

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



**ERRORES MÁS FRECUENTES EN LA DEDUCCIÓN DE COSTOS Y GASTOS EN UNA EMPRESA QUE REALIZA ACTIVIDADES COMERCIALES INSCRITA EN EL RÉGIMEN DE UTILIDADES SOBRE ACTIVIDADES LUCRATIVAS, CONTINGENCIAS FISCALES A LAS QUE SE ENFRENTARÍA ANTE UNA AUDITORIA TRIBUTARIA**



AUTOR: LICENCIADA CATHERINE WALLESKA MANSILLA LÓPEZ

Guatemala, abril de 2021

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



**ERRORES MÁS FRECUENTES EN LA DEDUCCIÓN DE COSTOS Y GASTOS EN  
UNA EMPRESA QUE REALIZA ACTIVIDADES COMERCIALES INSCRITA EN  
EL RÉGIMEN DE UTILIDADES SOBRE ACTIVIDADES LUCRATIVAS,  
CONTINGENCIAS FISCALES A LAS QUE SE ENFRENTARÍA ANTE UNA  
AUDITORIA TRIBUTARIA**

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

Docente: Licda. MSc. Ingrid Rubio Alemán

Autor: Licda. Catherine Walleska Mansilla López

Guatemala, abril de 2021

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

Decano: Lic. Luis Antonio Suárez Roldán  
Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales  
Vocal I: Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez  
Vocal II: Dr. Byron Giovanni Mejía Victorio  
Vocal III: Vacante  
Vocal IV: BR. CC. LL. Silvia María Oviedo Sacarías  
Vocal V: P.C. Osmar Oswaldo García Matzuy

**TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE  
GRADUACIÓN**

Coordinador: MSc. Lilian Patricia Nájera Castañeda  
Evaluador: MSc. Walfred Alfredo Vásquez Cativí  
Evaluador: MSc. Claudia Lorena García Bran



ACTA/EP No. **03842****ACTA No. GT-U-15-2021**

De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, debió incorporar tecnología virtual para atender la demanda de necesidades del sector estudiantil, en esta oportunidad nos reunimos de forma virtual los infrascritos miembros del Jurado Examinador, el 24 de abril de 2021, a las 9:00 horas para practicar la PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN del **licenciada Catherine Walleska Mansilla López, Carné 200913064**, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado -SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado **"ERRORES MÁS FRECUENTES EN LA DEDUCCIÓN DE COSTOS Y GASTOS EN UNA EMPRESA QUE REALIZA ACTIVIDADES COMERCIALES INSCRITA EN EL RÉGIMEN DE UTILIDADES SOBRE ACTIVIDADES LUCRATIVAS, CONTINGENCIAS FISCALES A LAS QUE SE ENFRENTARÍA ANTE UNA AUDITORIA TRIBUTARIA"**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue **aprobado** con una nota promedio de **ochenta (80) puntos**, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: que el estudiante atienda las recomendaciones que cada uno de la Terna Evaluadora incorporó en cada documento del Trabajo Profesional de Graduación que se adjuntan, para lo cual dispone de 5 día hábiles de acuerdo al Instructivo para Elaborar Trabajo Profesional de Graduación para Optar a la Maestría en Artes.

En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, a los 24 días del mes de abril del año dos mil veintiuno.

MSc. Lilian Patricia del Rosario Nájera Castañeda  
Coordinador

MSc. Walfred Ramiro Vásquez Cataví  
Evaluador

MSc. Claudia Lorena García Bran  
Evaluadora

Licda. Catherine Walleska Mansilla López  
Postulante





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

**ADENDUM**

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que la estudiante: **Catherine Walleska Mansilla López, Carné 200913064**, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 03 de mayo de 2021.

(f) \_\_\_\_\_  
Msc. Lilian Patricia del Rosario Nájera Castañeda  
Coordinadora

*[Faint mirrored text and signatures from the reverse side of the document are visible through the paper.]*

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS  
DE GUATEMALA



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONÓMICAS  
Edificio "s-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

J.D.-TG. No. 927-2021  
Guatemala, 27 de octubre del 2021

Estudiante  
Catherine Walleska Mansilla López  
Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala

Estudiante:

Para su conocimiento y efectos le transcribo el Punto Quinto, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 26-2021, de la sesión celebrada por Junta Directiva el 25 de octubre de 2021, que en su parte conducente dice:

"QUINTO: ASUNTOS ESTUDIANTILES

5.1 Graduaciones

5.1.1 Elaboración y Examen de Tesis y/o Trabajo Profesional de Graduación

Se tienen a la vista las providencias de las Escuelas de Contaduría Pública y Auditoría, Economía, Administración de Empresas y Estudios de Postgrado; en las que se informa que los estudiantes que se indican a continuación, aprobaron el Examen de Tesis y/o Trabajo Profesional de Graduación, por lo que se trasladan las Actas de los Jurados Examinadores y los expedientes académicos.

Junta Directiva acuerda: 1º. Aprobar las Actas de los Jurados Examinadores. 2º. Autorizar la impresión de tesis, Trabajos Profesionales de Graduación y la graduación a los estudiantes siguientes:

Solicitudes de Impresión, Maestría en Artes  
TPG, Jornada Normal 2021

Maestría en Gestión Tributaria

...

	Nombre	Registro Académico	Trabajo Profesional de Graduación
GT-U-15-2021	Catherine Walleska Mansilla López	200913064	ERRORES MÁS FRECUENTES EN LA DEDUCCIÓN DE COSTOS Y GASTOS EN UNA EMPRESA QUE REALIZA ACTIVIDADES COMERCIALES INSCRITA EN EL RÉGIMEN DE UTILIDADES SOBRE ACTIVIDADES LUCRATIVAS, CONTINGENCIAS FISCALES A LAS QUE SE ENFRENTARÍA ANTE UNA AUDITORIA TRIBUTARIA

...

3º. Manifiestar a los estudiantes que se les fija un plazo de seis meses para su graduación".

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO



M.CH

## **AGRADECIMIENTOS**

- A Dios: Por concederme sabiduría, entendimiento, fortaleza y guiarme en la vida.
- A mis padres: Ottoniel Mansilla y Amarilis López, por el esfuerzo y apoyo incondicional, por inculcar y proveer lo necesario para ser una persona de bien.
- A mis hermanos: Por el apoyo incondicional que nos tenemos en todo momento.
- A mis sobrinos: Matías, Santiago y Daniel, que son una fuente de alegría para nuestras vidas, para que aspiren a llegar más lejos y alcancen las metas que se propongan.
- A mis amigos: Por estar al pendiente de una u otra forma, por el apoyo y aliento en los momentos difíciles.
- A mi grupo de Maestría: Clau, Joseph y Jhony, porque tuve la dicha de conocerlos, aprender y compartir conocimientos, y sé que en cualquier momento puedo contar con ustedes.
- A Meli Juárez y Omar Hernández que pese a no ser parte de su grupo de trabajo siempre fueron y son un apoyo incondicional.
- A todas las personas que conocí y con quienes compartí durante el pensum de estudios, por su calidad humana y profesional.
- A mi casa de estudios: Universidad de San Carlos de Guatemala, por permitirme continuar con la formación profesional a nivel de postgrado, en especial a dicha escuela por adaptarse a las circunstancias derivadas de la pandemia y proveernos lo necesario para concluir nuestro pensum de estudios.

## CONTENIDO DEL INFORME

<b>ÍNDICE DE SIGLAS</b>	<b>I</b>
<b>RESUMEN EJECUTIVO</b>	<b>II</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>III</b>
<b>1. ANTECEDENTES</b>	<b>1</b>
<b>2. MARCO TEÓRICO</b>	<b>3</b>
2.1 DEBERES CÍVICOS CON EL ESTADO	3
2.2 RECAUDACIÓN Y FISCALIZACIÓN	3
2.3 PODER TRIBUTARIO	4
2.4 PRINCIPIOS DE LA TRIBUTACIÓN	4
2.5 TRIBUTOS	4
2.6 CLASES DE TRIBUTOS	5
2.6.1 Impuestos	5
2.6.2 Arbitrios	5
2.6.3 Contribuciones especiales y por mejoras	5
2.7 JERARQUÍA DE LAS LEYES	6
2.8 LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA, DECRETO 10-2012	6
2.9 RENTA BRUTA	7
2.10 RENTA EXENTA	7
2.11 COSTOS Y GASTOS DEDUCIBLES	7
2.12 COSTOS Y GASTOS NO DEDUCIBLES	8
2.13 OBLIGACIONES DEL CONTRIBUYENTE O RESPONSABLE	8
2.14 FISCALIZACIÓN	8
2.15 RIESGOS FISCALES	8
2.16 NEGOCIO EN MARCHA	9
2.17 AUDITORÍA	9
2.18 AUDITORÍA TRIBUTARIA	9
<b>3. METODOLOGÍA</b>	<b>11</b>
3.1 DEFINICIÓN DEL PROBLEMA	11



3.2	ESPECIFICACIÓN DEL PROBLEMA	11
3.3	DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA	12
3.3.1	Unidad de análisis	12
3.3.2	Punto de vista	12
3.3.3	Ámbito Geográfico	12
3.3.4	Período histórico	12
3.4	OBJETIVOS	12
3.4.1	General	12
3.4.2	Específicos	13
3.5	DISEÑO UTILIZADO	13
3.6	Enfoque	14
3.7	UNIVERSO Y TAMAÑO DE LA MUESTRA	14
3.7.1	Universo	14
3.7.2	Muestra	14
3.8	TÉCNICAS	14
3.8.1	Cuestionarios	15
3.8.2	Entrevista	15
3.8.3	Observación estructurada	15
3.9	INSTRUMENTOS	15
3.9.1	Tabulación de datos	15
3.9.2	Cuadro comparativo	16
3.9.3	Gráfica de variaciones porcentuales	16
3.9.4	Matriz de cumplimiento legal	16
3.10	3.10 RESUMEN DE PROCEDIMIENTOS APLICADOS	16
<b>4.</b>	<b>DISCUSIÓN DE RESULTADOS</b>	<b>18</b>
4.1	ANÁLISIS DE RESULTADOS	18
4.2	RESULTADOS	41
4.3	DISCUSIÓN DE RESULTADOS	43
4.4	APORTES Y/O PROPUESTAS	46
	<b>CONCLUSIONES</b>	<b>47</b>

<b>RECOMENDACIONES</b>	<b>48</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	<b>49</b>
<b>ÍNDICE DE CUADROS</b>	<b>70</b>
<b>ÍNDICE DE GRÁFICAS</b>	<b>71</b>

## ÍNDICE DE SIGLAS

<b>ABREVIATURA</b>	<b>SIGNIFICADO</b>
AT	Administración Tributaria
CEPAL	Comisión Económica para América Latina y el Caribe
FEL	Factura Electrónica en Línea
IGSS	Instituto Guatemalteco de Seguridad Social
INGUAT	Instituto Guatemalteco de Turismo
ISO	Impuesto de Solidaridad
ISR	Impuesto Sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LAT	Ley de Actualización Tributaria
SAT	Superintendencia de Administración Tributaria



## **RESUMEN EJECUTIVO**

Cuando cobró vigencia el Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria-LAT-, surgieron diversos cambios, dentro de ellos la separación de rentas siendo estas; de actividades lucrativas, del trabajo y de capital, el tema que se desarrolló en el presente trabajo profesional de graduación se relaciona con los errores más frecuentes en la deducción de costos y gastos en una empresa que realiza actividades comerciales inscrita en el régimen de utilidades sobre actividades lucrativas, contingencias fiscales a las que se enfrentaría ante una auditoría tributaria.

