

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



**EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y EL RIESGO POR EL INADECUADO CONTROL
DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA IMPORTADORA Y COMERCIALIZADORA DE
FERTILIZANTES UBICADA EN EL MUNICIPIO DE GUATEMALA**



LCDA. CARLA MARILÚ BARRIENTOS VILLEGAS

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2022

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



**EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y EL RIESGO POR EL INADECUADO CONTROL
DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA IMPORTADORA Y COMERCIALIZADORA DE
FERTILIZANTES UBICADA EN EL 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 de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018

DOCENTE: LCDA. MSc. INGRID RUBIO ALEMÁN

AUTOR:

LCDA. CARLA MARILÚ BARRIENTOS VILLEGAS

GUATEMALA, OCTUBRE 2022

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 Zacaías
Vocal V: P. C. Omar Oswaldo García Matzuy

TERNA QUE PRACTICÓ EL EXAMEN TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN
SEGÚN EL ACTA CORRESPONDIENTE

Coordinador: Dr. Elder Hermelindo Fuentes García
Evaluador: MSc. Claudia Maribel Campos Berganza
Evaluador: MSc. José Antonio Diéguez Ruano



ACTA/EP No. 4015

ACTA No. GT-PFS-A-4-2022 -MA-

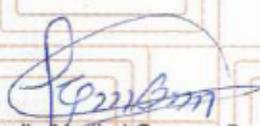
De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, debió incorporar tecnología virtual para atender la demanda de necesidades del sector estudiantil, en esta oportunidad nos reunimos de forma virtual los infrascritos miembros de la terna evaluadora, el 24 de septiembre de 2022, a las 14:00 horas para evaluar la presentación del informe del **TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN II de la licenciada Carla Marilú Barrientos Villegas, Carné 199814663, Sección A**, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado -SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado: **"EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y EL RIESGO POR EL INADECUADO CONTROL DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA IMPORTADORA Y COMERCIALIZADORA DE FERTILIZANTES UBICADA EN EL MUNICIPIO DE GUATEMALA"**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. La presentación del Trabajo Profesional de Graduación fue calificada con una nota promedio de **19/30 puntos**, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante de la Terna Evaluadora. La Terna Evaluadora hace las siguientes recomendaciones: que el sustentante incorpore las enmiendas sugeridas por la Terna Evaluadora dentro de los 5 días hábiles.

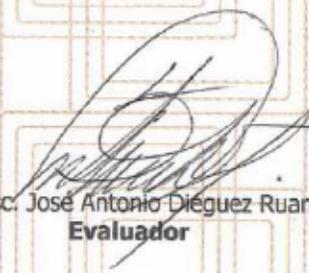
En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, a los veinticuatro días del mes de septiembre del año dos mil veintidós.



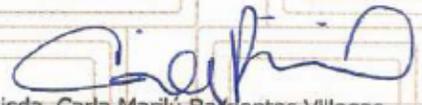
Dr. Elder Hermelindo Fuentes García
Coordinador



Msc. Claudia Maribel Campos Berganza
Evaluador



Msc. José Antonio Dieguez Ruano
Evaluador



Licda. Carla Marilú Barrientos Villegas
Postulante



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

ADDENDUM

El Docente del Curso Trabajo Profesional de Graduación II Certifica, que la Lcda. Carla Marilú Barrientos Villegas, Carné: 9814663 incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro de la Terna Evaluadora dentro del plazo estipulado y obtuvo la calificación siguiente:

Punteo	
Zona:	57
Presentación Trabajo Profesional de Graduación II:	19
Nota final:	76

APROBADO

Guatemala 01 de octubre del 2022.

(F)

Lcda. MSc. Ingrid Rubio Alemán

Docente del Curso Trabajo Profesional de Graduación II

Declaración jurada de originalidad

YO: **CARLA MARILÚ BARRIENTOS VILLEGAS** con carné: **199814663**

Declaro que, como autor, soy el único responsable de la originalidad, validez científica de las doctrinas y opiniones expresadas en el presente Trabajo Profesional de Graduación, de acuerdo con el artículo 17 del Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para Optar al Grado Académico de Maestro en Artes.



Autor: _____

Dpi 2389 71856 1215

Acto que dedico

- A Dios** Padre y mi Señor y Salvador Jesucristo, por permitirme cumplir este objetivo. Por darme la vida, la sabiduría y el entendimiento para lograrlo.
- A mis hijos** Mercedes Ivone y Dylan Alexander de León Barrientos, por su amor y paciencia en todo este proceso, ustedes son el motor de mi vida.
- A mis padres** Nery Barrientos y Francisca Villegas, porque creer en mí, por darme su apoyo incondicional en todos mis proyectos. Los amo muchísimo.
- A mis hermanos y hermanas** Nery, Mónica, Samuel y Bryan Barrientos, por siempre estar a mi lado y apoyarme, los amo.
- Al Lic. Ottoniel Cuc de León** Por ser un gran maestro y amigo, ha sido una gran bendición conocerlo.
- A mis compañeros de maestría** Ustedes han sido grandes maestros.
- A la Universidad de San Carlos de Guatemala** Casa máxima de estudios, a quien debo mi formación Universitaria, por darme la oportunidad de obtener un título a nivel de Postgrado.

Contenido

Resumen.....	i
Introducción	iii
1. Antecedentes	5
1.1 Antecedentes de la empresa Importadora de Fertilizantes, S.A	5
1.2 Antecedentes del problema	5
1.3 Antecedentes de investigaciones similares	6
2. Marco Teórico	8
2.1 Definición del Impuesto Sobre la Renta	8
2.3 Control interno de inventarios	26
3. Metodología	29
3.1 Definición del problema	29
3.2 Delimitación del problema	30
3.3 Objetivo General y específicos.....	31
3.4 Diseño Utilizado.....	31
3.5 Resumen de procedimientos usados en el desarrollo de la investigación.	35
4. Discusión de Resultados	36
4.1 Ámbito de la empresa	36
4.2 Presentación de Resultados	42
4.3 Discusión de Resultados	49
4.4 Propuesta de mejoras a implementar.....	53
Conclusiones.....	71
Recomendaciones	72
Bibliografía	73
Anexos	77
Índice de tablas	88
Índice de figuras	89
Índice de acrónimos	90

Resumen

El sector agrícola tiene gran importancia para la economía del país. Es un sector que contribuye al PIB, la balanza comercial y otras actividades económicas como la industria de alimentos y bebidas. Además, tiene una contribución muy importante a la seguridad alimentaria y principal fuente generadora de empleo en el país. El planteamiento del problema fue que la empresa no cuenta con personal capacitado para llevar un control adecuado de inventarios, tanto en unidades como en costo. Esto ha provocado que la empresa no tenga certeza del costo de ventas del período y por ende de la renta imponible para el cálculo y pago del Impuesto Sobre la Renta.

La metodología para la obtención de información y datos durante la investigación del Trabajo Profesional de Graduación implicó la aplicación del método exploratorio, explicativo y descriptivo. Se efectuó investigación de campo haciendo uso de la observación, la realización de cuestionarios mediante encuestas dirigidas al personal de la empresa específicamente al contador, auxiliar contable y encargado de bodega, quienes se encargan de realizar la gestión de inventarios, desde que ingresan a la bodega hasta que salen los productos para la venta.

En el desarrollo de la investigación se obtuvieron resultados de cada objetivo específico, los cuales se presentan en tablas y figuras, entre los cuales se destacan los aspectos más importantes relacionados con el Impuesto Sobre la Renta y el riesgo por el inadecuado control de inventarios. Así mismo, se detallan los aspectos significativos para revisión y oportunidad de mejora, para evitar el riesgo de ajustes en caso de alguna revisión que pudiera realizar el ente fiscalizador.

Posterior al estudio de resultados de cada objetivo específico se generan las conclusiones en la que se explica cómo se relaciona el Impuesto Sobre la Renta con el inadecuado control de inventarios. Por lo que, se determinó que existe discrepancia entre la información teórica revelada por el bodeguero de la empresa y lo que está registrado en el departamento de contabilidad. Esto se debe a que un alto porcentaje de las operaciones carece de registros contables, razón por la cual se dan las diferencias. Así

mismo, la empresa carece de procedimientos homogéneos para la valuación de inventario lo causa desorden en los costos utilizados y descontrol en los saldos revelados por la contabilidad.

Por los factores anteriormente mencionados, la empresa utilizó una base imponible incorrecta para la determinación y pago del Impuesto Sobre la Renta, lo cual representa un alto riesgo de ajuste, en caso de que SAT realice alguna revisión o fiscalización. Por lo cual, se incluye la discusión de estas situaciones, tomando como base lo que la ley establece y las posibles contingencias que se derivan de los hallazgos encontrados.

Para finalizar, se incluye aspectos generales sobre el Impuesto Sobre la Renta y el riesgo por el inadecuado control de inventarios, la propuesta de las principales estrategias a implementar, para que la empresa tenga control de productos y pueda determinar correctamente el pago de dicho impuesto.

Introducción

El objeto de estudio de la investigación se realizó con base en una entidad dedicada a la importación y venta de fertilizantes, ubicada en la ciudad de Guatemala y que distribuye sus productos a nivel nacional. El problema principal se planteó como: El Impuesto Sobre la Renta y su relación con el inadecuado control de inventarios.

El primer apartado comprende los antecedentes de la investigación, entre estos se mencionan los relacionados con el giro del negocio, referencia de su actividad económica y las obligaciones relacionadas con el tema de investigación. Así mismo, se expusieron investigaciones similares respecto al control y gestión de inventarios.

El apartado dos, contiene el enfoque de las teorías más importantes que sustentan la investigación. Estos son presentados con enfoque teórico y conceptual, los cuales están relacionados directamente al problema de investigación. Así mismo, los aspectos y principios relevantes en materia legal y tributaria que se relacionan con el tema investigado.

El apartado tres, comprende la metodología, esta se relaciona en cómo se desarrolló la definición y delimitación del problema. Se expusieron los objetivos, general y específicos. Se identificaron las características de la unidad de análisis, ámbito geográfico y período histórico de investigación. Así también, se presentaron los métodos y procedimientos que fueron utilizados en la búsqueda de la información. Se desarrollaron las técnicas e instrumentos de recolección, procesamiento e interpretación de datos recopilados.

El apartado cuatro presenta la discusión de los resultados. Se expusieron los resultados obtenidos en la investigación, se desarrollaron aspectos generales de la situación actual de la empresa. Se incluyó la definición del marco formal, legal y giro del negocio y se presentaron la misión, visión y valores de la empresa, se desarrolló el proceso de operatividad de la unidad de análisis. Se identificaron los actores principales vinculados en forma directa con la investigación y se desarrollaron los hallazgos y situaciones más

importantes los cuales quedaron presentados. Se desarrolló la propuesta al problema planteado.

Para finalizar, se presentaron las conclusiones y recomendaciones obtenidas como resultado de la investigación. Se incluyeron los anexos para ayudar a comprender los resultados obtenidos del proceso de investigación. Además, se incluye la bibliografía consultada y utilizada alrededor de toda la investigación.

1. Antecedentes

Se exponen los estudios, las investigaciones y las tesis que contienen un marco referencial y empírico relacionado con el Impuesto Sobre la Renta y el riesgo por el inadecuado control de inventarios de la unidad de análisis.

1.1 Antecedentes de la empresa Importadora de Fertilizantes, S.A.

Para comprender la unidad de análisis, se describe generalmente de la siguiente manera:

La empresa es una entidad inscrita como sociedad anónima en el Registro mercantil General de la República de Guatemala cuyo objeto es la importación, compra, comercialización y venta de fertilizantes, de acuerdo con la patente de comercio. En su calidad de contribuyente normal, para el Impuesto Sobre la Renta optó por registrarse en el régimen de las utilidades de actividades lucrativas y eligió el Régimen General para el pago del Impuesto al Valor Agregado, para así desarrollar sus diferentes actividades. Debido al impacto económico causado por la pandemia, la empresa tuvo que prescindir de muchos de sus empleados, entre ellos, tres de los 5 auxiliares contables con los que contaba. Por esta razón, se decidió contratar nuevamente personal quienes están en proceso de aprendizaje sobre todas las actividades relacionadas con el negocio. (Pérez, H. (2020) Comunicación personal (Preg. 1)

A pesar de la situación económica del país en general, la empresa ha tenido movimiento de ventas y se presenta como una de las tantas opciones para surtir a los clientes.

1.2 Antecedentes del problema

La falta de control de salidas de inventario, ha provocado que la empresa no pague correctamente el Impuesto Sobre la Renta, debido a que no se tienen datos para la determinación del costo de ventas. Al revisar las declaraciones presentadas, se detectó que las mismas fueron declaradas, pero que los datos consignados en el formulario no son correctos, lo cual generó una gran preocupación, debido a que hubo operaciones que no quedaron registradas. Se consultó al contador general quien indicó: “Las declaraciones trimestrales del Impuesto Sobre la Renta fueron declaradas sin valor, debido a, que al revisar los datos del sistema no cuadraban con la toma de inventario físico y tampoco con los reportes semestrales.”. (Pérez, H (2020) Comunicación personal Preg. 2)

Por otro lado, el Decreto 10-2012 y sus reformas indica lo siguiente:

Respecto de la obligación para los contribuyentes inscritos en el Régimen de ISR sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas de elaborar inventarios al 31 de diciembre de cada año y asentarlos en el libro correspondiente. Asimismo, los contribuyentes deben reportar a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- por los medios que ésta ponga a disposición, en los meses de enero y julio de cada año, las existencias en inventarios al 30 de junio y al 31 de diciembre de cada año (Coyoy M. 2017 Párr. 1)

En efecto, la ley indica que: “existe la obligación de reportar los inventarios por los medios que la Administración ponga a disposición al 30 de junio y al 31 de diciembre de cada año”. (Ley de Actualización Tributaria artículo 42 numeral 3). El detalle que se indica debe incluir el código del bien si lo tuviera, además de los datos generales como nombre, denominación, cantidad total, unidad de medida, precio y total.

1.3 Antecedentes de investigaciones similares

Según Meneses M. (2021): en la tesis sobre “El control interno de los inventarios y su incidencia en la rentabilidad para evitar contingencias tributarias” tenía el objetivo primordial de “buscar contribuir a la corrección y prevención de contingencias tributarias que repercuten en la rentabilidad y la manera de cómo llevan su contabilidad en el área de los inventarios”. Donde hace notar que la definición de contingencias fiscales:

Como un artificio contable haciendo alusión a riesgos que podría tener la empresa al aplicar normas contables, así mismo como variable dependiente está la rentabilidad donde menciona que la medición de la rentabilidad es el potencial que una empresa posee para producir utilidades, siendo el mejor indicador en destacar si la empresa es eficiente en su gestión a la vez permite evaluar la responsabilidad de política empresarial con respecto a sus objetivos, por último la variable interviniente el control de los inventarios que se define como el control de toda la mercadería que ingresa y sale de la bodega de almacenamiento. (Párr. 2)

Lo anteriormente indicado, hace notar que la empresa corre riesgos al no aplicar las normas correctas para el control contable de inventarios.

Así mismo Vargas B. (2019), indica qué: “La rentabilidad representa los resultados positivos que se generan en una entidad, para aumentarla se tiene que adoptar la mejor

estrategia. (...) La gestión de inventarios genera beneficios económicos entre ellos la rentabilidad". (Pág. 12)

De acuerdo con lo anterior, la rentabilidad correcta genera el cálculo y pago correcto del Impuesto Sobre la Renta, el cual se determina de acuerdo con la rentabilidad de la compañía.

Por otro lado, Nail A. (2016) menciona que: "Los inventarios de una compañía están constituidos por sus materias primas, productos en proceso y productos terminados, y que el objetivo principal de la gestión de estos es reducir al máximo posible los niveles de existencia, asegurando el cumplimiento de la demanda". (Pág. 10) Esto confirma que los productos de la empresa deben ser adecuadamente contemplados y gestionados de manera que no sobre ni falte el inventario para el cumplimiento con clientes.

Según Arias F. (2016) en su tesis sobre Control y Gestión de Inventarios en una empresa de construcción indica que: "La falta de control en la mercadería puede ocasionar problemas tributarios" Pág. 4, esto se debe a que la determinación del Impuesto puede resultar de restar los costos a la renta bruta y los inventarios son una parte vital para establecer el costo de la entidad.

Por esta razón, tener un control contable adecuado de inventarios es muy importante para tener un costo de ventas correcto, además de tener la certeza de la utilidad que genera la empresa y determinar correctamente el pago del Impuesto Sobre la Renta, evitando con esto último, posibles contingencias con la Administración Tributaria.

2. Marco Teórico

Este apartado contiene las teorías, análisis, enfoques teóricos y conceptuales utilizados que fundamentan la investigación concerniente con el Impuesto Sobre la Renta y el riesgo por el inadecuado control de inventarios en una empresa importadora y comercializadora de Fertilizantes ubicada en la Ciudad de Guatemala.

