

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



DIAGNÓSTICO DE CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FORMALES Y SUSTANCIALES DEL IVA, ISR E ISO PARA LA REDUCCIÓN DE CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS DE UNA ENTIDAD QUE SE DEDICA A LA DISTRIBUCIÓN DE MATERIALES ELÉCTRICOS, UBICADA EN EL DEPARTAMENTO DE GUATEMALA.



AUTOR: Lcda. KATYA MERLIN PÉREZ CARDONA

Guatemala, agosto de 2022

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



DIAGNÓSTICO DE CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FORMALES Y SUSTANCIALES DEL IVA, ISR E ISO PARA LA REDUCCIÓN DE CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS DE UNA ENTIDAD QUE SE DEDICA A LA DISTRIBUCIÓN DE MATERIALES ELÉCTRICOS, UBICADA EN EL DEPARTAMENTO 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 para optar al grado académico de Maestro en Artes", aprobado por la Honorable 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: Lic. MSc. Carlos Ronaldo Lemus Peña

AUTOR: Lcda. KATYA MERLIN PÉREZ CARDONA

Guatemala, agosto de 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 Primero:	Dr. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal Segundo:	Msc. Haydee Grajeda Medrano
Vocal Tercero:	Vacante
Vocal Cuarto:	P.A.E. Olga Daniela Letona Escobar
Vocal Quinto:	P.C. Henry Omar López Ramírez

TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE
GRADUACIÓN

Coordinador: Msc. Ardulio Luis Velásquez Orozco
Evaluador: Msc. José Rolando De León Calderón
Evaluador: Msc. Jose Giovani Chinchilla Guerrero



ACTA No. GT-PFS-C-30-2022 -MA-

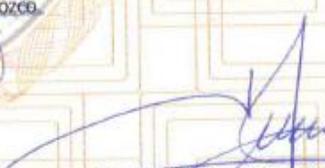
De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación 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 23 de octubre de 2022, a las 10:45 horas para evaluar la presentación del informe del **TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN II** de la **licenciada Katya Merlin Pérez Cardona, Carné 200418496, Sección C**, 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.

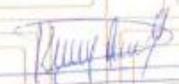
Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por la sustentante, denominado: **"DIAGNÓSTICO DE CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FORMALES Y SUSTANCIALES DEL IVA, ISR E ISO PARA LA REDUCCIÓN DE CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS DE UNA ENTIDAD QUE SE DEDICA A LA DISTRIBUCIÓN DE MATERIALES ELÉCTRICOS, UBICADA EN EL DEPARTAMENTO 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 **16/30 puntos**, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante de la Terna Evaluadora. La Terna Evaluadora hace las siguientes recomendaciones: que la 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 veintitres días del mes de octubre del año dos mil veintidós.


Msc. Ardulio Luis Velásquez Orozco
Coordinador


Msc. José Rolando De León Calderón
Evaluador


Msc. José Giovanni Chinchilla Guerrero
Evaluador


Licda. Katya Merlin Pérez Cardona
Postulante



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



ADENDUM

El Docente del Curso Trabajo Profesional de Graduación II Certifica que: Katya Merlin Perez Cardona. Carné: 200418496 incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro de la Tema Evaluadora dentro del plazo estipulado y obtuvo la calificación siguiente:

Punteo	
Zona:	55
Presentación Trabajo Profesional de Graduación II:	16
Nota final:	71

APROBADO

Guatemala 28 de octubre de 2022.

(F) _____

MSc. Carlos Ronaldo Lemus Peña
Docente del Curso Trabajo Profesional de Graduación II

DECLARACIÓN JURADADA DE ORIGINALIDAD

YO: **Katya Merlin Pérez Cardona**, con documento de identificación CUI: **2315634260101**.

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 al artículo 17 del Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para Optar al Grado Académico de Maestro en Artes.

Autor: _____

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Katya Merlin Pérez Cardona', is written over a horizontal line. The signature is stylized and cursive.

AGRADECIMIENTOS

Me permito plasmar en el presente informe mi inmenso agradecimiento a quienes me acompañaron y fueron parte de este proceso, para el logro de esta meta.

A Dios: Por la oportunidad de estar presente en este momento.

A mi familia: Papá, mamá y hermano, por demostrar tanto apoyo y unión, especialmente al momento de necesitarlos en mis situaciones y emergencias académicas.

Compañeros y docentes: A mis compañeros por todo el apoyo y las muestras de trabajo en equipo. A mis docentes de maestría, especialmente a quienes además de su labor nos compartieron conocimientos derivados de su experiencia como profesionales.

Agradecimiento especial: Licenciado Carlos Enrique Girón Girón, por su apoyo invaluable, el cual fue indispensable para el logro de esta meta.

A la Unidad de Análisis: Por abrir la puerta y confiar en el conocimiento de los estudiantes Sancarlistas y hacer posible el presente informe.

Al pueblo de Guatemala, la Universidad de San Carlos y la facultad de Ciencias Económicas.

Muchas gracias.

CONTENIDO

No.		Pág.
	RESUMEN	i
	INTRODUCCIÓN	iii
1	ANTECEDENTES	1
1.1	Antecedentes de la entidad	1
1.2	Antecedentes del problema	2
1.3	Antecedentes de la investigación	4
2	MARCO TEÓRICO	8
2.1	Norma jurídica	8
2.2	Recursos Públicos	9
2.3	Impuesto	9
2.4	Relación jurídico tributaria	12
2.5	Obligación tributaria	12
2.6	Hecho generador	12
2.7	Sujeto activo	14
2.8	Sujeto pasivo	14
2.9	Derecho tributario	14
2.10	Obligación tributaria formal	15
2.11	Obligación tributaria sustancial	15
2.12	Contingencia tributaria	16
2.13	Riesgo tributario	16
2.14	Multa	17
2.15	Exención tributaria	17
2.16	Defraudación tributaria	17
3	METODOLOGÍA	18
3.1	Definición del problema	18

3.2	Delimitación del problema	18
3.3	Objetivos	19
3.4	Diseño utilizado	20
3.5	Universo y tamaño de la muestra	20
3.6	Técnicas	21
3.7	Resumen del procedimiento usado en el desarrollo de la investigación	22
4	DISCUSIÓN DE RESULTADOS	24
4.1	Análisis de resultados	24
4.2	Discusión de resultados	45
4.3	Aporte, análisis de la situación y/o deficiencias encontradas	50
	CONCLUSIONES	54
	RECOMENDACIONES	55
	BIBLIOGRAFÍA Y E-GRAFÍA	57
	ANEXOS	62
	ÍNDICE DE ACRÓNIMOS	70
	ÍNDICE DE TABLAS	71
	ÍNDICE DE FIGURAS	73

RESUMEN

El presente Informe Profesional de Graduación tuvo como propósito realizar el diagnóstico de cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustanciales del IVA, ISR e ISO para la reducción de contingencias tributarias de una entidad que se dedica a la distribución de materiales eléctricos, ubicada en el departamento de Guatemala y con ello poder verificar el cumplimiento de la obligación tributaria de la entidad e identificar procesos que se realicen de forma inadecuada y que pueden generar riesgos que contribuyan a que la entidad incumpla ante el fisco y adquiriera multas económicas desfavorables.

La metodología para la obtención de información y datos durante la investigación del Trabajo Profesional de Graduación implicó la aplicación del método analítico y deductivo. Se efectuó la investigación de campo haciendo uso de la observación y la elaboración de un cuestionario que se trasladó al contador de la entidad, quien es la persona encargada de realizar los procedimientos que permitan el cumplimiento de los deberes formales de la entidad y por ende el pago de los impuestos. Asimismo, se realizó un cuestionario específico para entrevistar a la misma persona informante y al administrador, respecto a los libros y documentos que poseen y resguardan.

En el desarrollo de la investigación se obtuvieron resultados de cada objetivo específico, los cuales se presentan en tablas, de los que se destacan aspectos importantes respecto al cumplimiento de la entidad hacia los deberes tributarios formales y sustanciales requeridos en el Código Tributario y leyes específicas de cada impuesto.

En el planteamiento de resultados, se analizan los aspectos alcanzados con base en cada uno de los objetivos específicos de la investigación. Dichos resultados se muestran por medio de tablas que representan la información recopilada a través

de los cuestionarios realizados a las personas informantes y de la revisión documental realiza de forma conjunta, misma que fue analizada con base a la legislación tributaria vigente.

Lo anterior permitió confirmar la existencia de libros contables autorizados, el registro legal de la entidad, la obtención, autorización, emisión y resguardo de otros documentos tributarios y el pago del impuesto, entre otros aspectos relacionados. Sin embargo, se observó el cumplimiento parcial de algunas obligaciones formales, tal es el caso de la actualización del libro de compras y ventas. Asimismo, lo relacionado al resguardo de información contable y tributaria que respalda las operaciones de la entidad; lo cual requiere ampliar el periodo de los documentos resguardados, para disponer de información correspondiente a las operaciones de compra y venta de la entidad, correspondientes a los últimos cinco años.

Por otra parte, también se evidenciaron algunos riesgos respecto al cumplimiento de la obligación tributaria sustancial o material, principalmente lo concerniente las declaraciones del IVA, las cuales en los últimos periodos han sido a monto cero debido a la existencia de compras mayores a las ventas en varios periodos del año; los cálculos de la declaración anual de ISR que en el año 2021 provocó un pago en exceso y las fechas de declaración de impuestos, las cuales se realizan con muy poco tiempo de anticipación y en ocasiones el último día del plazo establecido por la Administración Tributaria, causando pagos adicionales por presentación extemporánea de tributos.

Por último, se generan las conclusiones, en las cuales se indican las deficiencias encontradas en los procesos realizados para dar cumplimiento a las obligaciones tributarias formales y sustanciales, las cuales generan contingencias tributarias a la entidad y riesgos a la existencia de las mismas, que posteriormente pueden generar sanciones económicas y gastos innecesarios.

INTRODUCCIÓN

La legislación tributaria guatemalteca regula todo lo relacionado al pago de impuestos por parte de las personas individuales o jurídicas que realizan actividades comerciales dentro del territorio. Esta normativa le confiere derechos y obligaciones tributarios a la persona, los cuales conllevan a dar cumplimiento a deberes tributarios formales y sustanciales; mismos que permiten realizar el proceso de declaración y pago de impuestos.

Dichos deberes están conformados por procesos y acciones que debe cumplir el contribuyente en los plazos y formas establecidas. Como consecuencia a la característica de obligatoriedad, la normativa también incluye las sanciones a las que se está sujeto el contribuyente al momento de incumplir u omitir lo indicado respecto a este tipo de deberes.

En ese contexto, el trabajo profesional de graduación va enfocado a realizar un diagnóstico de cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustanciales de la entidad. Lo anterior con el propósito de identificar riesgos en la gestión tributaria, debido a la realización de procesos erróneos o demoras en los mismos. Dicha identificación permite evitar incumplimientos, los cuales pueden repercutir en sanciones que representan gastos adicionales e innecesarios para la entidad, de lo contrario, es imposible la corrección y prevención de los mismos.

El desarrollo del presente trabajo profesional de graduación consta de los siguientes capítulos: el capítulo uno conformado por los antecedentes de la entidad analizada, antecedentes del cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustanciales y referencias de investigaciones similares o relacionadas con el presente.

El capítulo dos presenta el marco referencial teórico de la investigación, el cual incluye definiciones de términos tributarios dados por diferentes autores; así como, los puntos de vista de algunos conceptos; lo cual permite comprender con mayor claridad los textos o métodos plasmados en el informe. De la misma manera, se incluyen descripciones escritas en las leyes tributarias específicas.

El capítulo tres describe las diferentes metodologías utilizadas en el trabajo; la definición y delimitación del problema; el planteamiento de objetivos, los cuales se dividen en un objetivo general y objetivos específicos y las técnicas e instrumentos de investigación utilizados para el desarrollo de la misma.

El capítulo cuatro presenta la discusión de resultados. En este capítulo se plasman los resultados obtenidos en la investigación en correlación con los objetivos planteados; para ello, se utilizan tablas que permiten seleccionar la información más relevante, se realiza el análisis de los resultados y la discusión de las deficiencias encontradas; para posteriormente proponer acciones que eviten contingencias tributarias a la entidad.

Finalmente, el informe incluye las conclusiones y recomendaciones, las cuales son el resultado final sobre la interpretación de los resultados obtenidos en la investigación. Asimismo, se presentan anexos con acrónimos utilizados en el informe, herramientas utilizadas, índice de tablas y referencias bibliográficas

1. ANTECEDENTES

Los antecedentes establecen el origen, naturaleza y ámbito en el cual se desarrolla el problema objeto de investigación, relacionado con el diagnóstico de cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustanciales del IVA, ISR e ISO para la reducción de contingencias tributarias de una entidad que se dedica a la distribución de materiales eléctricos, ubicada en el departamento de Guatemala.

1.1. Antecedentes de la entidad.

La unidad de análisis es una entidad nacional con más de 25 años de experiencia en el mercado, inicia sus operaciones comerciales con un socio fundador. Con el paso del tiempo y debido a la buena aceptación en el mercado, la correcta administración y la tenencia de objetivos claros, se fueron incorporando más personas como parte del equipo. Actualmente laboran 5 personas, se dedica a la distribución de todo tipo de materiales eléctricos, iluminación, ferretería, seguridad industrial, maquinas manuales y eléctricas, cableado estructurado y accesorios; suministros para redes, accesorios y productos para televisión y equipo de circuito cerrado de televisión (CCTV), entre otros productos.

A través de los años, la entidad fue adoptando distintas líneas de productos, se tecnicó en cada una para ponerlas a disposición de sus clientes con el fin de convertirse en una entidad “todo en el mismo lugar” y brindar un excelente servicio. La entidad cuenta con stock de todos los productos, se proporciona asesoría y atención personalizada a cada uno de los clientes y provee a sus clientes entregas a domicilio sin costo.

En el desarrollo de su actividad comercial, la unidad de análisis tiene plasmados con claridad los objetivos que pretende alcanzar entre los cuales figuran: aumentar la rentabilidad del negocio, mejorar constantemente el servicio al cliente, potenciar la capacidad del equipo de ventas e incrementar la cartera de clientes cada año; por lo que, planea incorporar más personal para mejorar sus procesos, ampliar su alcance en el mercado y especializarse en las líneas de productos existentes.

La entidad cuenta con 5 empleados, quienes ocupan los puestos de: administrador, asistente de administración, jefe de ventas, vendedor y mensajero. Cabe indicar que, la entidad contrata los servicios de un contador externo quien se encarga de realizar la contabilidad y declaración de impuestos, es el encargado de llevar el control de los documentos contables y tributarios de la entidad, realizar los registros según lo indicado por las normas tributarias y resguardar la documentación correspondiente a las operaciones y legalidad de la entidad.

La Administración se maneja de forma centralizada; lo cual puede ser una ventaja, ya que, este tipo de administración facilita la adaptación de la entidad a los cambios y actualizaciones en materia de gestión y pago de impuestos, que implemente la Administración Tributaria.

1.2. Antecedentes del problema.

La Constitución Política de la República de Guatemala indica que, es deber de los guatemaltecos “Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la Ley” (Constitución Política de la República de Guatemala, 1993, art.135, inciso d). Se puede interpretar que, de esta manera surge la obligación de los ciudadanos para contribuir al pago de impuestos, ya que los recursos obtenidos por este medio se utilizan para cubrir los gastos públicos. Es a partir de este artículo que la persona individual o jurídica debe estar informada sobre las obligaciones que le competen y por ende las sanciones a las que está sujeto al momento de incumplir.