La importancia de tratar este tema radica en que los contribuyentes por desconocimiento de lo normado en la legislación o bien por la aplicación de criterios sin considerar las implicaciones fiscales, incluyen dentro de las operaciones de las empresas costos y gastos que no reúnen y no cumplen los criterios establecidos para la procedencia de su deducción a la renta imponible del Impuesto Sobre la Renta-ISR-, o que no son utilizados para generar renta gravada, por lo cual adquieren un riesgo de ser ajustados al momento de una fiscalización por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria-SAT-.

La empresa comercial –unidad de análisis-, se encuentra ubicada en el casco urbano del departamento de Guatemala, como objetivo principal de esta investigación se definió el adecuado registro y sustento de las transacciones realizadas por la empresa, por medio de un análisis de la legislación vigente, de manera que pueda cumplir con lo establecido para la deducibilidad de los costos y gastos evitando contingencias fiscales futuras, para ello se tomó en cuenta los periodos fiscales dos mil dieciocho y dos mil diecinueve.

Para obtener información se realizaron entrevistas, cuestionarios, guías de observación entre otros, lo cual permitió realizar un análisis y una matriz de cumplimiento legal con base en lo normado en las regulaciones del artículo 21 del Decreto 10-2012, adicional permitió detectar las deficiencias y aspectos que la empresa puede mejorar.

Dentro del proceso de investigación, se observó que no existe soporte adecuado en la contratación de servicios con terceros, existen contingencias por la inclusión de gastos que corresponden a los socios que no se relacionan con la generación de renta gravada, lo cual impide reflejar información razonable en los Estados Financieros y disminuye la carga tributaria, se carecen de procedimientos de verificación en el cumplimiento formal de la elaboración y presentación de impuestos, por lo cual se propone la implementación de estos adicional se sugiere realizar revisiones periódicas que permitan tener certeza de la información.

Con la implementación de herramientas electrónicas y la modernización de SAT, el riesgo de ser fiscalizado es inherente, por lo cual es importante que las empresas conozcan las regulaciones legales, de modo que puedan generar utilidad, pero a su vez cumplir con la carga tributaria que ello implique. Por lo cual como parte de las recomendaciones de este trabajo se propone que la empresa implemente guías y controles que permitan mejorar el control de los documentos, expedientes y sustento de las transacciones comerciales que realiza.

## INTRODUCCIÓN

Tributar de manera adecuada no significa únicamente cumplir con la presentación formal de los formularios o efectuar el pago de los impuestos, sino que conlleva determinar de manera adecuada la base imponible sobre la cual se aplicará la tasa del impuesto. Existen contribuyentes que por desconocimiento o malas prácticas contables no prestan la atención necesaria al reconocimiento de los costos y gastos o bien de manera consciente disminuyen su renta gravada para disminuir la carga tributaria.

El tema desarrollado es “Errores más frecuentes en la deducción de costos y gastos en una empresa que realiza actividades comerciales inscrita en el régimen de utilidades sobre actividades lucrativas, contingencias fiscales a las que se enfrentaría ante una auditoría tributaria”, el cual se divide en cuatro capítulos los cuales se describen de manera breve a continuación.

El objetivo general planteado en el Trabajo Profesional de Graduación es proporcionar un estudio con base en la normativa legal vigente aplicable a las transacciones comerciales que realiza, implementando controles internos y realizando revisiones periódicas de modo que se disminuya el riesgo de incurrir en contingencias con SAT.

Capítulo I, titulado “Antecedentes”, en este se incluye una breve reseña general de los cambios que han surgido en la Ley ISR y lo que opinan algunos autores y estudios referente al tema de la deducibilidad de los costos y gastos para las empresas registradas en el régimen de utilidades sobre actividades lucrativas.

Capítulo II, titulado “Marco Teórico”, en este se incluyen los conceptos y regulaciones establecidas en las Leyes tributarias para la deducción de costos y gastos, así como las contingencias que se adquieren ante una fiscalización por parte de SAT.

Capítulo III, titulado “Metodología”, este apartado incluye los aspectos de la definición del problema, objetivos generales y específicos, unidad de análisis, periodos históricos



revisados (2018 y 2019), aplicando un enfoque mixto (cualitativo y cuantitativo), para ello se utilizaron técnicas e instrumentos, que permitieron obtener la información.

Capítulo IV, titulado “Discusión de resultados”, constituye la parte fundamental del Trabajo Profesional, incluye el resultado y respuesta al problema planteado, el alcance de los objetivos trazados.

Dentro de este apartado se incluye una serie de recomendaciones que la empresa puede aplicar, dentro de estas se incluyen tres guías; una orientada a la validación del cumplimiento formal de los documentos, otra para la creación de expedientes y la última que va enfocada al cumplimiento legal en función a los costos y gastos con mayor representación y más comunes en los que incurre.

Por último, se incluyen las conclusiones y recomendaciones, derivadas del Trabajo Profesional, que permiten evidenciar las situaciones detectadas con mayor relevancia y el alcance obtenido de los objetivos específicos planteados. Así como el incentivar a otros profesionales en la importancia y amplitud de la normativa vigente que regula las rentas de actividades lucrativas del ISR.

Se incluye un apartado de anexos que contiene los formatos de las técnicas aplicadas, y los índices de cuadros y gráficas.

## 1. ANTECEDENTES

La empresa unidad de análisis se encuentra inscrita en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, su giro habitual es la comercialización de productos agropecuarios, de limpieza, químicos, entre otros; dentro de las deficiencias detectadas se encuentra que dentro de sus registros contables deducen costos y gastos que no cumplen con lo establecido en la legislación tributaria, específicamente en la LAT Decreto 10-2012, lo cual lleva inmerso el riesgo de asumir contingencias fiscales al momento de ser fiscalizados.

La LAT derogó el Decreto Número 26-92 Ley del ISR, el nuevo decreto que cobró vigencia en enero del año 2013, contempla una estructura cedular establecida en cuatro regímenes. Dentro de los principales cambios efectuados se encuentra el tipo impositivo el cual tuvo una reducción gradual de 31 a 25%, adicional se implementa un mejor “control en la procedencia y documentación de soporte de los costos y gastos deducibles, en el régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, contenido en el Libro I”, al cual va enfocado el tema de investigación. (Decreto 10-2012, 2012)

Con base en la información publicada por la AT en su portal (SAT 2018), “en Guatemala la mayor parte de los ingresos públicos se obtienen de la recaudación tributaria, el ISR representa 38%”, a raíz de esto se han implementado programas de auditorías tributarias que permitan validar la adecuada aplicación de la normativa tributaria, y la determinación de la renta imponible del ISR, cabe indicar que dentro de los planes a corto y mediano plazo se encuentra la migración obligatoria del uso de Factura Electrónica en Línea -FEL- con lo cual esperan disminuya el nivel de evasión tributaria.

Para Peña (2018) Senior Manager Tax de la firma Ernest & Yong existen diversos aspectos que se deben considerar en el ámbito contable, concuerda con el papel que desempeña el conocimiento, adecuada preparación, soporte y trazabilidad de las operaciones, así mismo enfatiza en la importancia de preparar de manera eficiente la declaración jurada anual, por último, enmarca la importancia de conocer las fluctuaciones en los gastos más representativos así mismo conocer los limitantes que impiden la deducción de ciertos gastos.

En el manual Contadores & Empresas, publicado por Carrasco (2019), enfatiza que es natural que los contribuyentes en el afán de determinar la menor renta gravada cometan errores al deducir costos y gastos que no cumplen con los requisitos establecidos en la legislación aplicable, lo cual conlleva a disminuir la carga tributaria y adquirir contingencias fiscales.

En el análisis de la implementación de la reforma tributaria, Cabrera (s.f.), consultor de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe -CEPAL, enmarca la importancia de la creación de esta reforma fiscal y los desafíos que enfrenta el país para generar bienes públicos, incrementar la carga tributaria y contribuir al desarrollo del país.

En su tesis de grado Macz (2015) analiza los aspectos principales de los regímenes del ISR, en el cual enfatiza las obligaciones de cada régimen, la importancia de la planificación fiscal y las contingencias a las que puede exponerse el contribuyente de no cumplir con sus obligaciones formales y sustantivas.

Por otra parte, Mijangos (2015) en su tesis de grado indica los aspectos que debe considerar el contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones, y la importancia del Auditor Público en las revisiones, adicional recalca los diferentes riesgos a los que se expone el contribuyente, los criterios y normativos que se deben considerar para mitigar las contingencias ante una revisión por parte de la AT.



## 2. MARCO TEÓRICO

El apartado siguiente comprende la conceptualización teórica relacionada con el tema a desarrollar de los costos y gastos deducibles, así como las contingencias a las que se exponen los contribuyentes al momento de ser auditados, y los efectos en la determinación del ISR.

### 2.1 Deberes Cívicos con el Estado

Como lo establece la Constitución Política de la República en su artículo 135 literal “d”, es deber de los ciudadanos “contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley” (Constitución Política de la República de Guatemala, 1985), esto por medio del pago de impuestos, los cuales de manera general se clasifican en directos e indirectos, la diferencia entre ambos radica en el sujeto pasivo que los paga y la renta que grava.

### 2.2 Recaudación y fiscalización

Existen entidades encargadas del control, recaudación y fiscalización dentro de las cuales se encuentra la SAT, las municipalidades, el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social -IGSS-, el Instituto Guatemalteco de Turismo -INGUAT-, entre otros. (A. Mansilla, comunicación personal, 2019).

Guatemala es el país con la carga tributaria más baja de América Latina, con un equivalente al 13% del PIB, debido a la escasa recaudación tributaria incrementa la deuda pública, en comparación con el año 2018, la recaudación ha incrementado 6.4 %, el Impuesto al Valor Agregado-IVA- representa 48% mientras que el Impuesto Sobre la Renta-ISR- 27.2%, adicional a estos se encuentran también el Impuesto de Solidaridad-ISO-, Impuesto Sobre la Distribución del Petróleo y sus Derivados y el pago de Derechos Arancelarios de Importación. (M. Villatoro, s.f.)

### **2.3 Poder tributario**

Facultad que tiene el Estado de crear, modificar y derogar tributos con el objetivo de captar los recursos con los que pueda cumplir y satisfacer las necesidades públicas, es ejercido por medio del Congreso de la República, entidades municipales y entes estatales facultados para crear tributos. (A. Mansilla, comunicación personal, 2019).

### **2.4 Principios de la tributación**

Constituyen la base del ordenamiento jurídico, son las ideas fundamentales informadoras de la organización jurídica del Estado, indican cual es el alcance de las normas jurídicas. (A. Mansilla, comunicación personal, 2019).

Como lo expone Ángel Menéndez en su diplomado de actualización tributaria, “se entiende por principio a la base del ordenamiento jurídico, la parte eterna y permanente del derecho, y también el factor cambiante y mutable que determina la evolución jurídica”. (A. Menéndez, 2010, p. 4)

Los principios constitucionales como su nombre lo indica están establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, los cuales son: “principio de legalidad, justicia y equidad, capacidad económica, no confiscación, de la no doble o múltiple tributación, no retroactividad de la Ley”. (Constitución Política de la República de Guatemala, 1985)

### **2.5 Tributos**

La historia de los tributos en Guatemala, “abarca cronológicamente desde la civilización Maya, régimen colonial, época independiente y periodo contemporáneo, los ingresos tributarios eran de dos fuentes: impuestos arrendados a la Corona y arbitrios”. (ICEFI, 2007)

Según el Código Tributario en el artículo 9, establece que: “Son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”. (Decreto 6-91, 1991).

## **2.6 Clases de tributos**

Según el Código Tributario en el artículo 10, estos se clasifican en:

### **2.6.1 Impuestos**

Los cuales pueden ser directos e indirectos y se definen como “el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”. (Decreto 6-91, Op. Cit.)

Los impuestos directos gravan los ingresos, patrimonio y rentas de los contribuyentes, dentro de ellos se pueden mencionar: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Único Sobre Inmuebles, Impuesto Sobre Herencias Legados y Donaciones, ISO, Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos.

