzo	Q 60,533	Q 12,555	Q 18,833
Noviembre	Q 37,868	Noviembre	Q 43,590	Q 5,722	Q 8,583
Diciembre	Q 57,656	Diciembre	Q 58,156	Q 500	Q 750
<b>Total</b>	<b>Q 182,705</b>	<b>Total</b>	<b>Q 223,632</b>	<b>Q 40,927</b>	<b>Q 61,391</b>

Fuente: Elaboración propia

(A)

(B)

*Tabla 4, Cuantificación de sanciones por rectificaciones - Declaraciones de Retenciones al Impuesto al Valor Agregado*

Declaraciones originales		Rectificaciones		Diferencia	
Meses	Impuesto a pagar	Meses	Impuesto a pagar	Impuesto omitido	Total a pagar (+) Sanción del 50% e intereses y mora
Marzo	Q 31,350	Marzo	Q 31,945	Q 595	Q 1,042
Noviembre	Q 28,150	Diciembre	Q 28,457	Q 307	Q 610
<b>Total</b>	<b>Q 59,500</b>	<b>Total</b>	<b>Q 60,401</b>	<b>Q 901</b>	<b>Q 1,652</b>

Fuente: Elaboración propia

(A1)

(B1)

Tabla 5, Cuantificación de sanciones por presentación extemporánea y falta de presentación de informes tributarios

Informe	Multa por presentación extemporánea	Multa por falta de presentación	Por no llevar los libros al día	Total pago de multas
Informe inventarios	Q 750.00			Q 750.00
Informe de compras y ventas (asiste libros)	Q 750.00			Q 750.00
Anexo al Impuesto de Bebidas		Q 5,000.00		Q 5,000
<b>Otras obligaciones</b>				Q -
Libros Contables (De Inventario, Diario, Mayor, y De Estados Financieros)			Q 5,000.00	Q 5,000.00
<b>Totales</b>	<b>Q 1,500.00</b>	<b>Q 5,000.00</b>	<b>Q 5,000.00</b>	<b>Q 11,500.00</b>

Fuente: Elaboración propia

(C)

Tabla 6, Total de multas pagadas por sanciones impuestas por la Administración Tributaria durante el periodo 2019

Total de multas pagadas durante el año 2019	Total Sanciones	Formula
Rectificaciones al Impuesto al Valor Agregado	Q 20,464	= B – A
Rectificaciones Retenciones al Impuesto al Valor Agregado	Q 751	= B1 - A1
por Informes no presentados y presentaciones extemporáneas	Q 11,500	= (C)
<b>Sub-total</b>	<b>Q 32,714</b>	

Fuente: Elaboración propia

### Cuantificación de contingencias fiscales y costo de defensa de infracciones tributarias.

Derivado de la fiscalización al periodo 2016 por parte de la Administración Tributaria, a través de audiencia con fecha 29 de marzo del 2019, notifica al contribuyente el resultado de dicha auditoria, a través de la cual concede audiencia a la empresa, para que manifieste su conformidad o inconformidad.

Con fecha 23 de mayo 2020, el contribuyente manifiesta su inconformidad al evacuar la audiencia. Y el 5 de mayo del 2020 la Administración Tributaria confirma los ajustes a

través de resolución, en donde rechaza los argumentos planteados en la evacuación de audiencia por parte del contribuyente.

En junio del 2020 el contribuyente decide presentar recurso de revocatoria manifestando una vez más su inconformidad.

La resolución final aún está en proceso, de resolverse a favor de la AT, la empresa se verá afectada con los siguientes pagos:

*Tabla 7, Cuantificación de contingencias fiscales y costo de defensa de infracciones tributarias.*

<b>Ajuste como resultado de la fiscalización de SAT</b>	<b>Total Sanciones</b>
Ajuste confirmado por crédito fiscal no vinculado con actividad económica	Q1,146
Ajuste confirmado al Impuestos Sobre la Renta por gastos no deducibles, por estar documentada con factura cuya resolución no se encuentra vigente	Q1,184,768
<b>Sub total</b>	<b>Q1,185,914</b>
<b>(+) Costos de defensa legal</b>	<b>Q70,000</b>
<b>Total General</b>	<b>Q1,255,914</b>

Fuente: Elaboración propia

## **2.5.2. Cumplimiento de Objetivos e Importancia del trabajo profesional**

Los objetivos planteados en el presente trabajo, fueron alcanzados a través de la metodología empleada. Durante el desarrollo del trabajo se destacó la importancia del cumplimiento de las obligaciones tributarias de carácter sustancial como formales.

A través del análisis del sujeto y objeto del trabajo profesional, se evidenciaron aspectos importantes, como la actividad económica de la empresa y sus características principales.

Se pudo verificar y establecer los regímenes fiscales a los que esta acogida la empresa, así también a los diferentes impuestos a los que se encuentra afiliado.

## **4.6. Propuesta de mejora – (Planificación fiscal)**

El presente informe contiene una planificación fiscal, unificada con criterios, observaciones y opciones, que, con base a la legislación tributaria guatemalteca,

conviene tomar por parte de la empresa objeto de estudio, con el fin del cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

La implementación y ejecución del presente Plan, permite optimizar los recursos de la empresa. Que proporcione el enfoque sistemático, lógico y racional para determinar las políticas a seguir, aprovechar las fortalezas y oportunidades, así como corregir las debilidades y amenazas que se presenten dentro de su entorno.

<b>Contenido</b> <b>Planificación tributaria para la empresa sujeto a estudio</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Diagnostico Fiscal a través de la herramienta FODA</li> <li>2. Identificación de las obligaciones tributarias de carácter sustancial y formal, aplicable a la empresa objeto de estudio.</li> <li>3. Calendarización para presentación y cumplimiento de obligaciones tributarias sustanciales, periodo 2021</li> <li>4. Calendarización para el cumplimiento de obligaciones tributarias de carácter formal, periodo 2021.</li> <li>5. Presupuesto de las obligaciones tributarias, de tal manera que sea tomado en cuenta en el flujo de caja, de obligaciones tributarias con frecuencias periódicas mensual, trimestral y anual para el periodo 2021.</li> <li>6. Implementación de estrategias, para evitar y reducir infracciones tributarias</li> </ol>

### **1. Diagnostico Fiscal de la empresa sujeto a estudio - FODA**

Para el efecto, se utilizará la herramienta FODA para el análisis de la situación actual de las obligaciones tributarias de la empresa, con el ánimo de obtener un diagnóstico para la toma de decisiones de una adecuada planificación fiscal. A continuación se describe el diagnostico obtenido, estableciendo las Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas siguientes:

#### **Principales fortalezas de la gestión actual (F)**

- Niveles de supervisión: realización, revisión y aprobación de registros contables a partir de Q 10,000.00.