El Código Tributario establece que:

La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley. (Código Tributario, 1991, art.14)

Tal definición indica que la obligación tributaria del contribuyente es de carácter personal, por ello es el único responsable del cumplimiento o incumplimiento del pago del impuesto que le corresponde al momento de realizar actividades que dan nacimiento a la obligación tributaria, las cuales están establecidas en las leyes específicas. Dicha obligación es ante la Administración Tributarias y ante las entidades públicas que actúan como sujeto activo del impuesto.

El incumplimiento hace referencia al hecho de no realizar las acciones que obligatoriamente establece la normativa tributaria “El incumplimiento tributario implica no acatar las disposiciones que impone la ley en materia fiscal impositiva, lo cual incluye no solo lo relativo a los deberes formales, sino que también el pago de tributos establecidos por la legislación” (Calderón Contreras, 2006). Al ser una obligación legalmente constituida, su incumplimiento conlleva a enfrentar consecuencias que en el caso tributario representan sanciones administrativas y/o penales, dependiendo si existe una infracción o un delito.

La importancia de este problema radica en que, los efectos por incumplimiento (demoras u omisos) causan consecuencias económicas a la entidad, afectando sus ingresos, lo cual no es aceptable para una entidad con fines de lucro. Asimismo, es importante conocer todos los aspectos tributarios de la entidad, para tomar las decisiones más convenientes respecto al pago de impuestos y evitar pagos innecesarios como multas, sanciones y/o pagos incorrectos.

El Código Tributario establece los deberes formales de los contribuyentes y responsables ante la Administración Tributaria, entre los cuales se establece el llevar los libros y registros de las actividades y operaciones de la entidad que estén relacionadas a la obligación de tributar; realizar las inscripciones respectivas; presentar las declaraciones correspondientes; conservar libros, documentos y archivos durante el plazo de prescripción requerido por la AT; rehacer registros contables en los casos de pérdida o destrucción; informar a la SAT cualquier cambio de la situación tributaria y permitirle el

acceso a documentos e informes relacionados con la tributación. (Decreto del Congreso de la República 6-91, Código Tributario, 1991, art. 112 y 1122 "A")

Asimismo, enumera la tipificación de infracciones a los deberes formales y las sanciones a las que se sujeta cada infracción derivada de incumplimientos por parte de la entidad, las cuales pueden ser consecuencia de acciones realizadas incorrectamente o de omisos realizados intencionalmente o por descuido que provocan el incumplimiento, asimismo, la omisión del pago del impuesto. Para determinar si el contribuyente cumple o no, se plantean ciertos tiempos y formas de llevar algunos registros, así como, requerimientos que deben incluir los documentos tributarios. Entre las sanciones se observa el establecimiento de multas económicas. (Decreto del Congreso de la República 6-91, Código Tributario, 1991, art. 94)

1.3. Antecedentes de investigación.

El tema de investigación ha sido abordado por otros investigadores desde diferentes puntos de vista o planteamientos, sin embargo, todos estos puntos de abordaje tienen en común un mismo propósito o razón para ser analizados. Lo anterior se debe a que, el incumplimiento por parte del contribuyente respecto al cumplimiento de deberes formales y el pago de impuestos, conlleva a ser sujeto de sanciones monetarias o administrativas que perjudican de una u otra manera sus utilidades. Es por ello que, esta temática es importante y de interés para el sujeto pasivo, ya que debe estar informado para poder evitar cometer incumplimientos o delitos ante el fisco.

Al referirse a la obligación de pagar impuestos, es importante señalar que:

“La palabra impuesto proviene del verbo imponer, que significa poner encima. Por lo tanto, el impuesto es un aporte obligatorio. Un impuesto no se origina para que el contribuyente reciba un servicio directo por parte del Estado, sino como un hecho independiente”. (Damian Paytan & De la Cruz Hilario, 2015)

Al ser el pago de impuestos un hecho obligatorio, su incumplimiento tiene como consecuencia sanciones aplicadas por la Administración Tributaria. La conducta, tipicidad, anti juricidad, inimputabilidad y culpabilidad como los elementos de la infracción

tributaria, puesto que, se requiere que el contribuyente realice una acción que transgreda una norma, a la cual hace referencia la tipicidad (la existencia de la norma jurídica). La anti juricidad hace referencia a la contradicción de la ley por un acto; la inimputabilidad hace énfasis en la capacidad de actuar del sujeto para considerarlo responsable y por último la culpabilidad que es la que determina la existencia de una falta o delito (Cajas Portillo, 2017).

García indica en su tesis que la obligación tributaria formal esta conformada por:

Actos de pura forma o trámite, diferentes al pago, las cuales facilitan la tarea de determinación, recaudación, fiscalización e investigación que realiza la Administración Tributaria, son de carácter obligatorio por lo que su incumplimiento es susceptible de ser sancionado. Son obligaciones accesorias que giran en torno a la obligación principal y que surgen de una interrelación entre el sujeto activo y sujeto pasivo de la obligación principal con la finalidad de facilitar su cumplimiento. (García Pernillo, 2011, p.24)

La obligación principal es el pago del impuesto debido a la actividad comercial inicia la obligación y el régimen al que este sujeto. Las obligaciones formales, forman parte del proceso para la determinación del impuesto y permiten mantener un registro ordenado que facilite la fiscalización por parte del ente rector. Si dichas obligaciones no son cumplidas se puede ser sancionado, aun cuando estas no implican el pago en si del impuesto.

Otro enfoque de las obligaciones tributarias formales es que “son aquellas en las cuales las diversas leyes tributarias imponen al sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria obligaciones que consisten en hacer, no hacer o soportar” (Quán de Hernández, 2013, p.42). Esta forma de describir la obligación formal tiene estrecha relación con los requerimientos que la legislación tributaria establece que se deben demostrar a la AT en cualquier momento en que los solicite y los registros que la entidad debe realizar y resguardar.

Respecto a la obligación tributaria sustancial, en la misma tesis García indica que “Las obligaciones tributarias sustantivas se caracterizan por el pago del impuesto” (p.23). Esta obligación exige principalmente realizar el pago de dicho impuesto, independientemente de si se cumple o no con las obligaciones formales. Por otra parte, los incumplimientos a estos deberes, pueden ser causados de forma intencional o simplemente por desconocimiento o mala interpretación de lo requerido por la Administración Tributaria, lo que provoca que, se realicen gestiones tributarias erróneas o procesos incompletos.

Respecto al agrado del contribuyente de pagar impuestos, el ecuatoriano Chipantasi cita:

La sociedad de nuestro país se encuentra dentro de lo que se considera un factor de desconfianza fiscal, lo cual genera en la conciencia del ciudadano un grado bajo de responsabilidad de cumplimiento de obligaciones tributarias, basado en la falta de democracia e incumplimiento de parte del estado de un pacto para el desarrollo del País. (Chipantasi Cunalata, 2015)

Lo cual es una situación general, puesto que el contribuyente, habitualmente no está conforme con la obligación del pago de impuestos ni con el monto que debe pagar, por lo que, presta poca importancia a dicho proceso.

Asimismo, el autor realiza un análisis crítico por medio de un árbol de problemas sobre las causas y efectos del incumplimiento de las obligaciones tributarias en una universidad, entre los cuales señala como razones de incumplimiento los inadecuados procesos tributarios, un sistema ineficiente y el trabajo que realiza el personal; lo que provoca incumplimientos, inconsistencias, pérdidas económicas, entre otros (Chipantasi Cunalata, 2015).

Generalmente se piensa que la única manera para que la obligación tributaria termine, es que el contribuyente cumpla con el pago del impuesto correspondiente, sin embargo, la legislación indica que “La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios: pago, compensación, confusión, condonación o remisión y prescripción” (Código

Tributario, 1991, art. 35). Por lo que, el pago, aunque es la forma más común de terminar la obligación tributaria, es únicamente una de las varias formas posibles.

2. MARCO TEÓRICO

El Marco Teórico contiene los enfoques teóricos y conceptuales que fundamentan la investigación relacionada con el diagnóstico de cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustanciales del IVA, ISR e ISO para la reducción de contingencias tributarias de una entidad que se dedica a la distribución de materiales eléctricos, ubicada en el departamento de Guatemala.

2.1. Norma jurídica.

La norma jurídica se define como:

La regla que establece el ordenamiento lógico de las obligaciones y de los derechos de la persona para obtención de sus fines, y de las reglas que imponen la exigibilidad de las relaciones esenciales a la vida de la sociedad establecida. (Bosch, H. 2003, p.81)

La norma jurídica clasifica las obligaciones a las que esta sujeto el individuo y por ende, establece los derechos que puede exigir.

Para tener claro el concepto de norma jurídica, también se puede decir que:

La norma jurídica es una regla u ordenación del comportamiento humano dictado por la autoridad competente del caso, con un criterio de valor y cuyo incumplimiento lleva a una sanción. Generalmente, impone deberes y confiere derechos. Se trata de una regla o precepto de carácter obligatorio, emanado de una autoridad normativa legitimizada, la cual tiene por objeto regular las relaciones sociales o la conducta del hombre que vive en sociedad. Como ejemplo podemos encontrar los códigos Civil, Mercantil o Militar. (s.a, creosltda.com, 2020)

En este sentido, el comportamiento humano respecto a lo concerniente en tributación, es el Código Tributario y otras leyes específicas las que establecen los deberes de los contribuyentes, los cuales se hacen cumplir por medio de la Administración Tributaria.

2.2. Recursos públicos.

Los recursos públicos representan la disposición económica de bienes de los cuales dispone el Estado, para ser invertidos y gastados en servicios que estén a disposición de toda la población.

Los recursos públicos constituyen las cantidades en dinero o bienes que el Estado recibe en propiedad para emplearlos legítimamente en la satisfacción de las necesidades públicas y el sostenimiento de sus organismos. Atendiendo a que los recursos que recibe el Estado son de naturaleza variada, es necesario insistir que su mayoría son recursos monetarios. (Alvarado, J & López, O. 2016, p.33)

También se plantean diversas opiniones sobre el significado de recursos públicos, entre las cuales se señala que “los recursos públicos del Estado de Guatemala son todos aquellos ingresos tanto de orden dinerario como también en especie que existen y que el Estado de Guatemala obtiene al llevar a cabo una debida actividad financiera en el país” (Santos, E. 2008, s.p)

Los recursos públicos se clasifican conforme la forma y temporalidad del Estado para obtenerlos. Entre la clasificación se pueden mencionar los siguientes:

- a) Ordinarios y extraordinarios. Los ordinarios corresponden a todos aquellos que se generan continuamente y los extraordinarios son ingresos irregulares.
- b) Originarios y Derivados. Los primeros corresponden a recursos obtenidos por medio del aprovechamiento del propio patrimonio y los derivados son aquellos que provenientes del sector privado (incluye impuestos y otros ingresos).
- c) Corrientes y de capital. Los ingresos corrientes son los que se obtienen recurrentemente, similares a los ordinarios y los de capital son aquellos que generan variación en el patrimonio del Estado. (Arbia, M. 2014. p. 5-9)

2.3. Impuesto.

Los impuestos forman parte de los tributos y respecto a este, González indica que “Se denomina «tributo» a la obligación legalmente impuesta al ciudadano, por la que se exige a éste la realización del pago de una suma de dinero a un ente público, como contribución

al sostenimiento de los gastos públicos” (González, D. El tributo. p. 1). En el mismo texto el autor indica que este tiene carácter obligatorio, dinerario y contributivo. Asimismo, que este está conformado por impuestos, tasas y contribuciones especiales

El impuesto se puede definir como “la cantidad de dinero o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos” (Margain Manautou, citado por Alvarado, J & López, O. 2016, p.141). Este se denomina impuesto ya que tiene la característica de ser establecido de forma obligatoria por el Estado, para que sea cumplido por parte del contribuyente, sin considerar si este último está o no de acuerdo.

Por lo que el Estado actúa en calidad de sujeto activo y el contribuyente en calidad de sujeto pasivo, teniendo la obligación de aportar a esa cantidad de dinero que exige el estado para financiar los gastos públicos. Cabe recordar que según la ley guatemalteca “los ciudadanos deben contribuir a los gastos públicos en la forma prescrita por la ley” (Constitución Política de la República de Guatemala, 1993, art. 135, inciso d).

2.3.1 Impuestos directos.

Para comprender lo que son los impuestos directos, podemos citar que “el impuesto directo es aquel en que el legislador propone alcanzar inmediatamente al verdadero contribuyente. Son los que recaen sobre las personas, la posesión y el disfrute de la riqueza, grava situaciones normales y permanentes” (Alvarado, J & López, O. 2016, p.143). Este tipo de impuesto identifica claramente al contribuyente responsable del pago y grava directamente los ingresos o bienes que posee la persona. Este tipo de impuesto grava al individuo conforme lo que dispone, es decir que, si tiene mayores ingresos, pagará mayores impuestos.

Otra definición indica que:

Impuesto directo es aquel que grava directamente las fuentes de riqueza, la propiedad o la renta, tales como el Impuesto Sobre la Renta, los impuestos sobre el patrimonio, impuesto de sucesiones, los impuestos sobre transferencia de

bienes a título gratuito, los impuestos sobre Bienes Inmuebles, sobre la posesión de vehículos (Impuesto de la tenencia o uso de vehículos, Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica), animales, etc. (Pérez, F. Calvo, R. Albi, E. & Martín, J. 2019, s.p)

2.3.2 Impuestos indirectos.

Entre las diversas definiciones respecto a los impuestos indirectos, para lograr comprender de forma sencilla se cita la siguiente.

Son aquellos cuya regulación legal permite al sujeto pasivo resarcirse del efecto de la obligación tributaria, trasladando el efecto del impuesto a otras personas y con esto obtener el reembolso de la imposición tributaria. Este impuesto grava manifestaciones de riqueza tales como: La producción, transferencia, distribución, redistribución y consumo de bienes y servicios. (Sainz, F. 1961, p.123)

Este tipo de impuesto tiene la característica de ser traslativo, ya que, dicho impuesto se incorpora al precio de los bienes y servicios que al ser trasladados al mercado, el consumidor final es la persona sobre quien recae el pago de dicho impuesto. En este sentido, el contribuyente únicamente tiene la función de recaudar el impuesto cobrado al consumidor final y luego trasladar este al fisco.

Desde otro punto de vista, “los impuestos indirectos son aquellos que recaen sobre los gastos de producción y consumo, por lo tanto, su principal característica es que son trasladables hasta el consumidor final” (s.a, Facultad de Economía UNAM, s.p.). Respecto a este impuesto (IVA), cuando el contribuyente realiza compras, también se convierte en consumidor final de otro contribuyente, generándole dichas compras un crédito fiscal que al momento de realizar la declaración del impuesto obtenido de sus consumidores finales, puede utilizar su crédito fiscal de las compras realizadas, para compensar a su favor dicho impuesto y declarar únicamente el saldo.

2.4 Relación jurídico-tributaria.

Se entiende por relación jurídico-tributaria el “conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades que se originan por la aplicación de los tributos entre el Estado y los obligados tributarios” (Desarrollo, 2015). Es una relación jurídica ya que, esta se establece de forma legal e incluye la relación entre dos entes, que en este caso es el Estado y el contribuyente; la cual esta basada en la exigibilidad y el cumplimiento de acciones de carácter tributario.

2.5 Obligación tributaria.

La obligación tributaria constituye:

Un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente. (Código Tributario, 1991, ar. 14)

Como es visible en la definición anterior, al ser la obligación tributaria un derecho público que es exigible coactivamente, permite a la Administración Tributaria utilizar los métodos que considere prudentes para cumplir y hacer cumplir dicha obligación con base a la legislación.