Por su parte los impuestos indirectos, gravan el consumo de bienes y servicios, se denominan así porque son trasladados en cada eslabón de la cadena productiva, entre ellos se incluyen: el IVA, Impuesto al Tabaco y sus productos, Impuesto a la Distribución de Cemento, Impuesto a la Distribución del Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo, entre otros. (Portal SAT, s.f.)

### **2.6.2 Arbitrios**

El Código Tributario no da una explicación amplia de este tipo de tributo, sin embargo, de manera general se sabe que son los que establecen las municipalidades por determinadas actividades. “el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades” (Decreto 6-91, Op. Cit.)

### **2.6.3 Contribuciones especiales y por mejoras**

Son las que “tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales”. Por otro lado, la contribución especial por mejoras, “es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para



su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado”. (Decreto 6-91, Op. Cit.)

## 2.7 Jerarquía de las Leyes

Las leyes se clasifican con base en su importancia, aceptación, contenido e imperio que tiene sobre de otras, no se pueden contradecir entre sí y debe respetarse en orden jerárquico. (Hans Kelsen, s.f.) La estructura es la siguiente:

### Gráfica No. 1

#### Pirámide de Kelsen

#### Jerarquía Normativa



Fuente: Hans Kelsen, Jerarquía Normativa, s/f.

## 2.8 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012

Esta ley proporciona la normativa y lineamientos en lo que respecta al pago del ISR, dicha ley derogó el Decreto 26-92.

Existen diferentes categorías de renta según su procedencia; actividades lucrativas; rentas de trabajo; rentas y ganancias de capital.

Dentro de las rentas de actividades lucrativas existen dos regímenes para pagar el impuesto, lo cual se establece en el artículo 19 y artículo 43 de dicho Decreto:

Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, los contribuyentes que se inscriban al Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, deben determinar su renta imponible, deduciendo de su renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles de conformidad con esta Ley y debe sumar los costos y gastos para la generación de rentas exentas, el tipo impositivo es de 25% sobre la renta imponible trimestral.

Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas Los contribuyentes que se inscriban al Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta bruta las rentas exentas, el tipo impositivo es del 5 o 7% sobre la renta imponible mensual. (Decreto 10-2012, Op. Cit.)

## **2.9 Renta bruta**

El artículo 20 de la LAT indica que representa el “Conjunto de ingresos y beneficios de toda naturaleza, gravados o exentos, habituales o no, devengados o percibidos en el período de liquidación, provenientes de ventas de bienes o prestación de servicios y otras actividades lucrativas”. (Decreto 10-2012, Op. Cit.)

## **2.10 Renta exenta**

En el artículo 11 “Las rentas que obtengan los entes que destinen exclusivamente a los fines no lucrativos de su creación”, de manera general son rentas que por la naturaleza de la operación o por indicación del legislador no se encuentran afectas al impuesto. (Decreto 10-2012, Op. Cit.)

## **2.11 Costos y gastos deducibles**

El artículo 21 indica cuales son los gastos que puede deducir de su renta bruta el contribuyente “se consideran costos y gastos deducibles, siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravada”. (Decreto 10-2012. Op. Cit.)

Adicional se deben tener los documentos de soporte según lo establece la ley en su artículo 22.

### **2.12 Costos y gastos no deducibles**

Se consideran como costos y gastos que no fueron necesarios o no fueron destinados para la generación de renta gravada, o bien que no cumplen con los requisitos establecidos para su deducibilidad, el artículo 23 de la Ley indica de manera específica los casos en que no procede deducir el costo y gasto. (Decreto 10-2012. Op. Cit.)

### **2.13 Obligaciones del contribuyente o responsable**

Existen deberes formales y sustantivos; los formales se encuentran establecidos en el Código Tributario y su incumplimiento genera una sanción, por su parte los deberes sustantivos se refieren al pago de los impuestos a los que se encuentre afecto el contribuyente según el régimen en el que esté inscrito. (A. Mansilla, Op. Cit.)

### **2.14 Fiscalización**

Es la revisión de determinadas transacciones que efectúa normalmente la AT con la finalidad de validar el adecuado cumplimiento de la normativa aplicable y el pago correcto de los impuestos, dicho proceso puede llevarse a cabo en conjunto con otras instituciones tales como el Ministerio de Trabajo y el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.

### **2.15 Riesgos fiscales**

Es la posibilidad de que a un sujeto pasivo de un tributo le sean exigidos importes adicionales de pago en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, como consecuencia de la no aplicación o de la aplicación inadecuada de una norma tributaria.

La existencia de riesgo fiscal puede ser consecuencia de prácticas económicas y contables poco recomendables, pero también es debido a la complejidad del sistema tributario, sus continuas modificaciones, la interpretación errónea de preceptos, el cambio de doctrina oficial interpretativa o la utilización de planificaciones fiscales agresivas. (Rodríguez, 2014, p.2)

## **2.16 Negocio en marcha**

Cuando se inicia un negocio, se hace con la intención de que su funcionamiento sea por un largo tiempo,

cuando se elaboran los estados financieros, se hacen bajo el principio de negocio en marcha, si los usuarios de la información notan que las cifras indican una rentabilidad positiva y movimientos financieros futuros beneficiosos y que se pretende seguir trabajando, entonces la entidad se encuentra bajo este principio, lo contrario sería que, si tuvieran conocimiento de problemas que de forma significativa y definitiva amenazarán el funcionamiento de la entidad, dicha información debe hacerse constar en la información financiera. (Corvo, s.f.)

## **2.17 Auditoría**

Generalmente, es la acción de verificar que un determinado hecho o circunstancia ocurra de acuerdo a lo planeado, se refiere a las pruebas que se realizan a la información financiera, operacional y/o administrativa con base en el cumplimiento de las obligaciones jurídicas o fiscales, así como de las políticas y lineamientos establecidos por la propia entidad de acuerdo a la manera en que opera y se administra.

La finalidad de una auditoría es el certificar la confiabilidad de los Estados Financieros para los usuarios, para lo que el auditor tiene que diseñar y aplicar procedimientos que le ayuden a obtener la información apropiada para después generar conclusiones razonables y emitir una opinión independiente sobre la presentación de las cifras que aparecen en dichos estados. (Guzmán, 2016, p. 13)

## **2.18 Auditoría tributaria**

En cualquiera de los ámbitos de aplicación (auditoría general o auditoría limitada), la auditoría de impuestos es:

Una auditoría especializada, que analiza hechos económicos y jurídicos desde una óptica tributaria, mediante un proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente evidencias acerca de la calificación tributaria de los actos y operaciones realizadas

por el obligado tributario y el reflejo razonable de los mismos en las declaraciones tributarias presentadas. (Rodríguez, 2014, p.12)



### **3. METODOLOGÍA**

Este apartado incluye de manera detallada los aspectos iniciales que se consideraron para realizar el trabajo profesional de graduación, y detalla de qué manera se obtuvo la información.

#### **3.1 Definición del problema**

La deficiencia en el incentivo tributario influye en el contribuyente de manera que no desee pagar impuestos viendo estos como un gasto y no como una inversión, el origen radica en la falta de transparencia del gasto público y los escasos cambios en la infraestructura socioeconómica del país, la cual con el transcurrir de los años mantiene las mismas condiciones.

#### **3.2 Especificación del problema**

En la actualidad como parte del cumplimiento de sus funciones la AT efectúa auditorías para validar el cumplimiento de la normativa tributaria y el adecuado pago de los impuestos correspondientes según el régimen seleccionado por el contribuyente.

A raíz de ello se ve la necesidad de proporcionar al contribuyente la información precisa que permita registrar y sustentar de mejor manera las transacciones que realiza de modo que pueda mitigar el riesgo de un ajuste al momento de una fiscalización.

La empresa a la cual se orienta la investigación carece de controles oportunos y eficientes en lo que respecta a la deducción de sus gastos para la obtención de renta, pues dentro de sus transacciones incluyen operaciones o documentos que no cumplen con los requisitos establecidos en la ley específica, por lo tanto la información de su resultado financiero no refleja de manera objetiva la utilidad obtenida, adicional que conlleva un riesgo inherente al momento de ser fiscalizado por la AT, pues puede ser considerado en los parámetros de defraudación tributaria, puesto que disminuye la renta imponible sobre la cual calcula el impuesto.

### **3.3 Delimitación del problema**

#### **3.3.1 Unidad de análisis**

Empresa comercial con personalidad jurídica de Sociedad Anónima inscrita en el Régimen de Utilidades Sobre Actividades Lucrativas, dedicada a la importación, compra y venta de productos agropecuarios, de limpieza y productos químicos.

#### **3.3.2 Punto de vista**

Tributario.

#### **3.3.3 Ámbito Geográfico**

La empresa comercial con personalidad jurídica de Sociedad Anónima, se encuentra ubicada en la zona 9 del casco urbano de la Ciudad de Guatemala.

#### **3.3.4 Período histórico**

El periodo que se analizará comprende los resultados anuales de los años dos mil dieciocho y dos mil diecinueve.

### **3.4 Objetivos**

#### **3.4.1 General**

Definir el adecuado registro y sustento de las transacciones realizadas por la empresa comercial con personalidad jurídica de Sociedad Anónima inscrita en el régimen de utilidades sobre actividades lucrativas, por medio de un análisis de la legislación vigente, de manera que se pueda cumplir con lo establecido para la deducibilidad de los gastos y evitar contingencias fiscales al momento de ser auditados.

### **3.4.2 Específicos**

1. Realizar un control interno que permita validar las características de los documentos que sustenten las transacciones efectuadas, forma de pago, soporte y cumplimiento con la legislación aplicable a las empresas comerciales con personalidad jurídica de Sociedad Anónima inscritas en el régimen de utilidades sobre actividades lucrativas.
2. Obtener la información de servicios que por su naturaleza se consideran fijos en la empresa comercial con personalidad jurídica de Sociedad Anónima inscrita en el régimen de utilidades sobre actividades lucrativas; validar que existan expedientes necesarios que permitan el acceso ágil y oportuno al momento de ser requerido por un auditor independiente o de la Administración Tributaria, esto con la finalidad de proporcionar herramientas que contribuyan a un mejor control tanto de la parte documental como del cumplimiento legal aplicable.

### **3.5 Diseño utilizado**

Se incluirán dos fases del método científico:

1. Fase indagatoria: que comprende la recolección de datos la cual se obtendrá por medio de fuentes primarias (información proporcionada por la empresa sujeta a estudio) y secundarias (información recabada de tesis, leyes, informes y otros).
2. Fase expositiva: el resultado del informe de investigación será expuesto a la Terna Evaluadora integrada por un Coordinador y dos Evaluadores.

Adicional se utilizarán los métodos particulares siguientes:

1. Inductivo-deductivo: consiste en partir de casos particulares que sirven para extraer resultados y conclusiones del estudio efectuado.

2. Analítico: con base en la información proporcionada y recabada en la muestra seleccionada, se analizarán de manera específica los rubros correspondientes a costos y gastos del Estado de Resultados del periodo histórico sujeto a análisis.

### **3.6 Enfoque**

El enfoque utilizado fue mixto (cualitativo y cuantitativo).

### **3.7 Universo y tamaño de la muestra**

Conformado por el departamento de Guatemala y el tamaño de la muestra está enfocado en el casco urbano de dicho departamento.

#### **3.7.1 Universo**

Comprende la gerencia general, gerencia financiera y el departamento contable de la empresa comercializadora de productos agropecuarios, de limpieza y químicos, el cual está conformado por tres personas.

#### **3.7.2 Muestra**

Para delimitar el universo, se selecciona a tres profesionales uno de cada área, a quienes se les trasladará una entrevista y cuestionario con la finalidad de obtener información referente a los costos y gastos deducibles, también se utilizará información documental de los periodos 2018 y 2019, referente a la información de los Estados Financieros.