2.1 Definición del Impuesto Sobre la Renta

De acuerdo con lo que indica Chávez J. (2021): “El Impuesto Sobre la Renta (ISR) es un tributo que las personas físicas deben pagar dependiendo de las actividades que realicen. El ISR grava la renta, utilidades de las personas individuales o jurídicas” (p.1)

Así mismo, este impuesto afecta a las rentas obtenidas en el territorio nacional.

2.1.1 Generación del Impuesto Sobre la Renta

Para ampliar el concepto del Impuesto sobre la Renta, la generación del mismo está indicada en la Ley: “El impuesto Sobre la Renta se genera cada vez que se producen rentas gravadas, y se determina de conformidad con lo que establece la misma ley”. De acuerdo con lo anterior, todos los ingresos obtenidos por las personas están afectos a este impuesto (Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, art. 1).

2.1.2 Importancia del Impuesto la Renta

El Estado necesita de recursos económicos para satisfacer las necesidades básicas de los ciudadanos. Técnicamente se define como:

Los impuestos son una fuente vital de rentas para la mayoría de los gobiernos a fin de financiar la infraestructura y servicios esenciales para sus ciudadanos. Desde luego, las rentas no serán utilizadas automáticamente en tales bienes sociales. Pero cuando los gobiernos obtienen rentas de los impuestos, los ciudadanos están en una posición mucho más fuerte para ejercer presión a fin de que dichas rentas sean gastadas en los servicios a los que tienen derecho (Álvarez J. 2015, p.16).

El no contar con fuentes de financiamiento que sean suficientes para el funcionamiento del Estado, hará que ejerza su poder para obtener los ingresos necesarios a través de los tributos.

2.1.3 Hecho generador del Impuesto Sobre la Renta

De acuerdo con la Ley de Actualización Tributaria: “constituye hecho generador del Impuesto Sobre la Renta (...) la obtención de rentas provenientes de actividades lucrativas realizadas con carácter habitual u ocasional por personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios.” (Decreto 10-2012; Ley de Actualización Tributaria, Guatemala, 2012, art. 10).

De acuerdo con esto, todos los ingresos que obtiene una persona, tanto individual como jurídica, están afectos a dicho impuesto.

2.1.4 Sujeto pasivo del Impuesto Sobre la Renta

El sujeto pasivo de la obligación tributaria es el contribuyente, textualmente la ley indica: “Sujeto pasivo (...) es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o responsable”. (Decreto 10-2012; Ley de Actualización Tributaria, Guatemala, 2012, art. 18). Por lo cual, toda persona individual o jurídica registrada como contribuyente en el Registro Tributaria se constituye en sujeto pasivo de la misma.

Así mismo, de acuerdo con lo indicado en la Ley: “Son contribuyentes las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios, residentes en el país, que obtengan rentas afectas en este título” (Decreto 10-2012, art. 12)

2.1.5 Rentas de actividades lucrativas

En esta categoría se encuentran todas las rentas generadas dentro del territorio de Guatemala, entre estas se detallan:

- a) Producción, venta y comercialización de bienes en Guatemala
- b) La exportación de bienes producidos, manufacturados o comercializados.
- c) La prestación de servicios y exportación de servicios desde Guatemala.
- d) El Servicio de transporte de carga de personas.
- e) Servicios de asesoramiento jurídico, técnico, financiero, administrativo o de otra índole, utilizados en territorio nacional que se presten desde el exterior a toda persona individual o jurídica, ente o patrimonio residente en el país. (...) entre otras.

2.1.6 Regímenes para el pago del Impuesto Sobre la Renta

De acuerdo con la Ley de actualización tributaria (2012) los regímenes para las rentas de actividades lucrativas son:

Régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas

Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas (art. 14)

Estos constituyen las únicas dos formas de establecer el Impuesto Sobre la Renta, según la actividad que realicen y lo que sea más conveniente de acuerdo con el giro del negocio del contribuyente.

2.1.7 Régimen de pago sobre las utilidades lucrativas

De acuerdo con lo que indica el decreto 10-2012: “los contribuyentes que se inscriban al Régimen Sobre la Utilidades de actividades lucrativas, deben determinar su renta imponible, deduciendo de su renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles” (art. 19). Así mismo, la renta bruta está constituida por todos los ingresos que obtiene una empresa dentro de un mismo periodo contable.

2.1.8 Costos y gastos deducibles

El libro I del decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala establece que: “se consideran costos y gastos deducibles, siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables, para conducir o conserva la fuente productora de rentas gravadas, los siguientes:

1. El costo de producción y de venta de bienes
2. Los gastos incurridos en la prestación de servicios
3. Los gastos de transporte y combustibles (entre otros)

De acuerdo con Villanueva J (2019):

La Ley no da una definición del término costos y gastos, por lo que atendiendo a lo normado en el artículo 11 de la Ley del Organismo Judicial, en la parte que establece: *“E/idioma oficial” es e/ español*. Las palabras de la ley se entenderán de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia Española, en la acepción correspondiente, salvo que el legislador las haya definido expresamente. Indicando que, para que los costos y gastos sean considerados deducibles del Impuesto Sobre la Renta, los mismos deben cumplir con determinados requisitos y contar con la documentación de respaldo correspondiente.

Así mismo, la ley citada en su artículo 22 indica que se debe cumplir con la obligación de practicar retenciones cuando sea necesario.

2.1.8 Procedencia de las deducciones

De acuerdo con la Ley de Actualización Tributaria, para que los gastos sean deducibles de la renta imponible, deben cumplir con el requisito indispensable de ser “útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o generar la renta gravada por este título o para conservar su fuente productora y para aquellos obligados a llevar contabilidad” (Decreto 10-2012 Art. 22).

Así mismo, en línea con este artículo, los mismos deben estar respaldados con documentos y comprobantes, recibos e incluso formas de pago para que estén debidamente bancarizados, para este efecto se debe tomar en cuenta lo indicado por el Decreto 20-2006 artículo 20:

Los pagos que realicen los contribuyentes para respaldar costos y gastos deducibles o constituyan créditos fiscales y demás egresos con efectos tributarios, a partir de treinta mil quetzales (Q. 30,000.00) debe realizarse por cualquier medio que habiliten los bancos del sistema” (Disposiciones legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria)

De manera que, los costos y gastos aun siendo útiles y necesarios para la empresa, no serían deducibles si no cuentan con el respaldo respectivo

2.1.9 Tipo impositivo en el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas

De acuerdo con la Ley de Actualización Tributaria (art. 36) “Los contribuyentes inscritos al régimen sobre utilidades de las actividades lucrativas, aplicarán a la base imponible determinada el tipo impositivo del veinticinco por ciento (25%) (pág. 257). Estos pagos se realizan a través de la liquidación anual definitiva contemplada en el artículo 37 de la Ley ya citada.

2.1.10 Pagos trimestrales

En lo que indica la ley “Los contribuyentes sujetos al Impuesto Sobre la Renta, sobre las utilidades de actividades lucrativas deben realizar pagos trimestrales de dicho impuesto.

Para determinarlo existen dos fórmulas:

1. Efectuar cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible.
2. Sobre la base de una renta imponible estimada en ocho por ciento (8%) del total de las rentas brutas obtenidas por actividades que tributan por este régimen en el trimestre respectivo. (art. 38)

En ambos casos, la empresa elige la forma en que desea realizar sus pagos a cuenta y da aviso a SAT por los medios que corresponda, si se decide cambiar de forma de pago se deberá dar aviso a la Administración Tributaria pero solamente en el mes de diciembre de cada año.

Para el caso en que un contribuyente decida tomar la opción de efectuar cierres contables parciales, el Reglamento del libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, indica lo siguiente:

Para determinar el pago trimestral, deberán acumular la renta imponible o pérdida fiscal obtenida en cada cierre trimestral, al trimestre inmediato siguiente. A la renta imponible determinada en cada trimestre, se le aplicará la tarifa que establece la Ley para determinar el monto del impuesto, el cual se acreditará el impuesto determinado y pagado en él o los trimestres inmediatos anteriores. La diferencia constituirá el impuesto a pagar correspondiente a dicho trimestre. Los estados financieros correspondientes deberán estar a disposición de la Administración Tributaria (art. 27)

También, al respecto de los pagos trimestrales indicados en el artículo 38 numeral 2 de la Ley, el reglamento indica:

2.1.11 Obligación de determinar y pagar el Impuesto en el Régimen sobre las Utilidades Lucrativas

Así mismo, en función de lo que indica el artículo 39: “Los contribuyentes que obtengan rentas por cualquier monto, (...) deben presentar su declaración anual” por su parte, los contribuyentes deben contar con la documentación que respalde su declaración entre los que se puede considerar el tener contabilidad completa, el balance general, estado de resultados, estado de flujo de efectivo y estado de costo de producción cuando corresponda. (Decreto 10-2012 Ley de actualización Tributaria art. 40)

2.1.12 Otras obligaciones

También es importante considerar, lo que indica la ley respecto a las otras obligaciones que tienen los contribuyentes afiliados al régimen de pago sobre las utilidades entre las cuales se tienen:

Efectuar retenciones que correspondan, 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. Y, llevar contabilidad completa de acuerdo con el Código de Comercio, cuando corresponda.

Por lo anterior, es necesario considerar adecuadamente las obligaciones de acuerdo al régimen, ya que el incumplimiento de las obligaciones tanto formales como sustantivas conlleva a consecuencias monetarias y en el extremo en casos judiciales.

2.1.13 Infracciones Tributarias

Respecto a infracciones, el Código Tributario da una lista de las infracciones contempladas, entre las cuales se tienen:

- 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. (Art. 71 decreto 6-91)

La comisión de cualquiera de éstas, constituye en una falta que puede generar el pago de multas por omisión, recargos, sanciones y moras las cuales también están tipificadas en el Código Tributario.

2.1.14 Recargos

Los recargos que se aplican están tipificados en el artículo 87 del Código Tributario el cual indica: “los recargos se aplicarán desde el día inmediato siguiente a la fecha del vencimiento del plazo establecido para pagar el tributo, hasta el día anterior al que se efectúe el pago del mismo” (Vásquez L. 2020 pág. 31)

2.1.15 Omisión de pago de tributo

La omisión del pago de tributos se constituye según el Código Tributario: “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 6-91 art. 88)

2.1.16 Infracción a los deberes formales

Constituye infracción a los deberes formales, de acuerdo con el Código Tributario, (Art. 94) “la acción u omisión del contribuyente o responsable que implique el incumplimiento de cualquiera de las leyes tributarias”. Dentro de las infracciones a los deberes formales, están entre otras las siguientes:

1. Omisión de dar aviso a la Administración Tributaria, de cualquier modificación o actualización de los datos de inscripción y del nombramiento o cambio de contador. Sanción: Multa de cincuenta quetzales (Q. 50.00) por cada día de atraso con una sanción máxima de mil quinientos quetzales (Q. 1500.00)
2. No llevar al día los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el código de Comercio y las leyes tributarias específicas, se entiende que están 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 inmediatos siguientes de realizadas. Sanción: Multa de cinco mil quetzales (Q. 5,000.00) cada vez que se fiscalice. Esta sanción se aplicará sin perjuicio de la obligación del contribuyente o responsable de operar debidamente

los libros o registros contables respecto de los cuales la Administración Tributaria, constató el atraso.

3. Presentar las declaraciones después del plazo establecido en la ley tributaria específica. Sanción: Multa de cincuenta quetzales (Q. 50.00) por cada día de atraso con una sanción máxima de unos mil quetzales (Q. 1000.00). cuando

4. La no presentación ante la Administración Tributaria de los informes establecidos en las leyes tributarias. Sanción: una multa de cinco mil quetzales (Q5,000.00) la primera vez; de diez mil quetzales (Q. 10,000.00) la segunda vez y en el caso de incumplir más de dos veces se aplicará multa de diez mil quetzales (Q. 10,000.00) más el equivalente del uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente, durante el último mes que declaró ingresos.

Ahora bien, respecto a los contribuyentes que desean corregir sus declaraciones, por cuenta propia, pueden hacerlo según Código Tributario en este caso el pago por omisión o rectificación es el siguiente:

Quando como consecuencia de la declaración extemporánea o de la rectificación resulta pago de impuesto, gozará del cincuenta por ciento (50%) de la rebaja de los intereses y de la sanción por mora reducida en un ochenta y cinco por ciento (85%), siempre y cuando efectúe el pago junto con la declaración o rectificación. Las rectificaciones a cualquiera de las declaraciones que se presenten a la Administración Tributaria, tendrán como consecuencia el inicio del cómputo para los efectos de la prescripción. (art. 106)

En tal sentido, el contribuyente debe evaluar los extremos necesarios para decidir rectificar una declaración ya pagada.

2.1.17 Impuesto de Solidaridad

El segundo de los considerados de la Ley del Impuesto de solidaridad (Decreto 73-2008) hace notar que “este decreto estaría vigente en tanto que se promulgue una ley de modernización del Impuesto Sobre la Renta”. (párr. 2) y “dicho impuesto está a cargo de las personas individuales o jurídicas, (...) que realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos”. (Ley del Impuesto de Solidaridad art. 1) dicho impuesto existe para que el Estado cumpla sus obligaciones de inversión social.

2.1.18 Hecho Generador del ISO

Así mismo, indica la ley que: “Constituye hecho generador de este impuesto la realización de actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional por las personas, entes o patrimonios a que se refiere el artículo 1 de la ley” (Ley del Impuesto de Solidaridad, art. 3) el período impositivo es trimestral y según el artículo 5 de la Ley ya referida, se computará por trimestres calendario.

2.1.19 Formas de acreditamiento del ISO

Según Villanueva J. (2021): “La Administración Tributaria ha puesto a disposición de los contribuyentes una serie de criterios para ampliar ciertas ambigüedades en las diferentes leyes tributarias”. (párr.1) para el efecto, se creó el criterio 3-2017, un punto a considerar en dicho criterio es lo relacionado con el ISO pagado extraordinariamente, el cual no puede ser acreditado. Para que proceda el acreditamiento de ISO a ISR para el caso citado, es necesario que el pago sea realizado durante los cuatro trimestres del año calendario” (parr. 2)

2.2 Definición de inventarios

Los inventarios son el recurso que tiene una entidad para desarrollar sus actividades, conceptualmente se definen, según Duran Y. (2012):

Los inventarios son todos aquellos artículos usados en la producción (materia prima y productos en proceso), actividades de apoyo (suministro de mantenimiento y reparación) y servicio al cliente (Productos terminados y repuestos). El inventario representa una de las inversiones más importantes de las empresas con relación al resto de sus activos, ya que son fundamentales para las ventas e indispensables para la optimización de las utilidades (pág.55)

Los inventarios tienen gran importancia y la administración eficiente de los mismos es vital para el crecimiento de la compañía, ya que son: “El componente fundamental en la productividad de una empresa, el activo corriente de menor liquidez que manejan y que además contribuye a generar rentabilidad, siendo el motor que mueve a la organización, y la base para generar ganancias. (Duran Y. 2012, pág. 56)

Así mismo, los inventarios o stocks según Díaz, citado por Duran Y. (2012) “son la cantidad de bienes que mantiene una empresa en existencia en un momento dado” (p.58) esto depende del giro de la empresa, en casos particulares son para posterior comercialización o destinados para la venta. “la importancia de control que requieren estos inventarios dependerá de la actividad económica a la que la empresa se dedica (p. 59)

Los inventarios existen por múltiples razones, entre ellas se puede mencionar:

Los inventarios prevén la escasez, es preferible ahorrar productos que dinero en efectivo por la rentabilidad que genera, permite obtener ganancias adicionales cuando hay alzas en los precios, entre otros. A pesar de esto, trae como consecuencia una inmovilización de recursos financieros que podrían usarse mejor en otras actividades con mayor rentabilidad, es decir podrá optarse por mejor uso de los recursos financieros y optimizar así las utilidades. (pág.61)

Sin embargo, se debe prever que la empresa cuenta con los inventarios necesarios para poder atender necesidades de sus clientes cuando se requiera.

2.2.1 Importancia de los inventarios

Según Vidal C. (2017): La importancia de los inventarios radica en algunos factores, desde el punto de vista administrativo y contable para la mejor competitividad de la empresa, son los siguientes:

- a) Los inventarios representan el segundo sistema más importante después del transporte.
- b) Una gran proporción de los activos corrientes de las empresas está representada por inventarios.
- c) El mantenimiento y manejo de los inventarios es costoso para las organizaciones y puede representar, junto con el sistema de almacenamiento, un 15 y 30% de los costos totales de logística. Sin embargo, el mantenimiento de los inventarios puede representar ahorros por economías de escala en otros costos, como transporte, compra y producción incentivando la reducción de los precios de los productos
- d) El manejo de los inventarios tiene un impacto significativo en la gestión administrativa, ya que afecta directamente a los estados financieros de la empresa, como son el balance general y el Estado de pérdidas y ganancias (P. 19).