### **Principales Oportunidades (O)**

- Capacitaciones constates a colaboradores operativos en temas tributarios, para fortalecer el control interno con personal capacitado en el ámbito tributario.

### **Principales Debilidades (D)**

- Ausencia de un asesor tributario interno permanente.
- No llevar al día los libros contables exigidos por el código de comercio y las leyes específicas.
- No registrar las facturas, notas de crédito y débito dentro del plazo legal.
- Determinaciones incorrectas de la obligación tributarias
- Carencia de una planificación fiscal
- No tener un estricto cierre contable mensual y anual

### **Principales Amenazas (A)**

- Alta rotación de colaboradores en el área de contable-Financiero.
- Fiscalización periódica o esporádica de la Administración Tributaria.
- Infracciones y sanciones por el incumplimiento de las obligaciones tributarias
- Consecuencias por desconocimiento de la legislación tributaria.
- No estar actualizado de las constantes reformas fiscales.

## **2. Identificación de las obligaciones tributarias de carácter sustancial y formal, aplicable a la empresa objeto de estudio.**

Derivado del análisis de la situación actual del sujeto y objeto, y de conformidad con la naturaleza de las actividades de la empresa, a continuación se detallan los impuestos al que debe dar cumplimiento, así como las obligaciones de carácter formal a cumplir.

### **Obligaciones Sustanciales**

#### **1. Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado, Régimen General**

La presentación de esta obligación es de forma mensual, en la cual el contribuyente tiene todo el mes siguiente para presentar y pagar el mes o periodo inmediato anterior. Para

su cumplimiento se debe de observar el decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado.

## **2. Declaraciones del Impuestos Sobre Retenciones al Valor Agregado**

Su presentación es de forma mensual, la cual tiene vencimiento dentro de los 15 días hábiles del mes inmediato siguiente de conformidad con el art. 5 segundo párrafo del decreto 20-2006.

## **3. Declaraciones - Retenciones del Impuesto Sobre la Renta**

La presentación de este impuesto es de forma mensual, la cual tiene vencimiento dentro de los primeros 10 días hábiles de cada mes, para presentar el periodo inmediato anterior. Para su cumplimiento debe observarse el decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, observando principalmente los siguientes artículos 48 en su último párrafo para las retenciones de ISR sobre actividades lucrativas, también debe observarse el artículo 75 y 80 para las retenciones sobre las rentas del trabajo. Cuando proceda o aplique, deben observar el artículo 16 siempre del mismo cuerpo legal las retenciones efectuadas a través de factura especial emitida a cuenta de los vendedores de bienes o prestador de servicios deben retener el Impuesto Sobre la Renta aplicando el tipo impositivo del Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de actividades lucrativas.

## **4. Impuesto a la Distribución de Bebidas Deportivas**

Este impuesto tiene vencimiento dentro de los primeros 10 días hábiles siguientes al vencimiento de cada mes calendario. El mismo plazo legal aplica para la presentación del informe o anexo que acompaña la declaración del impuesto, la cual consiste en reportar los movimientos del inventario de las bebidas fabricadas por el contribuyente. Deber observarse los artículos 9 segundo párrafo para el anexo y el artículo 11 para el pago y presentación de la declaración.

## **5. Impuesto Sobre la Renta, Régimen Sobre las utilidades de actividades lucrativas.**

Este impuesto se liquida de forma anual, los periodos principian el uno (1) de enero y termina el treinta y uno (31) de diciembre de cada año, de conformidad con el Artículo 37.

Adicionalmente de conformidad con el artículo 38, los pagos trimestrales se efectúan por

medio de declaración jurada y lo enterará dentro del mes siguiente a la finalización del trimestre que corresponda y serán acreditados al Impuesto Sobre la Renta de este régimen en el referido período anual de liquidación.

La liquidación del impuesto deberá ser presentada por el contribuyente dentro de los primeros tres (3) meses del año calendario, la determinación de la renta obtenida durante el año anterior, mediante declaración jurada anual, de conformidad con el artículo 38.

## **6. Impuesto de Solidaridad**

El período impositivo de este impuesto, es trimestral y se computará por trimestres calendario, los cuales deben pagarse dentro del mes inmediato siguiente a la finalización de cada trimestre calendario, debe observarse el artículo 6 y 10 del decreto 73-2008 Ley del Impuesto de Solidaridad.

### **1. Impuestos Sobre Circulación de Vehículos**

El periodo impositivo de este impuesto es anual, comprendido del uno de enero al treinta y uno de julio de cada año, teniendo vencimiento al 31 de julio de cada año para hacer efectivo el pago. Para su cumplimiento debe observarse el artículo 29 y 42 del decreto 70-94, Ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos.

## **Obligaciones Formales**

### **Mensual**

1. Anexo (informe de producción, venta y saldo final del inventario de bebidas)

### **Semestral**

2. Informe de compras y ventas (asiste libros)
3. Informe de inventarios

### **Anual**

1. Informe de devolución o descuento a empleados en relación de dependencia
2. Actualización de Registro Tributario Unificado

### **Otras Obligaciones**

1. Habilitación y autorización de folios para libros contables
2. Habilitación y autorización de folios para libros de compras y ventas

El cuadro siguiente contiene los impuestos al que está obligado la empresa sujeto a estudio, el cual se recomienda observar al momento de gestionar las obligaciones tributarias aplicables, con la salvedad que al momento de surgir alguna reforma tributaria según corresponda, debe ser modificada.