### **3.8 Técnicas**

Para la obtención de información fue necesaria la aplicación de técnicas, las cuales se detallan a continuación:

### **3.8.1 Cuestionarios**

Por medio de diez preguntas con enfoque mixto, se efectuaron cuestionarios al Gerente General y Gerente Financiero y de ventas, esto permitió recabar información de los aspectos generales del proceso de ejecución, registro, sustento y liquidación de gastos.

### **3.8.2 Entrevista**

Se realizó al contador de la empresa por medio de una serie de preguntas estructuradas, enfocadas a obtener información relacionada con la recepción, control y manejo de los documentos que soportan los gastos de las operaciones comerciales de la empresa, enfocada también a validar el cumplimiento de los aspectos legales aplicables según la circunstancia y origen del gasto.

### **3.8.3 Observación estructurada**

A través de una guía de observación que incluyó ocho aspectos a evaluar relacionados con el ciclo contable, la cual sirvió para validar el cumplimiento de aspectos formales establecidos en la legislación fiscal, adicional se obtuvo información referente a los Estados Financieros correspondientes al cierre fiscal de los años históricos seleccionados.

## **3.9 Instrumentos**

Los instrumentos utilizados para el vaciado, ordenamiento y análisis de la información fueron:

### **3.9.1 Tabulación de datos**

Para el vaciado de la información obtenida de las entrevistas se utilizó un cuadro en el cual se tabularon las preguntas y respuestas, lo cual permitió realizar de mejor manera el análisis de la información.



### **3.9.2 Cuadro comparativo**

Con base en la información de los Estados Financieros de los periodos fiscales 2018 y 2019 se efectuó un comparativo de los costos y gastos segmentados por rubro, esto con la finalidad de determinar los gastos más representativos.

### **3.9.3 Gráfica de variaciones porcentuales**

Se graficaron los gastos más representativos tomados del Estado de Resultados a diciembre de cada año, para su posterior análisis y verificación en los aspectos legales y de soporte.

### **3.9.4 Matriz de cumplimiento legal**

Resultado de la entrevista con el contador de la empresa se efectuó una matriz de cumplimiento según lo normado en el artículo 21 de la LAT referente a los costos y gastos deducibles tanto los aspectos de procedencia como de soporte, de este modo se determinó el cumplimiento con dicha regulación.

### **3.10 3.10 Resumen de procedimientos aplicados**

Para obtener los resultados adecuados y cumplir con los objetivos trazados se efectuaron los cuestionarios vía electrónica al Gerente General, Gerente Financiero y de Ventas, lo que permitió obtener la información de manera rápida y conocer los aspectos generales de las transacciones de la empresa, adicional permitió evaluar el uso de los controles internos establecidos por ambas gerencias, para su posterior análisis.

La entrevista con el contador permitió conocer el sistema utilizado para el registro de las transacciones, el criterio aplicado en el registro contable de determinados gastos y el cumplimiento de los requisitos establecidos en la legislación vigente, el objetivo principal de esta fue establecer los riesgos a los cuales se expone la empresa por el incumplimiento de dicha legislación, con lo cual se pudo elaborar una matriz de cumplimiento legal de la legislación aplicable.

Las guías de observación constituyeron una fuente importante para recabar información, permitiendo tener certeza del cumplimiento de los aspectos principales de cada rubro que conforma los Estados Financieros.

## 4. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

En el presente capítulo se detallan los resultados de la elaboración del informe del Trabajo Profesional de Graduación, los cuales se obtuvieron a través de diferentes procesos metodológicos relacionados con los objetivos específicos.

### 4.1 Análisis de Resultados

**4.1.1.** Control interno para validación de las características de los documentos que sustenten las transacciones efectuadas, forma de pago, soporte y cumplimiento con la legislación aplicable a las empresas comerciales con personalidad jurídica de Sociedad Anónima inscritas en el régimen de utilidades sobre actividades lucrativas.

Por medio de cuestionarios aplicados a los gerentes general, financiero y al contador de la empresa, se obtuvo información referente al conocimiento general de las obligaciones del régimen de afiliación, soporte y cumplimiento, a continuación, se muestran los resultados obtenidos mismos que fueron analizados por medio de una tabulación de datos:

**Cuadro No. 1, Aspectos generales de conocimiento de las obligaciones y registro de costos y gastos, Año 2020**

Pregunta	Respuesta	
	Si	No
1. ¿Considera importante el adecuado control y registro de las transacciones comerciales de la empresa?	X	
2. ¿Tiene conocimiento de la legislación legal vigente aplicable al régimen de tributación en el que se encuentra afiliado?		X
3. ¿Posee contratos protocolizados de servicios con terceros?		X
4. ¿Tiene los documentos que respalden esos servicios?	X	
5. ¿Se maneja alguna política interna de revisión y actualización de contratos de servicios, arrendamientos, outsourcing u otros?		X
6. ¿Está dispuesto a implementar este tipo de controles?	X	
7. ¿Tiene conocimiento de los principales costos y gastos en los que incurre la empresa?	X	

Fuente: Elaboración propia, con base en información obtenida de Gerencia General y Financiera, Año 2020

Con base en la información detallada se pudo observar que existe debilidad por parte de los gerentes en lo que respecta al conocimiento de las obligaciones adquiridas al afiliarse al régimen de utilidades sobre actividades lucrativas

**Cuadro No. 2, Aspectos generales de políticas internas de procesos y revisiones periódicas, Año 2020**

Pregunta	Respuesta	
	Si	No
1. ¿Se tienen políticas internas referentes a las liquidaciones de viáticos que se otorgan a los colaboradores del departamento de ventas?	X	
2. ¿Se efectúan verificaciones periódicas de cumplimiento legal a los procedimientos y soportes contables?		X
3. ¿Existe una revisión previa a la presentación de impuestos según el régimen de afiliación?		X
4. ¿Exige la empresa cuentas de gastos detallados y documentados que comprueben los gastos de viaje, de representación y cualquier otra erogación reembolsable a los empleados o socios?	X	
5. ¿El encargado de contabilidad, verifica que los documentos, (facturas, recibos, notas de crédito, notas de débito u otros), reúnan todos los requisitos fiscales?	X	
6. ¿Se efectúan validaciones previo a girar cheques para pago a proveedores u otros?	X	
7. ¿Previo a emitir cheques para pago, se proporciona al encargado de firmar los mismos, las facturas o documentos de soporte para respaldar el pago?	X	
8. ¿Cuántos departamentos existen en la empresa y cuántos empleados conforman cada uno? <b>R//.</b> Departamento de administración y ventas, conformado por 7 y 4 personas.		
9. ¿Se efectúan pagos por concepto de comisiones a los vendedores u otro tipo de remuneración?	X	

Fuente: Elaboración propia, con base en información obtenida de Gerencia General y Financiera, Año 2020

Se determinó que no se implementan verificaciones periódicas para evaluar el cumplimiento formal y sustancial, así como la adecuada determinación de los impuestos que cancela la empresa, adicional se carece de verificaciones en lo relacionado a la documentación de soporte.

**Cuadro No. 3, Conocimiento y cumplimiento Legal, Año 2020**

Pregunta	Legislación Aplicable	Artículo Específico	Descripción del artículo	Respuesta del entrevistado	Cumplimiento con legislación aplicable	
					si	no
¿Qué criterio aplica para determinar si un gasto es deducible para la empresa o no?	Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria	Libro I Capítulo IV Sección III Art. 22	Se consideran costos y gastos deducibles, siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes e indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas.	Con base en el giro de la empresa se ingresan los documentos, y por indicación de la administración.	X	
¿Con que documentos se soportan los gastos de la empresa?	Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria	Libro I Capítulo IV Sección III Art. 22	Tener los documentos y medios de respaldo: facturas, documentos emitidos en el exterior, testimonios de escritura pública autorizadas por Notario, contrato privado protocolizado, recibos de caja o notas de débito, planillas de IGSS, declaraciones aduaneras de importación, facturas especiales u otros	Facturas y recibos	X	



Pregunta	Legislación Aplicable	Artículo Específico	Descripción del artículo	Respuesta del entrevistado	Cumplimiento con legislación aplicable	
					si	no
¿Las comisiones pagadas por concepto de ventas están afectas al pago de IGSS?	Acuerdo No. 1118 IGSS	Capítulo I Art. 4	El cálculo de las referidas cuotas recaerá sobre el salario total del trabajador. Se exceptúan los pagos que se hagan a la terminación del contrato o relación de trabajo en concepto de indemnización y compensación de vacaciones en dinero, el aguinaldo que se paga anualmente a los trabajadores, así como la bonificación incentivo hasta por la cantidad que fija la ley	Por políticas internas no se incluyen, los vendedores emiten una factura mensual por el pago de las mismas.		X

Pregunta	Legislación Aplicable		Artículo Específico		Descripción del artículo	Respuesta del entrevistado	Cumplimiento con legislación aplicable	
		No.					si	no
¿Se encuentra al día con los pagos correspondientes a las cuotas patronales y laborales?	Acuerdo 1118 IGSS	No.	Capítulo Art. 21	III	El Departamento Patronal a través de la División de Recaudación, está facultado para aceptar de los patronos que no puedan cancelar sus contribuciones dentro del tiempo reglamentario, la suscripción de un reconocimiento de deuda	Actualmente se tiene un convenio de pago con el IGSS	X	
¿Existe una remuneración para los socios de la empresa adicional a la distribución de dividendos?	Decreto 2012 Ley Actualización Tributaria	10- de	Libro Capítulo Sección Art. 21	I IV III	La deducción máxima por sueldos pagados a los socios o consejeros de sociedades civiles y mercantiles, cónyuges, así como a sus parientes dentro de los grados de ley, se limita a un monto total anual del diez por ciento (10%) sobre la renta bruta.	A uno de los socios se le paga un sueldo mensual, y a la otra socia, se le emiten cheques por remuneración de las actividades administrativas que realiza dentro de la oficina	X	

Pregunta	Legislación Aplicable	Artículo Específico	Descripción del artículo	Respuesta del entrevistado	Cumplimiento con legislación aplicable	
					si	no
¿Se efectúan retenciones de ISR a los proveedores inscritos en el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, cuando corresponde?	Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria	Libro de Sección Art. 22	I IV III Que el titular de la deducción haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto fijado en este libro, cuando corresponda.	Si efectúan retenciones		X

Pregunta	Legislación Aplicable	Artículo Específico	Descripción del artículo	Respuesta del entrevistado	Cumplimiento con legislación aplicable	
					si	no
¿Maneja provisiones para prestaciones laborales o efectúa el registro un cuando presenta obligación de pago?	Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria	Libro 10- de Sección Art. 21	I hasta el límite del ocho punto treinta y tres por ciento (8.33%) del total de las remuneraciones anuales. Tales deducciones son procedentes, en tanto no estuvieran comprendidas en las pólizas de seguro que cubran los riesgos respectivos por tales prestaciones.	se maneja el 8.33% del saldo de sueldos pagados	X	

Pregunta	Legislación Aplicable	Artículo Específico	Descripción del artículo	Respuesta del entrevistado	Cumplimiento con legislación aplicable	
					si	no
¿La empresa posee cuentas por pagar a largo plazo con entidades bancarias o financieras?	Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria	Libro Capítulo Sección Art. 22	I Recibos de caja o notas de débito, IV en el caso de los gastos que III cobran las entidades vigiladas e inspeccionadas por la Superintendencia de Bancos.	Recibos con el detalle del pago a capital e intereses	X	
¿Efectúan pagos de honorarios por servicios profesionales tanto locales como del exterior?	Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria	Libro Capítulo Sección Art. 21	I Los honorarios, comisiones o IV pagos de gastos deducibles por III servicios profesionales, asesoramiento técnico, financiero o de otra índole prestado en el país o desde el exterior; se entiende como asesoramiento, todo dictamen, consejo o recomendación de carácter técnico o científico, presentados por escrito y resultantes del estudio pormenorizado de los hechos o datos disponibles, de una situación o problemas planteados, para orientar la acción o el proceder en un sentido determinado. La deducción total por los conceptos citados, si éstos son prestados desde el exterior, no debe exceder del cinco por ciento (5%) de la renta bruta.	se efectúan pagos a nivel local de manera habitual	X	