Estos aspectos son importantes de implementar para la mejora de la gestión de inventarios en la empresa.

2.2.2 Tipos de inventario

Los inventarios varían de acuerdo con el sector al que se dedican la entidad a que se refiera.

En la manufactura el inventario se clasifica normalmente en materias primas, productos terminados, partes componentes, suministros e inventario de trabajo en proceso (...) los inventarios son fundamentalmente los siguientes elementos: Inventarios de materia prima, trabajo en proceso y productos terminados, inventarios de distribución (Parada 2006, p.1)

Contablemente se registran de acuerdo con la clasificación mencionada, por lo que se pueden definir de la siguiente forma:

a) Inventario de materias primas:

De acuerdo con González A. (2006) "Por lo general son los materiales que se utilizan para la fabricación de un determinado producto, por lo tanto, este tipo de inventario es aquel que no ha sido procesado y que es adquirido para darle valor" (pág. 6). Como complemento del texto anterior, Parada (2006) indica que: "Los inventarios son propios de los sistemas de producción de manufactura que se utilizan para prevenir la variabilidad en la cadena de suministros" (pág.2).

Por lo general, las materias primas que sufren transformación alguna y son utilizadas para empresas que se dedican a la producción.

b) Inventario en Proceso

De acuerdo con Parada J. (2006): "Los inventarios en proceso por lo general incluyen productos que han sido procesados y que le faltan aún, otros procesos para convertirse en producto final". (pág.4) En otras palabras, los productos en proceso son las materias primas que ya han sufrido alguna transformación.

c) Inventario de productos terminados

Estos productos como su nombre lo indica, son los que han culminado su proceso de transformación y están listos para su distribución o venta.

e) Inventario en tránsito

De acuerdo con Fardos B. (2022): “Este tipo de inventarios realiza un registro de erogaciones que realiza una empresa en el proceso de importación hasta que la misma sea legalizada e ingrese como inventario adquirido” (pág. 7). Es decir, que han sido solicitados al proveedor y están de camino al centro de almacenamiento.

2.2.3 Clasificación de los modelos de inventario

Para clasificar los modelos de inventario según Guerrero H. (2009) “depende del tipo de demanda que tenga el artículo” pág.12. La demanda de acuerdo con este autor:

Puede ser de dos tipos, determinística o probabilística; en el primer caso la demanda del artículo para un período futuro es conocida con exactitud (en caso de empresas que trabajan bajo pedido) y probabilística en el caso que la demanda del artículo para un período futuro no se conoce con certeza, pero se le puede asignar una distribución de probabilidad a su ocurrencia (...) pero se pueden subclasificar en un determinado modelo dependiendo de otras condiciones tales como: Tipo de producto, cantidad, modelos que permiten o no déficit, tiempos de entrega, tipo de reposición, entre otros. (pág.13)

Estos temas son de vital importancia para la administración de dicho rubro, ya que se basa en atender la demanda de los clientes.

2.2.4 Componentes de los modelos de inventario

Dentro de los componentes de un modelo de inventario según Guerrero H. (2009) se pueden indicar los siguientes:

Costos: Pueden ser mantenimiento, por ordenar, penalización y variable.

Demanda: de un determinado artículo es el número de unidades que se proyecta vender en un período futuro; no es la cantidad vendida, en ocasiones es la cantidad la demanda es mayor que la cantidad vendida por falta de inventario.

Tiempo de anticipación: tiempo que transcurre entre el momento en que se coloca una orden de producción o compra y el instante en que se inicia la producción o se recibe la compra (Pág. 13).

Es importante tener en cuenta todos estos aspectos, ya que son parte vital del rubro de inventarios.

2.2.5 Costos involucrados en los modelos de inventario

Dentro de los costos involucrados en los modelos de inventario (Guerrero H. 2009) se mencionan los siguientes:

Costos de mantenimiento: Este costo se causa en el momento que se efectúa el almacenamiento de un determinado artículo; dentro de él se pueden involucrar el costo del dinero invertido o lucro cesante, el costo de arrendamiento o almacenaje, los salarios involucrados en el personal de vigilancia y administración de almacenes, seguros, impuestos mermas, pérdidas y costos generados por servicios públicos, si se requieren tales como, agua, luz y teléfono (p.13)

Costos de penalización: Este costo se causa en el momento que un cliente pida un artículo y no se tenga disponible, en otras palabras, son los costos asociados a la oportunidad por la no satisfacción de la demanda. Dentro de éste se pueden involucrar las pérdidas de ventas potenciales de futuros clientes. (p.14)

Costo por orden o fijo: Ese costo se causa en el mismo instante en que se lanza una orden de producción o de compra. Se llama fijo porque no depende de la cantidad solicitada, pero a diferencia del costo fijo contable que siempre se causa.

Costo variable: Este costo sí depende de la cantidad producida, ya que si se producen tres unidades el costo se causa tres veces. Cuando el artículo es comprado, este sencillamente es lo que cobra el proveedor por cada unidad entregada; mientras que, si el artículo es producido, este costo involucra la mano de obra, materia prima y gastos generales de fabricación generados por cada unidad producida. (p.15)

Los costos mencionados son útiles, necesarios e imprescindibles en el manejo de inventarios y varían según la compañía y el tipo de actividad que se realice, por lo tanto, deben considerarse en el costo por manejo de inventarios.

2.2.6 Sistemas de inventario

Los sistemas de inventario son considerados desde un punto de vista operativo y depende de los objetivos de cada empresa, de acuerdo con el autor citado “la elección de un sistema sobre otro puede crear múltiples escenarios cuando son combinados con técnicas de medición de los inventarios, sobre todo en economías caracterizadas por cambios significativos en los precios de los bienes” (Fuentes J. 2015 P.4) Los sistemas de inventarios más comúnmente utilizados son: Sistema periódico y permanente, por lo que se definen a continuación.

2.2.7 Sistema de inventario periódico

De acuerdo con Fuentes J. (2015): “El sistema periódico obliga a las entidades a determinar el inventario final a través de un conteo físico, generalmente al final del período contable. Cuando se aplica el sistema de inventario periódico el costo de venta se determina de la forma”:

Inventario inicial

(+) compras

(-) Inventario final

(=) Costo de ventas

Así mismo, indica Fuentes J. (2015)

Debido a la forma por la cual el inventario final y el costo de ventas son determinados, cualquier importe que pudiese haberse reconocido debido a la falta de inventario formará parte del costo de ventas. Es decir, como no hay una comparación entre el inventario final que debería ser contrastado con el inventario físico final, no surge diferencia que podría ser catalogada como faltante de inventario. El importe final se obtiene a través de un conteo físico y usando un sistema de contabilidad la entidad no lleva un control continuo a través de sistemas de contabilidad del inventario final. (pág. 51)

Estos son utilizados comúnmente por empresas pequeñas, ya que de lo contrario sería complicado esperar a final de un período para conocer el stock disponible, y la entidad no sabría con frecuencia el saldo de inventario.

2.2.8 Sistema de inventario continuo

Este tipo de aplicación de sistema para la contabilización de inventarios implica según Fuertes J. (2015)

Que la entidad debe actualizar el importe de los inventarios cada vez que la compañía realiza una operación de compra o de ventas. Mediante la aplicación de este sistema, el inventario final conocido en los registros contables puede ser comparado con el conteo físico al final del periodo que la entidad realiza y determinar si hay inventario faltante, ya que existe una comparación entre lo que debería ser, y lo que realmente existe (pág.52).

De acuerdo con el autor antes mencionado, el sistema de inventario continuo “provee a la entidad de un mayor control interno sobre este tipo de activos, ya que permite identificar las diferencias entre las unidades que indican los registros de contabilidad y las que resultan del conteo físico” (pág.52).

Además de esto, el sistema permanente de inventarios permite tener un control manual o computarizado de las entradas y salidas de productos por medio del Kardex, por lo cual la empresa tiene más certeza del saldo en unidades y costo.

2.2.9 Fórmulas del costo

Existen cuatro fórmulas usadas para la valuación del inventario, entre las cuales se tiene: “el método de identificación específica, el método de primera entrada primera salida (PEPS), el método del costo medio ponderado, y el método de última entrada primera salida (UEPS)” (pág.53) Estas son las más comunes que incluso la ley enfatiza.

De acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad 2 (NIC 2): “El costo de los inventarios que no son habitualmente intercambiables entre sí, así como de los bienes y servicios producidos se determinará a través de la identificación específica de sus costos individuales” (Párr. 23)

Respecto a los costos de inventarios distintos del párrafo anterior: Se asignará utilizando los métodos de primera entrada primera salida (*té first-in, first out, FIFO*, por sus siglas

en inglés) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y usos similares (párr. 25)

De acuerdo con lo indicado por la NIC 2:

La fórmula FIFO, asume que los productos comprados o producidos antes serán vendidos en primer lugar y consecuentemente, que los productos que queden en la existencia final serán los producidos o comprados más recientemente. Si se utiliza el método o fórmula del costo promedio ponderado, el costo de cada unidad de producto se determinará a partir del promedio ponderado del costo de los artículos similares, poseídos al principio del período, y del costo de los mismos artículos comprados o producidos durante el período. El promedio debe calcularse periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la entidad (Norma Internacional de Contabilidad NIC 2, Párr. 27).

Determinar correctamente el costo de inventarios, en unidades y costo de acuerdo con el sistema y método correcto, es de vital importancia para establecer la utilidad bruta del período.

2.2.10 Métodos de valuación de inventarios

De acuerdo con Fardis B. (2022) “El método de valuación de una compañía es decisión de la alta gerencia y debe ser seleccionado teniendo en cuenta el tipo de inventario, la mejor manera de medir los resultados y los efectos fiscales del mismo” (pág.12). La valuación de inventarios está relacionada con el costo de los productos que ingresan y salen en la empresa. Este proceso se complica cuando son grandes cantidades de producto y existe mucha variedad de ellos. Como anteriormente se había mencionado, “los métodos de valuación de costo más comunes son: El promedio ponderado, primero en entrar, primero en salir PEPS, últimas en entrar, primeras en salir UEPS, y el retail” (Fardis, 2022, pág. 12)

Es importante antes de elegir un método de valuación, evaluar a nivel de empresa qué es lo más conveniente según el giro del negocio de que se trate. Para comprender dichos métodos se pueden definir de la siguiente manera:

a) Primeras en entrar, primeras en salir (PEPS) (FIFO- *First in first out*)

Este método se refiere a dar salida a los productos que primero se adquieren. En cuanto se agota el saldo más antiguo de inventarios, se utiliza la siguiente partida con su costo de adquisición. El inventario queda valuado al costo de compra más reciente y, por último, los saldos de inventarios reflejan las compras más recientes.

Es decir, que el enfoque del método es sacar del inventario los productos que primero se adquirieron.

De acuerdo con Editorial Grudemi (2022) Entre las ventajas que se tienen al utilizar este método se pueden considerar:

1. Reporta mayor ganancia dado que al venderse los artículos que ingresaron primero tienen un costo menor
2. Permite evaluar los productos existentes, entradas y salidas del inventario.
3. Reduce el mantenimiento de registros históricos porque las existencias salen primero son las más antiguas.
4. Otorga mayor movimiento de las unidades de inventario al no permitir que se queden estancadas.
5. Permite que las unidades no se deterioren en las bodegas con tanta facilidad.
6. Obtenga claridad en el registro al permitir determinar la mercancía más adecuada para su distribución.
7. Permite determinar costos generales de mercadería. (Parr.1)

Así también como tiene ventajas, el método también presenta entre otras, algunas desventajas, entre las que se pueden mencionar:

1. Incremento en el pago de Impuesto Sobre la Renta, debido a que el sistema PEPS, produce una mayor ganancia.
2. No existe garantía de que los artículos más antiguos se vendan primero, lo que podría hacer que el producto llegara a su fecha de vencimiento antes de venderse.

Estos aspectos serían de gran desventaja para productos perecederos, ya que representaría pérdidas si los productos no tienen una buena planificación de compra.

b) Últimas en entrar, primeras en salir -UEPS (LIFO - Last *in first out*)

Bajo este sistema: “lo primero que se despacha en una compañía es lo último que se adquirió. Es totalmente contrario al PEPS. El supuesto utilizado es que las mercancías que se adquieren de último son las primeras que deben despacharse, por lo tanto, el costo de la mercancía vendida se valora al último costo de adquisición”.

Algunas ventajas y desventajas de este método corresponden a:

- El valor del inventario final es menor ya que se está utilizando precios más bajos.
- Al tener un costo de ventas mayor, por la valoración con los últimos costos, esto genera una utilidad menor y por ende disminuye la base en el Impuesto Sobre la Renta.
- Exige un mayor control por cada lista de producto.
- La compañía puede presentar un saldo en sus inventarios que no sea real o bien, esté alejado de las condiciones reales del mercado. (Pág.15)

Por lo cual, el efecto en el resultado de la entidad, es menor al utilizar este método, ya que los precios siempre tienden a incrementarse.

2.2.10 Métodos de valuación de inventarios según la Ley

La valuación de la existencia de mercancías, de acuerdo con la Ley de Actualización Tributaria (2012) “debe establecerse en forma consistente con alguno de los métodos siguientes”:

1. Costo de producción
2. Primero en entrar, primero en salir (PEPS)
3. Promedio ponderado
4. Precio histórico del bien.

Así mismo la Ley indica que:

Para la actividad pecuaria puede utilizarse los métodos indicados anteriormente y además el método de costo estimativo o precio fijo. Así mismo, los contribuyentes pueden solicitar a la Administración Tributaria que les autorice otro método de valuación distinto de los anteriores, cuando demuestren que no les resulta adecuado ninguno de los indicados. (art. 41)

Es importante notar que este cambio solo se puede realizar en el mes de diciembre, el será aplicado en el siguiente periodo fiscal.

2.3 Control interno de inventarios

Según Tovar E. (2015) “El control interno de inventarios es aquel que hace referencia al conjunto de procedimientos de verificación automática que se producen por la coincidencia en los datos reportados por diversos departamentos o centros operativos” (parr.1). Esto quiere decir que, la segmentación de actividades relacionadas para la verificación de los movimientos de inventario es vital para el control interno de tan importante rubro.

2.3.1 Importancia del control de inventarios

De acuerdo con Tovar E. (2015): “El renglón de inventarios es generalmente el de mayor significado dentro del activo corriente, no solo en su cuantía, sino porque de su manejo proceden las utilidades de la empresa; de ahí la importancia que tiene la implantación de un adecuado sistema de control interno para este renglón” (párr.1).

Así mismo Tovar E. (2015) agrega que:

Tener en cuenta un adecuado control de inventarios es ventajoso para las entidades que los practican, entre otras ventajas se puede mencionar:

- a) Reduce el riesgo de fraudes, robos o daños físicos.
- b) Evita que dejen de realizarse ventas por falta de mercancías.
- c) Reduce el costo de la toma del inventario físico anual. (párr. 2)

En las razones mencionadas, radica la importancia del control de los inventarios, ya que su control también es necesario para el buen funcionamiento de la empresa.

2.3.2 Problemas frecuentes por la falta de control de inventarios

Dentro de los problemas que puede ocasionar el control inadecuado de inventarios se puede mencionar algunos que son más comunes.

- 1) Diferencias de inventario: Existe diferencia en el inventario cuando la información contable sobre cantidad y valor de existencias difiere entre lo teórico y lo real, en cuyo

caso debe ajustarse a la realidad y determinar las causas que han provocado dichas discrepancias.

2) Desaparición de mercancías: Una diferencia de inventario puede ser por causas físicas: Entre éstas se tiene: a) causas físicas, desaparición de material por sustracción, evaporación, rotura, almacenamiento inadecuado, caducidad, entre otras. b) Causas económicas: ocurre cuando hay cambios de ingeniería o diseño de productos, que provocan una pérdida de aptitud productiva en los materiales almacenados c) Causas técnicas, utilización de equipos inadecuados, congestionamiento, la prueba y ajuste de equipos y, d) errores cuantitativos o de estimación.

2.3.3 Elementos para el control adecuado de inventarios

Según lo que indica Tovar E. (2015): Dentro de los principales elementos a considerar para un control interno, adecuado para inventarios se tiene:

- 1) Realizar inventario de existencias (inventario físico) como mínimo una vez al año.
- 2) Tener un control de inventarios por medio de un sistema contable computarizado.
- 3) Establecer un control claro y preciso de ingresos y salidas de productos, respaldando todos los movimientos con documentos, tales como: notas de despacho, envíos, requisiciones, debidamente autorizadas.
- 4) Contar con instalaciones adecuadas para la protección física de los productos y tener acceso restringido al personal.
- 5) Permitir el acceso al inventario solamente al personal que no tiene acceso a los registros contables.
- 6) Mantener registros de inventarios perpetuos para las mercancías de alto costo unitario.
- 7) Involucrar al personal en el control de los materiales: concientizar con charlas y concursos sobre el problema; aceptar sugerencias; informarles sobre los resultados de los inventarios, en lo que a pérdidas se refiere y, sobre todo, hacerle sentir parte importante de la organización.
- 8) Confrontar los inventarios físicos con los registros contables.
- 9) Realizar entrega de mercancías únicamente con requisiciones autorizadas.
- 10) Proteger los inventarios con una póliza de seguro.
- 11) Los custodios de las existencias almacenadas deben firmar actas de responsabilidad material, que garanticen su control y recuperación ante faltantes o deterioros por negligencia.