2.6 Hecho generador.

El hecho generador en el ámbito tributario “se debe entender como aquel acto económico o negocio que resulta afecto al tributo y cuya realización u omisión va a generar el nacimiento de la obligación tributaria” (Poot, E. 2017, s.p). La persona individual o jurídica adquiere la obligación del pago de determinados impuestos cuando inicia operaciones comerciales con fines de lucro que dan origen al pago de impuestos.

Asi mismo, el hecho generador se relaciona con la obligación tributaria .

El hecho generador da nacimiento a la obligación tributaria, pues la ley por sí sola no puede cumplir con este fin; esto, debido a que la norma no puede indicar dentro de su ordenamiento a los deudores individuales del tributo, por tal razón es que se sostiene del hecho imponible, que al realizarse determina el sujeto pasivo y la prestación a que está obligado. (Poot, E. 2017, s.p)

2.6.1 Hecho generador del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

El hecho generador “se refiere al hecho previsto en la ley como generador de la obligación tributaria” (s.a, Elementos que configuran el hecho generador del IVA, 2014). El hecho generador se establece de cada impuesto se estipula en la normativa correspondiente, la cual rige lo referente a cada impuesto por lo que Constituye hecho generador del IVA

- 1) La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
- 2) La prestación de servicios en el territorio nacional. (Ley del Impuesto al Valor Agregado, 1992, art. 3). En el caso de la unidad de análisis, esta se dedica a la venta de bienes.

2.6.2 Hecho generador del Impuesto Sobre la Renta (ISR).

Para conocer el hecho generador del ISR, se consulta la normativa correspondiente, la cual indica que:

Constituye hecho generador del Impuesto Sobre la Renta regulado en el presente título, la obtención de rentas provenientes de actividades lucrativas realizadas con carácter habitual u ocasional por personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifican en este libro, residentes en Guatemala. (Ley de Actualización Tributaria, 2012, art. 10)

Este tipo de impuesto establece varios regímenes, a los cuales el contribuyente esta sujeto dependiendo del tipo de actividades que realiza para la obtención de renta; la cual será gravada conforme su régimen con un determinado tipo impositivo y se establecen obligaciones específicas así como, formas y temporalidades para dar cumplimiento a la obligación.

2.6.3 Hecho generador del Impuesto de Solidaridad (ISO)

Respecto al hecho generador ISO, la normativa aplicable indica: “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 esta Ley” (Ley del Impuesto de Solidaridad, art. 3)

Sin embargo, la obligación del pago de este impuesto lo tienen únicamente las personas individuales o jurídicas que optaron por el régimen del ISR Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, según lo indicado en el artículo 4 de la misma ley.

2.7 Sujeto Activo.

Quien exige el pago de tributos es el Estado de Guatemala y así lo establece la ley, indicando que el “sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo” (Código Tributario, 1991, art. 17). Es el sujeto activo el que tiene la potestad de exigir el pago del impuesto y sancionar al contribuyente por medio del ente específico cuando se incumpla con las obligaciones formales y sustanciales establecidas.

2.8 Sujeto Pasivo.

El sujeto pasivo es la persona individual o jurídica obligada a pagar el tributo. “sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable” (Código Tributario, 1991, art.18). Es el sujeto pasivo es el obligado a dar cumplimiento a lo requerido por la AT y al pago del impuesto o impuestos que le correspondan; también es el obligado de rendir cuentas al sujeto activo sobre los registros que comprueban la legalidad de sus acciones y que influyen en la determinación del impuesto a pagar.

2.9 Derecho tributario.

El derecho tributario es una rama del derecho que está formado por:

El conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, regulándolo en sus distintos aspectos; la terminología no es uniforme respecto a esta rama jurídica, la doctrina italiana, española y brasileña usan la denominación “Derecho Tributario”,

los alemanes prefieren la expresión “Derecho Impositivo” mientras que los franceses se refieren al “Derecho Fiscal” que es la expresión más generalizada entre nosotros. (Derecho Financiero Tomo I, s.f, p.37)

En Guatemala el derecho tributario está conformado por el Código Tributario y leyes específicas que regulan el registro y declaración de cada tipo de impuesto, ya sea directo o indirecto, las cuales son una guía para el contribuyente y determinan todo lo concerniente al impuesto al que está sujeto.

2.10 Obligación tributaria formal.

La obligación tributaria formal se define como “la obligación que, sin tener carácter pecuniario, es impuesta por la normativa tributaria a los obligados tributarios, deudores o no del tributo, y cuyo cumplimiento está relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios” (Diccionario panhispánico del español jurídico, 2022). Esta obligación no tiene carácter pecuniario porque no se refiere al pago en efectivo del impuesto, sin embargo este tipo de obligación es requerida en el proceso del mismo y facilita el cumplimiento de la obligación sustancial (el pago del impuesto).

2.11 Obligación tributaria sustancial.

Respecto a la obligación tributaria sustancial, el Consejo de Estado mediante auto del 20 de mayo de 1994, expediente 5457 señaló:

La relación jurídico-tributaria comprende, además de la obligación tributaria sustancial, cuyo objeto es el pago del tributo, una serie de deberes y obligaciones de tipo formal, que están destinados a suministrar los elementos con base en los cuales el gobierno puede determinar los impuestos, para dar cumplimiento y desarrollo a las normas sustantivas. (Precisiones doctrinarias acerca del hecho generador del IVA en la presentación de servicios., 2003)

La obligación tributaria sustancial también es llamada obligación material, ya que esta se representa con el pago del impuesto; es decir que el contribuyente al momento de realizar

el pago del importe que le corresponde ante el fisco, esta cumpliendo con dicha obligación.

2.12 Contingencia tributaria.

Una contingencia tributaria es “todo aquello que supone falta de cancelación o reconocimiento de la obligación del mismo respecto a cualquier impuesto que desconcierte el normal funcionamiento económico de toda empresa” (Montesinos & Vela, 2018, p.35). En este sentido, la contingencia tributaria es consecuencia de aquellas acciones que provocan infracciones por incumplimiento de las obligaciones que la ley designa al contribuyente.

La existencia de dichas contingencias repercuten de forma negativa en la entidad.

Las contingencias tributarias, representan un riesgo inherente en la actividad económica desarrollada por una entidad, la cual tiene su inicio en el incumplimiento de las obligaciones tributarias y la equivocada interpretación de las normas, sin tener referencia de fundamentos legales. El desconocimiento de la extensa normativa tributaria dentro de la aplicación de obligaciones y actividades que la entidad esta establecida a cumplir, va a propiciar como resultado de una infracción tributaria. (Montesinos & Chávez, 2015, p.30)

2.13 Riesgo tributario.

Al realizar actividades necesarias para el cumplimiento de la obligación tributaria, se requiere considerar como base para ello lo indicado en las leyes tributarias del país y con ello evitar riesgos tributarios que pueden ocasionar consecuencias económicas negativas para la entidad.

Definiremos el riesgo tributario como la inseguridad de que la declaración y pago de las obligaciones tributarias incumpla con las condiciones de forma y fondo, conllevando ello un efecto material en las compañías y obligaciones agregadas por las sanciones impuestas en las leyes correspondientes. (Cotrina Llamoca, Montoro Mendoza, & Rodriguez Chumpitaz, 2017, p.8)

2.14 Multa.

La multa se puede definir como “una sanción que impone la Administración Tributaria por la comisión (entendida como acción u omisión) de una infracción tributaria. Es una sanción pecuniaria, es decir expresada en un monto de dinero, que debe pagarse por haber cometido una infracción” (Cotrina Llamoca, Montoro Mendoza, & Rodriguez Chumpitaz, 2017, p.9). Las multas establecida para los individuos que cometan infracciones a los deberes formales y sustanciales, se detallan en el Código Tributario.

2.15 Exención tributaria.

La legislación tributaria define la exención como “la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de ésta, cuando se verifican los supuestos establecidos en dicha ley” (Código Tributario, 1991, art. 62)

La exención tributaria se refiere principalmente a la obligación sustancial, ya que esta permite a la persona reducir el monto del impuesto a pagar o la excluye del pago total de dicha obligación del tributo. La legislación tributaria establece las entidades que están exentas del pago de impuestos en su totalidad, de las cuales algunas se dedican a realizar labores sociales sin fines de lucro, mientras que otras tienen la obligación parcialmente (tal es el caso de los centros educativos privados).

2.16 Defraudación Tributaria

El Código Penal de Guatemala en el artículo 358 A indica que comete este tipo de delito (defraudación) el contribuyente que utilizando una forma de engaño induzca a cometer error a la Administración Tributaria respecto a la determinación o pago del impuesto que le corresponde a dicho contribuyente.

La ley antes citada también indica que, la persona individual o jurídica que cometa este delito será sancionado con prisión de uno a seis años y una multa equivalente al impuesto omitido.

3. METODOLOGÍA

Constituye la metodología y las técnicas que permitieron la recolección y análisis de información para realizar la investigación.

3.1. Definición del problema.

Toda persona individual o jurídica que realice actividades comerciales que generan la obligación del pago de impuestos, debe de regirse a lo establecido en el Código Tributario y leyes específicas para cada impuesto, en las cuales se establecen las obligaciones formales y sustanciales a las que debe dar cumplimiento ante la Administración Tributaria; con el propósito de evitar cometer infracciones a los deberes e incurrir en multas o sanciones por incumplimiento.

Como consecuencia, es importante que la (s) persona (s) encargada (s) de realizar las gestiones para el cumplimiento tributario de la entidad, deba poner énfasis en lo requerido por la normativa tributaria aplicable. Lo anterior debido a que, el incumplimiento de las obligaciones ya sea formales o sustanciales conlleva a la adquisición de sanciones económicas o administrativas, que perjudican los ingresos o utilidad de la entidad, así también provoca que se realicen pagos en exceso por malos cálculos; lo que contradice el propósito lucrativo de la misma, generando pérdidas innecesarias. Por consiguiente, es necesario detectar las acciones que generan riesgo de incurrir en contingencias fiscales, corregir y de ser necesario implementar controles adicionales que permitan prevenir sucesos tributarios negativos.

3.2. Delimitación del problema.

Permite definir la unidad de análisis, el período y el ámbito geográfico de la investigación, sobre el diagnóstico de cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustanciales del IVA, ISR e ISO para la reducción de contingencias tributarias de una entidad que se dedica a la distribución de materiales eléctricos, ubicada en el departamento de Guatemala.

3.2.1 Unidad de análisis

Se tomará como unidad objeto de estudio una entidad que se dedica a la distribución de materiales eléctricos.

3.2.2 Período a investigar

El período de análisis comprende de enero 2020 a junio 2022

3.2.3 Ámbito geográfico

Municipio de Guatemala

3.3 Objetivos.

Los objetivos establecen los propósitos que se desean alcanzar con la elaboración de la investigación, la cual se refiere al diagnóstico de cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustanciales del IVA, ISR e ISO para la reducción de contingencias tributarias de una entidad que se dedica a la distribución de materiales eléctricos, ubicada en el departamento de Guatemala

3.3.1 Objetivo general

Establecer el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustanciales del IVA, ISR e ISO para la reducción de contingencias tributarias de una entidad que se dedica a la distribución de materiales eléctricos, ubicada en el departamento de Guatemala.

3.3.2 Objetivos específicos

- a) Confirmar la existencia y uso de libros contables obligatorios según la legislación tributaria, para corroborar el cumplimiento de la obligación.
- b) Verificar el cumplimiento de los deberes tributarios formales para la identificación de actividades que producen riesgo de incurrir en contingencias tributarias.
- c) Comprobar el cumplimiento de las obligaciones tributarias sustanciales del IVA, ISR e ISO de la entidad, para la determinación de pagos incorrectos.

3.4 Diseño utilizado: no experimental y transversal.

3.4.1 Método Analítico.

Éste se aplicó sometiendo a un análisis independiente la información obtenida en la investigación y posteriormente realizar una síntesis para la interpretación de resultados.

3.4.2 Método Deductivo.

Este procedimiento se utilizó para la formulación de conclusiones, partiendo de las afirmaciones generales a las particulares. Esto con el objetivo de acercarse a la realidad concreta que permita obtener un nuevo conocimiento.

3.4.3 Metodología descriptiva.

Se describen los aspectos que deben considerarse por parte del contribuyente para dar cumplimiento a las normas tributarias formales y sustanciales.

3.4.4 Enfoque de la investigación.

La investigación se realizó con enfoque mixto (cualitativo y cuantitativo), derivado a que se dio respuesta a un problema por medio del análisis y recolección de contenido literario aplicable al tema y el análisis de los datos para interpretar y proporcionar los resultados de la investigación.

3.5 Universo y tamaño de la muestra.

A continuación, se detalla el universo y la muestra que fueron utilizados en la investigación.

3.5.1 Universo.

Personal administrativo y contable de la entidad.

3.5.2 Tamaño de la muestra.

Conformado por el administrador general y el contador de la entidad.

3.5.3 Muestra documental.

- a) Libros contables autorizados
- b) Documentos tributarios utilizados
- c) Declaración jurada de ISR, de los periodos de enero 2020 a junio 2022
- d) Declaración jurada de IVA, de los periodos de enero 2020 a junio 2022
- e) Declaración de ISO, de los periodos de enero 2020 a junio 2022

3.6 Técnicas.

La investigación se fundamenta en la utilización de técnicas de investigación documental y de campo.

3.6.1 Técnicas de investigación documental.

Se realizó una consulta bibliográfica de libros, tesis, leyes y reglamentos, diccionarios, artículos y páginas de internet relacionadas al tema de investigación, para la recolección de información y se aplicaron las técnicas de lectura analítica, subrayado y resúmenes.

3.6.2 Técnicas de investigación de campo.

Se utilizaron las técnicas de observación, encuesta y entrevista.

a) Observación directa.

Se realizó la observación directa de los libros contables que lleva la entidad para determinar su uso correcto y que los mismos estén autorizados por la Administración Tributaria; asimismo, se observaron los documentos tributarios que utiliza la entidad en su actividad comercial para verificar que cumplan con las características requeridas en la legislación tributaria.

b) Entrevista estructurada.

Se realizó una entrevista estructurada en un formato de diez preguntas bien definidas al contador de la entidad quien es el encargado de realizar las gestiones necesarias para el pago de impuestos con el fin de obtener información en forma amplia y detallada sobre el control y cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad ante el ente fiscalizador.

c) Cuestionario.

Se trasladó un cuestionario con preguntas abiertas y cerradas al administrador de la entidad y al contador, quienes tienen conocimiento sobre la legalidad y gestión tributaria de la entidad, los documentos que se utilizan en el proceso de compra y venta, así como, en el proceso de declaración de impuestos y los aspectos que se consideran en dicho proceso.

d) Instrumentos de medición.

Con la información obtenida en el proceso de investigación se realizó el vaciado de datos, para posteriormente realizar tablas que faciliten el análisis e interpretación de preguntas clave, que permitieron el logro de los objetivos y obtener el diagnóstico de cumplimiento de la entidad.

3.7 Resumen del procedimiento usado en el desarrollo de la investigación.

El presente Informe Profesional de Graduación tuvo como propósito realizar el diagnóstico de cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustanciales del IVA, ISR e ISO, para la reducción de contingencias tributarias de una entidad que se dedica a la distribución de materiales eléctricos, ubicada en el departamento de Guatemala

La metodología para la obtención de información y datos durante la investigación del Trabajo Profesional de Graduación implicó la aplicación del método analítico y deductivo. Se efectuó investigación de campo haciendo uso de la observación, elaboración de un cuestionario que se trasladó al administrador y al contador de la entidad, quienes poseen información legal y contable de la entidad; se realizó un cuestionario específico para entrevistar al contador de la entidad, quien es el único encargado de realizar la gestión tributaria de la entidad.