Pregunta	Legislación Aplicable	Artículo Específico	Descripción del artículo	Respuesta del entrevistado	Cumplimiento con legislación aplicable	
					si	no
¿Efectúan pagos de honorarios por servicios profesionales tanto locales como del exterior?	Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria	Libro de Capítulo Sección Art. 21	I Los honorarios, comisiones o IV pagos de gastos deducibles por III servicios profesionales, asesoramiento técnico, financiero o de otra índole prestado en el país o desde el exterior; se entiende como asesoramiento, todo dictamen, consejo o recomendación de carácter técnico o científico, presentados por escrito y resultantes del estudio pormenorizado de los hechos o datos disponibles, de una situación o problemas planteados, para orientar la acción o el proceder en un sentido determinado. La deducción total por los conceptos citados, si éstos son prestados desde el exterior, no debe exceder del cinco por ciento (5%) de la renta bruta.	se efectúan pagos a nivel local de manera habitual	X	

Pregunta	Legislación Aplicable	Artículo Específico	Descripción del artículo	Respuesta del entrevistado	Cumplimiento con legislación aplicable	
					si	no
¿Cómo documentan las liquidaciones de viáticos y gastos de representación de vendedores, socios u otros empleados de la empresa?	Decreto 10-2012 de Ley de Actualización Tributaria	Libro I Capítulo IV Sección III Art. 21	En todos los casos, siempre que tales gastos sean indispensables para obtener rentas gravadas. Para que proceda la deducción de los gastos cubiertos con viáticos dentro del país, deben ser comprobados con las facturas correspondientes emitidas según la legislación nacional. En caso de los gastos incurridos fuera del país, para que proceda la deducción se deberá demostrar y documentar la salida y entrada a Guatemala, la actividad en la cual se participó y los boletos del medio de transporte utilizado. El monto total de estas deducciones no debe exceder el tres por ciento (3%) de la renta bruta.	Facturas y recibos	X	

Fuente: Elaboración propia, Cuadro No. 3, Conocimiento y cumplimiento Legal, Año 2020.

En relación al tema de apego y cumplimiento de lo establecido en la legislación que regula el tema de costos y gastos deducibles, producto de la entrevista al contador se observaron debilidades en el soporte de algunas transacciones efectuadas en el ciclo contable, principalmente en el adecuado soporte de operaciones de servicios, inclusión de gastos personales de los socios que no se vinculan con la generación de renta gravada, tampoco se incluyen dentro del sueldo reportado al IGSS las comisiones que se pagan a los vendedores, mismas que ellos facturan como parte de un servicio



profesional del cual no hay documentación de soporte y genera ambigüedad el hecho que ellos figuren en la nómina de sueldos y como proveedores de la empresa.

**Cuadro No. 4, Pregunta 15 y 16, ¿Cómo procede en casos de faltantes o sobrantes en el Inventario de productos disponibles para la venta? ¿Cuál es el registro contable que efectúa en cada caso?**

---

Efectuada a:	Contador de la empresa
Respuesta:	Se establece el motivo de la diferencia y en qué área surgió.
Faltante:	Se cobra al encargado de bodega o de sala de ventas
Sobrante:	Se ajusta en el sistema

---

Fuente: Elaboración propia, pregunta 15 y16 Entrevista, Anexo III

Con base en la información obtenida se determinó que no existe un proceso adecuado establecido para el ajuste en los saldos de inventario, cuando ocurren faltantes o sobrantes, puesto que indagando con el contador de la empresa indicó que en ocasiones se descuenta al responsable, pero no se deja ningún soporte de dicho procedimiento, adicional a ello el contador no tiene participación en la toma física.

**Cuadro No. 5, Pregunta 27, ¿Qué operaciones considera que no están respaldadas de manera adecuada?**

Efectuada a:	Contador de la empresa
Respuesta:	Honorarios profesionales Servicios de comercialización Gastos de representación Gastos de leasing

Fuente: Elaboración propia, pregunta No. 27, Entrevista, Anexo III

A criterio del contador estas son las transacciones que no cuentan con el debido respaldo, puesto que solo se poseen facturas, recibos y en algunos casos contratos simples de servicios.

**Cuadro No. 6, Pregunta 32, ¿Qué aspectos considera que pueden mejorarse dentro del ámbito contable?**

Efectuada a:	Contador de la empresa
Respuesta:	El soporte adecuado de las transacciones, verificaciones Periódicas de cumplimiento con la legislación legal vigente

Fuente: Elaboración propia, pregunta No. 32, Entrevista Anexo III

Parte fundamental de este estudio es mitigar riesgos ante cualquier ente fiscalizador, por lo cual se preguntó al contador su opinión respecto a las mejoras aplicables, y su enfoque se orientó al adecuado soporte y a la implementación de verificaciones.

**4.1.2** Información de servicios que por su naturaleza se consideran fijos en la empresa comercial con personalidad jurídica de Sociedad Anónima inscrita en el régimen de utilidades sobre actividades lucrativas; validar que existan los expedientes necesarios que permitan el acceso ágil y oportuno al momento de ser requerido por un auditor independiente o de la Administración Tributaria, esto con la finalidad de proporcionar herramientas que contribuyan a un mejor control tanto de la parte documental como del cumplimiento legal aplicable.

Para obtener información se realizó una entrevista y guía de observación estructurada, la primera se realizó al contador de la empresa y la guía permitió validar aspectos de control formal, a continuación, se muestra el resultado de dicho análisis:

**Cuadro No. 7, Información general del ciclo contable y documentación de soporte**

Pregunta	Respuesta	
	SI	NO
¿Tiene acceso a toda la documentación que respalda las transacciones bancarias de la empresa, tanto de ingresos como de egresos?	X	
¿Posee un sistema contable para el registro y generación de la información financiera de la empresa?	X	
¿Todo el personal está inscrito en el IGSS?		X
¿Se efectúan retenciones de ISR Asalariados a los empleados que aplican según la legislación?	X	
¿Se realizan inventarios periódicos?	X	
¿Se ajusta la estimación de cuentas incobrables en el cierre fiscal anual, de acuerdo al porcentaje establecido en la Ley?		X
¿Existen expedientes con los documentos que respalden contratos de servicios con terceros?	X	

Pregunta	Respuesta	
	SI	NO
¿Tiene conocimiento de las políticas establecidas por la administración respecto a la liquidación de viáticos otorgada al personal de ventas?		X
¿Realiza ajustes de diferencial cambiario?		X
¿A sido fiscalizado por la Administración Tributaria en los últimos 2 años?		X
¿Existe departamento de Auditoría Interna o Externa que efectúe revisiones periódicas?		X
¿Existe una validación entre el documento entregado versus el bien o servicio adquirido, de manera que haya certeza de la transacción?		X

Fuente: Elaboración propia, Cuadro No. 4, **Información general del ciclo contable y documentación de soporte**. Año 2020.

Resultado de la entrevista efectuada al contador de la empresa, el cual labora como parte de un servicio de *outsourcing*, se pudo establecer que no se ha brindado la importancia adecuada a ciertos aspectos incluidos en el ciclo contable, dentro de ellos de modo general se puede mencionar el adecuado soporte de las transacciones efectuadas por la empresa y el apego legal de la misma.

Adicional al resultado de la entrevista previa efectuada se realizaron una serie de preguntas orientadas al cumplimiento de lo establecido en la LAT, referentes a los costos y gastos deducibles.

Respecto al control de inventarios, contablemente se registra por medio del sistema pormenorizado o periódico, lo cual representa una debilidad puesto que la información puede ser manipulada con facilidad.



**Cuadro No. 9**  
**Comparativo anual períodos fiscales 2018-2019**  
**Cifras expresadas en quetzales**

<b>Rubro/Año</b>	<b>2018</b>	<b>%</b>	<b>2019</b>	<b>%</b>
<b>Ingresos</b>	<b>6,940,857.14</b>	<b>100%</b>	<b>8,346,820.35</b>	<b>100%</b>
Ingresos totales	6,940,857.14	100.00%	8,346,820.35	100.00%
<b>Costo de Ventas</b>	<b>5,119,631.90</b>	<b>100%</b>	<b>5,223,888.11</b>	<b>100%</b>
Importaciones	2,841,638.81	55.50%	3,823,056.50	73.18%
Compras	1,159,347.92	22.65%	1,725,981.20	33.04%
(-) Inventario	917,605.12	17.92%	-509,950.76	-9.76%
Fletes y acarreos	111,634.46	2.18%	68,562.82	1.31%
Derechos arancelarios	42,923.92	0.84%	132.77	0.00%
Seguro sobre compras	19,855.52	0.39%	24,797.92	0.47%
Gastos de importación	18,068.83	0.35%	74,287.78	1.42%
Almacenaje	8,847.32	0.17%		
(-) Dev. y rebajas sobre compras	-	-0.01%		
	290.00			
Materiales y suministros de empaque			17,019.88	0.33%
<b>Margen Bruto</b>	<b>1,821,225.24</b>		<b>3,122,932.24</b>	
<b>Gastos</b>	<b>2,985,590.27</b>		<b>2,506,383.73</b>	
<b>Gastos de Operación</b>	<b>1,020,060.79</b>	<b>100%</b>	<b>666,855.04</b>	<b>100%</b>
Otros gastos	752,225.39	73.74%	132,477.92	19.87%
Remuneraciones a empleados	123,000.00	12.06%	108,000.00	16.20%
Honorarios	59,424.00	5.83%	247,019.19	37.04%
Prestaciones laborales	28,187.55	2.76%	24,746.58	3.71%
Reparaciones y mantenimiento	17,291.19	1.70%	6,958.48	1.04%
Alquileres y arrendamiento	15,272.24	1.50%		
Cuotas IGSS	14,285.45	1.40%	12,543.30	1.88%
Depreciaciones	7,183.83	0.70%	8,016.42	1.20%
Seguros y fianzas	2,009.23	0.20%	7,304.44	1.10%
Luz, agua y teléfono	1,181.91	0.12%	16.00	0.00%
Impuestos y contribuciones			25,670.93	3.85%
Viáticos			94,101.78	14.11%
<b>Gastos de Administración</b>	<b>1,965,529.48</b>	<b>100%</b>	<b>1,839,528.69</b>	<b>100%</b>
Otros gastos	928,618.52	47.25%	265,574.86	14.44%
Remuneraciones a empleados	354,532.06	18.04%	371,750.00	20.21%
Alquileres y arrendamiento	351,655.89	17.89%	359,947.89	19.57%
Honorarios	111,031.08	5.65%	363,232.01	19.75%
Prestaciones laborales	77,261.69	3.93%	71,963.63	3.91%
Luz, agua y teléfono	64,841.36	3.30%	88,145.87	4.79%

Continúa en la página siguiente

Viene de la página anterior

<b>Rubro/Año</b>	<b>2018</b>	<b>%</b>	<b>2019</b>	<b>%</b>
Cuotas IGSS	35,887.81	1.83%	32,926.37	1.79%
Seguros y fianzas	21,325.16	1.08%	15,131.01	0.82%
Impuestos y contribuciones	10,724.00	0.55%	29,431.00	1.60%
Reparaciones y mantenimiento	9,651.91	0.49%	85,123.22	4.63%
Viáticos			156,302.83	8.50%
<b>Gastos y productos financieros</b>	<b>27,663.00</b>	<b>100%</b>	<b>382,441.30</b>	<b>100%</b>
Gastos financieros	27,829.66	100.60%	382,596.95	100.04%
Productos financieros	-166.66	-0.60%	-155.65	-0.04%
Resultado del Ejercicio	(1,192,028.03)	--	234,107.21	

Fuente: Elaboración propia Comparativo anuales períodos fiscales 2018-2019.