- 12) El almacén debe contar con la relación de cargos y nombres de las personas autorizadas a entrar en el mismo y de nombres y firmas de funcionarios autorizados a solicitar productos u ordenar ventas y despachos a terceros.
- 13) Los custodios de las existencias almacenadas deben firmar actas de responsabilidad material, que garanticen su control y recuperación antes faltante o deterioros por negligencia.
- 14) El almacén debe contar con la relación de cargos y nombres de las personas autorizadas a entrar en el mismo y de los nombres y firmas de los funcionarios autorizados a solicitar productos u ordenar ventas y despachos a terceros.
- 15) Todo documento elaborado por movimientos de existencias debe estar firmado por la persona que entrega y por la que recibe.
- 16) Los registros de inventario no pueden ser operados por el personal del almacén, ni estos, pueden tener acceso a los mismos. (Párr. 2)

Cada entidad debe implementar los controles necesarios, de acuerdo al giro de negocio y al tipo de productos que maneja.

3. Metodología

Este apartado comprende la forma como se incurrió en el problema de investigación. En primer lugar, la definición y delimitación del problema, seguido del objetivo general y específicos, considerando también el diseño utilizado, unidad de análisis, período histórico, ámbito geográfico de la investigación, universo y tamaño de muestra, instrumentos de medición aplicados, para luego terminar con el resumen del procedimiento usado en el desarrollo del trabajo.

3.1 Definición del problema

Se basa en la explicación con mayor claridad del objeto de la investigación, para tal efecto se muestra el problema relacionado con El Impuesto Sobre la Renta y el riesgo por el inadecuado control de inventarios de una empresa importadora y comercializadora de fertilizantes.

3.1.1 Especificación de la definición del problema

La importación de productos es de uso común para comerciantes que desean mejorar sus márgenes de ganancia. Los fertilizantes no son una excepción, existe una gran diversidad de materias primas y productos necesarios para uso en la agricultura que pueden ser importados de diferentes partes del mundo. Es así, como surge esta entidad, dedicada a la importación de fertilizantes y que a la fecha tiene clientes importantes que le han permitido crecimiento y ampliación en la gama de productos que tiene a disposición.

La falta de control de salidas de inventario, ha provocado que la empresa no pague correctamente el Impuesto Sobre la Renta, debido a que no se tienen datos para la determinación del costo de ventas. Al revisar las declaraciones presentadas, se detectó que las mismas fueron declaradas, pero que los datos consignados en el formulario no son correctos, lo cual generó una gran preocupación, debido a que hubo operaciones que no quedaron registradas.

El problema de investigación objeto de estudio es establecer, El Impuesto sobre la Renta y el riesgo por el control inadecuado de inventarios.

a) Tema:

¿Cómo es el Impuesto Sobre la Renta y el riesgo por el inadecuado control de inventarios en una empresa importadora de fertilizantes?

b) Subtemas:

b.1 ¿Cómo es el control de inventarios que realiza la empresa importadora de fertilizantes?

b.2 ¿Cómo es el método de valuación de inventarios de la empresa importadora de fertilizantes?

b.3 ¿Por qué es importante el control de inventarios para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta?

3.1.2 Punto de vista

El punto de vista de la investigación es tributario.

3.2 Delimitación del problema

La delimitación del problema se deriva de la especificación del problema, el cual sirve de base para definir la unidad de análisis, el período y el ámbito geográfico que comprende la investigación.

3.2.1 Unidad de análisis

La unidad de análisis es una empresa importadora y comercializadora de fertilizantes, de la cual se delimita el departamento de control de inventarios, donde se encuentran los sujetos de la investigación, conformados por: el contador general, auxiliar de inventarios y encargado de bodega.

3.2.2 Ámbito Geográfico

Municipio de Guatemala, Guatemala

3.2.3 Período a investigar

Información contable y fiscal correspondiente al período del uno de enero al treinta y uno de diciembre de 2021.

3.3 Objetivo General y específicos

En este apartado se presentan los objetivos que se pretendieron conocer, verificar, explicar y puntualizar los temas relacionados con el Impuesto Sobre la Renta y el riesgo por el control inadecuado de inventarios de una empresa importadora y comercializadora de fertilizantes.

3.3.1 Objetivo General

Demostrar el riesgo que existe en el Impuesto Sobre la Renta, derivado del inadecuado control de inventarios en una en una empresa importadora y comercializadora de fertilizantes, para que se eviten contingencias fiscales con la Administración Tributaria.

3.3.2 Objetivos específicos

- a) Conocer cómo se realizan los procedimientos de control de inventarios, para que se realice la gestión adecuada de los mismos.

- b) Verificar como es el método de valuación de inventarios que utiliza la entidad para corroborar si es el adecuado para la compañía.

- c) Explicar la importancia del control de inventarios para la correcta determinación del Impuesto Sobre la Renta.

3.4 Diseño Utilizado

Comprende el proceso de recopilación de datos mediante herramientas diseñadas para obtener los resultados, y que los mismos sean aplicados al objeto de investigación por lo que se presentan los componentes para el estudio correspondiente.

3.4.1 Investigación

Comprende el proceso de recopilación de datos mediante herramientas diseñadas para obtener los resultados y que los mismos sean aplicados al objeto de investigación, por lo que se presentan los componentes para el estudio correspondiente.

a) Tipo de Investigación

Para desarrollar la presente investigación se utilizaron los conocimientos obtenidos a través del estudio del problema de investigación y se enfocó en buscar una solución al mismo para que sean aplicados y de esa manera solucionar el problema en sí.

b) Diseño de la investigación

La investigación se realizó a través del método mixto, debido a que se utilizaron los métodos cualitativos y cuantitativos.

b.1 Investigación documental: Este tipo de investigación se realiza a través de la consulta de documentos tales como libros, revistas, leyes tributarias relacionadas, registros de la entidad, entre otras.

b.2 Investigación de campo: Permite obtener datos obtenidos directamente de la empresa unidad de análisis.

3.4.2 Métodos de Investigación

Este apartado, presenta el método y enfoque que se utilizó para alcanzar el objetivo de la investigación.

a) Método

Para el desarrollo de la presente investigación, los métodos utilizados son los siguientes:

a.1 Exploratorio: Se aplica con el propósito de destacar los aspectos fundamentales de una problemática determinada y encontrar los procedimientos adecuados para elaborar una investigación posterior.

a.2 Explicativo: Se utiliza para investigar de forma puntual un fenómeno que no se había explicado bien con anterioridad.

a.3 Descriptivo: La investigación descriptiva se refiere al diseño de la investigación, creación de preguntas y análisis de datos que se llevarán a cabo sobre el tema.

a) Enfoque

Debido a que en la investigación se recopiló la información de tipo cuantitativo y cualitativo, se puede decir que la investigación es mixta. Este enfoque se utiliza cuando se requiere una mejor comprensión del problema de investigación y que no podría dar cada uno por separado.

3.4.3 Técnicas

Son un conjunto de procedimientos metodológicos y sistemáticos cuyo objetivo es garantizar la operatividad del proceso investigativo.

a.2 Observación participante: Es una técnica de recolección de datos utilizada como un proceso de observación directa y sistemática a uno o varios sujetos de la unidad de análisis.

a.2 Entrevista estructurada: Esta entrevista se concentra en la precisión de las diferentes respuestas que permiten recopilar datos extremadamente organizados, donde las diferentes respuestas obtenidas de los encuestados tienen preguntas con una misma estructura.

a.3 Entrevista documental: Es una técnica de investigación cualitativa cuya finalidad es el análisis, recopilación, interpretación y revisión de información a través de la consulta, lectura y selección de ideas informativas relevantes de uno o varios documentos, libros, periódicos, bibliografías entre otras, con el objeto de expresar o describir y representar los documentos de forma unificada y sistemática.

3.4.4 Instrumentos de medición

Los instrumentos de medición permiten registrar la información que se ha obtenido en el proceso de investigación para tener resultados.

a) Instrumentos de recolección de datos

Son los diferentes métodos e instrumentos utilizados para revisar los datos cuantitativos y cualitativos de forma sencilla y comprender de esa manera el contexto en el que se desarrolla la investigación.

a.1) Cuestionario de entrevista estructurada

Es una lista de preguntas utilizadas para conocer las circunstancias que rodean a la empresa unidad de análisis en el Impuesto Sobre la Renta y el riesgo por el inadecuado control de inventarios, (ver anexo 1) en un formato de siete preguntas abiertas para identificar los procedimientos utilizados en la empresa sobre el tema ya mencionado, y establecer los criterios utilizados por la entidad para el control indicado.

a.2) Lista de cotejo: Es un instrumento de evaluación utilizado para verificar la presencia o ausencia de conocimientos, habilidades que se observan en la unidad de análisis.

a.3) Guía de entrevista: Es una guía que se utiliza para recopilar datos, a través de un formato de preguntas abiertas sobre las formas de ingreso, costeo, ingreso al inventario y cualquier otro dato que ayude a conocer cómo se realiza la gestión del rubro de inventario físico y teórico.

b) Instrumentos de procesamiento de datos

Para el proceso de recolección de datos e interpretación de los resultados obtenidos en la investigación, se utilizaron los siguientes instrumentos:

- b.1 Cédulas narrativas
- b.2 Tablas
- b.3 Gráficos

3.5 Resumen de procedimientos usados en el desarrollo de la investigación.

Posterior al planteamiento del tipo de investigación, enfoque, diseño, técnicas e instrumentos de recolección y procesamiento de datos, se procedió a la aplicación de dichas técnicas en el contexto del caso en particular.

Primero, se estudió el problema de investigación a través de la visita a las bodegas de almacenamiento de la empresa, donde se entrevistó al encargado de bodega y al auxiliar contable encargado del ingreso de datos al sistema contable. De las respuestas obtenidas, se tuvo un panorama de las principales razones que están generando el problema de investigación.

Posteriormente se solicitó para revisión la siguiente información: Pólizas de importación de productos y facturas de compras locales, registro contable de los ingresos y egresos de mercadería a la empresa, Kardex extraído del software contable que identifique ingresos y salidas en unidades y costo. Por último, las declaraciones trimestrales presentadas durante el año, más la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta del año que se tomó como referencia para la investigación. Toda esta información fue la base para conocer los procedimientos utilizados por la empresa en la gestión de los inventarios.

4. Discusión de Resultados

A continuación, se muestra el ámbito general de la unidad de análisis, la presentación y discusión de los resultados obtenidos, la propuesta y supuestos a implementar sobre el Impuesto Sobre la Renta y el riesgo por el inadecuado control de inventarios en una empresa Importadora de Fertilizantes.

4.1 Ámbito de la empresa

La empresa Importadora de Fertilizantes pertenece al sector económico agrícola, y su giro principal es la compra, importación, venta, exportación, distribución y comercialización de productos de apoyo a la agricultura. Esta actividad es de gran importancia en la economía del país, ya que el uso de insumos agrícolas es indispensable para mejorar las características del suelo y por ende exista un mayor desarrollo de los cultivos agrícolas. El sector agrícola tiene gran importancia para la economía del país, ya que contribuye al PIB, la balanza comercial y otras actividades económicas como la industria de alimentos y bebidas, además de que contribuye a la seguridad alimentaria y principal fuente generadora de empleo en el país.

4.1.1 Situación Actual

La empresa importadora de fertilizantes inició sus operaciones en julio del 2016, es una empresa de capital familiar y su objeto principal es la importación de fertilizantes y productos afines. Se inició con ventas locales mientras se adquirían los permisos del Ministerio de Agricultura para dedicarse a la importación, que era su principal objetivo. Para el año 2019 se habían logrado autorizaciones de algunos productos, teniendo la oportunidad de contar con los registros de libre venta autorizados. Sin embargo, al llegar la pandemia a principios del año 2,020; la empresa empezó a tener problemas debido a la escasez de productos en el mercado internacional.

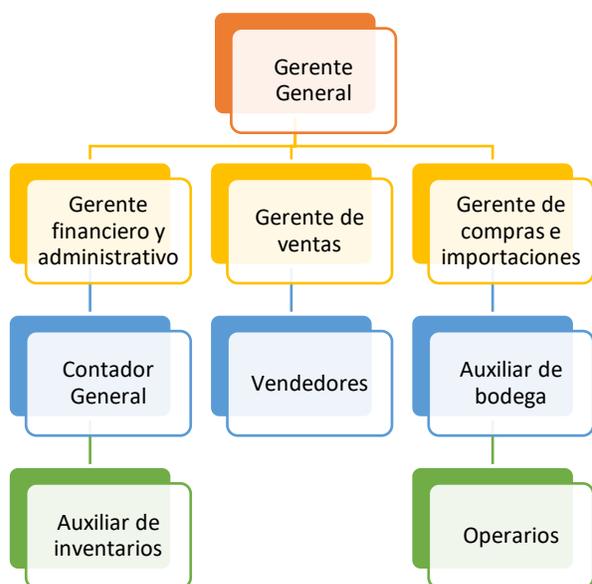
Actualmente, la situación sigue afectando a la entidad, debido a los altos costos marítimos, la crisis de contenedores y aunado a eso la guerra en Ucrania, ha sido complicada la llegada de embarques de China que es el principal país exportador. Sin

embargo, a pesar de las situaciones económicas que se viven actualmente, la empresa planifica crecer y continuar en el mercado agrícola.

La empresa por ser pequeña tiene una estructura administrativa mínima, y contaba con el personal necesario para el desarrollo de sus actividades. Sin embargo, posterior a la pandemia, se tomó la decisión de prescindir de algunos miembros del personal, por lo que las actividades fueron trasladadas al equipo que quedó laborando.

Figura 1

Organigrama de la empresa



Nota: Datos extraídos de la empresa

4.1.2 Marco formal, marco legal, marco del giro del negocio

La empresa Importadora de Fertilizantes, fue fundada como sociedad anónima y su giro es la importación, venta, distribución, comercialización de fertilizantes y productos afines. Fue inscrita en 2016 en el registro tributario unificado bajo el régimen de entidad lucrativa y para sus obligaciones tributarias como contribuyente del régimen general de IVA, y del Impuesto Sobre la Renta, en el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas. Además de éstas, también tiene como obligación tributaria el pago del Impuesto de

Solidaridad, pago trimestral acreditable al ISR, y presentación del reporte semestral de inventarios. El método de valuación registrado es el de promedio ponderado.

a) Visión

Ser reconocidos en Guatemala y América Latina, como una empresa de fertilizantes no tradicionales de altos estándares, garantizando mayor calidad y productividad en sus cosechas, manteniendo el equilibrio químico y conservando el medio ambiente.

b) Misión

Representar una alternativa real, económica eficiente e innovadora para nuestros clientes, siendo considerados como una organización altamente responsable.

c) Valores empresariales

Dentro de los valores que la empresa considera como principales se tienen los siguientes:

c.1 Honestidad y lealtad: La empresa maneja como principal valor entre los empleados la honestidad y el respeto por el trabajo que cada uno realiza.

c.2 Servicio: se maneja el criterio de dar un buen servicio al cliente, no se trata únicamente de venderles, sino de apoyar técnicamente al cliente y dar seguimiento a los cultivos en los cuales se utilizan los productos.

c.3 Calidad: No se sacrifica la calidad por el precio, se prefiere manejar productos que le den al cliente mejores resultados.

4.1.3 Proceso y operatividad

Aunque no esté por escrito, toda empresa tiene una serie de procedimientos para realizar sus actividades. En entrevista efectuada al auxiliar de bodegas, indicó que los procedimientos que se realizan cuando ingresan los productos es el siguiente:

- a) Revisión y conteo de productos, este proceso es realizado por el encargado de bodega y el auxiliar de inventarios. La información recabada en este se anota en un libro de control de bodegas.
- b) Ingreso de producto al inventario, el auxiliar de inventarios revisa la póliza de importación, recibe los productos y los ingresa al sistema para que aparezca como stock disponible.
- c) Posterior a esto el producto se codifica por nombre y número de lote. Estos datos quedan identificados en el software contable.
- d) Almacenamiento: El producto se encuentra resguardado en las bodegas preparadas para ese objetivo, las cuales cuentan con la infraestructura adecuada para el mismo. Dicho producto es almacenado bajo el método PEPS, de manera que los primeros en ingresar sean los primeros en salir.
- e) Traslados entre bodegas: En este proceso se transfieren los productos manualmente a través de una hoja de traslado. El documento identifica la descripción del producto, número de lote y cantidad de inventario, Este proceso no se realiza a nivel de sistema contable.
- f) Salida de productos: Se hace entrega de los productos a quien corresponda por medio del encargado de bodega y se registra la entrega en el documento correspondiente, realizando el registro correspondiente en el software contable.
- g) Traslados entre bodegas: Para traslado de productos entre bodegas, se realiza la hoja de traslado, pero no se dan de baja los inventarios del sistema contable, sino hasta que el producto es trasladado al cliente final.