En el desarrollo de la investigación se obtuvieron resultados de cada objetivo específico, los cuales se presentan en tablas, de los que se destacan aspectos importantes respecto cumplimiento que da la entidad a sus obligaciones formales y sustanciales; lo cual incluye

la forma de llevar sus libros a los cuales está obligada la entidad, la utilización y resguardo de los mismos, así como de otros documentos, el cumplimiento en el pago de impuestos, detalle de declaraciones, entre otros; con el propósito de determinar si se cumple con la obligación de la forma más eficiente y enumerar acciones que permitan evitar la ocurrencia de contingencias tributarias en la entidad.

Por último, se generan las conclusiones a las que se llegó con la investigación realizada, detallando los aspectos más relevantes que fueron encontrados en la unidad de análisis, las cuales sirven de base para la propuesta de recomendaciones que permitan corregir los problemas detectados y orientar al personal encargado de la gestión tributaria de la entidad para el mejoramiento de procesos que conlleven a un cumplimiento eficaz y oportuno.

4. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

Este capítulo constituye el núcleo del informe de trabajo profesional de graduación, en el cual se realiza el análisis y discusión de resultados, relacionados con el diagnóstico de cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustanciales del IVA, ISR e ISO para la reducción de contingencias tributarias de una entidad que se dedica a la distribución de materiales eléctricos, ubicada en el departamento de Guatemala.

4.1 Análisis de Resultados.

Los resultados son consecuencia del proceso de confirmación por medio de la investigación en congruencia con los objetivos específicos. Posteriormente se enuncian los datos relevantes de dicha investigación, a través del análisis de los mismos, los cuales permiten identificar los hallazgos más importantes para la discusión de resultados.

4.1.1 Confirmación de la existencia y uso de libros contables obligatorios según la legislación tributaria.

Mediante una entrevista estructurada realizada al contador de la entidad, se plantearon preguntas sobre la existencia, administración de los libros contables requeridos por el Código de Comercio y leyes tributarias específicas, según cada impuesto al que está sujeta la entidad. Así mismo, se confirmó la existencia de dichos libros por medios electrónicos y la observación directa.

Tabla 1

¿Qué libros contables se llevan en la entidad?

Informante	Respuesta
Perito Contador de la entidad	Libro Diario, mayor, de compras, de ventas, inventarios, de actas y Estados Financieros

Nota: Elaboración con base a datos obtenidos de la entrevista estructurada realizada al contador de la unidad de análisis, año 2022.

Se indicó que la entidad lleva todos los libros requeridos por la SAT, de forma física y electrónica. El libro de compras y ventas de la entidad les permite llevar el control de ingresos y egresos por estos conceptos de cada mes y determinar el IVA cargado a esas transacciones.

Se verifico la existencia de libros contables y libro de compras y ventas con base a lo indicado en el Código tributario y la Ley del IVA. Así mismo, el Código de Comercio en el artículo 368 “Contabilidad y registros indispensables”, señala la obligación de los comerciantes a llevar su contabilidad de forma organizada, usando principios de contabilidad generalmente aceptados y llevar los libros de Inventarios, de primera entrada o diario, mayor o centralizador, de Estados Financieros y otros que estimen necesarios, con excepción de comerciantes que tengan un activo total menor a veinticinco mil quetzales.

Independientemente de la obligación establecida en el Código de Comercio de llevar libros contables, se debe llevar y mantener un libro de compras y servicios percibidos y de ventas y servicios prestados, libros auxiliares que forma parte de los registros obligatorios que debe llevar el comerciante y que serán habilitados por la Administración Tributaria. La obligación de utilizar el libro de compras y ventas se establece en La Ley del IVA en su artículo 37 “De los libros de compras y ventas” así como el artículo 39 de la operación diaria en los registros y el Reglamento de la Ley del IVA artículos 37 “Habilitación de libros”, 38 “Registro en libro de compras y servicios” y 39 “Registro en libro de ventas y servicios”; los cuales se puede llevar de forma manual o computarizada.

Tabla 2

¿Qué libros fueron autorizados por el Registro Mercantil?

Informante	Respuesta
Perito Contador de la entidad	Libro Diario, mayor, de compras, de ventas, inventarios, de actas y Estados Financieros

Nota: Elaboración con base a datos obtenidos de la entrevista estructurada realizada al contador de la unidad de análisis, año 2022.

Al respecto, el contador indicó que todos los libros fueron autorizados por el registro mercantil. Sin embargo, es prudente indicar que el Código de Comercio en el artículo 368 “Contabilidad y registros indispensables”, indica que los comerciantes deben llevar los siguientes libros: Inventarios, Diario, Mayor y Estados Financieros. Asimismo, el artículo 53 “Libros de actas” de la misma ley, señala que las sociedades mercantiles deben llevar un libro o registro de actas. En tal sentido, el Registro Mercantil autorizó únicamente los libros a los que hace mención dicho código.

Respecto al libro de compras y ventas, este es habilitado por la Administración Tributaria, según lo establecido en el Reglamento de la Ley del IVA, artículo 37. Para confirmar la habilitación de éste libro y libros auxiliares por parte de la SAT, se verificó que los libros aparecen en estado activo, y que efectivamente, se utilizan libros computarizados y manuales, tal como se observa en la imagen 1

Figura 1.

Detalle de libros habilitados para la entidad.

SERIE FORMULARIO	NÚMERO FORMULARIO	FECHA AUTORIZACIÓN	NÚMERO RESOLUCIÓN AUTORIZACIÓN	AUTORIZACIÓN MIGRADA	DESCRIPCIÓN	TIPO LIBRO	NÚMERO HOJAS	ESTADO
GEN		05/02/1996			Libro De Compras Computarizado	Computarizado	100	Activo
GEN		05/02/1996			Libro De Ventas Computarizado	Computarizado	100	Activo
GEN		05/02/1996			Libro Diario Computarizado	Computarizado	100	Activo
GEN		05/02/1996			Libro Mayor Computarizado	Computarizado	100	Activo
GEN		05/02/1996			Libro Estados Financieros Computarizado	Computarizado	100	Activo
GEN		08/03/1994			Libro De Compras Computarizado	Computarizado	50	Activo
GEN		08/03/1994			Libro De Ventas Computarizado	Computarizado	50	Activo
GEN		08/03/1994			Libro De Inventario Computarizado	Computarizado	15	Activo
GEN		08/03/1994			Libro Diario Computarizado	Computarizado	25	Activo
GEN		08/03/1994			Libro Mayor Computarizado	Computarizado	25	Activo
GEN		08/03/1994			Libro Estados Financieros Computarizado	Computarizado	25	Activo
GEN		08/03/1994			Libro De Actas Varias Computarizado	Computarizado	10	Activo
52		23/02/2016			Libro De Compras	Computarizado	200	Activo
52		23/02/2016			Libro De Ventas	Computarizado	225	Activo
GEN		23/09/1998			Libro De Compras Computarizado	Computarizado	50	Activo
GEN		23/09/1998			Libro De Ventas Computarizado	Computarizado	50	Activo
GEN		23/09/1998			Libro Diario Computarizado	Computarizado	50	Activo
GEN		23/09/1998			Libro Mayor Computarizado	Computarizado	50	Activo
GEN		23/09/1998			Libro Estados Financieros Computarizado	Computarizado	50	Activo
GEN		30/09/1992			Libro De Compras	Manual	50	Activo
GEN		30/09/1992			Libro De Ventas	Manual	50	Activo

Nota: Figura proporcionada por la unidad de análisis, año 2022.

Cabe indicar que la Superintendencia de Administración Tributaria habilita los libros habilita obligatorios por medio del formulario SAT-7121 “Habilitación de libros”.

Tabla 3

¿Hasta qué fecha están registradas las operaciones en los libros de compras y ventas?

Informante	Respuesta
Perito Contador de la entidad	Al 31 del mes julio de 2022

Nota: Elaboración con base a datos obtenidos de la entrevista estructurada realizada al contador de la unidad de análisis, año 2022.

En la entrevista realizada se indicó que, las últimas operaciones registradas correspondían al 31 del mes anterior a la investigación, que corresponde al año 2022. A partir de la fecha señalada, habían transcurrido 22 días del mes siguiente.

La ley del IVA en el artículo 37 “De los libros de compras y ventas” indica que los contribuyentes deberán llevar y mantener al día estos libros, y que, para efectos de fiscalización del impuesto, estarán al día si han sido asentadas las operaciones declaradas dentro de los dos meses siguientes a que corresponda la declaración presentada. Asimismo, el artículo 39 de la Ley del IVA señala que el contribuyente podrá consolidar sus registros diarios en el libro de compras y ventas, anotando el valor total y el primer y último número de las facturas.

Tabla 4

¿Aparte de los libros contables, qué otros registros llevan la entidad?

Informante	Respuesta
Perito Contador de la entidad	Informe del empleador, Nóminas, Conciliaciones bancarias e Integraciones

Nota: Elaboración con base a datos obtenidos de la entrevista estructurada realizada al contador de la unidad de análisis, año 2022.

En la tabla 4 se detallan los documentos y registros adicionales a los libros contables que se elaboran en la entidad, para dar cumplimiento a obligaciones adquiridas como patrono. Así mismo, registros bancarios que permiten llevar el control de los movimientos monetarios de las cuentas de banco, los cuales podrían ser requeridos por la SAT con propósitos tributarios para la fiscalización de movimientos bancarios y transacciones realizadas con base a lo establecido en la Ley para el Fortalecimiento de la Transparencia Fiscal y la Gobernanza de la Superintendencia de Administración Tributaria, artículo 52 que adiciona el artículo 30 “C” del Código Tributario. Cabe indicar que a los colaboradores ingresados en planilla no se les retiene ISR, debido a que sus ingresos anuales no superan los Q48, 000.

4.1.2 Verificación del cumplimiento de los deberes tributarios formales.

Se trasladó un cuestionario al administrador de la entidad y al perito contador, con el propósito de recaudar información respecto al cumplimiento de la entidad a los deberes tributarios formales, tales como: la legalización de la entidad y su registro para efectuar actividades comerciales; actualización de información ante la SAT; documentos utilizados en las compras y ventas, así como sus características y el resguardo de documentos, entre otros.

Tabla 5

¿La entidad se encuentra inscrita en el registro mercantil?

Informante	Respuesta
Administrador de la entidad	Si

Nota: Elaboración con base a datos obtenidos del cuestionario realizado a colaboradores de la unidad de análisis, año 2022.

Se confirmó que la entidad se encuentra legalmente inscrita ante el Registro Mercantil y como prueba de ello posee su patente de comercio, la cual da legitimidad del negocio y permite la realización de sus operaciones comerciales. Cabe indicar que, el Código de Comercio en sus artículos 334 y 335 establece la obligatoriedad para las sociedades

mercantiles de inscribirse ante el Registro Mercantil, indicando el nombre del establecimiento, del propietario y su registro como comercio, dirección de la entidad, objeto y nombres de los administradores. Asimismo, se corroboró que el establecimiento comercial de la entidad se encuentra en la ubicación registrada en la Administración Tributaria.

Adicionalmente, el contador se encuentra debidamente registrado ante la SAT y es el responsable de preparar la información financiera y contable de la entidad, así como, de realizar las gestiones tributarias necesarias para que la entidad cumpla con sus obligaciones de forma correcta y oportunamente ante el fisco, las cuales se establecen en el Acuerdo del Directorio número 08-2010 “Disposiciones administrativas sobre las funciones y responsabilidades de los peritos contadores inscritos ante la Superintendencia de Administración Tributaria”, artículos 3 y 7.

Tabla 6

¿Qué tipos de documentos que consten el cumplimiento de sus obligaciones tributarias conserva en resguardo la entidad?

Informante	Respuesta
Perito Contador de la entidad	Libros contables, facturas de compras y ventas, pagos de seguro social y presentación de impuestos.

Nota: Elaboración con base a datos obtenidos del cuestionario realizado a colaboradores de la unidad de análisis, año 2022.

Es importante recordar que la entidad contrata servicios contables externos, por lo cual, el contador de la entidad indicó que resguarda los libros contables y documentos tributarios de determinado periodo en el archivo del área de contabilidad. Se corroboró con el segundo colaborador que, entre la documentación resguardada que hace constar el cumplimiento de las obligaciones tributarias se encuentran: los libros contables, facturas emitidas por ventas, facturas percibidas por compras y formularios de declaración de impuestos.

El Código de Comercio establece en artículo 384 que queda al arbitrio del contribuyente el archivo y custodia de los documentos del giro de su entidad. Lo anterior permite a la entidad disponer de libros y documentos a los que la Administración Tributaria pueda requerir el acceso.

Tabla 7

¿De qué periodos corresponde la documentación contable y tributaria resguardada?

Informante	Respuesta
Perito Contador de la entidad	Periodos de enero a diciembre de los últimos 4 años

Nota: Elaboración con base a datos obtenidos del cuestionario realizado a colaboradores de la unidad de análisis, año 2022.

La entidad resguarda en el archivo contable documentación que respalda la contabilidad de la entidad y el pago de impuestos correspondientes a los últimos 4 años. Sin embargo, se confirmó de forma verbal que la entidad posee documentación contable y tributaria correspondiente a todos los años de su funcionamiento, No obstante, los documentos no se encuentran ordenados y archivados en un mismo lugar, que permita su pronta localización.

Con base a la respuesta obtenida, se verificó lo requerido por la legislación tributaria y se determinó que, el Código Tributario establece en el artículo 112 “A” numeral 2 que se debe conservar por el plazo de la prescripción los documentos en que conste el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Adicionalmente, el Código de Comercio en el artículo 382 “Documentación y correspondencia” establece que el comerciante debe conservar en forma ordenada y organizada los documentos de la entidad, durante no menos de cinco años.

Tabla 8

¿Quién firma y sella los Estados Financieros de la entidad?

Informante	Respuesta
Perito Contador de la entidad	El Contador Registrado

Nota: Elaboración con base a datos obtenidos del cuestionario realizado a colaboradores de la unidad de análisis, año 2022.

Es el contador registrado es el encargado de elaborar los Estados Financieros de la entidad. También, es la persona que firma y sella dichos documentos. Según entrevista realizada, esto se realiza debido a que, la contabilidad es externa y por ello es la persona que elabora los estados financieros la única que firma en ellos, para dar legalidad y certeza de la información que plasmó en dichos documentos. Sin embargo, al ser requeridos dichos documentos por la Administración Tributaria, ya son firmados por el representante legal de la entidad.

Es importante puntualizar que, el Código de Comercio en su artículo 374, hace referencia a que el balance general y el estado de pérdidas y ganancias deberán ser firmados por el comerciante y el contador. De la misma manera, el Acuerdo Gubernativo No. 123-2013 Reglamento del libro I de la Ley de Actualización Tributaria en el art. 28 señala que los EF deberán ser firmados por el contribuyente o representante legal y el contador.

Tabla 9

¿Qué documento emite la entidad al cliente al realizar una compra?

Informante	Respuesta
Administrador de la entidad	Factura electrónica

Nota: Elaboración con base a datos obtenidos del cuestionario realizado a colaboradores de la unidad de análisis, año 2022.

En la tabla anterior se observa que el contador de la entidad confirma el uso de la factura; del cual indica que se utiliza la factura electrónica desde abril de 2021, para dar cumplimiento a lo establecido en la normativa y dejar sin uso las facturas en presentación

de talonarios. Dicho documento se entrega al cliente al momento de realizar la entrega de los productos comprados; ya que, incluso el cliente no acepta los productos sin el documento que respalde su compra. Durante la investigación, se confirmó el uso de la factura electrónica.