**3. Tabla 8, Calendarización para presentación y cumplimiento de obligaciones tributarias sustanciales, periodo 2021**

No	Obligación Fiscal	Frecuencia	Cierre Mensual de Operaciones Contable	Fecha Recopilación de información	Fecha de elaboración de Formularios	Fecha de Aprobación	Fecha de Vencimiento y/o pago
1	Retenciones de ISR a Residentes	Mensual	5 de cada mes	Del 06 al 10 de cada mes	Del 11 al 12	13 de cada mes	14 de cada mes
2	Retenciones de ISR No Residentes		5 de cada mes	Del 06 al 10 de cada mes	Del 11 al 12	13 de cada mes	14 de cada mes
3	Distribución Bebidas		5 de cada mes	Del 06 al 10 de cada mes	Del 11 al 12	13 de cada mes	14 de cada mes
4	Reten IVA		5 de cada mes	Del 06 al 10 de cada mes	Del 11 al 12	13 de cada mes	14 de cada mes
5	IVA mensual		5 de cada mes	Del 15 al 20 de cada mes	Del 21 al 25	5 días previos al vencimiento	Hasta el último día hábil de cada mes (se recomienda realizar 2 o 3 días antes, para evitar imprevistos)
6	Impuesto de Solidaridad	Trimestral	-	Enero-Marzo	Durante el mes de Abril de cada año	5 días previos al vencimiento	Hasta el último día hábil de cada mes (se recomienda realizar 2 o 3 días antes, para evitar imprevistos)
			-	Abril-Junio	Durante el mes de Julio de cada año		

			-	Julio-Septiembre	Durante el mes de Octubre de cada año		
			-	Octubre-Diciembre	Durante el mes de Enero del año inmediato siguiente		
7	Impuestos Sobre la Renta	Trimestral	-	Enero-Maroz	Durante el mes de Abril de cada año	5 dias previos al vencimiento	Hasta el ultimo dia habil de cada mes (se recomienda realizar 2 o 3 dias antes, para evitar imprevistos)
			-	Abril-Junio	Durante el mes de Julio de cada año		
			-	Julio-Septiembre	Durante el mes de Octubre de cada año		
	Impuestos Sobre la Renta	Anual	-	Liquidación Anual	Durante el mes de Marzo del año inmediato siguiente		

Fuente: Elaboración propia

El cuadro siguiente contiene los impuestos al que está obligado la empresa sujeto a estudio, el cual se recomienda observar al momento de gestionar las obligaciones tributarias aplicables, con la salvedad que al momento de surgir alguna reforma tributaria según corresponda, debe ser modificada.

**4. Tabla 9, Calendarización para el cumplimiento de obligaciones tributarias de carácter formal, periodo 2021**

N o.	Tipo de impuesto	Frecuencia	Ene	F e b	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct	Nov	Dic	Observaciones
1	Habilitación y autorización de libros.	Variable						x						x	Se sugiere autorizar y habilitar los libros con folios suficientes para uno o dos años y realizar corte de formas a los distintos libros contables de forma semestralmente, verificando su actualización. En tanto a la presentación del asiste libro se sugiere preparar su presentación de forma mensual al vencimiento de cada periodo impositivo mensual.
2	Informe de compras y ventas (asiste libros)	Semestral						x						x	
3	Informe de inventarios	Semestral						x						x	
4	Informe de asalariados en relación de dependencia	Anual		x											Preparar con antelación por lo menos un mes su preparación, la misma tiene plazo en febrero de cada año.
5	Anexo (de bebidas)	Mensual	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	Tiene vencimiento al igual que la declaración del impuesto, debe acompañar la declaración y ser presentada dentro de los 10 días hábiles de cada mes.
6	Entrega de Constancias de Retención ISR a proveedores	Mensual	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	Entregar las constancias de retención al proveedor a más tardar dentro de los 5 días del mes inmediato siguiente.
7	Entrega de Constancias de Retención IVA a proveedores	Mensual	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	Entregar las constancias de retención al proveedor durante el mismo mes calendario en que fueron emitidas. Ver art. 7 numeral 2.

Fuente: Elaboración propia

El presente cuadro presenta las proyecciones del pago de impuestos para el periodo 2021, con el fin de reservar en los flujos de efectivo los fondos necesarios, y evitar inconvenientes de liquidez en últimos instantes. La misma fue elaborada con base a los pagos realizado del año 2019 con un 10% más, según proyecciones de crecimiento de la empresa para el año 2021.

**5. Tabla 10, Presupuesto de obligaciones tributarias con frecuencias periódicas mensual, trimestral y anual**

No .	Tipo de impuesto	Periodo Impositivo	enero	febrero	marzo	abril	mayo	junio	julio	agosto	septiembre	octubre	Noviembre	Diciembre	Total general
1	IVA Mensual	Mensual	343,636	341,971	511,784	481,813	367,921	383,628	342,178	304,293	367,344	220,306	251,748	486,862	4,403,485
2	Retenciones Del IVA		91,047	43,724	46,789	49,264	43,616	53,852	39,911	41,627	53,916	44,925	60,491	52,746	621,907
3	ISR No Residentes Retencion		11,236	1,792	1,792	1,792	2,083	3,181	3,614	523	362	507	1,792	1,792	30,466
4	Retenciones Del ISR		146,508	87,715	78,618	101,248	93,723	106,186	101,216	107,114	153,767	106,742	99,274	110,295	1,292,407
5	IVA Factura Especial		46,323	28,348	9,912	62,287	31,611	58,344	21,868	18,757	12,010	11,188	10,156	19,693	330,496
6	Impuesto Bebidas		273	515	490	565	449	509	477	538	567	354	354	440	5,531
7	ISR Anual periodo 2020 en marzo 2021 y Trimestres periodo 2021.	Trimestral			1,243,984	1,243,984			1,243,984			1,243,984			4,975,938
8					ISR anual 2020	ISR 1er trimestre 2021			ISR 2do trimestre 2021			ISR 3er trimestre 2021			
9	Impuesto de Solidaridad (ISO)	Trimestral	556,929			594,297			594,297			594,297			2,339,819
10			4to trimestre 2020			1er trimestre 2021			2do trimestre 2021			3er trimestre 2021			
11	Impuesto Sobre Circulación de Vehículos - ISCV		280		1,179	589		1,429	25,610	350					29,436
<b>Totales</b>			<b>1,196,232</b>	<b>504,065</b>	<b>1,894,548</b>	<b>2,535,838</b>	<b>539,403</b>	<b>607,129</b>	<b>2,373,155</b>	<b>473,202</b>	<b>587,966</b>	<b>2,222,302</b>	<b>423,816</b>	<b>671,829</b>	<b>14,029,484</b>