4.1.4 Actores principales

En el proceso específico control de inventarios, se tiene como actor principal al encargado de bodega, quien se encarga de recibir los productos, contarlos y pasar el reporte al auxiliar contable para que dicho movimiento sea registrado en el software contable.

El auxiliar contable, es la persona encargada de recibir los reportes de bodega, para ser ingresados al sistema contable, para que queden debidamente registrados y disponibles para la venta a nivel de software y poder realizar los envíos al cliente y posteriormente facturarlos.

Ahora bien, Respecto a la contabilidad de todas las operaciones, el responsable de la revisión es el contador general, quien es el responsable de que las gestiones de inventario a nivel contable sean realizadas adecuadamente, y de realizar las declaraciones de impuestos, para que posteriormente sean pagadas por el gerente financiero.

El gerente financiero, quien es la persona encargada de realizar los pagos de mercaderías al exterior cuando se trata de alguna importación. Así mismo, es la persona encargada de revisar y realizar los impuestos de la empresa.

Para finalizar, la Gerente General, quien es la persona que toma las decisiones de mayor trascendencia en la empresa. Principalmente las relacionadas con compras al exterior y autorizaciones de pagos materialmente importantes.

4.1.5 Atributos y fortalezas

Dentro de los atributos que la empresa tiene en la elaboración de los procesos de control de inventarios están las siguientes:

- a) Se tiene un sistema contable para el control de productos.
- b) Los productos son físicamente cuantificables fácilmente
- c) El mayor porcentaje de compras es por importación.

4.1.6 Debilidades

Dentro de los aspectos que la empresa tiene actualmente y que están afectando la gestión correcta de inventarios se podría considerar:

- a) Descontrol de unidades de medida de productos.
- b) Salidas de producto no operadas en el sistema
- c) Productos no contabilizados
- d) Duplicidad de productos en el sistema contable o codificados dos veces
- e) Poco personal en el departamento contable
- f) Sistema de costos no parametrizado a un sistema de valuación homogéneo
- g) La empresa no tiene programas de capacitación.
- h) Inexistencia de manuales de procedimientos

Los aspectos aquí identificados, son los que están directamente relacionados con el tema de investigación.

4.1.7 Propuestas de mejora a priori

En el desarrollo del plan de investigación se consideró como solución al problema planteado, realizar un manual de procedimientos de control y gestión de inventarios y uso del sistema contable. Para que el personal tenga una guía de cómo realizar las operaciones. Así mismo, capacitar al personal en el uso del software contable, de manera que sepan cómo aprovechar dicho recurso.

4.1.8 Supuestos básicos a priori

Para poder implementar la propuesta mencionada anteriormente, la empresa requiere lo siguiente:

Tabla 1

Recursos para la implementación de la propuesta

No.	DESCRIPCIÓN	TOTAL
-----	-------------	-------

1	40 horas de capacitación en software contable	Q. 16,000.00
2	Manual de procedimientos	Q. 2,000.00
TOTALES		Q 18,000.00

Nota: Datos extraídos de la cotización del proveedor 2021

Es importante hacer notar que, para que haya resultados permanentes, se realicen capacitaciones constantes, y supervisar constantemente el trabajo que realizan los encargados de cada área.

4.2 Presentación de Resultados

El objeto de la investigación tiene como fin conocer, verificar, y explicar, los aspectos relevantes relacionados con el Impuesto Sobre la Renta y el riesgo por el inadecuado control de inventarios, para presentar oportunidades de mejora que permitan resolver en buena medida el problema de investigación.

4.2.1 Procedimientos de control de inventario

Para cumplir con este objetivo y atender adecuadamente la situación, es importante conocer, cuáles son los procedimientos que la empresa utiliza actualmente para la gestión de sus inventarios y, si se están realizando adecuadamente. Por lo cual, se realizó una serie de preguntas al encargado del área, en este caso el bodeguero, quien es la persona que inicia el proceso cuando hay algún ingreso de producto por compra o por importación, de la cual se obtuvo la siguiente información.

Tabla 2

Procedimientos utilizados por la empresa para ingreso de inventario

No.	Procedimiento utilizado
1	Ingreso de inventario físico a bodega central
2	Conteo de unidades de acuerdo con la póliza de importación

- 3 Determinación del costo del producto, previo a su ingreso a la contabilidad
- 4 Ingreso de producto al sistema en unidades y costo.
- 5 Registro contable del inventario
- 6 Emisión de reporte de ingreso a Kardex

Nota: Elaboración propia con los datos obtenidos de los instrumentos de recolección. (ver anexo 1 pág. 70) (2021)

Hallazgo 1: Omisión de registros de salida de productos en inventario.

Se determinó que del cien por ciento de los productos retirados del inventario físico el treinta y uno por ciento (31%) carece de registros contables, provocando distorsiones entre el costeo y la existencia real de los productos. De acuerdo al procedimiento que se debiera realizar a nivel de sistema, en la emisión del envío al cliente se descarga el inventario en unidades, al mismo tiempo se realiza la partida contable que carga el costo y descarga el inventario en dicho documento; lo cual descarga los productos del inventario teórico, según la nomenclatura de cuentas que utiliza la empresa. El envío al cliente queda registrado de la siguiente forma:

Figura 2

Envío al cliente desde el sistema contable

No. CAJA	1	TIPO DOCUMENTO	ENV	ENVIO A CLIENTES	E	NUMERO	1014	#	?
Datos Generales		Otros Datos		Estatus		Datos Vehiculo			
Cliente cod.	3547836-5	No. DE NIT	3547836-5	NOMBRE					
FECHA FAC.	15/07/2021 07:54	PEDIDO		VENDEDOR	1	Mas datos cliente			
CONTADO		<input type="checkbox"/> Recibo	<input checked="" type="checkbox"/> CREDITO	DIAS CREDITO	30	FECHA VENCE	14/08/2021	Tomar Datos	
BODEGA DE SALIDA	14	EXISTENCIA	400.000000	400.00	UBICACION	TIPO CAMBIO 1.0000			
01		EX. F11							
	CANTIDAD	0.000000	PRECIO	0.000000	% Descuento	0.000000	PESO	0.000000	
NL:	FLETE	0.00	DOC REF.	NUM REF.	?	ITEM	0		
ITEM	CODIGO	DESCRIPCION	CANTIDAD	PRECIO	SUB-TOTAL				
1	ETIBOR-48	ETIBOR 48	00.000000	5.729390	103.711.01				

Nota: tomado del sistema contable de la empresa (2022)

Al revisar el registro contable del documento anteriormente indicado, se encontró que, aunque existe la opción de colocar la partida contable, el encargado no la registró en el respectivo documento.

Figura 3

Envío al cliente realizado sin partida contable de rebaja de inventario

TIPO DOCUMENTO		ENVIO A CLIENTES		LIBRO		2	
Documento	1814	NIT Proveedor	3547836-5	?		TOTAL	103,711.01
Fecha	15/07/2021	LAGUNA BLANCA, S.A				SUBTOTAL	92,599.12
Tipo de Transacción	VENTA	Otros valores	0.00			SUBTOTAL B.	92,599.12
Tipo de Operación	BIEN	NO APLICA				SUBTOTAL S.	0.00
Forma de Pago	CREDITO	Porcentaje %	0.00			IVA	11,111.89
<input checked="" type="checkbox"/> Aplica	Motivo	VENTAS				EXENTO	0.00
TIPO CAMBIO	0.000000	IMPUESTO 1	0.00			DESCUENTO	0.00
LINEA CREDITO	0.00	COSTO INVENTARIO	103,710.94			COSTO	103,711.01
INGUAT	0.00	RETENCION	0.00			TARJETA	0.00
TIMBRE PRENSA	0.00					TOTAL DOLAR	0.00

Detalle contable			Detalle flujo de efectivo		
Detalle de partida contable					
Cuenta	Descripción	Debe	Haber	Centro Costo	Departamento
*					
		Q0.00	Q0.00		

Nota: extraído directamente del sistema contable de la empresa (2022)

Tal y como aparece en la figura anterior, se demuestra la omisión de la partida contable en el sistema. El registro contable que se debió realizar en este caso sería el siguiente:

P# xx

xx/xx/xx

Costo de ventas

xxxxxx

Inventario de productos

xxxxxx

Por registro del costo de ventas y salida

De productos de inventario

xxxxxx

Además, existe otro tipo de situaciones dentro de la empresa que han afectado el control de inventario, en estas se pueden mencionar las siguientes:

- a) Envíos realizados a mano, no registrados en el sistema.
- b) Confusión en la unidad de medida de los productos.
- c) Uso de diferente código de producto al realizar el documento de salida.
- d) Confusión en los números de lote de cada producto.
- e) Registro contable incorrecto.

Estas situaciones son las que provocan que, al realizar los inventarios físicos, no coinciden con los datos teóricos o los reportes que se emiten desde el sistema contable. Por otro lado, la facturación de los productos se realiza a través de la agencia virtual de la Administración Tributaria, esto provoca que la facturación no se esté realizando directamente en el sistema, lo cual duplica las actividades laborales y la mayoría de veces por falta de tiempo se dejan inconclusas.

Hallazgo 2: Discrepancia entre inventario físico y teórico

Se determinó que existe discrepancia entre la información teórica revelada por el bodeguero de la empresa y lo que está registrado en el departamento de contabilidad. La diferencia encontrada asciende a un monto de seiscientos cincuenta y ocho mil cuatrocientos veinticuatro con 37/100 (Q. 658,424.37) que corresponde a un treinta y uno por ciento (31%) del total del inventario.

La empresa tiene establecidos algunos procedimientos para la salida de productos de inventario, sin embargo, no tiene una guía a seguir para que los mismos se realicen correctamente y en orden. De acuerdo con la información obtenida se pueden mencionar los siguientes:

Tabla 3

Procedimientos utilizados por la empresa para salida inventario

No.	Procedimiento realizado	Documento utilizado
1	Solicitud de producto	Orden de compra del cliente

2	Salida de producto de inventario	Nota de envío al cliente
3	Rebaja en inventario contable	Partida de diario
4	Contabilizar costo de ventas	envío al cliente

Nota: Elaboración propia con los datos obtenidos de los instrumentos de recolección (ver anexo 2 Pág. 72) 2021

4.2.2 Método de Valuación de inventario

De acuerdo con la entrevista realizada (anexo 3, pregunta 3) al preguntar sobre el método de valuación que la empresa utiliza, el auxiliar indicó que no tenía conocimiento, incluso que lo normal al realizar una venta es sacar los productos más antiguos primero. Ahora bien, respecto a los costos, normalmente se toman los que el sistema saca por default. De acuerdo con esta información se determinó el siguiente hallazgo.

Hallazgo 3: Falta de estandarización del método de valuación de inventario

Se identificó que la empresa carece de procedimientos homogéneos para la valuación de sus inventarios, puesto que en sus reportes y registros contables utiliza distintos métodos de costeo. Así mismo, se comprobó que el sistema contable utilizado por la empresa no está parametrizado de acuerdo con el método elegido por la entidad para el costeo de sus inventarios, según su RTU el de costeo de promedio ponderado. Dichas situaciones inducen al error en los costos utilizados y descontrol en los saldos revelados por la contabilidad.

Por lo anterior, se procedió a analizar los datos de acuerdo a los métodos de valuación Peps y promedio ponderado, para evaluar cuál es el más adecuado para la empresa, donde se obtuvo el siguiente resultado.

Tabla 4

Análisis por método de valuación

**IMPORTADORA DE FERTILIZANTES
ESTADO DE RESULTADOS
DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2018**

(ANÁLISIS POR MÉTODO DE VALUACIÓN)

	PEPS	PROMEDIO PONDERADO
Ventas	Q 6,088,254.30	Q 6,088,254.30
Costo de Ventas		
(+) Inventario inicial	Q 1,389,654.00	Q 1,389,654.00
(+) Compras	Q 4,572,345.00	Q 4,572,345.00
Inventario disponible	Q 5,961,999.00	Q 5,961,999.00
(-) Inventario final	Q 2,141,105.50	Q 2,104,007.50
Costo de Ventas	Q 3,820,893.50	Q 3,857,991.50
Utilidad bruta	Q 2,267,360.80	Q 2,230,262.80
(-) Gastos de operación	Q 950,987.00	Q 950,987.00
Ganancia antes de ISR	Q 1,316,373.80	Q 1,279,275.80
ISR	Q 329,093.45	Q 319,818.95

Nota: Realizado con datos obtenidos de la entidad

De acuerdo con el análisis realizado, se comprobó que el método más adecuado para la entidad es el promedio ponderado. Esto se debe a que el método de promedio ponderado refleja un costo de ventas más equilibrado, ya que representa el promedio de los precios pagados por la adquisición de los productos para la venta.

4.2.3 Importancia del control de inventarios en la determinación del Impuesto Sobre la Renta

Tomando como base el cálculo del costo de ventas por medio del método de valuación de promedio ponderado, se procedió a calcular el Impuesto Sobre la Renta por pagar para el año 2021, y comparar con lo pagado por la entidad para el mismo período fiscal.

Tabla 5

Cálculo del Impuesto Sobre la Renta

Descripción	Datos declarados ante SAT	Datos según revisión del asesor fiscal	Diferencias
Ventas	Q 6,088,254.30	Q 6,088,254.30	Q -

Inventario inicial	Q	2,233,345.00	Q	1,389,654.00	-Q	843,691.00
Compras	Q	4,572,345.00	Q	4,572,345.00	Q	-
inventario final	Q	2,762,431.87	Q	2,104,007.50	-Q	658,424.37
costo de ventas	Q	4,043,258.13	Q	3,857,991.50	-Q	185,266.63
Gastos de operación	Q	950,987.00	Q	950,987.00	Q	-
Utilidad antes de ISR	Q	1,094,009.17	Q	1,279,275.80	Q	185,266.63
ISR determinado	Q	273,502.29	Q	319,818.95	Q	46,316.66

Nota: datos obtenidos de los informes de la empresa

Hallazgo 4: Base imponible incorrecta para la determinación y cálculo del Impuesto Sobre la Renta

De acuerdo con el análisis anteriormente indicado, se determinó que la empresa durante el ejercicio fiscal correspondiente al año terminado 2021, utilizó base imponible incorrecta para la determinación y cálculo del Impuesto sobre la Renta, esto genera una contingencia fiscal que asciende a cuarenta y seis mil trescientos dieciséis con 66/100 pendientes de pago, más las multas y recargos que dicha omisión genere a la fecha de pago.

Hallazgo 5: Contingencia fiscal por la presentación incorrecta de declaraciones del ISO

La unidad de análisis, omitió pagar el Impuesto de Solidaridad correspondiente a los cuatro trimestres del año 2021, razón por la cual la empresa no puede disponer de acreditamiento por dicho impuesto. El monto dejado de pagar es el siguiente:

Tabla 6

Pagos Omitidos por Impuesto de Solidaridad Correspondiente al año 2021

Trimestre I	Q	18,856.61
Trimestre II	Q	18,856.61
Trimestre III	Q	18,856.61
Trimestre IV	Q	18,856.61
Total, pagos pendientes	Q	75,426.44

Nota: Datos calculados con los Estados Financieros de la entidad del año 2020

A estos valores es necesario calcular el monto a pagar en concepto de multas y recargos a la fecha en que la empresa decida hacer efectivo los pagos.

4.3 Discusión de Resultados

El presente análisis se realizó tomando como referencia los hallazgos más importantes descritos en el punto anterior. Se argumentan las situaciones vinculadas directamente con el Impuesto Sobre la Renta y el riesgo por el inadecuado control de inventarios de acuerdo con cada objetivo planteado, demostrando que los objetivos se pudieron alcanzar. Así mismo, los resultados indicados son los identificados a través de los instrumentos de investigación, que afectan directamente la gestión de inventarios de la empresa.

4.3.1 Discusión de resultados acerca del procedimiento de control de inventarios

Respecto al hallazgo relacionado con las discrepancias entre inventario teórico y físico, dichas diferencias se determinaron por la falta de registros contables en las salidas de inventario.

Las discrepancias fiscales son situaciones delicadas que el contribuyente revela ante el ente recaudador, respecto a su información contable y fiscal. En tal sentido la ley del Impuesto Sobre la Renta regula las fechas en las cuales los contribuyentes inscritos en el régimen sobre las utilidades obtenidas deben cumplir con reportar sus inventarios.