La Ley del IVA en el artículo 29 establece que el contribuyente está obligado a emitir y a exigir facturas, notas de débito, notas de crédito u otros documentos debidamente autorizados y justificados. El artículo 34 de la misma ley señala que, las facturas se deben proporcionar al comprador en el momento de la entrega real de los bienes; en el caso de los servicios, cuando se reciba la remuneración del mismo.

Tabla 10

¿Qué informes presenta la entidad ante la Administración Tributaria?

Informante	Respuesta
Perito Contador de la entidad	Declaración anual y presentación de inventarios semestrales

Nota: Elaboración con base a datos obtenidos del cuestionario realizado a colaboradores de la unidad de análisis, año 2022.

La entidad se encuentra bajo el régimen sobre utilidades, por lo que realiza cierres parciales de forma trimestral y la declaración anual de la misma. Por otra parte, también da cumplimiento a lo establecido en la normativa y realiza la presentación de inventarios de forma semestral.

4.1.3 Comprobación del cumplimiento de la obligación tributaria sustancial de la entidad.

Para determinar el correcto cumplimiento de la entidad respecto a esta obligación, se recopiló información por medio de un cuestionario y se realizó el análisis de las

declaraciones presentadas de cada impuesto; así como, de las declaraciones anuales realizadas en los años 2020 y 2021.

Tabla 11

¿Qué documentos se utilizan para la determinación de los impuestos a pagar?

Informante	Respuesta
Perito Contador de la entidad	Facturas de compras, ventas, notas de crédito, constancias de retención y exenciones de IVA.

Nota: Elaboración con base a datos obtenidos del cuestionario realizado a colaboradores de la unidad de análisis, año 2022.

La entidad unidad de análisis, confirmó el uso de facturas para compras y ventas realizadas, así como, notas de crédito. Los documentos antes mencionados son utilizados para la determinación de los impuestos a pagar. Adicionalmente, se utilizan las constancias de retención recibidas; y las constancias de exención que le proporcionan las entidades exentas a algún impuesto.

Tabla 12

¿De qué manera se realiza el pago de impuestos?

Informante	Respuesta
Perito Contador de la entidad	Electrónico

Nota: Elaboración con base a datos obtenidos del cuestionario realizado a colaboradores de la unidad de análisis, año 2022.

Según lo indicado por el contador de la entidad, el pago de los impuestos se hace de forma electrónica, realizando la declaración del IVA de forma mensual y las declaraciones de ISR e ISO de forma trimestral y anual (régimen sobre utilidades).

Tabla 13

¿De qué forma la entidad lleva el control de los débitos y créditos fiscales?

Informante	Respuesta
Perito Contador de la entidad	Haciendo los registros contables que permiten la integración y conciliación de los débitos y créditos

Nota: Elaboración con base a datos obtenidos del cuestionario realizado a colaboradores de la unidad de análisis, año 2022.

Se lleva registro de los débitos y créditos por medio de registros contables. Cabe indicar que, la Ley del IVA en el artículo 38 establece los contribuyentes obligados a llevar contabilidad deberán abrir y mantener cuentas especiales para registrar sus débitos y créditos fiscales. De existir crédito tributario de la entidad, la Administración Tributaria que, en el Código Tributario, artículo 99 se señala que instrumentará el sistema integral de cuenta corriente tributaria.

a) Impuesto al Valor Agregado.

La entidad realiza declaración del IVA mensual, con una tarifa del 12% sobre la base imponible (precio de la operación menos los descuentos concedidos) con base a la Ley del IVA, artículos 10 y 11. Se realizó la consolidación de pagos del IVA en los años 2020, 2021 y los meses de enero a junio de 2022, que es el periodo establecido para la investigación. Para ello se utilizaron los números de formulario y de acceso que fueron proporcionados por el perito contador.

Tabla 14*Declaración del Impuesto al Valor Agregado del año 2020*

Mes	Ventas	Servicios	Total Iva débito	Total compras	Iva crédito	Total impuesto a pagar	Fecha de presentación
Enero_2020	101,956.00		12,234.72	139,769.00	28,056.28	-	29-feb.-2020
Febrero_2020		322,318.00	38,678.16	335,496.00	55,728.88	-	30-mar.-2020
Marzo_2020	124,447.00		14,933.64	108,290.00	34,755.52	-	30-abr.-2020
Abril_2020	160,767.00		19,292.04	174,851.00	48,524.84	-	29-may.-2020
Mayo_2020	125,628.00		15,075.36	126,686.00	45,076.12	-	26-jun.-2020
Junio_2020	246,585.00		29,590.20	167,307.00	62,421.44	-	30-jul.-2020
Julio_2020	135,755.00		16,290.60	120,486.00	51,502.40	-	31-ago.-2020
Agosto_2020	175,483.00		21,057.96	156,904.00	54,363.28	-	30-sep.-2020
Septiembre_2	237,745.00		28,529.40	215,787.00	60,529.92	-	2-nov.-2020
Octubre_2020	361,444.00		43,373.28	302,119.00	84,265.64	-	30-nov.-2020
Noviembre_20	356,385.00		42,766.20	315,452.00	81,341.08	-	28-dic.-2020
Diciembre_20	411,733.00		49,407.96	314,319.00	78,816.00	-	1-feb.-2021
	2,437,928.00	322,318.00	331,229.52	2,477,466.00	685,381.40	-	

Nota: Información proporcionada por la unidad de análisis.

En la tabla 15 se observa que la entidad cumple con la obligación de declarar el IVA. No obstante, se observa que la entidad no realiza pagos de este impuesto en ningún mes del año 2020 debido a que, tiene un crédito mayor al débito durante todo el periodo. Lo anterior tiene congruencia con las compras que se realizan, ya que estas representan el 89.7% del total de ventas. Es prudente indicar que, el total de compras consignado, incluye compras realizadas a pequeños contribuyentes, las cuales no son consideradas al momento de determinar el IVA crédito.

Como se observa en la tendencia del crédito fiscal, la entidad realiza compras constantemente de mercadería, lo que se sobreentiende como una acumulación de inventario. Adicionalmente es prudente indicar que dicho fenómeno representa un alto riesgo de fiscalización por parte de la Administración Tributaria, ya que no se realiza pago del IVA y es inusual que se realicen más compras que ventas.

Como parte de lo anterior, se observó que, durante los meses de enero, febrero, abril y mayo del año 2020, las compras registradas fueron mayores a las ventas. Asimismo, se evidencia que en el mes de febrero se consignó el monto de ventas en la casilla de

servicios, el cual corresponde a un error que debe ser rectificado, puesto que, el giro de la entidad no corresponde a la prestación de servicios.

Tabla 15

Declaración del Impuesto al Valor Agregado del año 2021

Mes	Total ventas	Total Iva débito	Total compras	Iva crédito	Total impuesto a pagar	Total a pagar por presentación extemporánea	Fecha de presentación
Enero_2021	92,458.00	11,094.96	137,832.00	45,968.44	-		1-mar.-2021
Febrero_2021	274,013.00	32,881.56	223,490.00	66,965.44	-		5-abr.-2021
Marzo_2021	299,347.00	35,921.64	271,058.00	70,296.52	-	15.00	28-may.-2021
Abril_2021	304,985.00	36,598.20	262,336.00	72,705.20	-		31-may.-2021
Mayo_2021	356,376.00	42,765.12	307,605.00	78,149.60	-		30-jun.-2021
Junio_2021	344,819.00	41,378.28	259,012.00	80,241.92	-		2-ago.-2021
Julio_2021	388,567.00	46,628.04	425,039.00	97,656.72	-		31-ago.-2021
Agosto_2021	238,119.00	28,574.28	177,091.00	75,149.84	-		30-sep.-2021
Septiembre_2021	435,430.00	52,251.60	387,924.00	97,806.44	-		2-nov.-2021
Octubre_2021	427,626.00	51,315.12	382,921.00	99,053.96	-		30-nov.-2021
Noviembre_2021	708,784.00	85,054.08	443,666.00	104,652.36	-		1-ene.-2022
Diciembre_2021	551,076.00	66,129.12	660,008.00	103,877.24	-		31-ene.-2022
	4,421,600.00	530,592.00	3,937,982.00	992,523.68	-	15.00	

Nota: Información proporcionada por la unidad de análisis.

En la tabla anterior se observa que las declaraciones del IVA presentadas en el año 2021 tienen la misma tendencia que en el año 2020. Esto se refiere a que, no se realizan pagos de IVA en todo el año, puesto que el crédito fiscal es mayor al débito fiscal, sin embargo, se cumple con la obligación de declarar impuestos. Es prudente señalar que, durante los meses de enero, julio y diciembre del 2021 las compras realizadas por la entidad fueron mayores a las ventas, con la misma tendencia del año 2020.

Adicionalmente, en este periodo se observa el pago de Q15.00 por una presentación extemporánea, ya que, como se evidencia en la tabla, las declaraciones de impuestos se realizan en fechas muy ajustadas a los límites establecidos por la Administración tributario o se realizan el último día del plazo, lo cual mantiene un riesgo constante de incumplir con la presentación de impuestos regidos a la normativa aplicable.

Tabla 16

Declaración del Impuesto al Valor Agregado del periodo de enero a junio de 2022.

Mes	Total ventas	Total Iva débito	Total compras	Iva crédito	Total impuesto a pagar	Fecha de Presentación
Enero_2022	55,958.00	6,714.96	190,125.00	61,050.16	-	28/02/2022
Febrero_2022	660,377.00	79,245.24	403,626.00	106,169.92	-	30/03/2022
Marzo_2022	488,313.00	58,597.56	438,972.00	81,562.32	-	03/05/2022
Abril_2022	291,956.00	35,034.72	301,719.00	60,243.40	-	30/05/2022
Mayo_2022	451,582.00	54,189.84	354,603.00	78,665.04	-	29/06/2022
Junio_2022	597,350.00	71,682.00	596,534.00	110,510.08	-	1-ago.-2022
	2,545,536.00	305,464.32	2,285,579.00	498,200.92	-	

Nota: Información proporcionada por la unidad de análisis.

La tabla 17 detalla los impuestos declarados durante el periodo de enero a junio de 2022, los cual mantiene el mismo comportamiento que años anteriores; registrando compras mayores a las ventas en los meses de enero y abril.

b) Impuesto Sobre la Renta (Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas).

La entidad unidad de análisis se encuentra sujeta al Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas (25%) y realiza y cierres parciales trimestralmente, los cuales fueron confirmados por medio de los números de formularios proporcionados. Asimismo, acredita los pagos trimestrales del ISR al pago del Impuesto de Solidaridad.

Se verificaron las declaraciones trimestrales y anuales realizadas durante los años 2020 y 2021 y trimestrales al treinta de junio de 2022, con el propósito de determinar si se realizaron pagos incorrectos, ya sean menores o mayores a los correspondientes y confirmar la consideración adecuada de los pagos realizados trimestralmente.

De acuerdo a lo establecido en el Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, artículo 19, en este régimen la renta imponible se determina deduciendo de su renta bruta

las rentas exentas y los costos y gastos deducibles y se deben sumar los costos y gastos para la generación de rentas exentas (no deducibles).

Tabla 17

Declaración trimestral del Impuesto Sobre la Renta del año 2020.

Impuesto Sobre la Renta Trimestral				
AÑO 2020				
(Cifras expresadas en quetzales)				
Descripción	Enero - Marzo 2020	Abril - Junio 2020	Julio - Septiembre 2020	Octubre - Diciembre 2020
Renta bruta acumulada	548,719.72	1,081,698.99	1,630,681.77	2,760,419.93
(-) Costos y gastos deducibles	514,902.84	1,002,637.91	1,518,037.56	2,572,620.19
(+) Costos y gastos no deducibles	1,089.85	1,099.87	1,312.01	1,793.31
(=) Renta imponible estimada	34,906.73	80,160.95	113,956.22	189,593.05
Impuesto determinado en este trimestre (25%)	8,726.68	20,040.24	28,489.06	47,398.26
(-) Impuesto acumulado del trimestre inmediato anterior		8,726.68	20,040.24	28,489.06
Impuesto trimestral determinado	8,726.68	11,313.56	8,448.82	18,909.21
Multas				
Intereses				
Mora				
ISR por pagar	8,726.68	11,313.56	8,448.82	18,909.21
ISR PAGADO	8,726.68	11,313.56	8,448.82	18,909.21
PAGO EN EXCESO				

Nota: Elaboración con base a formularios de declaración proporcionados por la unidad de análisis.

Se determinó que, en el año 2020, el monto pagado de ISR fue de Q. 47,398.26

Tabla 18

Declaración trimestral del Impuesto Sobre la Renta del año 2021.

Impuesto Sobre la Renta Trimestral				
AÑO 2021				
(Cifras expresadas en quetzales)				
Descripción	Enero - Marzo 2021	Abril - Junio 2021	Julio - Septiembre 2021	Octubre - Diciembre 2021
Renta bruta acumulada	670,189.37	1,671,999.62	2,759,712.78	4,447,198.02
(-) Costos y gastos deducibles	642,374.40	1,593,834.47	2,655,559.56	4,218,357.98
(+) Costos y gastos no deducibles	847.33	2,566.38		
(=) Renta imponible estimada	28,662.30	80,731.53	104,153.22	228,840.04
Impuesto determinado en este trimestre (25%)	7,165.57	20,182.88	26,038.30	57,210.01
(-) Impuesto acumulado del trimestre inmediato anterior		7,165.57	20,182.88	26,038.30
Impuesto trimestral determinado	7,165.57	13,017.31	5,855.42	31,171.70
Multas				
Intereses				
Mora				
ISR por pagar	7,165.57	13,017.31	5,855.42	31,171.70
ISR PAGADO	7,165.57	13,017.31	5,855.42	31,920.74
PAGO EN EXCESO				749.04

Nota: Elaboración con base a formularios de declaración proporcionados por la unidad de análisis.

Con base a las declaraciones trimestrales del año 2021n y declaración anual presentada, se determinó que el ISR a pagar fue de Q. 57,210.00; sin embargo, el impuesto pagado fue de Q. 57,959.04; habiéndose realizado un pago en exceso de Q. 749.04.

Tabla 19

Declaración trimestral del Impuesto Sobre la Renta del mes de enero al mes de junio de 2022.

Impuesto Sobre la Renta Trimestral		
AÑO 2022		
(Cifras expresadas en quetzales)		
Descripción	Enero - Marzo 2022	Abril - Junio 2022
Renta bruta acumulada	1,201,982.59	2,542,869.10
(-) Costos y gastos deducibles	1,087,748.07	2,355,582.10
(+) Costos y gastos no deducibles	334.16	334.16
(=) Renta imponible estimada	114,568.68	187,621.16
Impuesto determinada en este trimestre (25%)	28,642.17	46,905.29
(-) Impuesto acumulado del trimestre inmediato anterior		28,642.17
Impuesto trimestral determinado	28,642.17	18,263.12
Multas		
Intereses		
Mora		
ISR por pagar	28,642.17	18,263.12
ISR PAGADO	28,642.17	18,263.12
PAGO EN EXCESO		

Nota: Elaboración con base a formularios de declaración proporcionados por la unidad de análisis.

Se determinó que, los pagos realizados de ISR en los primeros 2 trimestres del año 2022 asciende a Q. 46,905.29.