Fuente: Elaboración propia

## **6. Implementación de estrategias, para evitar o reducir infracciones tributarias**

- I. Implementar procedimientos de control y revisión de todas las facturas afectas a retenciones al Impuesto al Valor Agregado, al Impuesto Sobre la Renta sobre actividades lucrativas. Lo anterior de tal manera que sea registrado contablemente todas las retenciones por pagar dentro del periodo al que corresponde, constatando la información de la contabilidad, la factura y contra las constancias de retenciones que apliquen según sea el caso.
- II. Implementar procedimientos para la verificación de la autenticidad de la información relacionada con la vigencia legal de las facturas, fecha de las facturas para su registro el en periodo que corresponde, el número de identificación tributaria y nombre del comprador o adquirente del bien o servicio. Lo anterior se puede realizar con observancia a los artículos 16, 17, 18 y 20 del decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor agregado, que establecen la procedencia del crédito fiscal, los requisitos para reconocer el crédito fiscal y el plazo para efectos de tener derecho al crédito fiscal.
- III. Gestionar de manera adecuada el procedimiento de cierre de registros contables y fiscales de forma mensual, dando cumplimiento estricto e informando a cada uno de los departamentos que de una u otra forma realizan compras de bienes o adquieren servicios vinculados con las operaciones de la empresa, gestionando y entregando de forma oportuna los documentos (facturas, notas de crédito, etcétera) al Departamento Contable Financiero según los requisitos y fechas que determine a través del procedimiento de cierre.
- IV. Entregar las constancias de retención al proveedor realizadas sobre el Impuesto al Valor Agregado, dentro del plazo legal de conformidad con el artículo 7 numeral 2 y 4 del decreto 20-2006, la cual establece pagar el impuestos dentro de los primeros 15 días hábiles del mes inmediato siguiente, y entregar las constancias de retención al proveedor durante el mismo mes calendario en que fueron emitidas.
- V. La empresa por su calidad de Agente Retenedor del Impuesto Sobre la Renta, de conformidad con el artículo 48 del decreto 10-2012 Ley de Actualización, debe

implementar los mecanismos de control para el cumplimiento en la entrega de las constancias de retención al proveedor a más tardar dentro de los primeros 5 días del mes inmediato siguiente.

- VI.** La observación de los artículos 22 numeral 2, de la ley de actualización tributaria decreto 10-2012, permite al contribuyente a que cumpla con los procedimientos y requisitos para el reconocimiento de los gasto deducibles para efectos del Impuesto Sobre la Renta, ya que, el no realizar o emitir la constancia de retención corre el riesgo de un ajuste o reparo por parte de la Administración Tributaria. Cabe resaltar que su observancia permitirá a la empresa a evitar infracciones tributarias.
- VII.** Supervisar el cumplimiento de llevar libros contables en cuanto a actualización y requisitos exigidos por la ley. Es decir que el contribuyente tenga los folios habilitados y autorizados, que tenga los libros impresos durante el plazo que indica la ley. Para el efecto se debe de observar artículo 94 numeral 4 que establece que los libros se encuentran al día, si todas las operaciones se encuentran asentadas en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados dentro de los dos (2) meses calendario de haberse realizado.
- VIII.** La empresa al momento de rectificar algún periodo o declaración del Impuesto al Valor Agregado, cuando corresponda, también debe rectificar sus libros de compras de tal manera que los valores coincidan con los valores consignados en la Declaración objeto de rectificación. Con lo anterior podrá evitar cualquier contingencia por parte de la Administración Tributaria. Si el contribuyente procede contrario a lo anterior, podría ser sancionado de conformidad con el artículo 94 numeral 5 del Código Tributario, decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala. Adicionalmente, la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 20, establece que para fines de reclamar el crédito fiscal se debe reportar como máximo en los dos meses inmediatos siguientes a la fecha de las facturas del período impositivo en el que correspondía su operación. Y de no efectuarlo en el plazo indicado no tendrá derecho a su compensación o devolución.

- IX.** El cumplimiento de la obligación de presentación electrónica del detalle de las compras y ventas (Asiste Libros), basta que el contribuyente observe la calendarización del cumplimiento de las obligaciones formales contenidas en la presente planificación. Adicional observar para dicho cumplimiento el artículo 57 “D” del decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado, del Congreso de la República de Guatemala. Y con el fin de tener plena conciencia de que su incumplimiento implica sanción por parte de la Administración Tributaria de conformidad con el artículo 94 numeral 13 del Código Tributario decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.
- X.** Al igual que el punto anterior, el cumplimiento de la obligación del informe o anexo que acompaña la declaración, contenida en el artículo 9 en su segundo párrafo del decreto 9-2002 del Congreso de la Republica de Guatemala, la cual tiene vencimiento dentro de los primeros 10 días hábiles siguientes al vencimiento de cada mes calendario. O bien observar la calendarización del cumplimiento de las obligaciones formales contenidas en la presentación planificación. Atender lo anterior permitirá a la empresa evitar sanción por parte de la Administración Tributaria, establecida el artículo 94 numeral 13 del Código Tributario decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.
- XI.** Conservar y archivar de manera consecutiva las distintas declaraciones de impuestos y constancias de retenciones tanto del IVA como del ISR durante el plazo establecido de prescripción, todos aquellos que soportan las operaciones tributarias como el conjunto de Estados Financieros, los libros contables, incluidos los libros de compras y ventas en el plazo de cuatro (4). Ya que en una eventual fiscalización por parte de la Administración Tributaria el mismo tiene derecho a pedir información durante los últimos 4 años, según lo establece el artículo 47 del Código Tributario, decreto 6-91.
- XII.** Adiestrar o capacitar al personal periódicamente en el área fiscal, a manera de contar con un recurso humano capacitado y actualizado en la materia, con ello tendrán conciencia de las obligaciones tributarias a las cuales está sujeta la empresa. adicionalmente tendrán conocimiento de las implicaciones o consecuencias del

incumplimiento de las obligaciones tributarias. Lo anterior repercute en una serie de acciones positivas en las cuales evitan que la empresa sea objeto de infracciones tributarias que además fortalece los procedimientos del control y registro de los documentos contables y fiscales.

- XIII.** Parte de la capacitación en materia tributaria a los colaboradores, se sugiere que consideren la contratación de un Asesor Tributario interno permanente, el cual orientará al personal sobre dudas o consulta que surjan en los procedimientos del cumplimiento tributario. El asesor constituye otra manera de capacitar al personal para el registro adecuado de las operaciones contables y fiscales, ya que a través del asesor aseguran que los registros y procesos en cuanto al cumplimiento tributario se realice de conformidad con las leyes tributarias aplicables a la empresa.
- XIV.** Observar en todo momento las leyes tributarias implica capacitarse en el mismo, lo cual motiva al personal y contribuye que el colaborador se sienta a gusto con su trabajo, con la cual la empresa se evita de tener personal sin conocimientos contables y fiscales. Por las razones que sean, los colaboradores al no estar a gusto con su trabajo están en constante búsqueda de otro trabajo lo que provoca que la empresa constantemente tenga que capacitar de nuevo a otro colaborador, lo que permite que el cumplimiento de las obligaciones tributarias sea deficiente.