El artículo 42 numeral 3 del Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, establece que se debe elaborar inventarios de los productos para la venta, materia prima, productos en proceso; los cuales deben de ser inventarios semestrales y presentarlos ante la Superintendencia de Administración Tributaria el 31 de enero y 31 de julio de cada año. Así mismo el reglamento del impuesto sobre la renta en su artículo 32 establece las condiciones y características que debe de contener dicho informe al momento de su presentación. De no cumplir con dicha presentación el ente recaudador impone la sanción establecida en el artículo 94 del Código Tributario.

Es importante indicar que dicho reporte de inventario, debe de tener consistencia con las cifras reportadas en el balance de situación general de la empresa y lo reportado en las declaraciones de Impuesto Sobre la Renta de forma trimestral. En caso de existir diferencias de inventarios físicos con los inventarios teóricos, la misma norma indica el tratamiento fiscal que debe darse para cada caso, tales como rotura o daño de bienes, mermas por evaporación o deshidratación por causa naturales, en caso de destrucción o descomposición de bienes, en caso de daño o fuerza mayor o caso fortuito, en caso de delito contra el patrimonio.

Para ello el artículo 21 numeral 17 del Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, reconoce dichos sucesos como costos y gastos deducibles, toda vez se cumplan los procedimientos señalados en el artículo 14 del Acuerdo Gubernativo 213-2013 reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

A la fecha de la investigación, la empresa presenta discrepancias importantes de inventarios físicos con los teóricos, hasta por un monto de seiscientos cincuenta y ocho mil cuatrocientos veinticuatro con 37/100 (Q. 658,424.37) que corresponde a un treinta y uno por ciento (31%) del total del inventario. situación que pone a la unidad de análisis en alto riesgo, puesto que el ente recaudador puede aplicar las sanciones correspondientes y la imposición de accesorios tributarios establecidos en la legislación.

La distorsión de las cifras de inventarios reportadas entre el inventario físico y el inventario teórico de la compañía han provocado una buena cantidad de situaciones fiscales, y ha llevado a la compañía a realizar sus declaraciones fiscales y reportes de inventarios de manera inconsistente. Establecer los procedimientos normados para el tratamiento adecuado de las bajas y altas de inventarios es esencial, puesto que la ley indica la forma correcta para documentar cada uno de los casos.

Al establecer las razones por las cuáles se dieron las diferencias, se encontró que el 50% de los casos fueron generados por omisión en el registro de salida de productos dentro

del sistema contable. Ya que el sistema revelaba mayor existencia que lo que había en el inventario físico.

En los casos de faltantes o sobrantes, la ley estipula lo que corresponde realizar, sin embargo, las situaciones de la empresa se deben a la falta de control de los mismos.

4.3.2 Discusión de la falta de método estandarizado de valuación de inventario.

Respecto al hallazgo tres, la empresa no cuenta con un sistema adecuado para registrar un método homogéneo para la valuación de inventarios, ya que se están utilizando costos variados. Esta situación provoca descontrol en los saldos revelados por la contabilidad. Así mismo, el sistema no refleja en tiempo real los registros de entradas y salidas de inventario, por lo cual, los reportables contables no evidencian la información en tiempo oportuno.

La empresa en su Registro Tributario Unificado - RTU, adoptó el método promedio ponderado para la valuación de sus inventarios, dicho método es utilizado para determinar el costo de venta cuando se implementa el sistema de inventarios permanentes. Con este método lo que se hace es determinar un promedio del costo de las distintas unidades compradas, sumando los valores existentes en el inventario con los valores de las nuevas compras, para luego dividirlo entre el número de unidades existentes en el inventario incluyendo tanto los inicialmente existentes, como los de la nueva compra. El promedio ponderado ofrece el costo de venta más equilibrado, precisamente porque representa un promedio de los precios que se pagaron para adquirir o construir el inventario.

Para tal efecto, el artículo 41 del Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, establece que la valuación de la existencia de productos debe de realizarse de forma consistente, reconociendo los siguientes métodos: costo de producción, primero en entrar primero en salir, promedio ponderado y precio histórico del bien. Una vez adoptado el método a utilizar por la empresa, se establece el procedimiento correspondiente, el cual no puede ser modificado, para presentar las declaraciones e informes de forma consistente y tampoco modificarlos en los registros de salidas de inventarios.

La empresa en la actualidad carece de procedimientos homogéneos para la realización, determinación y presentación de sus inventarios, en consecuencia, incumple con la normativa vigente, para el registro contable y fiscal de sus productos. Para ello el artículo 31 del acuerdo gubernativo 213-2013 reglamento del impuesto sobre la renta, establece que el contribuyente debe de utilizar de forma permanente el método que adoptó al momento de su inscripción, y en caso de querer utilizar otro método, la norma establece el procedimiento correspondiente para solicitar la autorización de un cambio de valuación de inventarios.

Para solicitar un cambio en el método de valuación de inventario, la empresa debe demostrar la razón por la cual los métodos indicados en la Ley no son adecuados para el giro del negocio. Por lo tanto, debe estar en la capacidad para determinar los ajustes contables y el cuantificar el efecto fiscal que produce, así mismo previo a autorizar el cambio de método se le concede a la Administración Tributaria el derecho de verificar la información contable de la empresa y así determinar la consistencia de la información.

4.3.3 Discusión sobre la base incorrecta para la determinación y cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

El Impuesto Sobre la Renta contenido en el Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, contempla para la actividad empresarial dos regímenes de tributación. La unidad de análisis de acuerdo con su Registro Tributario Unificado se encuentra inscrita en el régimen de pago Sobre las utilidades lucrativas, el cual establece que, para determinar el pago del impuesto, se debe deducir o restar de sus ingresos totales, todos aquellos costos y gastos que sean útiles, necesarios, pertinentes e indispensables para generar rentas gravadas, conforme lo regulado en el artículo 21 del decreto ya mencionado.

Se estableció que la empresa durante el ejercicio fiscal correspondiente al año terminado 2021, utilizó base imponible incorrecta para la determinación y cálculo del Impuesto sobre la Renta. Por esta razón, la empresa pagó de menos, la cantidad de cuarenta y

seis mil trescientos dieciséis con 66/100 (Q. 46,316.66) que al momento de rectificar sumará las multas y recargos que dicha omisión genere a la fecha de pago.

Para calcular el costo de ventas, se debe sumar al inventario inicial del período, la suma de todas las compras realizadas en el periodo, posteriormente se resta el inventario final. En este caso particular, los datos reportados en la declaración fueron incorrectos, debido a que tanto el inventario inicial como el final no coinciden con los inventarios físicos practicados al 31 de diciembre 2021. Dicha situación provocó que la renta imponible utilizada para la determinación del impuesto del periodo fiscal 2021 fuera incorrecta y por ende el pago se realizó de manera indebida.

4.3.5 Discusión sobre omisión en pagos de ISO.

Para evitar contingencias fiscales, es ideal respetar el plazo de pago que establece la Ley del Impuesto de Solidaridad, sobre todo porque estos pagos se constituyen en futuros acreditamientos al Impuesto Sobre la Renta. Al haber dejado de pagar el Impuesto de Solidaridad del año 2021, la empresa no tiene a su disposición el acreditamiento por dicho pago. Sin embargo, tomando en cuenta el criterio de SAT 2-21 sobre el Acreditamiento del Impuesto de Solidaridad ante la Superintendencia de Administración Tributaria pagado en forma extemporánea indica: “El impuesto de Solidaridad que no se pague dentro de los plazos indicados y se pague a posterioridad, podrá acreditarse al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento durante los tres años calendario inmediato siguientes” (Numeral 1) no así las multas, intereses, mora o cualquier otro recargo que se origine por ese pago extemporáneo.

4.4 Propuesta de mejoras a implementar

Después de presentada la discusión de resultados obtenidos, de acuerdo con los objetivos planteados en la investigación, se consideró que parte de la solución al problema planteado, es la elaboración de un manual de procedimientos que incluya el tratamiento contable y fiscal de la gestión y control de inventarios. Este documento servirá de guía al personal encargado del control y gestión de inventarios, que en este caso son: el contador general, el auxiliar contable y el encargado de bodega.

La propuesta a presentar se denomina: **Manual de normas y procedimientos contables para el control de inventarios de una empresa importadora y comercializadora de fertilizantes.**

Objetivo del Manual

El manual de procedimientos es una herramienta administrativa, contable y fiscal que ayudará a dar cumplimiento a las normas generales de control de inventarios en la unidad de análisis. Será un instrumento que permita realizar un proceso de registro y control de inventarios más eficiente a través de la distribución adecuada de tareas y responsabilidades del personal a cargo.

Alcance

El control de inventario contempla una serie de procesos desde la recepción de los productos, conteo, resguardo y registro contable, para posteriormente estar disponibles para su respectiva distribución.

El presente manual, contiene una serie de prácticas que permiten conocer las responsabilidades de cada miembro del personal y servirá no solo para el mejor control de registro contables, sino para que la empresa cuente con datos precisos para la adecuada toma de decisiones.

Estructura

Las oportunidades de mejora planteadas en el manual se estructuraron únicamente en lo que respecta al rubro de inventarios, tomando como pilar fundamental en la elaboración, los hallazgos encontrados.

Normas Generales

Es recomendable que el presente manual se constituya en una guía que permita a cada trabajador realizar su trabajo de forma ordenada. Las normas a observar son las siguientes:

- 1) El manual debe estar al alcance del personal de la entidad

- 2) El personal deberá observar las políticas y procedimientos establecidos
- 3) Las políticas deben ser revisadas en períodos máximos de un año, de acuerdo con las necesidades de la empresa para su respectiva actualización.

4.4.1 Procedimientos Contables

Son un conjunto de operaciones detalladas cronológicamente para llevar a cabo el registro de las transacciones u operaciones de la empresa.

PROPUESTA

Que la empresa siga los procedimientos correctos desde que se realiza la solicitud de compra de productos, el cual es el primer eslabón para que exista el inventario. Por lo que se establecen los procesos, los cuales se deben seguir adecuadamente para lograr el objetivo esperado.

COMPRAS E IMPORTACIONES

Es el encargado de realizar las adquisiciones de productos necesarios para uso en la empresa, de acuerdo con la calidad y cantidad solicitada por el departamento correspondiente.

Políticas de aplicación

Las reglas básicas para un procedimiento de compra son las siguientes:

- a) Toda compra e importación deberá iniciarse con una solicitud o requerimiento preparado por el encargado de producción o bodega.
- b) Solicitar cotización al proveedor del producto, tomando en cuenta calidad, precio y tiempos de entrega. De ser posible obtener más de dos cotizaciones para la mejor toma de decisiones.

- c) Toda compra o importación deberá ser confirmada a través de la respectiva orden de compra, firmada por el encargado de compras; la gerencia general autoriza todas las compras que sean requeridas.
- d) Toda compra será respaldada con su respectiva factura en original.
- e) Si se trata de importación, la compra debe estar respaldada con la DUCA, declaración aduanera correspondiente.

Procedimiento de compras

No.	Actividad	Responsable
1)	Solicitud de compra Elabora requerimiento de productos	Encargado de bodega
2)	Traslado de solicitud de compra La solicitud es trasladada por los medios que la empresa estime necesarios para su respectivo trámite.	Encargado de bodega
3)	Solicitud de cotizaciones El encargado de compras recibe la solicitud, y solicita las cotizaciones a proveedores y procede a realizar sus órdenes de compra.	Encargado de compras
4)	Realizar órdenes de compra Recibe las cotizaciones y realiza las respectivas Órdenes de compra para su respectiva autorización.	Encargado de compras

5) Autorización de compra

Se traslada la orden de compra a la gerencia para su respectiva autorización.

Gerencia General

6) Envío de orden de compra

La orden de compra emitida, firmada con firmas de Hecho por y autorizado por, se envían al proveedor

Por correo electrónico con copia a la gerencia general

Encargado de compras

BODEGA

Es la encargada del resguardo, custodia, control y abastecimiento de los productos adquiridos por la empresa.

Manejo de inventarios

Los inventarios son todos los bienes adquiridos por la empresa, tanto para la venta como para su uso en producción.

Objetivo

Establecer los procedimientos necesarios para el manejo del inventario, desde la recepción, resguardo y control de los productos adquiridos por la empresa.

Políticas de aplicación

- 1) La empresa debe contar con un lugar apropiado para el almacenamiento de los productos.
- 2) Debe existir un encargado de bodega, quien debe ser responsable directo de la custodia de los inventarios almacenados.
- 3) Cuando exista producto en poder del personal de ventas, éste será el responsable del resguardo de los productos que permanecen en su custodia.
- 4) Establecer la limitación de ingresos y egresos a las bodegas de almacenamiento.

Se debe evaluar la contratación de una póliza de seguros que cubra inventarios en caso de siniestros o casos fortuitos.

5) Las entradas y salidas de mercadería al sistema de inventarios deberán ser realizadas por un miembro del personal, quien será responsable de las operaciones de los registros auxiliares de inventario para que se mantengan actualizados.

6) Las salidas de producto deben ser realizadas por el encargado de bodega, con su respectivo envío (en caso de venta) y nota de entrega (en caso de producción).

El proceso de inventario inicia con el ingreso de los productos a la bodega, este es el punto en el cuál termina la labor del departamento de compras. El proceso se describe de la siguiente manera:

Procedimientos para el manejo de inventarios

No.	Actividad	Responsable
1)	Recepción de productos Se recibe el producto, se revisa de acuerdo con la descripción y precio de este, contra la orden de compra y la factura correspondiente.	Encargado de bodega
2)	Verificación del producto Se verifica que el producto concuerde con la orden y la factura correspondiente, posterior a ello se procede a bajar el producto del vehículo que lo transporta, para ser trasladado a bodega. De no coincidir el producto con la documentación, no se le recibe al proveedor.	Encargado de bodega
3)	Recepción de documentos Después de revisado el producto recibido, se reciben	

Los documentos y se trasladan a contabilidad para su
Respectivo registro.

Encargado de bodega

4) Emisión de constancia de ingreso

Se realiza el respectivo ingreso al sistema de inventario se elabora la partida de contabilidad para dar ingreso en unidades y costo, una vez realizado ese procedimiento se emite la constancia de ingreso para ser entregada al proveedor como constancia haber recibido satisfactoriamente el producto.

Auxiliar contable

5) Recepción de la documentación

El contador recibe la documentación para iniciar el trámite de pago al proveedor

Contador general

6) Actualización de Kardex

Se realiza la actualización del sistema de control auxiliar de inventarios, se actualiza el costo de acuerdo con el método de promedio ponderado.

Encargado de bodega

7) Acondicionamiento de producto

Se ingresa el producto a bodega para su respectivo resguardo y custodia.

Encargado de bodega

8) Resguardo de la documentación

Se archiva toda la documentación verificada en los pasos Anteriores en el archivo correspondiente.

Auxiliar contable.

Toma física de inventario

Es el proceso de contar físicamente todos los productos que integran el inventario propiedad de la empresa, con el objeto de verificar que el valor de las existencias de

inventario físico coincida con el saldo en la cuenta contable de inventarios del balance general.

Objetivo Establecer políticas y procedimientos para la adecuada ejecución del proceso de inventario físico, y que estén definidas las responsabilidades que corresponden a cada miembro del personal involucrado.

Políticas de aplicación

Las políticas a tener en cuenta para un procedimiento adecuado de toma física de inventario pueden ser:

- 1) Previo a realizar el inventario físico de la empresa, se debe reacomodar adecuadamente los productos. Es recomendable hacerlo de acuerdo a las características de los productos, números de lote, codificación, peso, entre otros. Esto facilitará el conteo de estos.
- 2) Se debe realizar inventario físico como mínimo una vez, al final de cada mes para ser revisados contra los datos de contabilidad.
- 3) Se recomienda que no haya movimiento de personal, ni de producto en las bodegas mientras se está realizando el inventario.
- 4) Realizar el inventario físico sin interrupción, no abandonar la labor de conteo hasta que se haya revisado adecuadamente todo y se hayan establecido las existencias correctamente.
- 5) Toda diferencia de inventario, tanto en sobrantes como faltantes deben tener su respectiva explicación y soporte por parte del personal responsable del inventario y reportarse inmediatamente a la gerencia general.
- 6) Entregar el reporte de inventario en una hoja que contenga como mínimo los detalles de unidades, descripción del producto, costo unitario y costo total de todos los

productos que lo integran. Los saldos establecidos en el conteo físico deben coincidir con los reflejados en el inventario contable de fin de mes.

Procedimiento de toma física de inventarios

No.	Actividad	Responsable
1)	Programación de inventario físico Programar fecha (día y hora) para la toma física del Inventario físico.	Contador general
2)	Preparación de material a utilizar en la toma del inventario Se preparan los recursos necesarios para realizar el inventario, entre estos, tabla Shannon, calculadoras, lapiceros, entre otros.	Auxiliar contable
3)	Generar el listado de inventario teórico contable Imprime el listado de inventarios teóricos, en dos copias	Auxiliar contable
4)	Reacondicionar los productos en bodega Organizar los productos y reacomodarlos de acuerdo a sus características similares para facilitar su conteo físico	Encargado de bodega
5)	Corte de formas Se realiza el corte de formas de entrada y salida de productos de bodega y de facturas de venta	Auxiliar contable
6)	Conteo de productos Verificación de productos en cantidad física del	

inventario, anotando en el listado teórico.