Tabla 20

Comparativo anual de declaración del Impuesto Sobre la Renta del periodo 2020-2022

Impuesto Sobre la Renta Comparativo

Años 2020 - 2022

(Cifras expresadas en quetzales)

Descripción	Año 2020	Año 2021	Abril - Junio 2022	Referencia
Renta bruta acumulada	2,760,419.93	4,447,198.02	2,542,869.10	
(-) Costos y gastos deducibles	2,572,620.19	4,218,357.98	2,355,582.10	
(+) Costos y gastos no deducibles	1,793.31		334.16	
(=) Renta imponible estimada	189,593.05	228,840.04	187,621.16	
Impuesto determinado (25%)	47,398.26	57,210.01	46,905.29	
(-) Impuesto acumulado del trimestre inmediato anterior	28,489.06	26,038.30	28,642.17	△
Impuesto a pagar	18,909.21	31,171.70	18,263.12	
Multas				
Intereses				
Mora				
ISR por pagar	18,909.21	31,171.70	18,263.12	
Total pagado (trimestre)	18,909.21	31,920.74	18,263.12	
PAGO EN EXCESO		749.04		
ISR pagado por periodo fiscal	47,398.26	57,959.04	46,905.29	

Nota: Elaboración con base a formularios de declaración proporcionados por la unidad de análisis.

△ Revisado contra lo reportado en la declaración anual de ISR

En la tabla 18 se observa el monto de ISR pagado durante los años 2020 y 2021, así como, el pago realizado al segundo trimestre del año 2022. Asimismo, es importante reiterar que la entidad utiliza el método de acreditamiento de ISR al ISO.

En la investigación se confirmó que la forma de realizar pagos trimestrales es efectiva para el cumplimiento de la obligación; sin embargo, en el año 2021 se realizó un pago en exceso de Q.749.04, debido a que, se consignó un impuesto determinado de Q.57,959.04, siendo el correcto Q.57,210.01.

Respecto a las fechas de presentación del impuesto, este también se realiza en días cercanos al vencimiento del plazo.

c) Análisis del Régimen del Impuesto Sobre la Renta más conveniente para la entidad.

Como se indicó anteriormente, la entidad se encuentra sujeta al Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas con un tipo impositivo del 25%. La LAT en el artículo 38 indica que, los contribuyentes sujetos a este régimen pueden elegir una de las dos formas siguientes el cálculo del impuesto: 1. Efectuar cierres contables parciales a vencimiento de cada trimestre y 2. Sobre la base de una renta imponible estimada del 8% del total de las rentas brutas, trimestralmente. Al respecto, la unidad de análisis utiliza la forma 1, realizando cierres contables trimestralmente.

El régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas (no utilizado por la entidad) en el artículo 43 de la LAT se establece que los contribuyentes bajo este régimen deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta bruta las rentas exentas. Asimismo, el 44 de dicha ley indica los tipos impositivos de 5% y 7% por rango de renta. Las empresas individuales y jurídicas que están sujetos a este régimen, están exentas del pago del ISO según el artículo 4 inciso f de la Ley del Impuesto de Solidaridad.

Para conocer el régimen más conveniente del ISR para la entidad se realizaron los siguientes cuadros comparativos.

Tabla 21

Comparativo de regímenes del ISR del periodo 2020.

Año 2020
(Cifras expresadas en quetzales)

Mes	Ventas (sin IVA)	Régimen Sobre las Utilidades (cierres contables parciales)	Importe fijo	Importe fijo de 5% sobre 30,000	Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos	Diferencia
Enero	101,956.00		30,000.00	1,500.00	6,536.92	
Febrero	322,318.00		30,000.00	1,500.00	21,962.26	
Marzo	124,447.00	8,726.68	30,000.00	1,500.00	8,111.29	
Abril	160,767.00		30,000.00	1,500.00	10,653.69	
Mayo	125,628.00		30,000.00	1,500.00	8,193.96	
Junio	246,585.00	11,313.56	30,000.00	1,500.00	16,660.95	
Julio	135,755.00		30,000.00	1,500.00	8,902.85	
Agosto	175,483.00		30,000.00	1,500.00	11,683.81	
Septiembre	237,745.00	8,448.82	30,000.00	1,500.00	16,042.15	
Octubre	361,444.00		30,000.00	1,500.00	24,701.08	
Noviembre	356,385.00		30,000.00	1,500.00	24,346.95	
Diciembre	411,733.00	18,909.21	30,000.00	1,500.00	28,221.31	
TOTAL	2,760,246.00	47,398.26	360,000.00	18,000.00	186,017.22	138,618.96

Nota: Elaboración con base a formularios de declaración proporcionados por la unidad de análisis.

Tabla 22*Comparativo de regímenes del ISR del periodo 2021.***Comparativo de los Regímenes del ISR**

Año 2021

(Cifras expresadas en quetzales)

Mes	Ventas (sin IVA)	Régimen Sobre las Utilidades (cierres contables parciales)	Importe fijo	Importe fijo de 5% sobre 30,000	Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos	Diferencia
Enero	92,458.00		30,000.00	1,500.00	5,872.06	
Febrero	274,013.00		30,000.00	1,500.00	18,580.91	
Marzo	299,347.00	7,165.57	30,000.00	1,500.00	20,354.29	
Abril	304,985.00		30,000.00	1,500.00	20,748.95	
Mayo	356,376.00		30,000.00	1,500.00	24,346.32	
Junio	344,819.00	13,017.31	30,000.00	1,500.00	23,537.33	
Julio	388,567.00		30,000.00	1,500.00	26,599.69	
Agosto	238,119.00		30,000.00	1,500.00	16,068.33	
Septiembre	435,430.00	5,855.42	30,000.00	1,500.00	29,880.10	
Octubre	427,626.00		30,000.00	1,500.00	29,333.82	
Noviembre	708,784.00		30,000.00	1,500.00	49,014.88	
Diciembre	551,076.00	31,920.74	30,000.00	1,500.00	37,975.32	
TOTAL	4,421,600.00	57,959.04	360,000.00	18,000.00	302,312.00	244,352.96

Nota: Elaboración con base a formularios de declaración proporcionados por la unidad de análisis.

Tabla 23*Comparativo de regímenes del ISR del periodo de enero a junio de 2022.***Comparativo de los Regímenes del ISR**

Año 2022

(Cifras expresadas en quetzales)

Mes	Ventas (sin IVA)	Régimen Sobre las Utilidades (cierres contables parciales)	Importe fijo	Importe fijo de 5% sobre 30,000	Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos	Diferencia
Enero	55,958.00		30,000.00	1,500.00	3,317.06	
Febrero	660,377.00		30,000.00	1,500.00	45,626.39	
Marzo	488,313.00	28,642.17	30,000.00	1,500.00	33,581.91	
Abril	291,956.00		30,000.00	1,500.00	19,836.92	
Mayo	451,582.00		30,000.00	1,500.00	31,010.74	
Junio	597,350.00	18,263.12	30,000.00	1,500.00	41,214.50	
TOTAL	2,545,536.00	46,905.29	180,000.00	9,000.00	174,587.52	127,682.23

Nota: Elaboración con base a formularios de declaración proporcionados por la unidad de análisis.

Tabla 24

Comparativo anual de los regímenes del ISR.

Comparativo anual de los Regímenes del ISR

Periodo: Enero 2020 a junio 2022

(Cifras expresadas en quetzales)

Régimen	Año 2020	Año 2021	Enero a Junio de 2022
Régimen Sobre las Utilidades (cierres contables parciales)	47,398.26	57,959.04	46,905.29
Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos	186,017.22	302,312.00	174,587.52

Nota: Elaboración con base a formularios de declaración proporcionados por la unidad de análisis.

Posterior al cálculo del ISR a pagar por cada uno de los regímenes para las rentas de actividades lucrativas de forma anual, se elaboró el cuadro comparativo anual de los regímenes del ISR, en el cual se observa fácilmente cuál es el régimen más favorable para la entidad. Por lo que, se determinó que el régimen del ISR al que está sujeta la entidad, es efectivamente el más favorable para el pago de este impuesto.

d) Impuesto de Solidaridad.

La entidad por adoptar el régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, se encuentra sujeta al pago del Impuesto de Solidaridad, al cual corresponde un tipo impositivo del 1%, según lo indicado en la Ley del Impuesto de Solidaridad, artículo 8.

La base imponible de este impuesto puede ser la cuarta parte del monto del activo neto o la cuarta parte de los ingresos brutos, según lo establecido en el artículo 7 de la misma ley. La entidad cumple con el pago de este impuesto, utilizando la opción b) de acreditamiento del ISR al ISO, en el cual los pagos trimestrales del ISR podrán acreditarse al pago del impuesto de solidaridad en el mismo año calendario; según lo indicado en el artículo 11 de la ley ante citada.

Tabla 25

Declaración del Impuesto de Solidaridad del año 2020.

Imponible del Impuesto de Solidaridad
AÑO 2020

Descripción	Enero - Marzo 2020	Abril - Junio 2020	Referencia
Activo Total	1,175,148.23	1,175,148.23	
(-) Depreciación acumulada	252,201.97	252,201.97	
Activo Neto	922,946.20	922,946.26	
Base imponible trimestral sobre activos	230,736.55	230,736.57	
(=) Impuesto sobre activo neto (1%)	2,307.37	2,307.37	
Ingresos brutos del periodo de liquidación definitiva anual del ISR inmediato anterior	3,390,020.52	3,390,020.52	△
Base imponible trimestral sobre ingresos	847,505.13	847,505.13	
(=) Impuesto sobre ingresos brutos (1%)	8,475.05	8,475.05	
Opción de acreditación de ISR al impuesto de solidaridad, literal b) artículo 11 de la ley			
(-) Valor acreditado en este período	8,475.05	8,475.05	
Impuesto a pagar	0.00	0.00	

Nota: Elaboración con base a formularios de declaración proporcionados por la unidad de análisis

△ Revisado contra lo reportado en las declaraciones trimestrales de ISR

Tabla 26

Declaración del Impuesto de Solidaridad del año 2021.

Imponible del Impuesto de Solidaridad
AÑO 2021

Descripción	Enero - Marzo 2021	Abril - Junio 2021	Referencia
Activo Total	1,601,816.87	1,601,816.87	
(-) Depreciación acumulada	222,884.37	222,884.37	
(-) Amortización acumulada	30,000.00	30,000.00	
Activo Neto	1,348,932.50	1,348,932.50	
Base imponible trimestral sobre activos	337,233.13	337,233.13	
(=) Impuesto sobre activo neto (1%)	3,372.33	3,372.33	
Ingresos brutos del periodo de liquidación definitiva anual del ISR inmediato anterior	2,760,419.93	2,760,419.93	△
Base imponible trimestral sobre ingresos	690,104.98	690,104.98	
(=) Impuesto sobre ingresos brutos (1%)	6,901.05	6,901.05	
Opción de acreditación de ISR al impuesto de solidaridad, literal b) artículo 11 de la ley			
(-) Valor acreditado en este período	6,901.05	6,901.05	
Impuesto a pagar	0.00	0.00	

Nota: Elaboración con base a formularios de declaración proporcionados por la unidad de análisis.

△ Revisado contra lo reportado en las declaraciones trimestrales de ISR.

Tabla 27

Declaración del Impuesto de Solidaridad al segundo trimestre de 2022.

**Imponible del Impuesto de Solidaridad
AÑO 2022**

Descripción	Enero - Marzo 2022	Abril - Junio 2022	Referencia
Activo Total	1,816,144.57	1,816,144.50	
(-) Depreciación acumulada	222,884.37	222,884.37	
(-) Amortización acumulada	30,000.00	30,000.00	
Activo Neto	1,563,260.20	1,563,260.13	
Base imponible trimestral sobre activos	390,815.05	390,815.03	
(=) Impuesto total sobre activos	3,908.15	3,908.15	
Ingresos brutos del periodo de liquidación definitiva anual del ISR inmediato anterior	4,447,198.02	4,447,198.02	△
Base imponible trimestral sobre ingresos	1,111,799.51	1,111,799.51	
(=) Impuesto sobre ingresos brutos	11,118.00	11,118.00	
Opción de acreditación de ISR al impuesto de solidaridad, literal b) artículo 11 de la ley	0.00	0.00	
(-) Valor acreditado en este período	11,118.00	11,118.00	
Impuesto a pagar	0.00	0.00	

. Nota: Elaboración con base a formularios de declaración proporcionados por la unidad de análisis.

△ Revisado contra lo reportado en las declaraciones trimestrales de ISR.

Como se observa en las tablas de determinación del Impuesto de Solidaridad de cada año, se da el cumplimiento de la obligación del pago de ISR, por medio del método de acreditamiento del ISR al impuesto determinado de ISO, el cual también es declarado trimestralmente. El impuesto determinado es sobre la base de los ingresos brutos.

4.2 Discusión de resultados.

La investigación tiene como finalidad detectar actividades que provoquen riesgos de incumplimiento o la ocurrencia de incumplimientos de las obligaciones tributarias formales y sustanciales de la entidad, por medio de la elaboración de un diagnóstico de cumplimiento de estas obligaciones. Con ello se pretende reducir la probabilidad de la entidad a incurrir en contingencias tributarias.

A continuación, se presentan los datos relevantes de la investigación:

a) De los libros: Se verificó que la entidad da cumplimiento a lo establecido en el Código Tributario, artículos 112 inciso a) que indica como obligación del contribuyente, llevar libros y registros referente a actividades y operaciones que se vinculen con la tributación; así como lo establecido en el Código de Comercio, artículos 368 y 372 y lo indicado en las leyes específicas de cada impuesto al que está sujeto, debido a que, realiza los registros contables de todas sus operaciones y lleva los libros contables (físicos y/o digitales) obligatorios para los comerciantes; mismos que están debidamente autorizados por las instituciones correspondientes, como lo establece el art. 37 del Reglamento de la Ley del IVA “Habilitación de libros”.

b) Registro de operaciones en libros de compras y ventas: Según la fecha de los últimos registros en estos libros, señalada por el contador de la entidad, se determina que los registros se realizan al mes vencido. Cabe indicar que estos libros deben estar al día, según lo indicado en artículo 37 de la Ley del IVA que indica lo siguiente: “Se entiende, a los efectos de fiscalización del impuesto, que los registros de compras y ventas están al día, si han sido asentadas en ellos las operaciones declaradas dentro de los dos meses siguientes a que corresponde la declaración”.

En este sentido, es importante resaltar que, la no actualización constante de los registros, representa un riesgo de incurrir en contingencias tributarias, ya que, se debe mantener el orden y registro de los documentos que serán anotados. El incumplimiento de dicha obligación provocaría una infracción a los deberes formales. De no llevar al día los libros contables y otros registros, la entidad será sancionada con multa de Q. 5,000 cada vez que se fiscalice al contribuyente, según lo establecido Código Tributario, artículo 94, numeral 4.

c) Inscripción y actualización: La entidad se encuentra legalmente inscrita en el Registro Mercantil para el desempeño de sus actividades comerciales, habiendo consignado en dicha inscripción el nombre de la entidad, nombre del propietario y su registro de comerciante, la dirección de la entidad, el objeto y sus administradores, así como en el Registro Tributario Unificado de la Administración Tributaria. Con ello se evita incurrir en

la infracción establecida en el Código Tributario, artículo 94, numeral 14 “Realizar sin estar inscrito, actividades para las cuales las normas tributarias, hayan establecido la obligación de estar previamente inscrito en los registros habilitados por la Administración Tributaria”. Es importante resaltar que, según lo establecido en el artículo 85 del mismo código, realizar actividades comerciales sin haberse registrado como contribuyente, conlleva al cierre temporal de la entidad.

d) Documentos tributarios y su resguardo: Se verifico el uso de documentos tributarios legales por parte de la entidad para las ventas realizadas; los cuales cumplen con los requisitos establecidos en la Ley del IVA y su reglamento, como se observa a continuación.