#### **4.7. Costo de Implementación y/o Análisis de Factibilidad**

La implementación de la propuesta, en el sentido de establecer las posibilidades que tiene la empresa para implementar la propuesta y los aspectos tomados en cuenta para el estudio. Se describen a continuación:

##### **4.6.1. Factibilidad Técnica**

La empresa cuenta con los equipos necesarios y su vez se encuentran en buen estado, pudiendo ser utilizados sin realizar cambios ya que no impiden ni entorpecen el proceso de implementación de la propuesta, ya que actualmente son los mismos equipos que hoy en día se utilizan en el Departamento Contable Financiero.

#### **4.6.2. Factibilidad Económica**

Desde este punto de vista, la propuesta es viable para la empresa, puesto que el costo es relativamente bajo, puesto que no necesitan realizar desembolsos económicos para la misma. Sino únicamente la voluntad y la disposición de hacer conciencia de la importancia de sus obligaciones tributarias.

## Conclusiones

1. El cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente, a través del estudio realizado, se concluye que la empresa carece de procedimientos de control interno para el registro de sus operaciones contables y fiscales. Por ello ha sido objeto de infracciones tributaria en repetidas ocasiones, la cual ha afectado de manera económica a la empresa a través del pago de sanciones para el periodo 2019 por un valor de Q 32,714.00
2. Otro efecto de la falta de procedimientos de aseguramiento tributario, es permitir que la empresa actualmente tiene como contingencia el pago de un ajuste o reparo de la Administración Tributaria como resultado de una auditoría fiscal realizado en el año 2016, en la cual la Administración Tributaria rechaza los argumentos del contribuyente contenidas en la evacuación de audiencia. El siguiendo con su proceso de defensa, presenta recurso de revocatoria manifestando nuevamente su inconformidad con los ajustes planteados. Sin embargo el contribuyentes al no implementar procesos de control tributario, aparte de incurrir en el riesgo de pagar la sanciones objeto de ajuste ya está pagando un alrededor de Q70, 000 por concepto de defensa tributaria.
3. También, a través de los resultados de la entrevista evidenció que la empresa no realiza planes de acción con el fin de prever riesgos tributarios, también se evidencio que los colaboradores no reciben ningún tipo de capacitación sobre aspectos tributarios. Al seguir el direccionamiento de la planificación tributaria desarrollada en esta investigación, se podrá contar con una herramienta adecuada que permita en forma periódica el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa.
4. Finalmente se concluye con la ausencia de la Planificación en materia fiscal para como herramienta para el cumplimiento de las obligaciones tributarias aplicables a la empresa objeto de estudio.

## Recomendaciones

1. El contribuyente haga uso de la planificación fiscal para el cumplimiento del pago de sus impuestos, herramienta que le permite evaluar anticipadamente los impuestos que causa su actividad comercial, además de las ventajas de mantener una seguridad razonable de sanidad fiscal en sus operaciones. La Planificación Fiscal permite mitigar o minimizar los riesgos de infracciones tributarias que por consecuencia afectan negativamente a la empresa.
2. Evaluar la necesidad de tener un asesor permanente, responsable de aclarar inquietudes que tenga el departamento de Contabilidad sobre la aplicación o interpretación de leyes o reformas tributarias.
3. Capacitación periódica para los colaboradores involucrados en el proceso tributario, sobre las principales leyes y reformas tributarias que afectan o son aplicables a la empresa objeto de estudio.
4. A través de la implantación de la planificación fiscal, permite fortalecer los procedimientos de registro y supervisión de los documentos fiscales, las cuales cumplen con los procedimientos y requisitos tributarios enmarcados en la normativa tributaria vigente.

## Referencias Bibliográficas

- Almanza Martínez, M., & Archundia Fernandez, E. (2015). *El Outsourcing y la Planeación Fiscal en Mexico*. Mexico: Servicios Académicos Internacionales para eumed.net. Obtenido de <https://www.eumed.net/libros-gratis/2015/1452/planeacion-fiscal.htm>
- Asamblea Nacional Constituyente, Republica de Guatemala. (1985). *Constitución Política de la Republica*. Guatemala.
- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias–CIAT. (24 al 27 de octubre de 2011 de octubre de 2011). <https://biblioteca.ciat.org/opac/search>. Obtenido de [https://www.ciat.org/Biblioteca/ConferenciasTecnicas/2011/Espanol/ebook-Portugal\\_2011.pdf](https://www.ciat.org/Biblioteca/ConferenciasTecnicas/2011/Espanol/ebook-Portugal_2011.pdf)
- Congreso de la República de Guatemala. (1970). *Decreto Número 2-70* . Guatemala.
- Congreso de la República de Guatemala. (1991). *Código Tributario Decreto Número 6-91*. Guatemala.
- Congreso de la Republica de Guatemala. (1992). *Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92*. Guatemala.
- Congreso de la Republica de Guatemala. (1994). *Ley Del Impuesto Sobre Circulación De Vehículos Terrestres, Marítimos Y Aéreos- Decreto 70-94*. Guatemala.
- Congreso de la República de Guatemala. (1998). *Ley Del Impuesto Unico Sobre Inmuebles, Decreto 15-98*. Guatemala.
- Congreso de la Republica de Guatemala. (200). *Decreto número 73-92 Ley del Impuesto de Solidaridad*. Guatemala.
- Congreso de la Republica de Guatemala. (2002). *Ley Del Impuesto Específico Sobre la Distribución de Bebidas Gaseosas, Bebidas Isotónicas o Deportivas, Jugos y Néctares, Yogures, Preparaciones Concentradas o en Polvo para la Elaboración de Bebidas y Agua Natural Envasada- Decreto No. 9-2002*. Guatemala.
- Congreso de la República de Guatemala. (2006). *Decreto 20-2006, Disposiciones Legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria*. Guatemala.