El cuadro anterior muestra el comportamiento de los costos y gastos durante los períodos fiscales de enero a diciembre de cada año, la información se dividió en cinco segmentos; ingresos, costo de ventas, gastos de operación, administración y financieros, esto permitió determinar los gastos más representativos en cada segmento, para después analizar la trazabilidad y sustento de las operaciones, y validar la información proporcionada por el contador.

Como se puede observar para el período 2018 se obtuvo una pérdida significativa, caso contrario sucede en el año 2019, dicho resultado se ve influenciado por el incremento en los ingresos y la reducción en algunos rubros de gastos.

La información del cuadro anterior también sirvió de base para efectuar el recalcu de máximos deducibles en los gastos más representativos, los cuales se detallan a continuación en función del período histórico seleccionado:

**Cuadro No. 10, Recálculo de Prestaciones Laborales y Cuotas Patronales IGSS, Período 2018**

**Cifras expresadas en quetzales**

**REMUNERACIONES A EMPLEADOS ADMINISTRACIÓN Y VENTAS**

Sueldo Ordinario	Q 396,182.06		
Comisiones	Q 208,225.71		
Bonificación Decreto 78-89	Q 81,350.00		
<b>Total</b>	<b>Q 685,757.77</b>		
Aguinaldo	Q 396,182.06	8.33%	Q 33,001.97
Bono 14	Q 396,182.06	8.33%	Q 33,001.97
Indemnización	Q 396,182.06	8.33%	Q 33,001.97
<b>Total</b>			<b>Q 99,005.90</b>
Valor Según Estado de Resultados 2018			Q 99,000.20
<b>Diferencia</b>			<b>Q 5.70</b>

**CUOTAS PATRONALES IGSS**

Total de sueldos	Q 604,407.77
Cuota Patronal de IGSS	12.67%
<b>Total</b>	<b>Q 76,578.46</b>
Valor Según Estado de Resultados 2018	Q 50,173.26
<b>Diferencia</b>	<b>Q 26,405.20</b>

**Fuente: Elaboración propia, Recálculo de prestaciones laborales y cuotas patronales IGSS, período 2018.**

En lo que respecta al período 2018, no se evidencia diferencia significativa en cuanto al total del monto de provisión de prestaciones laborales deducidas, sin embargo, para efectos del pago al Seguro Social, derivado que no se obtuvo acceso a la información de la política de pago de comisiones, se estimó un 3% sobre el valor de las ventas para consignar como Comisiones determinado en función del promedio de facturas emitidas por los vendedores para el año 2019, a raíz de esto surge la diferencia en el pago al Seguro Social, y por ende un gasto que puede ser sujeto de ajuste por la AT.



**Cuadro No. 11, Recálculo de Prestaciones Laborales y Cuotas Patronales IGSS, Período 2019**  
**Cifras expresadas en quetzales**

<b>REMUNERACIONES A EMPLEADOS ADMINISTRACIÓN Y VENTAS</b>			
Sueldo Ordinario	Q	358,875.00	
Comisiones	Q	250,404.61	
Bonificación Decreto 78-89	Q	84,375.00	
<b>Total</b>	<b>Q</b>	<b>693,654.61</b>	
Aguinaldo	Q	358,875.00	8.33% Q 29,894.29
Bono 14	Q	358,875.00	8.33% Q 29,894.29
Indemnización	Q	358,875.00	8.33% Q 29,894.29
<b>Total</b>			<b>Q 89,682.86</b>
Valor Según Estado de Resultados 2019	Q	89,711.16	
<b>Diferencia</b>	<b>Q</b>	<b>(28.30)</b>	

**CUOTAS PATRONALES IGSS**

Total de sueldos	Q	609,279.61	
Cuota Patronal de IGSS			12.67%
<b>Total</b>	<b>Q</b>	<b>77,195.73</b>	
Valor Según Estado de Resultados 2019	Q	50,173.26	
<b>DIFERENCIA</b>	<b>Q</b>	<b>27,022.47</b>	

**Fuente: Elaboración propia, Recálculo de prestaciones laborales y cuotas patronales IGSS, período 2019.**

Con respecto al año 2019, de igual manera no existe variación en cuanto a la deducción de provisiones de prestaciones laborales, sin embargo, bajo el mismo supuesto del pago de comisiones se refleja un saldo de Seguro Social no pagado, la suma de ambos años asciende a Q. 53,428, esto conlleva un riesgo fiscal y laboral al momento de una revisión, en este aspecto es importante considerar que las obligaciones con el Seguro Social no tienen prescripción.

Respecto a los viáticos, para el año 2019 se realizó el recálculo para validar la deducción establecida en la Ley del 3% sobre la Renta Bruta, se terminó que no existe variación,

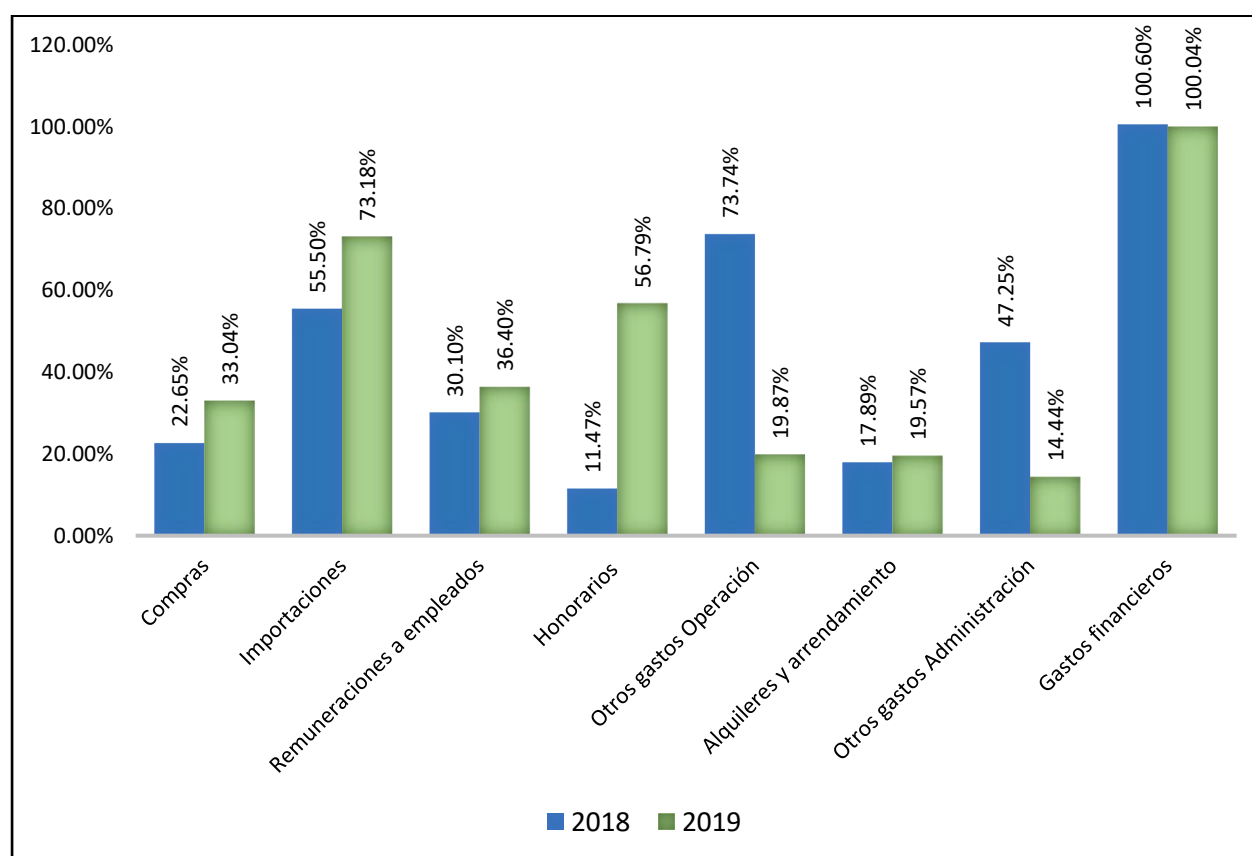
cabe mencionar que en el año 2018 no figura el rubro dentro de la información del Estado de Resultados proporcionado.

Del rubro de Honorarios, para el año 2018 se incluyeron Q.229,000 y para el año 2019 Q.271,528, los cuales fueron documentados únicamente con factura de gasto y medio de pago, al aprovechar este gasto se dejó de pagar ISR por Q.125,132, adicional la AT podría considerarlo como distribución de utilidades, puesto que los cheques son emitidos a nombre de uno de los socios de la empresa.

## Gráfica No. 2

### Comparativo de gastos fijos períodos fiscales 2018-2019

Cifras expresadas en porcentajes



Fuente: Elaboración propia, comparativo de gastos fijos períodos 2018-2019

Este grafico permite validar los gastos con mayor representación en el Estado de Resultados, así como la variación porcentual entre ambos años, la cual mantiene una

tendencia estable a excepción del rubro de importaciones, honorarios y el rubro de otros gastos.

Un aspecto importante a considerar es que existe una variación significativa en el resultado de ambos periodos, pues para el año 2018 se consignó una pérdida superior a un millón y para el año 2019 se obtuvo una ganancia equivalente al 2.8% de los ingresos, adicional se pudo observar que dentro del Estado de Resultados de ambos periodos no se tiene identificado el rubro de Gastos No Deducibles, sin embargo, al momento de cotejar con la declaración jurada anual en esta si consignaron montos por dicho concepto, esto crea ambigüedad en la información.

Es importante considerar lo referente a la LAT deben ser útiles, necesarios, pertinentes e indispensables para producir o conservar la fuente productora de renta gravada, además debe tener su origen en la actividad económica, se debe contar con la documentación de soporte, ser del periodo fiscal vigente adicional el contribuyente debe cumplir con la obligación de retener y enterar el pago en los casos que corresponda.

El artículo 22 de la LAT establece lo referente a la procedencia de la deducción, en este se indica la documentación de soporte que debe tener el contribuyente, en este caso la empresa adicional a las facturas autorizadas por SAT debe adjuntar los documentos y medios de respaldo que sustenten las transacciones realizadas, dentro de ello se puede mencionar los que se detallan a continuación:

## Cuadro No. 12, Aspectos a considerar para la deducción de costos y gastos

Descripción	Normativa Legal	Observación/interpretación
Útiles	Art. 22 LAT Decreto 10-2012	Se define como un bien o servicio que conlleva un beneficio o provecho.
Necesarios	Art. 22 LAT Decreto 10-2012	Algo indispensable.
Pertinentes	Art. 22 LAT Decreto 10-2012	Adecuado y oportuno en la actividad comercial.
Indispensables	Art. 22 LAT Decreto 10-2012	Sin ello no se puede producir o generar renta gravada.
Obligación de Retener	Art. 22 LAT Decreto 10-2012 Art. 28 y 29 del Código Tributario Decreto 6-91	Deben retener y enterar el impuesto en los casos que corresponda para poder deducir el gasto.
Documentos de soporte	Art. 22 LAT Decreto 10-2012	Planillas de IGSS Recibos de pago de cuotas IGSS Nóminas de sueldos Libro de Salarios Medios de pago Facturas (cambiarias, especiales, electrónicas, de pequeño contribuyente) Facturas o documentos del exterior Testimonios de escrituras públicas Contratos privados protocolizados Recibos autorizados por la entidad correspondiente Declaraciones Aduaneras Pagos de impuestos

Fuente: Elaboración propia con base en información del artículo 21 del Decreto 10-2012.