Tabla 28

Requisitos mínimos que deben cumplir las facturas, notas de débito y notas de crédito.

No.	Requisito mínimos que deben cumplir las facturas, notas débito y notas de crédito (Reglamento de la Ley del IVA, art. 32)	Cumplimiento de la entidad
1	Identificación del documento de que se trate: Factura, nota de débito o nota de crédito.	
2	Numeración correlativa de cada tipo de documento de que se trate.	
3	Serie del documento, el cual será distinto para cada establecimiento comercial del contribuyente.	
4	Nombres y apellidos completos y nombre comercial del contribuyente emisor, si es persona individual; razón o denominación social y nombre comercial, si es persona jurídica.	
5	Número de Identificación Tributaria del emisor.	
6	Dirección del establecimiento u oficina en donde se emita el documento.	
7	Fecha de emisión del documento.	
8	Nombres y apellidos completos del adquirente, si es persona individual; razón o denominación social, si es persona jurídica.	
9	NIT del adquirente. Si este no lo tiene o no lo proporciona, se consignarán las palabras consumidor final o las siglas C. F.	
10	Detalle de la venta, del servicio prestado o de los arrendamientos; y de sus respectivos valores.	
11	Descuentos concedidos.	
12	Cargos aplicados con motivo de la transacción.	
13	Precio total de la operación, con inclusión del impuesto.	

Nota: Elaboración con base a información proporcionada por la unidad de análisis.

Asimismo, se confirmó el resguardo de documentos, mismo que se encuentran en poder del contador de la entidad y que corresponden a documentos contables y tributarios de

los últimos 4 años. Los documentos de años anteriores a este periodo se encuentran resguardados en distintas ubicaciones, en poder del propietario.

Respecto al resguardo de documentos, como se indicó con anterioridad, el Código de Comercio en su artículo 382 establece que el comerciante debe conservar de forma ordenada y organizada los documentos durante no menos de 5 años. En el artículo 384 del mismo código, se transfiere la responsabilidad de elegir el sistema de archivo y custodia al comerciante. Adicionalmente, el no conservar de forma ordenada los documentos, libros y archivos por el plazo de la prescripción, constituye una falta a los deberes formales de los contribuyentes y a sus responsabilidades en el Código Tributario, artículo 112"A", numeral 1 y 2

Como consecuencia, la AT podrá requerir documentación correspondiente a los últimos 5 años. Adicionalmente es necesario que la documentación se encuentre en los lugares señalados por el CC y leyes tributarias específicas para evitar una multa de Q.1,000.00.

e) Firma y sello de Estados Financieros: según la información recopilada en el cuestionario, el contador con el registro requerido y es quien realiza los estados financieros, los cuales posteriormente firma, cumpliendo así con sus obligaciones y con la obligación de realizar Estados Financieros que tiene la entidad. Sin embargo, dichos documentos deben ser firmados también por el comerciante o representante legal cada vez que se realicen y de esta manera cumplir con lo estipulado en el Código de Comercio artículo 374 y el Reglamento de la Ley de Actualización Tributaria en el artículo 28, para no tener inconvenientes al momento de presentarlos a la Administración Tributaria.

f) De los informes presentados ante la Administración Tributaria: La entidad realiza y presenta los informes requeridos por la Administración Tributaria en los periodos que corresponde a cada uno, cumpliendo con la obligación. Se debe considerar que la no presentación de los informes obligatorios según cada ley tributaria específica, la entidad se puede hacer acreedora de una multa por Q.5,000 la primera vez, Q10,000 y de

incumplir más de dos veces, la multa corresponderá a los diez mil quetzales más el 1% de los ingresos brutos obtenidos durante el último mes en el cual se declaró.

g) La determinación del impuesto a pagar: La entidad utiliza todos los documentos tributarios de los que dispone para la determinación del impuesto a pagar (según el tipo de impuesto). Asimismo, se determinó que el control utilizado previo a la declaración de declaraciones, el cual consisten en la determinación del impuesto por parte del perito contador y la revisión de los mismos por una persona adicional, para evitar incurrir en errores y realizar pagos incorrectos o un pago menor al correspondiente ha sido efectivo. Asimismo, mantiene el control de débitos y créditos por medio de registros contables que permiten la consolidación y determinación de cada uno.

h) El Impuesto al Valor Agregado: Se determinó que la entidad no realiza pagos por concepto del IVA, ya que, mensualmente realiza compras considerables que le permiten tener un alto crédito fiscal, el cual juntamente con el remanente de crédito de cada periodo anterior, supera el débito fiscal. Asimismo, se realizan compras mayores a las ventas, aproximadamente durante tres periodos por año.

Dicha situación, representa un alto riesgo de que la entidad este sujeta a fiscalización por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, puesto que el comportamiento del crédito fiscal es inusual. Es importante tener en cuenta que si la compras superan a las ventas se debe considerar lo que establece la Ley del IVA en el artículo 40, el cual indica que si el contribuyente tiene ventas menores a las compras por tres periodos consecutivos, deberá justificación documentada de las razones por las que, se está comprando más de lo que se vende.

i) Error de cálculo: se verificó el pago en exceso en una declaración del ISR por Q.749.04, esto no incurre en incumplimiento, pero si está regido por la normativa, ya que el error pudiera ser a favor del fisco o de la entidad. En este caso, el exceso es a favor de la unidad de análisis, y para ello debe analizar la materialidad del mismo y puede hacer uso de lo establecido en el Código Tributario, artículo 153, el cual establece que “los

contribuyentes podrán reclamar ante la AT la restitución de lo pagado en exceso o indebidamente por tributos”.

j) Fechas de pago del impuesto: Para la presentación de cada impuesto se debe considerar las fechas asignadas en las leyes específicas de cada uno, para su cumplimiento. Sin embargo no es conveniente realizar las presentaciones el último día de plazo; ya que, esto incrementa el riesgo de no realizar el pago en el tiempo establecido y ser afectos a sanciones por presentar declaraciones después del plazo (CT, art. 94, numeral 9)

4.3 Aporte: análisis de la situación y/o deficiencias encontradas y propuesta de acciones que para prevenir continencias tributarias.

En este apartado se presentan las principales deficiencias o riesgos detectados en los periodos sujetos a revisión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustanciales y las acciones que puede evitar incurrir en incumplimientos tributarios ante el fisco.

1. La utilización de libro de compras y ventas del contribuyente presenta deficiencias, ya que, no se realizan los registros de estas operaciones de forma constante; por tal razón representa un riesgo de incumplimiento en el momento que la Administración Tributaria requiera dichos libros como parte de su actividad fiscalizadora, para verificar los ingresos y gastos por concepto de ventas y compras que tiene el contribuyente en cada periodo y este no se encuentra al día.

Acción: Realizar semanalmente los registros de compras y ventas de la entidad en el libro correspondiente y realizar la consolidación de ventas diarias conforme lo establecido en el artículo 39 de la Ley del IVA sobre las operaciones diarias en los registros y esta manera no acumular documentos de operaciones sin registrar y evitar adquirir multas por no mantener registros al día.

Base legal:

Código Tributario, artículo 94 “Infracciones de los deberes formales. Sanciones” numeral 4.

Ley del Impuesto al Valor Agregado, artículo 37 “De los libros de compras y ventas” y 39 “Operaciones diarias de los registros”.

Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, artículo 38 “Registro en libro de compras y servicios recibidos” y art. 39 “Registro en libro de ventas y servicios prestados”.

La sanción equivale a una multa de Q. 5,000.00 cada vez que se fiscalice.

2. Los libros, documentos y archivos contables y tributarios de la entidad no se resguardan conforme el plazo de prescripción de 5 años establecido en el Código de Comercio, debido a qué, únicamente se considera un plazo de prescripción de 4 años, por lo que, el contador de la entidad dispone únicamente de información de este periodo. Asimismo, los libros y documentos de años anteriores, no se resguardan de forma ordenada y en una misma ubicación.

Acción: Adjuntar a los libros, documentos y archivos contables y tributarios resguardados actualmente en poder del contador de la entidad los documentos correspondientes al año faltante para disponer de información no menor a 5 años, que corresponde al plazo prescripción para resguardar documentos; asimismo, habilitar un área de archivo en la entidad o lugar a disposición del representante legal, que permita resguardar de forma ordenada toda la documentación correspondiente a años anteriores.

Bases legales:

Código Tributario, artículo 94 “Infracciones a los deberes formales. Sanciones” numeral 5; artículo 98 “Atribuciones de la Administración Tributaria”, art. 100 “Elementos de la fiscalización”, 112 “Obligaciones de los contribuyentes y responsables”, numerales 2 y 7; y artículo 112 A “Otras obligaciones de los contribuyentes y responsables”, numeral 1 y 2. Código de Comercio, artículo 382 “Documentación y correspondencia” y 384 “Archivo y custodia de valores”.

3. Las declaraciones mensuales del IVA del periodo de enero 2020 a junio 2022 se han presentado a monto cero, debido a que, el crédito fiscal de la entidad, supera el débito fiscal, como consecuencia de un alto porcentaje de compras en cada periodo. Adicionalmente, en la declaración del año 2020 se consignó el monto de ventas en la casilla de servicios, lo que provoca confusión respecto al giro del negocio, el cual corresponde a la venta o distribución de materiales eléctricos.

Acciones: Preparar de forma preventiva un formato de justificación para ser entregada a la Administración Tributarias en el momento que lo requiera, el cual incluya todos los aspectos que detallen las razones por la cuales la entidad en algunos meses del año realiza más compras que ventas, ya que, en los años 2020 y 2021 se presentó dicha situación durante tres y cuatro meses respectivamente.

Asimismo, realizar la rectificación del formulario del IVA del mes de febrero de 2020 por consignar los ingresos de ventas en la casilla de servicios, antes de ser requerido o fiscalizado por la Administración Tributaria.

Base legal:

Ley del Impuesto al Valor Agregado, artículo 40 “Declaración y pago del impuesto”, párrafo 2do.

Código Tributario, artículo 106 “Omisión o rectificación de declaraciones”.

4. La declaración el Impuesto Sobre la Renta correspondiente al año 2021, muestra que se realizó un pago en exceso por Q.749.04, el cual evidencia un error de cálculo involuntario, puesto que el pago en exceso fue realizado en la declaración anual y no corresponde a saldo acreditado durante los tres trimestres anteriores; ello no implica el incumplimiento de una obligación, sin embargo, representa un antecedente a este tipo de contingencias.

Acción: Evaluar la materialidad del pago en exceso de Q. 749.04 en la declaración anual del ISR para determinar la conveniencia o no de iniciar un proceso de solicitud del pago

realizado en exceso conforme el derecho de restitución que provee al contribuyente el Código tributario.

Base legal: Código Tributario, artículo 153 “Objeto y procedimiento”.

5. Las declaraciones y presentaciones mensuales y trimestrales del IVA, el ISR e ISO, se realizan los últimos días de la fecha límite establecida por las leyes de cada impuesto, lo cual provoca que en el año 2021 exista un pago adicional por presentación extemporánea del IVA. Por ende, las fechas de declaración se convierten en un riesgo, que puede provocar incumplimiento o realización de pagos extemporáneos que representen gastos adicionales a la entidad.

Acción: Hacer buen uso del calendario emitido por la Superintendencia de Administración Tributaria, ya que este permite una buena organización y programación, para no realizar las declaraciones de impuestos en las fechas límite.

Base legal:

Código Tributario, artículo 94 “Infracciones a los deberes formales. Sanciones”

CONCLUSIONES

1. Se determinó que la entidad cumple en un alto porcentaje con sus obligaciones tributarias formales y sustanciales, sin embargo se requiere mejorar algunas gestiones tributarias realizadas e implementar acciones de control para la verificación del cumplimiento de la actualización constante de libros de compras y ventas, revisión de cálculos del impuesto y presentación de declaraciones, entre otros; puesto que, la forma y fechas en que se realizan genera riesgos de incurrir en contingencias tributarias que podrían ser sancionadas al momento que la Administración Tributaria realice una fiscalización.
2. La unidad de análisis realiza los registros de las compras y ventas realizadas después en el siguiente mes del que fueron realizadas. Asimismo, se estableció que no efectúa los registros consolidados diarios del total de las operaciones de compra venta realizadas en cada día, conforme a lo establecido en el artículo 39 de la Ley del IVA; lo cual provoca que exista un riesgo de incumplimiento a lo indicado en el Código Tributario.
3. Respecto al cumplimiento de los deberes formales de la entidad, se identificó que forma y temporalidad de información resguardada no es la requerida por la legislación. Adicionalmente los Estados Financieros no son firmados por el representante legal; se registra una presentación extemporánea del impuesto; se realizan las declaraciones los últimos días establecidos y se evidenció un error en la declaración mensual del IVA del mes de febrero de 2020 en la casilla incorrecta (de ingresos por servicios).
4. En el cumplimiento de la obligación sustancial, se identificó que la entidad tiene un alto riesgo a ser fiscalizada por la Superintendencia de Administración Tributaria, debido a que en los años objeto de estudio, ha declarado a cero el Impuesto al Valor Agregado, por contener un crédito fiscal mayor al débito fiscal en cada mes y registrar en varios meses del ejercicio compras mayores a sus ventas. Adicionalmente, durante al año 2021, se realizó un pago en exceso de Q.749.04 del Impuesto Sobre la Renta, al realizar la declaración anual.

RECOMENDACIONES

1. Complementar los procesos de control que realiza la entidad con revisiones posteriores a las declaraciones de cada impuesto para verificar en el tiempo adecuado si la declaración fue ingresada correctamente. Asimismo, hacer uso del calendario tributario publicado en el portal de la Superintendencia de Administración Tributaria para la planificación de fechas apropiadas para la presentación de declaraciones y evitar el riesgo de realizar de realizar declaraciones extemporáneas y pagar la multa respectiva.

2. Efectuar los registros en los libros de compras y ventas de bienes y servicios realizados por la entidad, por lo menos semanalmente, así como, el registro consolidado de las operaciones diarias anotando el valor total de las mismas en dichos libros para dar cumplimiento a lo establecido en el artículo 39 de la Ley del IVA respecto a la consolidación de ventas,

3. Ampliar el periodo de resguardo de información de la entidad que está bajo la responsabilidad del contador para disponer de información de los últimos cinco años e implementar un área de archivo en poder del contribuyente que permita ubicar de forma ordenada todos los libros y documentos en los cuales conste el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad, para disponer de dicha información como respaldo legal y tributario de la entidad y con ello dar cumplimiento a lo establecido en el Código de Comercio artículo 382 y 384.

Asimismo, realizar la rectificación del formulario del mes de febrero de 2020 en el cual se consignó erróneamente el ingreso que la entidad obtuvo por ventas en la casilla de servicios, antes de ser requerido por la Superintendencia de Administración Tributaria para beneficiarse conforme lo indicado en el Código Tributario art. 94 A con rebaja de 85% de la sanción.

4. Realizar de forma anticipada un informe que incluya las justificaciones del porqué la entidad realiza durante varios meses del año compras mayores a las ventas, generando un alto crédito fiscal continuamente para que, al momento de ser fiscalizados

por la Administración Tributaria, disponga lo requerido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, artículo 40, la cual indica que, si el contribuyente tiene ventas menores a las compras por tres periodos consecutivos, deberá justificar en cada declaración por qué compra más de lo que vende.

Adicionalmente, evaluar si el monto de ISR pagado en exceso es considerable para elaborar una solicitud de devolución del Impuesto Sobre la Renta y realizar el proceso que conlleva dicha solicitud.