- Congreso de la República de Guatemala. (2008). *Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008*. Guatemala.
- Congreso de la Republica de Guatemala. (2012). *Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria*. Guatemala.
- Contreras Gomez, C. (2016). *Planificacion Fiscal*. Madrid: Ramon Areces, S.A. Obtenido de [https://www.researchgate.net/publication/323153165\\_La\\_Planificacion\\_tributaria\\_herramienta\\_legitima\\_del\\_contribuyente\\_en\\_la\\_gestion\\_empresa](https://www.researchgate.net/publication/323153165_La_Planificacion_tributaria_herramienta_legitima_del_contribuyente_en_la_gestion_empresa)
- Diep, D. (1999). *Planeación fiscal hoy*. Mexico: PAC, S.A. de C.V.
- Gómez Robles, J. (2017). La Planificación Tributaria y el Cumplimiento de las Obligaciones Fiscales en las empresas del Sector Hotelero. Caso: Inversiones Majufaro, C.A. (*Tesis de Grado*). Universidad de Carabobo Facultad de Ciencias Economicas y Sociales, Direccion de Postgrado, Bárbula, Venezuela. Obtenido de <http://www.riuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/123456789/7202/1/jgomez.pdf>
- Hernandez Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Pilar Baptista, L. (2014). *Metodología de la Investigación*. Mexico: Miembros de la Cámara Nacional de la Industria Mexicana, Reg. Núm. 736.
- Hernandez Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Pilar Baptista, L. (2014). *Metodología de la Investigación*. Mexico: Miembros de la Cámara Nacional de la Industria Mexicana, Reg. Núm. 736.
- Instituto Nacional de Contadores públicos de Colombia. (2016). *Factores que hacen necesaria la Planeación*. Barranquilla, Colombia: Dictamen Libre. Obtenido de [https://www.researchgate.net/publication/323153165\\_La\\_Planificacion\\_tributaria\\_herramienta\\_legitima\\_del\\_contribuyente\\_en\\_la\\_gestion\\_empresa](https://www.researchgate.net/publication/323153165_La_Planificacion_tributaria_herramienta_legitima_del_contribuyente_en_la_gestion_empresa)
- Larraz. J., J. (1952). *Metodología aplicativa del Derecho Tributario*. Madrid: Editorial Revista de Derecho Privado.
- Meza, J. (2019). Planificación tributaria como mecanismo de ahorro de las empresas catalogadas como Contribuyentes Especiales del Cantón Montecristi, Parroquia

Montecristi. (*Tesis de Magister*). Universidad Tecnológica Empresarial de Guayaquil - UTEG Facultad de Posgrado e Investigación, Guayaquil-Ecuador.

Milagros Villasmil, M. (octubre de 2016). *La Planificación tributaria: herramienta legítima del contribuyente en la gestión empresarial*. Obtenido de Descubre la investigación del mundo.:  
[https://www.researchgate.net/publication/323153165\\_La\\_Planificacion\\_tributaria\\_herramienta\\_legitima\\_del\\_contribuyente\\_en\\_la\\_gestion\\_empresaria](https://www.researchgate.net/publication/323153165_La_Planificacion_tributaria_herramienta_legitima_del_contribuyente_en_la_gestion_empresaria)

Milagros Villasmil, M. (octubre de 2016). *La Planificación tributaria: herramienta legítima del contribuyente en la gestión empresarial*. Barranquilla, Colombia: Dictamen Libre. Obtenido de Discover the world's research:  
[https://www.researchgate.net/publication/323153165\\_La\\_Planificacion\\_tributaria\\_herramienta\\_legitima\\_del\\_contribuyente\\_en\\_la\\_gestion\\_empresaria](https://www.researchgate.net/publication/323153165_La_Planificacion_tributaria_herramienta_legitima_del_contribuyente_en_la_gestion_empresaria)

N.Rodriguez A., L. (2015). *Diseño de una Planificación Tributaria como herramienta de control interno para la determinación del impuesto sobre la renta en la empresa Sersisteca, C.A.* Barquisimeto.

Orientaciones Estrategicas. (enero de 2020). Orientaciones Estrategicas. Guatemala, Guatemala.

Piloña Ortiz, G. A. (2016). *Guía Práctica sobre Métodos y Técnicas de Investigación Documental y de Campo*. Guatemala: GP Editores.

Sandoval, C. (2016). Evaluación de los mecanismos de planificación fiscal que pueden ser utilizados por las empresas de Guatemala para mejorar los resultados financieros. *Tesis de Maestría*. Universidad de San Carlos de Guatemala, Guatemala. Obtenido de [http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/03/03\\_5286.pdf](http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/03/03_5286.pdf)

Villasmil, M. (2016). *La planificación tributaria: Herramienta legítima del contribuyente en la gestión empresarial*. Barranquilla, Colombia: Dictamen Libre. Obtenido de [https://www.researchgate.net/publication/323153165\\_La\\_Planificacion\\_tributaria\\_herramienta\\_legitima\\_del\\_contribuyente\\_en\\_la\\_gestion\\_empresaria](https://www.researchgate.net/publication/323153165_La_Planificacion_tributaria_herramienta_legitima_del_contribuyente_en_la_gestion_empresaria)

## Anexos

### Anexo 1. Entrevista

Guía de entrevista sobre el Cumplimiento de las obligaciones Tributarias, de la empresa sujeta a estudio.

Fecha: \_\_\_\_\_ Hora: \_\_\_\_\_

Lugar (ciudad y sitio específico): \_\_\_\_\_

**Entrevistador:** Lic. Francisco Solís López

**Entrevistado** (nombre, edad, género, puesto, dirección, gerencia o departamento):

#### Introducción

Con el propósito de indagar y obtener información, acerca del conocimiento del personal que labora en el departamento Contable-Financiero sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias, se le presenta una serie de 10 preguntas. La selección del personal es motivada a que son los responsables del registro de documentos y presentación de los pagos de impuestos ante la Administración Tributaria.

#### Preguntas:

1. ¿Conoce las distintas obligaciones tributarias al que está sujeta la empresa?
2. ¿Conoce las fechas de pago de cada uno de los impuestos que debe de cumplir la empresa?
3. ¿A nivel de porcentaje, qué grado de entendimiento de la normativa tributaria considera tener?
4. ¿Se cuenta con alguna Planificación Fiscal que sirva como herramienta para la gestión de las obligaciones tributaria?
5. ¿Se dispone siempre de liquidez para atender las necesidades de cubrir las obligaciones fiscales (proyecciones)?