De manera gráfica y de modo que la empresa pueda considerar los aspectos generales e importantes contenidos en la LAT respecto a la parte documental de soporte se efectuó el cuadro que antecede. Es importante recalcar que esto corresponde a los requisitos que como mínimo debe considerar el contribuyente, sin embargo, se sabe que a mayor control menor riesgo.

## 4.2 Resultados

La investigación efectuada en la empresa comercial inscrita en el régimen sobre utilidades de actividades lucrativas, permitió detectar la debilidad en algunos procesos que conforman el ciclo contable, los cuales se relacionan de manera directa con los objetivos específicos planteados, los cuales se detallan a continuación:

**4.2.1** Resultados de la validación del Control interno de las características de los documentos que sustenten las transacciones efectuadas, forma de pago, soporte y cumplimiento con la legislación aplicable a las empresas comerciales con personalidad jurídica de Sociedad Anónima inscritas en el régimen de utilidades sobre actividades lucrativas.

Con base en la información obtenida de los aspectos generales relacionados con el primer objetivo específico, por medio de las técnicas e instrumentos utilizados se obtuvieron los siguientes resultados:

- a) Existen debilidades en lo que respecta al conocimiento de las obligaciones adquiridas al afiliarse al régimen de utilidades sobre actividades lucrativas, adicional que no se maneja una política de revisión y soporte de servicios con terceros.
- b) Dentro de los aspectos que no se tienen considerados dentro de sus procesos esta la verificación periódica de cumplimiento legal de los aspectos y soportes contables, también se carece de una verificación, previa al pago de impuestos.
- c) En relación al tema de apego y cumplimiento de lo establecido en la legislación que regula el tema de costos y gastos deducibles, producto de la entrevista efectuada al contador, se observaron debilidades en el soporte de algunas transacciones efectuadas en el ciclo contable, principalmente en el adecuado soporte de operaciones de servicios, inclusión de gastos personales de los socios que no se vinculan con la generación de renta gravadas.

d) Se excluyen del pago al seguro social las comisiones que se pagan a los vendedores, aplicando procedimientos ambiguos y que llevan inmerso el riesgo de ser ajustados si son fiscalizados por la AT.

e) Se determinó que no existe un proceso adecuado establecido para el ajuste en los saldos de inventario, cuando ocurren faltantes o sobrantes, puesto que indagando con el contador de la empresa indicó que en ocasiones se descuenta al responsable, pero no se deja ningún soporte de dicho procedimiento, adicional a que él no interviene en la toma física de los mismos.

f) Parte fundamental de este estudio es mitigar riesgos ante cualquier ente fiscalizador, por lo cual se preguntó al contador su opinión respecto a las mejoras aplicables, y su enfoque se orientó al adecuado soporte y a la implementación de verificaciones.

**4.2.2** Información de servicios que por su naturaleza se consideran fijos en la empresa comercial con personalidad jurídica de Sociedad Anónima inscrita en el régimen de utilidades sobre actividades lucrativas; validar que existan los expedientes necesarios que permitan el acceso ágil y oportuno al momento de ser requerido por un auditor independiente o de la Administración Tributaria, esto con la finalidad de proporcionar herramientas que contribuyan a un mejor control tanto de la parte documental como del cumplimiento legal aplicable.

a) No se ha brindado la importancia adecuada a ciertos aspectos incluidos en el ciclo contable, dentro de ellos de modo general se puede mencionar el adecuado soporte de las transacciones efectuadas por la empresa y el apego legal de la misma.

b) El contador de la empresa indico que los gastos fijos con mayor representación corresponden a sueldos, arrendamientos, honorarios, servicios de comercialización, gastos de representación y viáticos, se validó dicha información con lo reflejado en los Estados Financieros de los periodos fiscales 2018 y 2019, y se determinó que representación tienen respecto al rubro total.

c) Se realizó un cuadro que muestra el comportamiento de los costos y gastos durante los periodos fiscales de enero a diciembre de cada año, la información se dividió en cinco segmentos; ingresos, costo de ventas, gastos de operación, administración y financieros, esto permitió determinar los gastos más representativos en cada segmento, para después analizar la trazabilidad y sustento de las operaciones.

### **4.3 Discusión de resultados**

La presente investigación tuvo como propósito definir el adecuado registro y sustento de las transacciones realizadas por la empresa comercial con personalidad jurídica de Sociedad Anónima inscrita en el régimen de utilidades sobre actividades lucrativas, por medio de un análisis de la legislación vigente, de manera que se pueda cumplir con lo establecido para la deducibilidad de los gastos y evitar contingencias fiscales al momento de ser auditados.

A continuación, se detallan los aspectos principales y más relevantes de esta investigación:

a) Con base en el análisis de las entrevistas y documentos proporcionados se detectó que, en materia de cumplimiento legal respecto a la deducibilidad de costos y gastos, existen debilidades respecto al control del adecuado soporte de transacciones, dentro de las cuales se encuentran los servicios contratados a terceros, tales como: leasing, servicios contables y honorarios, puesto que en su mayoría se documentan únicamente con facturas, no existiendo contratos protocolizados.

b) La empresa históricamente ha presentado problemas de flujo de efectivo, lo cual ha repercutido en el incumplimiento de sus obligaciones tributarias, por lo cual ha dejado de pagar el Impuesto de Solidaridad y las cuotas patronales y laborales de IGSS, lo cual repercute en la cobertura para los colaboradores de la empresa.

c) Se observó en las transacciones del ciclo contable, que al personal de ventas se le pagan comisiones, sin embargo, para efectos del pago de las cuotas IGSS estas no se

incluyen, adicional se les pide a los vendedores que emitan una factura por el pago de dichas comisiones lo cual se registra como un servicio adquirido.

d) De manera general se observó que existen gastos personales de los socios los cuales se incluyen dentro de las deducciones a la renta imponible para efectos del Impuesto Sobre la Renta y para el Impuesto al Valor Agregado.

e) Se carecen de procedimientos establecidos para el registro y ajuste de faltantes o sobrantes al momento de efectuar inventarios físicos.

f) El contador de la empresa manifestó que desconoce las políticas aplicadas por la administración para el pago de viáticos, lo cual es importante para tener el criterio adecuado al momento de revisar las liquidaciones correspondientes.

g) El contador de la empresa no recibe capacitación constante referente a temas tributarios, por lo cual no se han verificado e innovado los procesos contables.

Es importante considerar que las infracciones conllevan sanciones, dentro de estas se pueden mencionar las infracciones por la omisión en el pago de tributos, la cual es sancionada con el 100% del valor del impuesto omitido, salvo caso en el cual el contribuyente de manera voluntaria solventa su situación, en dicho caso aplica una rebaja del 85% según lo establecido en el artículo 94 "A" del mismo cuerpo legal.

Se establece también una sanción por no retener y enterar el impuesto en los casos que corresponda, el cual de igual forma la multa equivalente al 100% del impuesto que no se retuvo. Existen también sanciones a los deberes formales las cuales están contenidos el artículo 94 del Decreto 6-91 Código Tributario,

Otro aspecto importante a considerar son los intereses resarcitorios a favor del fisco, los cuales están establecidos en el artículo 58 del Código Tributario, este establece que el contribuyente debe pagar a la AT el importe de la obligación no enterada dentro de los plazos legales.



Por último, considerar las facultades de la Administración Tributaria establecidas en los artículos 98 y 98 "A" del Decreto 6-91 Código Tributario, establece que la AT está obligada a verificar el cumplimiento de las leyes tributarias, por lo cual puede efectuar requerimientos de información y validar el cumplimiento de las obligaciones tanto formales como sustanciales, cualquier acto que limite la acción fiscalizadora de la AT, será tipificado como resistencia a la acción fiscalizadora según el artículo 93 de dicho Código y sancionado con una multa equivalente al 1% de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período ya sea mensual, trimestral o anual.

#### 4.4 Aportes y/o propuestas

Es importante recalcar que la Administración Tributaria está innovando su sistema de fiscalización, por lo cual se recomienda a la empresa tomar las medidas necesarias e implementar controles internos que mitiguen el riesgo de ser ajustados por parte de los entes fiscalizadores.

Como parte de las recomendaciones se considera oportuno la implementación de lo siguiente:

- a) Guía de cumplimiento de los requisitos formales de los documentos fiscales (facturas, recibos entre otros), para validar que cumplan con todo lo establecido en la ley. (Ver Anexo V)
- b) Crear y actualizar expedientes que contengan los documentos de contratos de servicios con terceros, tomando en cuenta lo que indica la legislación aplicable respecto a la procedencia de las deducciones. (Ver Anexo VI)
- c) Con base en la información de gastos con mayor representación validar el cumplimiento legal establecido en la LAT. (Ver Anexo VII)
- d) Incluir dentro de los gastos deducibles únicamente los que son necesarios para generar renta gravada, excluyendo así los gastos personales de los socios, esto permitirá obtener un resultado más certero en la información financiera de la empresa.
- e) Realizar revisiones trimestrales o semestrales de los Estados Financieros, de manera que se pueda validar la razonabilidad de los saldos y verificar el adecuado cumplimiento.
- f) Solicitar de manera anual una solvencia fiscal, esto permitirá tener certeza que se está al día con el cumplimiento de las obligaciones del régimen en el que se encuentra afiliada la empresa.

## CONCLUSIONES

1. Se definió que el adecuado registro y sustento de las transacciones realizadas por la empresa, posee deficiencias en la parte de sustento documental y en la aplicación de criterios para la inclusión de costos y gastos que se deducen de la renta imponible del ISR.
2. Se realizó la validación de control interno en lo referente a la verificación de los documentos que sustentan las transacciones comerciales de la empresa, así como un análisis del apego al cumplimiento legal tipificado en la ley del ISR, lo cual demostró que existen contingencias a las cuales está expuesta la empresa y que pueden ser causa de ajuste por parte de la Administración Tributaria.
3. Se obtuvo información de los servicios periódicos o fijos en que incurre la empresa de manera mensual, enfocado principalmente en el soporte de los servicios con terceros, los cuales por ser montos representativos llaman la atención al momento de un análisis global de costos y gastos de dicha empresa.

## RECOMENDACIONES

1. Es importante mitigar riesgos y evitar ajustes innecesarios, por lo cual se recomienda a la empresa implementar planes de revisión trimestral o semestral, lo cual permita validar que la información reflejada en los Estados Financieros sea certera y este soportada de manera adecuada.
2. Crear los procedimientos adecuados para monitorear y actualizar las transacciones de servicios con terceros, puesto que al ser en su mayoría gastos fijos mensuales a nivel anual representan un porcentaje representativo de gastos deducidos de la Renta Imponible, por lo cual se recomienda crear y actualizar constantemente los expedientes que contengan la información de soporte necesaria que pueda ser requerida por un ente fiscalizador.
3. Hacer ver a los socios la necesidad de no incluir dentro de las operaciones de la empresa gastos personales o que no sean originados para la generación de renta gravada, de manera que se pueda reflejar en los Estados Financieros la información que corresponde y permita un adecuado análisis y cumplimiento tributario.

## BIBLIOGRAFÍA

Cabrera, (2012). Análisis de la implementación de la reforma tributaria de Guatemala. CEPAL.

Carrasco (2010). Errores frecuentes en la deducción de gastos en una empresa. Gaceta Jurídica S.A.

Robledo (2006). Técnicas y Proceso de Investigación Científica. Guatemala: Editora Educativa.

Roji (2014). Auditoria de Impuestos y Riesgo Fiscal. Universidad Autónoma de Madrid.

Decreto del Congreso de la República de Guatemala número 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. 1 de marzo de 2012.

Decreto del Congreso de la República de Guatemala número 26-92. Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Decreto del Congreso de la República de Guatemala número 2-70. Código de Comercio

Decreto del Congreso de la República de Guatemala número 17-73. Código Penal

Decreto del Congreso de la República de Guatemala número 6-91. Código Tributario 2 de octubre de 1991.