BIBLIOGRAFÍA

- Alvarado Sandoval, J., & López Cruz, O. (2016). Derecho Tributario y Legislación Fiscal. Guatemala: Edición 2017.
- Acuerdo del Directorio número 08-2010. (2010). Disposiciones administrativas sobre la funciones y responsabilidades de los peritos contadores inscritos ante la Superintendencia de Administración Tributaria.
- Bosch Castro , H. (2003). Elementos Fundamentales del Derecho. Guatemala: Tercera Edición.
- Código de Comercio. (1970). Guatemala
- Código Tributario. (1991). Guatemala.
- Constitución Política de la República de Guatemala. (1993). Guatemala.
- Decreto número 1-98, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Art. 3 inciso a) (1998).
- Decreto número 37-2016, Ley para el fortalecimiento de la transparencia fiscal y la gobernanza de la Superintendencia de Administración Tributaria. (2016).
- Derecho Financiero Tomo I. (s.f).
- Desarrollo, B. I. (2015). Modelo de Código Tributario del CIAT: Un enfoque basado en la experiencia iberoamericana. Panamá.
- Instructivo para elabora el trabajo profesional de graduación para optar al grado académico de maestro en artes. (2018). Universidad de San Carlos de Guatemala. Guatemala.
- Ley de Actualización Tributaria. (2012). Guatemala.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado. (1992). Guatemala.
- Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. (2013). Guatemala

E-GRAFÍA

- Arbia, M. (2014). Recursos Públicos [Seminario sobre nociones básicas de finanzas públicas]. Panamá. Archivo digital.
https://repo.unlpam.edu.ar/bitstream/handle/unlpam/1347/e_arbrec481.pdf?sequence=1&isAllowed=y#:~:text=Los%20Recursos%20P%C3%BAblicos%20se%20pueden,para%20atender%20erogaciones%20no%20previstas.
- Cajas Portillo, M. (2017). Infracciones y sanciones tributarias según el Código Tributario Guatemalteco [Tesis de maestría, Universidad de San Carlos de Guatemala]. Archivo digital.
<http://www.postgrados.cunoc.edu.gt/tesis/b5d5941855a44f2eb5d2e7904666aabb e57d882e.pdf>.
- Calderón Contreras, S. E. (2006). Exoneración tributaria como beneficio fiscal y su regulación legal [Tesis de pregrado, Universidad de San Carlos de Guatemala]. Archivo digital. http://www.biblioteca.usac.edu.gt/tesis/04/04_6568.pdf.
- Chile Monroy, O. (01 de enero de 2019). Prensa Libre. Obtenido de <https://www.prensalibre.com/opinion/agentes-de-retencion-del-isr-y-del-iva/>
- Chipantasi Cunalata, W. (2015). Los inadecuados procesos tributarios y su incidencia en incumplimiento de las obligaciones tributarias de la Universidad Regional Autónoma de los Andes [Tesis de pregrado, Universidad Técnica de Ambato, Ecuador]. Archivo digital.
<https://repositorio.uta.edu.ec/bitstream/123456789/17228/1/T2988i.pdf>.
- Cotrina Llamoca, R., Montoro Mendoza, C., & Rodríguez Chumpitaz, A. (2017). La auditoría anticipada y los riesgos tributarios en la MYPES de (Lima-Perú). Obtenido de <https://investigacion.fca.unam.mx/docs/premio/2018/5.pdf>
- Damian Paytan, L. G., & De la Cruz Hilario, E. (2015). Educación tributaria y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los comerciantes del mercado de abastos de Huancavelica-2015 [Tesis de pregrado, Universidad Nacional de Huancavelica, Perú]. Archivo digital. file:///C:/Users/USUAIO/Downloads/TES .

- Diccionario panhispánico del español jurídico. (2022). Obtenido de Recuperado de <https://dpej.rae.es/lema/obligaci%C3%B3n-tributaria-formal>.
- García Pernillo, L. A. (Octubre de 2011). Los operativos fiscales de la Superintendencia de Administración Tributaria y los deberes formales de los contribuyentes. Universidad de San Carlos de Guatemala. Guatemala: Recuperado de: http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/03/03_3916.pdf.
- González Ortiz, D. El tributo. Universidad Jaume I. Recuperado de http://repositori.uji.es/xmlui/bitstream/handle/10234/22736/C05_Derecho_Tributario_Tema_1.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Guía Normas APA, 7ma edición. (2019). Recuperado de <https://normas-apa.org/wp-content/uploads/Guia-Normas-APA-7ma-edicion.pdf>
- Mendoza Zamora, W., Loo Carvajal, V., Salazar Pin, G., & Nieto Parrales, D. (2018). Revista Científica Dominio de las Ciencias. Obtenido de <https://dominiodelasciencias.com/ojs/index.php/es/article/view/812>
- Montesinos, J., & Chávez, K. (2015). Propuesta de un planeamiento tributario como herramienta para prevenir futuras contingencias tributarias . Recuperado de: <https://revistas.uss.edu.pe/index.php/EMP/article/view/1190/1875>.
- Montesinos, V., & Vela, M. (2018). La auditoría en España. España: Recuperado de: <https://revistas.uss.edu.pe/index.php/EMP/article/view/1190/1875>.
- Pérez Royo, F., Calvo Ortega, R., Albi Ibañez, E., & Martín, J. (3 de septiembre de 2019). Obtenido de: <https://www.mineduc.gob.gt/DIGECADE/documents/Telesecundaria/Recursos%20Digitales/3o%20Recursos%20Digitales%20TS%20BY-SA%203.0/PROYECTOS%20INTEGRADOS/U7%20proyecto%207%20impuesto.pdf>
- Poot Lozano, E. (23 de Abril de 2017). Grado Cero Prensa. Obtenido de <https://gradoceroprensa.wordpress.com/2017/04/23/el-hecho-generator/>

Precisiones doctrinarias acerca del hecho generador del IVA en la presentación de servicios., Concepto 7523 (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales 18 de febrero de 2003). Recuperado de: https://www.uned.ac.cr/extension/images/ifcmdl/Diferencia_entre_obligaci%C3%B3n_sustancial_y_formal.pdf.

Quán de Hernández, M. B. (2013, p.42). Facultad de la Superintendencia de Administración Tributaria para realizar cierres preventivos de entidades. Guatemala: Universidad de San Carlos de Guatemala. Recuperado de: <http://www.postgrados.cunoc.edu.gt/tesis/496f39f2adab8b62e70bcfd5da424e84d85fa374.pdf>.

Roldán, P. (2020). Economipedia. Obtenido de <https://economipedia.com/definiciones/evasion-fiscal.html>

S.a. (30 de Mayo de 2014). Elementos que configuran el hecho generador del IVA. Obtenido de <https://actualicese.com/elementos-que-configuran-el-hecho-generador-iva/#:~:text=Se%20refiere%20al%20hecho%20previsto,servicios%20en%20el%20territorio%20nacional.>

S.a. (2020). creosltda.com. Obtenido de <http://www.creosltda.com/creos2/images/PDF/6norma1.pdf>

S.a. (s.f.). Definición de norma jurídica. Obtenido de <http://www.creosltda.com/creos2/images/PDF/6norma1.pdf>

S.a. (s.f.). Facultad de Economía UNAM. Obtenido de <http://www.economia.unam.mx/secss/docs/tesisfe/BonillaLI/cap1.pdf>

Sainz de Bujanda, F. (1961). Estructura Jurídica del Sistema Tributario. Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública, Vol. XI No.41. , Recuperada de: <http://es.scribd.com/doc/149950483/Sainz-Bujanda-estructura-Juridica-Del-Sistema.>

Santos López, E. (septiembre de 2008). La creación de una partida presupuestaria en beneficio de la salud reproductiva de la mujer guatemalteca como forma de erradicar la muerte materna (tesis de licenciatura, Universidad de San Carlos de Guatemala). Obtenido de http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/04/04_7604.pdf

ANEXO 1

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



CUESTIONARIO

La siguiente guía se ha realizado para recabar información que sustente el tema de tesis denominado:

DIAGNÓSTICO DE CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FORMALES Y SUSTANCIALES DEL IVA, ISR E ISO PARA LA REDUCCIÓN DE CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS DE UNA ENTIDAD QUE SE DEDICA A LA DISTRIBUCIÓN DE MATERIALES ELÉCTRICOS, UBICADA EN EL DEPARTAMENTO DE GUATEMALA.

La misma será utilizada estrictamente para fines académicos.

DATOS GENERALES

NOMBRE DE LA ENTIDAD: XXX

GIRO DE LA ENTIDAD: Comercial

INFORMANTE CLAVE Y/O UNIDAD: Contador de la entidad

INSTRUCCIONES: A continuación se requiere su valioso apoyo a efecto que, responda de la forma más detallada posible las siguientes preguntas:

Objetivo No. 2: Verificar el cumplimiento de los deberes tributarios formales para la identificación de actividades que producen riesgo de incurrir en contingencias tributarias.

1. ¿La entidad se encuentra inscrita en el registro mercantil?

2. ¿Esta actualizada la Representación Legal de la entidad?

3. ¿Qué tipo de actividades comerciales realiza la entidad?

4. ¿Cuáles son las obligaciones tributarias y/o fiscales de la entidad?

5. ¿Se tiene algún diagnóstico fiscal de la entidad?

6. ¿El contador inscrito ante la Superintendencia de Administración Tributaria, es el que prepara la información financiera y fiscal de la entidad?

7. ¿Qué tipo de documentos que consten el cumplimiento de sus obligaciones tributarias conserva en resguardo la entidad?

8. ¿De que periodos corresponde la documentación contable y tributaria resguardada?

9. ¿Quién firma y sella los Estados Financieros de la entidad?

10. ¿Se utiliza la Factura electrónica? Y a partir de cuando?

11. ¿La entidad emite facturas especiales?

12. ¿Se tienen recibos de caja habilitados por la Superintendencia de Administración Tributaria?

13. ¿Qué documentos emite la entidad al cliente al realizar una compra?

14. ¿En qué momento se entrega el documento de respaldo de venta al cliente?

15. ¿Qué tipo de documentos tributarios posee, que consten las compras que realiza la entidad?

16. ¿Qué informes presenta la entidad ante la administración tributaria?

Objetivo No. 3: Comprobar el cumplimiento de la obligación tributaria sustancial del IVA, ISR e ISO de la entidad, para la determinación de pagos incorrectos.

1. ¿La entidad realiza retenciones tributarias? Si la respuesta es si, a quienes les retiene?.

2. ¿Qué documentos se utilizan para la determinación de los impuestos pagar?

3. ¿De qué manera se realiza el pago de impuestos?

4. ¿Se realiza una revisión preventiva, antes de presentar los impuestos?

5. ¿De qué forma la entidad lleva el control de los débitos y créditos fiscales?

6. ¿Actualmente tiene alguna solicitud de devolución de crédito fiscal en proceso?

7. ¿Está involucrado y enterado el administrador y propietario sobre la preparación de los impuestos que debe pagar la entidad?

8. ¿La entidad ha sido citada por la Administración Tributaria en el periodo 2020 o 2021 por algún tema en específico (explique)?

ANEXO 2

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



ENTREVISTA ESTRUCTURADA

La siguiente guía se ha realizado para recabar información que sustente el tema de tesis denominado:

DIAGNÓSTICO DE CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FORMALES Y SUSTANCIALES DEL IVA, ISR E ISO PARA LA REDUCCIÓN DE CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS DE UNA ENTIDAD QUE SE DEDICA A LA DISTRIBUCIÓN DE MATERIALES ELÉCTRICOS, UBICADA EN EL DEPARTAMENTO DE GUATEMALA.

La misma será utilizada estrictamente para fines académicos.

DATOS GENERALES

NOMBRE DE LA ENTIDAD: XXX

GIRO DE LA ENTIDAD: Comercial

INFORMANTE CLAVE Y/O UNIDAD: Contador de la entidad

Objetivo No. 1: Confirmar la existencia y uso de libros contables obligatorios según la legislación tributaria, para corroborar el cumplimiento de la obligación.

INSTRUCCIONES: se presentar 10 preguntas, las cuales se requiere respuesta de la forma mmás detallada posible.

1. ¿Qué libros contables se llevan en la entidad?

2. ¿Qué libros fueron autorizados por el registro mercantil?

3. ¿De qué forma se llevan los libros en la entidad (físicos o electrónicos)?

4. ¿La entidad posee un libro de actas?

5. ¿El libro de compras se encuentra registrado ante la SAT?

6. ¿De qué forma lleva los libros de compras y ventas?

7. ¿Hasta qué fecha están registradas las operaciones en los libros de compras y ventas?

8.Cuál es la utilidad del libro de compras y ventas para la entidad?

9. En qué lugar se resguardan los libros de compras y servicios recibidos, asi como de ventas y servicios prestados?

10. Aparte de los libros contables, que otros registros lleva la entidad?

ÍNDICE DE ACRÓNIMOS

AT	Administración Tributaria
CT	Código Tributario
CC	Código de Comercio
CCTV	Closed Circuit Television (Circuito cerrado de televisión)
ISO	Impuesto de Solidaridad
ISR	Impuesto Sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LAT	Ley de Actualización Tributaria
S.A	Sin autor
SAT	Superintendencia de Administración Tributaria
S.P	Sin página

ÍNDICE DE TABLAS

No.	Descripción	Pág.
1	¿Qué libros contables se llevan en la empresa?	24
2	¿Qué libros fueron autorizados por el registro mercantil?	25
3	¿Hasta qué fecha están registradas las operaciones en los libros de compras y ventas?	27
4	¿Aparte de los libros contables, qué otros registros lleva la entidad?	27
5	¿La entidad se encuentra inscrita en el registro mercantil?	28
6	¿Qué tipos de documentos que consten el cumplimiento de sus obligaciones tributarias conserva en resguardo la entidad?	29
7	¿De qué periodos corresponde la documentación contable y tributaria resguardada?	30
8	¿Quién firma y sella los Estados Financieros de la entidad?	31
9	¿Qué documento emite la entidad al cliente al realizar una compra?	31
10	¿Qué informes presenta la entidad ante la Administración Tributaria?	32
11	¿Qué documentos se utilizan para la determinación de los impuestos a pagar?	33
12	¿De qué manera se realiza el pago de impuestos?	33
13	¿De qué forma la entidad lleva el control de los débitos y créditos fiscales?	34
14	Declaración del Impuesto al Valor Agregado del año 2020	35
15	Declaración del Impuesto al Valor Agregado del año 2021	36
16	Declaración del Impuesto al Valor Agregado del periodo de enero a junio de 2022	37
17	Declaración trimestral del Impuesto Sobre la Renta del año 2020	38
18	Declaración trimestral del Impuesto Sobre la Renta del año 2021	38

19	Declaración trimestral del Impuesto Sobre la Renta del mes de enero al mes de junio de 2022	39
20	Comparativo anual de declaración del Impuesto Sobre la Renta del periodo 2020-2022	40
21	Comparativo de regímenes del ISR del periodo 2020	41
22	Comparativo de regímenes del ISR del periodo 2021	42
23	Comparativo de regímenes del ISR de enero a junio de 2022	42
24	Comparativo anual de los regímenes del ISR	43
25	Declaración del Impuesto de Solidaridad del año 2020	44
26	Declaración del Impuesto de Solidaridad del año 2021	44
27	Declaración del Impuesto de Solidaridad al segundo trimestre del año 2022	45
28	Requisitos mínimos que deben cumplir las facturas, notas de débito y notas de crédito	47

ÍNDICE DE FIGURAS

No.	Descripción	Pág.
1	. Detalle de libros habilitados para la entidad	26