6. ¿Existe algún cronograma que contenga todas las obligaciones sustanciales y formales a ser cumplidos por la empresa?

7. ¿La empresa donde trabaja ha sido objeto de ajuste o reparo por parte de la Administración Tributaria?

8. ¿Conoce las implicaciones o consecuencias del incumplimiento de las obligaciones tributarias que tiene la empresa?

9. ¿Cada cuánto tiempo recibe capacitación tributaria respecto a la legislación tributaria aplicable a su empresa o bien respecto a reformas tributarias?

10. ¿El Departamento Contable Financiero realiza procedimientos cierre de sus operaciones contables y fiscales mensualmente?

Observaciones: Agradeciendo sus comentarios a la presente, y reiterando que la misma es estrictamente anónimo.

## Anexo 2. Informe mensual que acompaña la Declaración Distribución de Bebidas Movimiento del Inventario

SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA GERENCIA DE CONTRIBUYENTES ESPECIALES GRANDES DIVISIÓN DE OPERACIONES ESPECÍFICAS													ANEXO A LA DECLARACIÓN JURADA DEL FORMULARIO SAT-3035 DECRETO 09-2002 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA LEY DEL IMPUESTO ESPECÍFICO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS GASEOSAS, BEBIDAS ISOTONICAS O DEPORTIVAS, JUGOS Y NÉCTARES, YOGURES Y AGUA NATURAL ENVASADA			
TIPO DE PRODUCTO:													JUGOS Y NÉCTARES NATURALES O DE FRUTA NATURAL Y JUGOS ARTIFICIALES			
NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA:																
APELLIDOS Y NOMBRES O RAZÓN SOCIAL:																
PERÍODO DE IMPOSICIÓN:													DEL		AL	
ANEXO AL FORMULARIO SAT 3035 No.																
PRODUCTOR IMPORTADOR													NOTA: Este anexo debe ser enviado a la siguiente dirección: <a href="mailto:satconesp@sat.gov.gt">satconesp@sat.gov.gt</a>			
HOJA 1																
MARCA	MARCA 1	MARCA 2	MARCA 3	MARCA 4	MARCA 5	MARCA 6	MARCA 7	MARCA 8	MARCA 9	MARCA 10	MARCA 13	MARCA 16	TOTAL DIARIO			
Día 1	-												-			
Día 2	-												-			
Día 3	-												-			
Día 4	-												-			
Día 5	-												-			
Día 6	-												-			
Día 7	-												-			
Día 8	-												-			
Día 9	-												-			
Día 10	-												-			
Día 11	-												-			
Día 12	-												-			
Día 13	-												-			
Día 14	-												-			
Día 15	-												-			
Día 16	-												-			
Día 17	-												-			
Día 18	-												-			
Día 19	-												-			
Día 20	-												-			
Día 21	-												-			
Día 22	-												-			
Día 23	-												-			
Día 24	-												-			
Día 25	-												-			
Día 26	-												-			
Día 27	-												-			
Día 28	-												-			
Día 29	-												-			
Día 30	-												-			
Día 31	-												-			
TOTAL	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-			
													VIENE DE HOJA			
HOJA DE PRODUCCIÓN 1													-			
HOJA DE PRODUCCIÓN 2													1.00			
HOJA DE PRODUCCIÓN 3													-			
HOJA DE PRODUCCIÓN 4													-			
HOJA DE PRODUCCIÓN 5													-			
TOTAL PRODUCCIÓN													1.00			
RESUMEN PRODUCCIÓN													LITROS			
SALDO DEL MES ANTERIOR													0.00			
PRODUCCIÓN DEL MES													0.00			
ENTRADAS POR DEVOLUCIONES CLIENTES DEL MES													0.00			
SALIDAS POR DEVOLUCIONES A PROVEEDORES MES													0.00			
AUTOCONSUMO DEL MES													0.00			
DISTRIBUCIÓN DEL MES													0.00			
EXPORTACIONES DEL MES													0.00			
SALIDAS POR INVENTARIO OBSOLETO O PARA DESTRUCCIÓN													0.00			
SALDO PARA EL SIGUIENTE MES													0.00			
OBSERVACIONES:																

### Anexo 3. Informe de compras y ventas (Asiste Libros)

#### DATOS PARA INCLUIR EN ARCHIVO DE CARGA

	DATO	TIPO DATO	TAMAÑO MÁXIMO	DECIMALES	LIBRO *	EJEMPLO
1	Establecimiento	Numérico	5	N/A	C/V	999
2	Compras/Ventas	Alfabético	1	N/A	C/V	C/V
3	Documento	Alfabético	10	N/A	C/V	C/V FC=Factura C/V FE=Factura Especial C/V FCE= Factura Electrónica C/V NC= Nota de crédito C/V ND= Nota de débito C          FPC= Factura Pequeño Contribuyente C FPE= Factura Electrónica Pequeño Contribuyente C FAPE= Factura Régimen Electrónico Pequeño Contribuyente C FACA= Factura Régimen Especial Contribuyente Agropecuario C FAAE= Factura Régimen Electrónico Especial Contribuyente Agropecuario C DA=Declaración Única Aduanera FA=FAUCA C FO=Formulario SAT C EP=Escritura Pública C/V FDU= Fyduca
4	Serie del documento	Alfanu mérico	50	N/A	C/V	B115
5	Número del documento	Numér ico	25	N/A	C/V	311313213
6	Fecha del documento	Fecha	10	N/A	C/V	15/01/2012
7	NIT del cliente/proveedor	Alfanu mérico	15	N/A	C/V	19
8	Nombre del cliente/proveedor	Alfanu mérico	100	N/A	C/V	Contribuyente 19
9	Tipo de transacción	Alfabé tico	1	N/A	C/V	L = Local I = Importación E = Exportación A= Adquisición T= Transferencia
10	Exportación de Bien o Exportación de Servicio	Alfabé tico	10	N/A	V	Bien , o Servicio