Personal de bodega

7) Comparación del inventario

Comparar existencias físicas contra las existencias del sistema de inventarios y establecer si existen diferencias.

Contador general

8) Diferencias de inventario

Si existieran diferencias, el contador general designa personal para realizar un segundo conteo de los productos que resulten con diferencia, este debe ser realizado por personal distinto del que realizó el primer conteo.

Contador general

9) Generación de reporte

Se imprime el inventario final y se adjuntan los listados de inventario teórico, se determinan las diferencias para realizar los ajustes correspondientes. Evaluados motivos y materialidad de los mismos.

Contador General

10) Firmas de reporte

Al finalizar el proceso de inventario, se reúnen los documentos utilizados en la elaboración del conteo físico y se solicita a todos los participantes la firma para documentar su participación en el procedimiento.

Contador general

11) Resguardo del reporte

Archivar la documentación utilizada y firmada en el archivo de inventarios físicos que corresponda.

Auxiliar contable

DEPARTAMENTO DE VENTAS

El personal de este departamento es el encargado de la distribución y venta de los productos, aplicando con las técnicas y políticas de ventas de acuerdo a los productos que se logran negociar.

Objetivo

Establecer políticas y procedimientos para la salida de productos por motivo de venta.

Políticas de aplicación

Las políticas a seguir para el movimiento de ventas son las siguientes.

- 1) Toda salida de inventario se debe realizar con el documento de respaldo (envío al cliente)
- 2) Por cada venta realizada se debe emitir la factura electrónica correspondiente.
- 3) Se debe verificar adecuadamente que las cantidades despachadas por bodegas, sean exactamente las mismas que se facturen

Procedimiento de facturación y ventas

No.	Actividad	Responsable
1)	Recibir pedido del cliente El vendedor realiza su labor de ventas y recibe del posible cliente, solicitud de precios y disponibilidad	Vendedor
2)	Verificación de existencia de productos Se toman la solicitud del cliente y se verifica la existencia física del producto solicitado	Encargado de bodega
3)	Revisión del producto solicitado Al confirmar la existencia de los productos se informa	

al vendedor y se procede a establecer precios para cotizar.

Auxiliar contable

4) Envío de cotización al cliente

Se envía cotización cliente según los precios previamente Establecidos o los precios de lista, según sea el caso, Vía correo electrónico con copia a la gerencia general

vendedor y/o
secretaria de ventas

5) Confirmación u orden de compra del cliente

El cliente confirma su compra a través de una orden de compra, a través de esta se realiza el proceso de despacho.

Vendedor

6) Despacho de producto

Con la orden de compra, se realiza la recolección de los productos solicitados para la coordinación de entrega al cliente.

Encargado de bodega

7) Elaboración de envío al cliente

Se realiza el envío al con el detalle de los datos generales del cliente, descripción de los productos a despachar y firma de la persona que entrega los productos. Este documento registra la salida del producto en unidades y costo.

Auxiliar contable

8) Elaboración de factura

Se emite la factura por venta de acuerdo con el pedido solicitado y entregado en el envío realizado

Facturación

9) Registro contable de la venta y el costo de venta

Puesto que el envío al cliente registró la salida del Inventario, la factura registra la venta como tal y

El costo de ventas (ver registro contable)

Sistematizado

10) Archivo de documentos

Posterior a la realización de todos los procesos anteriormente indicados, se procede a archivar la documentación. Archivo de facturas con su copia de envío, firmado de recibido por el cliente.

Auxiliar contable

4.4.2 Falta de método estandarizado de valuación de inventario.

Son un conjunto de operaciones detalladas cronológicamente para llevar a cabo el registro de las transacciones u operaciones de la empresa.

PROPUESTA

Al revisar el sistema de inventarios que la empresa posee, se identificó que el problema principal radica en la estandarización del sistema contable. Los reportes que arroja el sistema son inadecuados ya que estos son creados de manera estándar y no específicamente para el giro del negocio de la empresa que lo adquiere. Por otro lado, el sistema no tiene implementada la facturación a través de un certificador para el sistema contable. Por lo que no se tiene un registro de las ventas de la empresa en tiempo real.

Por lo cual, se solicitó una reunión con el proveedor del sistema y el equipo contable de la empresa, para proceder a realizar una revisión general de las parametrizaciones que tiene el sistema y que los mismos sean adaptados a las necesidades propias de la entidad y obtener una propuesta para obtener el servicio de un certificador de FEL, evitando con esto la duplicación de actividades laborales.

Así mismo, una capacitación de la entidad proveedora de sistemas contables sobre el uso, parametrización de reportes, configuración de documentos, codificación de clientes, proveedores, productos, entre otros necesarios para que se pueda aprovechar al máximo el recurso que tiene la empresa.

Se procedió a solicitar la cotización al proveedor y se encontró que la empresa ha pagado por mantenimiento y actualizaciones del programa y que ninguna de estas se ha realizado. Por lo que se hizo un conteo de las horas disponibles, encontrando que se tiene disponibles 40 horas disponibles (ya pagadas) para hacer la revisión total del sistema.

Tras haber aceptado y acordado los términos de actualización y parametrización del sistema contable, para que este se constituya en una herramienta adecuada para el uso de la empresa, se procede a recibir la propuesta y cronograma de las actualizaciones necesarias. Este proceso corresponde directamente al proveedor, en lo que a la empresa concierne, debe aceptar la propuesta y brindar los tiempos necesarios para que se realicen las revisiones y los cambios que se requieren para que la herramienta sea útil para cumplir el objetivo. (Ver anexo de cronograma de revisión y actualización).

4.4.3 Base incorrecta para la determinación y cálculo del Impuesto Sobre la Renta. PROPUESTA

Como se discutió con anterioridad, el decreto 10-2012 del Congreso de la República establece claramente 29 deducciones de impuestos que comúnmente se llaman gastos deducibles, los costos de inventario para la venta son principales gastos deducibles. Así también todo lo que se relacione con la operación del negocio.

Al observar la situación de la empresa, se encontró que la falta de control en los inventarios ha sido factor principal en el cumplimiento inadecuado del pago de las obligaciones relacionadas con el Impuesto Sobre la Renta.

Para establecer adecuadamente el pago del Impuesto Sobre la Renta es importante que la empresa realice sus estados financieros preliminares mensualmente para planificar correctamente el pago del impuesto. De esa forma se tendrán los datos preliminares para realizar el pago del Impuesto determinado al final del trimestre. La empresa dejó de pagar

trimestralmente el impuesto, lo que ocasionó que al final del año tuviera que pagar el impuesto total calculado, lo cual afecta a la empresa económicamente.

En el año fiscal 2021, la empresa realizó pago anual del Impuesto Sobre la Renta, dejando (Cuarenta y seis mil trescientos dieciséis 66/100 (Q. 46,316.66) lo cuál es equivalente a un catorce por ciento (14%) del total a pagar, por lo cual se recomienda a la empresa lo siguiente:

1) crear un fondo de contingencia en caso de que exista una revisión de SAT y dicha entidad requiera el pago correspondiente. Así mismo, no rectificar la declaración anual presentada, ya que dicha situación interrumpe la prescripción según el artículo 50 del Código Tributario

2) Realizar los pagos del Impuesto de Solidaridad que corresponden al año 2021, en los meses de octubre, noviembre y diciembre 2022. Estos pagos pueden acreditarse al Impuesto Sobre la Renta del año 2022. Tomando en cuenta que puede acreditarse únicamente lo pagado en concepto de ISO, no así el pago de multas y recargos.

3)

Tomando como base los datos del año fiscal 2021, la planificación quedaría de la siguiente forma:

Tabla 11

Planificación trimestral del Impuesto Sobre la Renta como anticipos al pago anual

No.	Ventas del trimestre	Costos de ventas	Costos y gastos de operación	Total, costos y gastos del trimestre	Resultado del trimestre	Impuesto trimestral determinado
Trimestre 1	Q 1,339,415.95	Q 848,758.13	Q 209,217.14	Q 1,057,975.27	Q281,440.68	Q 70,360.17
Trimestre 2	Q 1,461,181.03	Q 925,917.96	Q 228,236.88	Q 1,154,154.84	Q307,026.19	Q 76,756.55
Trimestre 3	Q 1,522,063.58	Q 964,497.88	Q 237,746.75	Q 1,202,244.63	Q319,818.95	Q 79,954.74
Total, pagado durante el año						Q227,071.45
Impuesto determinado con la liquidación anual						Q319,818.95
Impuesto de Solidaridad pagado en 2022 correspondiente al año 2021						Q 75,426.44
Impuesto de solidaridad pagado en 2022 correspondiente a tres trimestres 2022						Q 56,569.83
Impuesto total a pagar en la declaración anual						Q 92,747.50

Nota: Datos obtenidos de los libros de la empresa

De acuerdo con la investigación realizada, el motivo por el cual la empresa determinó incorrectamente el Impuesto Sobre la Renta anual fue la falta de control en las entradas y salidas de inventario, mala determinación del costo de ventas y el descuadre de inventarios físicos con teóricos. Para corregir esos errores, es indispensable el uso adecuado del manual de procedimientos contables de inventario. Así mismo, la supervisión constante de las operaciones realizadas dentro del sistema por parte del contador de la empresa.

Por otro lado, es importante que la empresa cumpla con sus obligaciones tributarias al 100% para evitar contingencias tributarias y pago de multas innecesarias.

4.5 Propuesta de mejoras a implementar

De acuerdo con la situación de la empresa

Para poder implementar la presente propuesta, se entregará a la gerencia las propuestas planteadas, así mismo se dará una explicación de las mismas para que puedan tomar la decisión que ellos consideran adecuada.

Si la gerencia decide autorizar la propuesta planteada, se procederá a capacitar al personal a todo el personal involucrado en la operación y gestión de los inventarios de la empresa. La capacitación se basa en primera instancia respecto al uso del manual de procedimientos contables y en esta se incluirá al gerente financiero, contador general, auxiliar contable y encargado de bodega.

En segundo lugar, se procederá a la revisión de las parametrizaciones del sistema contable, de acuerdo con el cronograma propuesto por el proveedor del sistema contable de la unidad de análisis. Para este objetivo, la empresa tiene que tomar en cuenta que ha estado haciendo una inversión en el pago mensual del mantenimiento del sistema contable, sin recibir el beneficio por el que ha pagado, por lo cual, debe considerar que no existe erogación de efectivo para poder realizar la actualización y capacitación relacionada con el sistema contable.

En tercer lugar, se procederá a la implementación de facturación electrónica en el sistema, esto ayudará a tener información de ventas y costos de venta en tiempo real y hará más eficiente la planificación del pago del Impuesto Sobre la Renta. Esta implementación tiene un costo adicional.

Para tal efecto, el presupuesto es el siguiente:

Tabla 6

Presupuesto de implementación FEL y parametrización contable

—

No.	Descripción	Total
1.	Revisión parametrización del sistema contable	Q. 0.00
2.	Implementación Fe en el sistema contable	Q. 7,012.50
3.	Pago único a certificador de facturas	Q. 500.00
4.	cuota mensual por facturas emitidas	Q, 2,400.00
5.	Honorarios por capacitación del personal (un mes)	Q. 8,000.00
Total,		Q. 17,912.50

La propuesta consiste en que, de ser aceptada y autorizada, se iniciaría su implementación en el mes de octubre 2022 para finalizar en diciembre 2022. De manera que, al finalizar estos tres meses, la empresa pueda iniciar a trabajar correctamente sus operaciones para el período fiscal que inicia en enero 2023. La empresa debe tener en cuenta que la capacitación constante del personal es necesaria para no perder de vista los objetivos planteados.

Conclusiones

1. Se conoció los procedimientos utilizados por la empresa para el control de inventarios, y se determinó que existen inconsistencias entre la información teórica de ingresos y egresos de inventarios revelada por el departamento de bodegas, comparada con la información consignada en los asientos contables. Dicha situación provoca distorsiones en la información contable de costos, existencia real de productos, rotación de inventarios y capacidad de despacho.
2. Se verificó el método de valuación de inventarios, y se estableció que el sistema contable que utiliza la empresa no tiene parametrizado el método de valoración al que está afiliada la empresa, de acuerdo con su inscripción al Registro Tributario Unificado. Así mismo, carecen de procedimientos unificados entre los libros auxiliares con los libros de contabilidad, en consecuencia, dicha acción coloca a la empresa en una situación de alto riesgo de ser auditada y recibir sanciones tributarias por las contingencias fiscales derivadas de la información.
3. Se explicó la relación del control de inventarios con la determinación del Impuesto Sobre la Renta. Para la cual se determinó, que su importancia radica en homogeneizar el método de valuación utilizado, ya que se encuentra vinculado de forma directa con la base imponible para el cálculo del impuesto, para las utilidades reportadas por la empresa y de forma indirecta con la determinación y cálculo de otros impuestos.

Recomendaciones

1. A la gerencia general, autorizar al proveedor del sistema contable actualizar las parametrizaciones del programa, sobre el método de valuación de inventario, para que las salidas de inventario se registren con el costo correcto. Así mismo, implementar la facturación FEL a través del sistema contable, para evitar la sobre carga laboral al facturar una sola vez en esta herramienta. Estas acciones beneficiarán al departamento contable, ya que serán más eficientes al momento de emitir los reportes de existencias, costos y ventas de la empresa.
2. Al contador general de la empresa, poner atención especial en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa relacionadas con el rubro de inventarios, tales como: declaraciones trimestrales y anuales del Impuesto Sobre la Renta y reporte semestral de inventarios. Esto evitará el riesgo de revisiones por parte del ente fiscalizador.
3. A la administración, tener un presupuesto para periódicamente capacitar al personal tanto en políticas contables y administrativas; sistema contable y temas tributarios. Así mismo, mantener actualizados el manual de procedimientos contables, para que estén capacitados para cumplir con su trabajo, las necesidades de la empresa.

Bibliografía

Constitución Política de la República de Guatemala. 31 de mayo de 1985. (Guatemala).

Decreto del Congreso de la República de Guatemala número 6-91. Código Tributario. 09 de enero de 1991. Diario de Centroamérica, No. 03 t. 241, 03 de abril de 1991.

Decreto del Congreso de la República de Guatemala número 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. 16 de febrero de 2012. Diario de Centroamérica, No. 02 t. 294, 05 de marzo de 2012.

Decreto del Congreso de la República de Guatemala número 20-2006. Disposiciones legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria.

Decreto del Congreso de la República de Guatemala número 73-2008. Ley del Impuesto de Solidaridad

Criterios Tributarios Institucionales No. 3-2017 Formas de Acreditamiento del Impuesto de Solidaridad

Criterio Tributario Institucional No. 02-2021 Acreditamiento del Impuesto de Solidaridad Pagado ante la Administración Tributaria en forma extemporánea

Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, acuerdo gubernativo No. 213-2013, Diario de Centroamérica, Guatemala, 08 de mayo del 2013.

Vásquez Luis (2020) Recopilación de Leyes en Materia Tributaria 3ª. Edición Editorial Lis, Guatemala Págs. 805

Mazariegos, M. (2017) Guía de normas apa para la división de desarrollo académico. Centro didáctico. USAC. Págs. 36

Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Estudios de Postgrado. (2018). Instructivo para elaborar el trabajo profesional de graduación para optar al grado académico de maestro en ciencias. Aprobado por Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

E-GRAFÍA

Álvarez Villagrán, J. (2015) El sujeto pasivo de la Obligación Tributaria

Cortés Domínguez, M. (s.f) Los sujetos de la obligación tributaria.

Delgado R. Francisco y Muñiz P. (2005) Cuadernos de Hacienda Pública, Teoría de los Impuestos. España, España: Universidad de Oviedo. Recuperado de <https://digibuo.uniovi.es/dspace/handle/10651/5326>

Coyoy M. (2017) Baja de inventario de bienes y su impacto fiscal en el Impuesto Sobre la Renta, recuperado en agosto 2022 de <https://www2.deloitte.com/gt/es/pages/about-deloitte/topics/deloitte-en-medios/baja-de-inventario-de-bienes-impacto-fiscal-en-el-isr.html>

Editorial Grudemi (2020) Enciclopedia Económica, recuperado el 03 de junio de 2022 de <https://enciclopediaeconomica.com/metodo-peps/>

Fiscal, D. d. (s.f.). Recuperado el 08 de julio de 2022 de <https://taxjusticetoolkit.org>

Fuertes, J. A. (2015). Métodos, técnicas y sistemas de valuación de inventarios, un enfoque global. Revista de la agrupación Joven Iberoamericana de Contabilidad y Administración de Empresas (AJOICA), Recuperado el 13 de julio de 2022, de

http://www.elcriterio.com/revista/contenidos_14/4%20JoseFuertesMetodos-tecnicas_inventario.pdf

Gestión de inventario físico de bienes muebles y su repercusión en la rentabilidad de la Universidad Nacional. (2021). Lima, Perú. Recuperado de <http://repositorio.unfv.edu.pe/handle/UNFV/4804?locale-attribute=es>

González, A. M. (2011). Tesis para optar al título de ingeniero industrial. Investigación, análisis y propuestas de políticas de planeamiento y control de inventarios para el sector comercial de productos siderúrgicos. , 178. Lima, Perú. Recuperado de <https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/handle/20.500.12404/1005>

Guerrero, H. (2009 p.13). Inventarios, manejo y control. ECOE EDICIONES. Recuperado de <https://www.ecoediciones.com/wp-content/uploads/2017/08/Inventarios-manejo-y-control.pdf>

Medina Bermejo, A. (2016). La eficacia de los incentivos tributarios a la inversión en Centramérica. Boletín de Estudios Fiscales, recuperado de: http://www.repo.funde.org/id/eprint/1323/1/Incentivos_tributarios-AC.pdf

Meneses, M. (2021). El control interno de los inventarios y su incidencia en la rentabilidad para evitar contingencias tributarias. Chiclayo, recuperado el 13 de mayo del 2021 de [https://tesis.usac.pe/bitstream/20.500.12423/3752/TL_Meneses Carrasco](https://tesis.usac.pe/bitstream/20.500.12423/3752/TL_Meneses%20Carrasco)

Nail, A. (2016). Propuesta de mejora para la gestión de inventarios de una sociedad de repuestos. Puerto Montt, Chile. Recuperado el 03 de julio de 2022 de ch.cl/tesis/uach/2016/bpmfcin156p/doc/bpmfcin156p.pdf

Núñez Dubón y Asociados, A. (2013). Consideraciones fiscales en el cambio de políticas contables. Recuperado en agosto 2022

<https://www.nunezdubonyasociados.com/sitio/index.php/noticias/326-consideraciones-fiscales-en-el-cambio-de-politicas-contables>

Parada, J. (2006). Sistemas de inventario. En T. b. papers, Definición, clasificación del sistema Kanban (pág. 15). Caracas, Venezuela: Ediciones punto cero. Recuperado

de https://www.academia.edu/24341436/Definici%C3%B3n_Clasificaci%C3%B3n_y_Aplicaci%C3%B3n_del_Sistema_Kanban

Vesco Consultores. Recuperado el 05 de agosto de 2022 de <https://leyestributariasguatemala.com/generalidades/generalidades-del-impuesto-sobre-la-renta-en-guatemala/>

Pérez Chávez, José (2021) Guía práctica de ISR 2021 https://books.google.com.gt/books?id=g7V3EAAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=que+es+el+isr&hl=es&sa=X&redir_esc=y#v=onepage&q&f=false

Villanueva Jiovany, Vesco Consultores, Costos y gastos deducibles del Impuesto Sobre la Renta <https://www.vesco.com.gt/blog/costos-y-gastos-deducibles-del-impuesto-sobre-larenta/#:~:text=Entre%20otros%20gastos%20que%20se,muchas%20areas%20de%20su%20negocio!>

Anexo 1

Guía de observación estructurada para el encargado de bodega.

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



GUÍA DE OBSERVACIÓN ESTRUCTUADA

La siguiente guía se ha realizado para recabar información que sustente el tema de tesis denominado: EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y EL RIESGO POR EL INADECUADO CONTROL DE INVENTARIOS EN UNA EMPRESA IMPORTADORA Y COMERCIALIZADORA DE FERTILIZANTES UBICADA EN LA CIUDAD DE GUATEMALA, MUNICIPIO DE GUATEMALA. La misma será utilizada estrictamente para fines académicos.

OBJETIVO Específico: Conocer cómo se realizan los procedimientos de control sistematizado de inventarios, para que se realice la gestión adecuada de los mismos.

DATOS GENERALES

NOMBRE DE LA EMPRESA: IMPORTADORA DE FERTILIZANTES, S.A.

GIRO DE LA EMPRESA: IMPORTACIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE FERTILIZANTES

INFORMANTE CLAVE: ENCARGADO DE BODEGA

No.	Pregunta	Si	No	Comentarios
1	¿Revisa documentos para ingresar producto a bodega?			
2	¿Realiza reporte de ingreso de productos a bodega?			
3	¿Realiza inventarios periódicamente?			
4	¿Se re realizan envíos correctamente detallados en todas las salidas de inventario?			
5	¿Se comparan inventarios físicos con la contabilidad?			
6	¿Tienen los envíos el detalle de producto y costo de salida en unidades?			
7	¿Conoce las políticas de control de inventario de la empresa?			

Anexo 2

Guía de observación estructurada para el auxiliar contable

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



**GUÍA DE OBSERVACIÓN
ESTRUCTUADA**

La siguiente guía se ha realizado para recabar información que sustente el tema de tesis denominado: EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y EL RIESGO POR EL INADECUADO CONTROL DE INVENTARIOS EN UNA EMPRESA IMPORTADORA Y COMERCIALIZADORA DE FERTILIZANTES UBICADA EN LA CIUDAD DE GUATEMALA, MUNICIPIO DE GUATEMALA. La misma será utilizada estrictamente para fines académicos.

OBJETIVO Específico: Conocer cómo se realizan los procedimientos de control sistematizado de inventarios, para que se realice la gestión adecuada de los mismos.

DATOS GENERALES

NOMBRE DE LA EMPRESA: IMPORTADORA DE FERTILIZANTES, S.A.
GIRO DE LA EMPRESA: IMPORTACIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE FERTILIZANTES
INFORMANTE CLAVE: AUXILIAR DE INVENTARIO

--	--	--	--	--

1	¿Cómo se ve reflejada en la póliza de importación el detalle de la mercadería?			
2	¿Cómo es el reporte de ingreso de inventario?			
3	¿Cómo se contabilizan los ingresos de inventario?			
4	¿Se re realizan envíos correctamente detallados en todas las salidas de inventario?			
5	¿Cuentan los envíos al cliente con la partida contable correspondiente?			
6	¿Tienen los envíos el detalle de producto y costo de salida en unidades?			
7	¿Quién realiza el inventario físico?			

Anexo 3

Cuestionario de entrevista estructurada al auxiliar contable

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



**CUESTIONARIO DE
 ENTREVISTA
 ESTRUCTURADA**

La siguiente entrevista se ha estructurado con el fin de recabar información que sustente el tema de tesis denominado: EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y EL RIESGO POR EL INADECUADO CONTROL DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA IMPORTADORA Y COMERCIALIZADORA DE FERTILIZANTES UBICADA EN LA CIUDAD DE GUATEMALA, MUNICIPIO DE GUATEMALA La misma será utilizada estrictamente para fines académicos.

OBJETIVO: Establecer por qué es importante que cuadren los inventarios físicos con los inventarios contables, para que se tenga certeza de los costos generados en el rubro de inventarios

DATOS GENERALES

NOMBRE DE LA EMPRESA: IMPORTADORA DE FERTILIZANTES, S.A.

GIRO DE LA EMPRESA: IMPORTACIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE FERTILIZANTES

INFORMANTE CLAVE: AUXILIAR DE INVENTARIOS

1. ¿Cuántas bodegas de almacenamiento tiene la entidad?

2. ¿Qué sistema de inventarios utiliza la compañía?

3. ¿Qué método de valuación de inventarios utiliza la entidad?

4. ¿Cada cuánto se realizan inventario en la empresa?

5. ¿Se cruzan saldos de inventario con el encargado de bodega?

Anexo 4

Registro Tributario Unificado - RTU de la empresa

9/3/22, 7:48 PM

SAT - RTU

CONSTANCIA DE INSCRIPCIÓN Y ACTUALIZACIÓN DE DATOS AL REGISTRO TRIBUTARIO UNIFICADO



IDENTIFICACIÓN

Razón o denominación social:	
Tipo de personería:	SOCIEDAD ANÓNIMA
Número de documento de constitución:	50
Fecha de constitución:	24/05/2016
Tipo documento de constitución:	ACTA DE CONSTITUCIÓN
Fecha de inscripción en el registro que corresponde:	10/08/2016
Actividad económica principal:	4620.40 VENTA AL POR MAYOR DE MATERIAS PRIMAS AGROPECUARIAS Y ANIMALES VIVOS
Sector económico:	AGRÍCOLA
Participación en Cámara Empresarial:	NO
Participación en Gremial:	NO
Documento de modificación:	

DATOS DEL NOTARIO

NIT del notario: _____
 Nombre del notario : _____

UBICACIÓN

57-85 A, COMPLEJO FLEXIBODEGAS II BODEGA 14, ZONA 12, CONDOMINIO COMPLEJO FLEXIBODEGAS II, VILLA NUEVA, GUATEMALA

Departamento: _____
 Municipio: _____
 Zona: _____
 Grupo habitacional: _____
 Descripción grupo habitacional: _____
 Número y letra de casa: _____
 Teléfono casa: _____
 Apartado postal: _____
 Complemento de la dirección: _____
 Correo electrónico principal: _____
 Correo electrónico de Agencia Virtual y notificaciones: _____

ESTABLECIMIENTOS

Nombre Comercial: _____

9/3/22, 7:48 PM

SAT - RTU

Número de secuencia de establecimiento:	
Actividad económica por establecimiento:	
Departamento:	
Municipio:	
Zona:	
Colonia o Barrio / Grupo habitacional:	
Vialidad:	
Nombre de vialidad:	
Número y letra de casa:	
Apartado postal:	
Complemento de la dirección:	
Fecha Inicio de Operaciones:	25/07/2016
Clasificación por establecimiento:	AFECTO
Tipo de establecimiento:	COMERCIO
Obligaciones por tipo de establecimiento:	exenIVA: INACTIVO , eCAI: INACTIVO
Fecha cambio domicilio comercial:	30/06/2021

DATOS DEL CONTADOR

NIT del perito contador o CPA:	
Nombre del perito contador o CPA:	
Fecha de nombramiento del perito contador o CPA:	
Tipo de prestación de servicio :	
Estado:	
Fecha cambio de contador:	

DATOS DEL REPRESENTANTE

NIT del representante:	
Nombre del representante:	
Fecha de nombramiento como representante legal:	
Cantidad de años/meses:	
Fecha de inscripción en el registro:	
Fecha de vencimiento de la Representación:	
Tipo de Representante:	
Estado:	

AFILIACIONES

Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Código de Impuesto:	11
Nombre de Impuesto:	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
Tipo de contribuyente:	PERSONA JURÍDICA COMERCIO
Clasificación del establecimiento:	AFECTO
Régimen:	GENERAL
Periodo impositivo:	MENSUAL
Estimado de ingresos anuales:	1.500.000,00 Q
Frecuencia de pago:	

9/3/22, 7:48 PM

SAT - RTU

Estatus de la afiliación:		ACTIVO	
Fecha desde:		15/07/2016	
Obligaciones:			
No.	Frecuencia de pago	Nombre Obligación	Código Formulario
1	MENSUAL	IVA PERSONA JURÍDICA	223 - DECLARACION Y RECIBO DE PAGO MENSUAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Impuesto Sobre la Renta (ISR)

Código de Impuesto:	10
Nombre de Impuesto:	IMPUESTO SOBRE LA RENTA
Tipo de contribuyente:	PERSONA JURÍDICA COMERCIO
Tipo de Renta:	RENTAS DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS
Régimen por tipo de renta:	RÉGIMEN SOBRE LAS UTILIDADES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS
Forma de Cálculo:	RENDA IMPONIBLE POR 25%
Sistema de valuación de inventarios:	PROMEDIO PONDERADO
Sistema Contable:	DEVENGADO
Frecuencia de pago:	
Estatus de la afiliación:	ACTIVO
Fecha desde:	15/07/2016

Obligaciones:			
No.	Frecuencia de pago	Nombre Obligación	Código Formulario
1	TRIMESTRAL	DECLARACIÓN JURADA Y PAGO TRIMESTRAL	136 - IMPUESTO SOBRE LA RENTA. RÉGIMEN SOBRE LAS UTILIDADES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS. DECLARACIÓN JURADA Y PAGO TRIMESTRAL.
2	SEMESTRAL	INFORME SEMESTRAL DE SALDOS DE INVENTARIOS	139 - IMPUESTO SOBRE LA RENTA. INFORME DE INVENTARIOS. PRESENTACIÓN Y PAGO SEMESTRAL.
3	ANUAL	DECLARACIÓN JURADA Y PAGO ANUAL	141 - IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LOS RÉGIMENES SOBRE LAS UTILIDADES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS. OPCIONAL SIMPLIFICADO SOBRE INGRESOS DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS Y CONTRIBUYENTES EXENTOS.
4	MENSUAL	DECLARACIÓN JURADA Y PAGO MENSUAL	133 - IMPUESTO SOBRE LA RENTA, RETENCIONES EFECTUADAS A RESIDENTES Y NO RESIDENTES CON ESTABLECIMIENTO PERMANENTE.

Impuesto de Solidaridad (ISO)

Formas de Acreditamiento:	IMPUESTO DE SOLIDARIDAD ACREDITABLE AL ISR		
Fecha desde:	15/07/2016		
Obligaciones:			
No.	Frecuencia de pago	Nombre Obligación	Código Formulario
1	TRIMESTRAL	PAGOS TRIMESTRALES	160 - FORMULARIO DE PAGO DEL IMPUESTO DE SOLIDARIDAD

CARACTERÍSTICAS ESPECIALES

Característica	Estado	Fecha Estatus
----------------	--------	---------------

9/3/22, 7:48 PM

SAT - RTU

Característica	Estado	Fecha Estatus
IMPORTADOR	ACTIVO	01/03/2020
REGISTRO FISCAL DE IMPRENTAS	INACTIVO	01/10/2021
EMISOR DE FACTURA ELECTRÓNICA	ACTIVO	27/06/2022

OTROS

Fecha última actualización: 27/07/2022

INFORMACIÓN IMPORTANTE:

Según lo establecido en el Código Tributario, Decreto 6-91:

- A. Cualquier modificación a los datos de inscripción debe informarse a la SAT dentro del plazo de treinta (30) días contados desde que se produjo la modificación.
- B. Los contribuyentes con obligaciones al IVA deben actualizar o ratificar sus datos de inscripción anualmente.
- C. Para verificar si el contribuyente ha incumplido con sus Obligaciones Tributarias, debe consultar la opción "Incumplimientos" publicada en Portal SAT en el Menú Consulta NIT.

El registro de la información contenida en la presente constancia no prejuzga sobre la validez de esta y no convalida hechos o actos nulos o ilícitos.

Anexo 5

Estado de Resultados comparativo

IMPORTADORA DE FERTILIZANTES
ESTADO DEL RESULTADO
DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2021

	Datos declarados ante SAT		Datos según revisión fiscal	
VENTAS				
Ventas locales	Q	6,088,254.30	Q	6,088,254.30
	Q	6,088,254.30	Q	6,088,254.30
COSTOS Y GASTOS				
Costo de ventas	Q	4,043,258.13	Q	3,857,991.50
Utilidad Bruta	Q	2,044,996.17	Q	2,230,262.80
Gastos de operación				
Gastos de Venta	Q	452,289.42	Q	452,289.42
Gastos de Administración	Q	498,697.58	Q	498,697.58
	Q	950,987.00	Q	950,987.00
Utilidad del período	Q	1,094,009.17	Q	1,279,275.80
ISR por pagar	Q	273,502.29	Q	319,818.95
Reserva Legal	Q	41,025.34	Q	47,972.84
Utilidad a distribuir	Q	779,481.53	Q	911,484.01

Anexo 6

Índice de tablas

No.	Descripción	Página
Tabla 1	Recursos para la implementación de la propuesta a priori.....	41
Tabla 2	Procedimiento utilizado para ingreso de inventario.....	42
Tabla 3	Procedimiento utilizado para salida de inventario.....	45
Tabla 4	Análisis del método de valuación de inventario.....	46
Tabla 5	Cálculo del ISO.....	48

Anexo 7**Índice de figuras**

No.	Descripción	Pagina
Figura 1	Organigrama de la compañía.....	37
Figura 2	Envío al cliente desde el sistema	43
Figura 3	Envío realizado al cliente, sin partida contable.....	44

Anexo 8

Índice de acrónimos

PIB	Producto Interno Bruto
SAT	Superintendencia de Administración Tributaria
ISR	Impuesto Sobre la Renta
PEPS	Primero en entrar primero en salir
UEPS	Último en entrar primero en salir
NIC	Normas internacionales de contabilidad
FIFO	First in, first out, en sus siglas en inglés o PEPS Primero en entrar, primero en salir.
LIFO	Last In First Out Primero en entrar, último en salir
RTU	Registro Tributario Unificado.