11	Estado del documento	Alfanu mérico	1	N/A	C/V	C Columna vacía C/V D=Descuento Certifica- do de regalo, cambio de puntos, cualquier otro parecido. V E=Emitido V A=Anulado
12	No. de orden de la cédula/Siglas DPI/DUI	Alfanu mérico	4	N/A	C En el caso exportador C/V	A-01, DPI, Pasaporte en el caso de Importación o Documento Único de Identificación= DUI en el caso de Fyduca
13	No. de registro de la cédula/DPI/DUI	Numér ico	20	N/A	C En el caso exportador C/V	3451514214551540000
14	Documento de Exportación	Alfabé tico	15	N/A	En el caso exportador V	DUA, o FAUCA
15	Número del documento exportación	Alfanu mérico	50	N/A	En el caso exportador V	3031241564
16	Total Valor Gravado Bienes operación Local (Incluye IVA)	Numér ico	15	2	C/V	123456789012345.00
17	Total Valor Gravado Bienes operación del Exterior (Incluye IVA)	Numéri co	15	2	C/V	123456789012345.00
	<b>DATO</b>	<b>TIPO DATO</b>	<b>TAMAÑO O MÁXIMO</b>	<b>DECIM ALES</b>	<b>LIBRO *</b>	<b>EJEMPLO</b>
18	Total Valor Gravado Servicios operación Local (Incluye IVA)	Numéri co	15	2	C/V	123456789012345.00
19	Total Valor Gravado Servicios operación del uso Exterior (Incluye IVA)	Numéri co	15	2	C/V	123456789012345.00
20	Total Valor Exento Bienes operación Local	Numéri co	15	2	C/V	123456789012345.00
21	Total Valor Exento Bienes operación del Exterior	Numéri co	15	2	C/V	123456789012345.00
22	Total Valor Exento Servicios operación Local	Numéri co	15	2	C/V	123456789012345.00
23	Total Valor Exento Servicios operación del Exterior	Numéri co	15	2	C/V	123456789012345.00

24	Tipo de Constancia	Alfabético	10	N/A	V	<b>CADI</b> = CONSTANCIA DE ADQUISICIÓN DE INSUMOS <b>CEXE</b> = CONSTANCIA DE EXENCIÓN DE IVA <b>CRIVA</b> = CONSTANCIA DE RETENCIÓN DE IVA
25	Número de la constancia de exención/adquisición de insumos/Retención	Número	15	N/A	V	51154464564544
26	Valor de la constancia de exención/adquisición de insumos	Número	15	2	V	123456789012345.00
27	Pequeño Contribuyente Total Facturado Operación Local Bienes	Número	15	2	C	123456789012345.00
28	Pequeño Contribuyente Total Facturado Operación Local Servicios	Número	15	2	C	123456789012345.00
29	Pequeño Contribuyente Total Facturado Operación al Exterior Bienes	Número	15	2	C	123456789012345.00
30	Pequeño Contribuyente Total Facturado Operación al Exterior Servicios	Número	15	2	C	123456789012345.00
31	Valor del IVA del Documento	Número	15	2	C/V	123456789012345.00
32	Total del Documento	Número	15	2	C/V	123456789012345.00

\*Las columnas que no apliquen o que solo aplican a un libro para el otro libro deberán venir vacías o con valor cero dependiendo del documento, completando las 32 columnas por cada documento, puede consultar el documento de Consideraciones a tomar.

### Anexo 4. Archivo plano - Para informe de compras y ventas (Asiste Libros)

#### Modelo de carga masiva asiste libros marzo 2020

Establecimiento		Compras/Ventas		Documento	Serie del documento	Número del documento	Fecha del documento	NIT del cliente/proveedor	Nombre del cliente/proveedor	Tipo de transacción	Tipo de Operación (Bien o Servicio)	Estado del documento	No. de orden de la cédula, DPI o Pasaporte	No. de registro de la cédula, DPI o Pasaporte	Tipo Documento de Operación	Número del documento de Operación	Total, Valor Gravado del documento, Bienes operación Local	Total, Valor Gravado del documento, Bienes operación del Exterior	Total, Valor Gravado del documento Servicios operación Local	Total, Valor Gravado del documento Servicios operación del uso Exterior	Total, Valor Exento del documento, Bienes operación Local	Total Valor Exento del documento, Bienes operación del Exterior	Total, Valor Exento del documento, Servicios operación Local	Total, Valor Exento del documento, Servicios operación del Exterior	Tipo de Constancia	Número de la constancia de exención/adquisición de insumos/retención del IVA	Valor de la constancia de exención/adquisición de insumos/retención del IVA	Pequeño Contribuyente Total Facturado Operación Local Bienes	Pequeño Contribuyente Total Facturado Operación Local Servicios	Pequeño Contribuyente Total Facturado Operación al Exterior Bienes	Pequeño Contribuyente Total Facturado Operación al Exterior Servicios	IVA	Total, Valor del Documento		
2	C	FC	A							L							112	112	112	112	100	100	100	100										0	848
2	C	FC	0							L		D					0	0	0	0	0	0	0	0									0	0	
2	C	FPC	B							L																		100	100	100	100	0	400		
2	C	FPC	K							L		D																10	0	0	0	0	10		

## Índice de tablas

Tabla 3, Recurso empleado para la realización del trabajo profesional.....	45
Tabla 4, resultado de interrogante No. 3.....	59
Tabla 3, Cuantificación de sanciones por rectificaciones de Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado.....	65
Tabla 4, Cuantificación de sanciones por rectificaciones - Declaraciones de Retenciones al Impuesto al Valor Agregado.....	65
Tabla 5, Cuantificación de sanciones por presentación extemporánea y falta de presentación de informes tributarios.....	66
Tabla 6, Total de multas pagadas por sanciones impuestas por la Administración Tributaria durante el periodo 2019.....	66
Tabla 7, Cuantificación de contingencias fiscales y costo de defensa de infracciones tributarias.....	67
Tabla 8, Calendarización para presentación y cumplimiento de obligaciones tributarias sustanciales, periodo 2021.....	70
Tabla 9, Calendarización para el cumplimiento de obligaciones tributarias de carácter formal, periodo 2021.....	72
Tabla 10, Presupuesto de obligaciones tributarias con frecuencias periódicas mensual, trimestral y anual.....	73

## Índice de Graficas

Figura 1 Representación porcentual, resultado de interrogante 1.....	58
Figura 2 Representación porcentual, resultado de interrogante 2.....	58
Figura 4 Representación porcentual, resultado de interrogante 4.....	60
Figura 5 Representación porcentual, resultado de interrogante 5.....	60
Figura 6 Representación porcentual, resultado de interrogante 6.....	61
Figura 7 Representación porcentual, resultado de interrogante 7.....	62
Figura 8 Representación porcentual, resultado de interrogante 8.....	62
Figura 9 Representación porcentual, resultado de interrogante 9.....	63
Figura 10 Representación porcentual, resultado de interrogante 10.....	64