Decreto del Congreso de la República de Guatemala número 1441. Código de Trabajo de Guatemala.

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

Decreto 295. Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.

Argueta (2016). El contador público y auditor como gerente financiero en la planificación fiscal de obligaciones tributarias para una empresa comercializadora de productos plásticos en Guatemala. (Tesis de Licenciatura). Universidad de San Carlos de Guatemala, Guatemala.

De la Roca (2020). Costos y Gastos Deducibles del ISR en Conceptos Laborales.

Macz (2015). Análisis de los regímenes del Impuesto Sobre la Renta Sobre Actividades Lucrativas, como una estrategia fiscal para las empresas comerciales. (Tesis de Licenciatura). Universidad de San Carlos de Guatemala, Guatemala.

Mangandi (2006). Costos y gastos deducibles y no deducibles en las empresas comerciales, análisis del impuesto sobre la renta y las normas internacionales de contabilidad. (Tesis de Licenciatura). Universidad de San Carlos de Guatemala, Guatemala.

Mijangos (2015). Revisión del cumplimiento de obligaciones fiscales a una empresa distribuidora de alimentos. (Tesis de Licenciatura). Universidad de San Carlos de Guatemala, Guatemala.

Paz (2012). Papeles de trabajo en una auditoría tributaria de costos y gastos a una empresa comercial de venta de repuestos para automóviles. (Tesis de Licenciatura). Universidad de San Carlos de Guatemala, Guatemala.

Peña (2018). Costos y Gastos Deducibles del ISR a considerar en el cierre 2017. EY, Guatemala.

Ríos (1998). Auditoría de una empresa comercial, pasivos, patrimonio y resultados. Guatemala: Departamento de publicaciones facultad de Ciencias Económicas.

## ANEXO I: CUESTIONARIO PARA GERENTE GENERAL

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



Puesto:

Fecha:

### Instrucciones:

A continuación, se presenta una serie de preguntas, por favor responda a cada una según corresponda.

1. ¿Considera importante el adecuado control y registro de las transacciones comerciales de la empresa?

Sí

No

2. ¿Tiene conocimiento de la legislación legal vigente aplicable al régimen de tributación en el que se encuentra afiliado?

Sí

No

3. ¿Posee contratos protocolizados de servicios con terceros?

Sí

No

Especifique: \_\_\_\_\_

4. Si la respuesta anterior es Sí

¿Con que documentos respalda esos servicios?

Factura	
Contrato protocolizado	
Contrato simple	
Otros (Especifique)	

5. ¿Se maneja alguna política interna de revisión y actualización de contratos de servicios, arrendamientos, outsourcing u otros?

Sí

No

6. ¿Está dispuesto a implementar este tipo de controles?

Sí

No

7. ¿Tiene conocimiento de los principales costos y gastos en los que incurre la empresa?

Sí

No

Elaborado por: Catherine Mansilla



**ANEXO II: CUESTIONARIO PARA GERENTE FINANCIERO Y DE VENTAS**

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



**Puesto:**

**Fecha:**

**Instrucciones:**

A continuación, se presenta una serie de preguntas, por favor responda a cada una según corresponda.

1. ¿Se tienen políticas internas referentes a las liquidaciones de viáticos que se otorgan a los colaboradores del departamento de ventas?

Sí

No

2. ¿Se efectúan verificaciones periódicas de cumplimiento legal a los procedimientos y soportes contables?

Sí

No

3. ¿Existe una revisión previa a la presentación de impuestos según el régimen de afiliación?

Sí

No

4. ¿Exige la empresa cuentas de gastos detallados y documentados que comprueben los gastos de viaje, de representación y cualquier otra erogación reembolsable a los empleados o socios?

Sí

No

5. ¿El encargado de contabilidad, verifica que los documentos, (facturas, recibos, notas de crédito, notas de débito u otros), reúnan todos los requisitos fiscales?

Sí

No

6. ¿Se efectúan validaciones previo a girar cheques para pago a proveedores u otros?

Sí

No

7. ¿Previo a emitir cheques para pago, se proporciona al encargado de firmar los mismos, las facturas o documentos de soporte para respaldar el pago?

Sí

No

8. ¿Cuántos departamentos existen en la empresa y cuántos empleados conforman cada uno?

Existen 2 departamentos y una subdivisión;

---

---

9. ¿Se efectúan pagos por concepto de comisiones a los vendedores u otro tipo de remuneración?

---

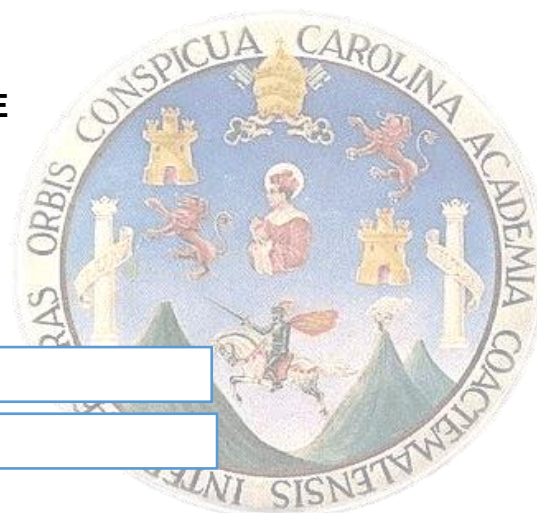
---

---

Elaborado por: Catherine Mansilla

**ANEXO III: ENTREVISTA**

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



**Puesto:**

**Fecha:**

**Instrucciones:**

A continuación, se presenta una serie de preguntas, por favor responda a cada una según corresponda.

1. ¿Tiene acceso a toda la documentación que respalda las transacciones bancarias de la empresa, tanto de ingresos como de egresos?

Si

No

2. ¿Posee un sistema contable para el registro y generación de la información financiera de la empresa?

Si

No

3. ¿Qué criterio aplica para determinar si un gasto es deducible para la empresa o no?

---

---

4. ¿Con que documentos se soportan los gastos de la empresa?

Factura	
Factura Especial	
Recibos	
Otros (Especifique)	

5. ¿Todo el personal está inscrito en el IGSS?

Si

No

Especifique: \_\_\_\_\_

6. ¿Las comisiones pagadas por concepto de ventas están afectas al pago de IGSS?

Si

No

Especifique: \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

7. ¿Se encuentra al día con los pagos correspondientes a las cuotas patronales y laborales?

Si

No

Especifique: \_\_\_\_\_

8. ¿Existe una remuneración para los socios de la empresa adicional a la distribución de dividendos?

Si

No

Especifique: \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

9. ¿Se efectúan retenciones de ISR Asalariados a los empleados que aplican según la legislación?

Si

No

10. ¿Se efectúan retenciones de ISR a los proveedores inscritos en el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, cuando corresponde?

Si

No

11. ¿Maneja provisiones para prestaciones laborales o efectúa el registro como un gasto cuando se presenta la obligación de pago?

Si

No

Especifique: se maneja el 8.33% del saldo de sueldos pagados

12. ¿La empresa posee cuentas por pagar a largo plazo con entidades bancarias o financieras?

Si

No

Especifique \_\_\_\_\_

13. Si la respuesta anterior es si, indique que tipo de deuda y si le entregan los documentos de soporte de los pagos efectuados.

\_\_\_\_\_

14. ¿Se realizan inventarios periódicos?

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

15. ¿Cómo procede en casos de faltantes o sobrantes en el inventario de productos disponibles para la venta?

\_\_\_\_\_

16. ¿Cuál es el registro contable que efectúa en cada caso?

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

17. ¿Se ajusta la estimación de cuentas incobrables en el cierre fiscal anual, de acuerdo al porcentaje establecido en la Ley?

Si

No

Especifique: \_\_\_\_\_

18. ¿Efectúan pagos de honorarios por servicios profesionales tanto locales como del exterior?

Si

No

Especifique: \_\_\_\_\_

19. ¿Existen expedientes con los documentos que respalden contratos de servicios con terceros?

Sí

No

20. Si la respuesta anterior es sí, cual es el soporte de dichos pagos por honorarios:

Factura	<input type="checkbox"/>
Contrato protocolizado	<input type="checkbox"/>
Contrato simple	<input type="checkbox"/>
Dictamen	<input type="checkbox"/>
Informe Técnico	<input type="checkbox"/>
Otros (Especifique)	<input type="checkbox"/>

21. ¿Tiene conocimiento de las políticas establecidas por la administración respecto a la liquidación de viáticos otorgada al personal de ventas?

Sí

No

Especifique: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_



22. ¿Cómo documentan las liquidaciones de viáticos y gastos de representación de vendedores, socios u otros empleados de la empresa?

Factura	
Factura Especial	
Recibos	
Otros (Especifique)	

23. ¿Con que frecuencia se distribuyen dividendos?

---

24. ¿Cómo soporta el pago de dividendos?

Acta de asamblea	
Transferencia o cheque	
Formulario de pago	
Aplica alguna retención	
Qué porcentaje de retención aplica	

25. ¿Realiza ajustes de diferencial cambiario?

Si

No

26. Indique los gastos fijos en que incurre la empresa de manera mensual:

---

27. ¿Qué operaciones considera que no están respaldadas de manera adecuada?

---

28. ¿A sido fiscalizado por la Administración Tributaria en los últimos 2 años?

Sí

No

29. Si la respuesta anterior es Sí, indique que tipo de fiscalización le realizaron:

---

30. ¿Existe departamento de Auditoría Interna o Externa que efectuó revisiones periódicas?

Sí

No

31. ¿Existe una validación entre el documento entregado versus el bien o servicio adquirido, de manera que haya certeza de la transacción?

Sí

No

Especifique:

---

---

32. ¿Qué aspectos considera que pueden mejorarse dentro del ámbito contable?

---

Elaborado por: Catherine Mansilla

## ANEXO IV: GUÍA DE OBSERVACIÓN ESTRUCTURADA

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



Fecha:

No.	Descripción	Cumple		Comentario u Observación
		Sí	No	
1	RTU actualizado o ratificado			
2	Cumplimiento con las obligaciones formales de emisión de facturas y Libros Autorizados con su respectiva constancia de habilitación			
3	Cumplimiento formal en las declaraciones de impuestos, según el régimen en el que se encuentra afiliada la empresa			La empresa presenta un convenio de pago por el Impuesto de Solidaridad
4	Cuadre de los documentos físicos versus las declaraciones de impuestos de IVA y el Libro de Compras y Servicios Adquiridos.			
5	Emisión de Estados Financieros Trimestrales y Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta			En las declaraciones de ISR Trimestral no tienen los Estados Financieros
6	Validación del cumplimiento de los máximos deducibles según el Decreto 10-2012			
7	Posee mínimo una solvencia fiscal anual			La empresa no tiene la práctica de solicitar la solvencia fiscal
8	Posee Libro de Salarios o planillas de sueldos			La empresa posee planillas, sin embargo por la cantidad de empleados debiera tener el Libro de salarios

Elaborado por: Catherine Mansilla

## ANEXO V: GUÍA DE OBSERVACIÓN DE LOS REQUISITOS FORMALES DE LOS DOCUMENTOS DE SOPORTE DE COSTOS Y GASTOS

Fecha:

Tipo de documento:

Factura	
Recibo	
Otro	

Proveedor:

Medio de pago:

Cheque	
Transferencia	
Efectivo	

Descripción	Cumplimiento		Observación
	Si	No	
NIT de la empresa			
Nombre Comercial ó Razón Social			
Fecha de emisión de la factura			
Validar que sea un documento autorizado por SAT			
Vigencia del documento			
Régimen de afiliación del proveedor			
Descripción detallada del bien o servicio adquirido			
En el caso de recibos validar que estén autorizados por SAT			
En caso de ser necesario validar los datos del proveedor en el portal SAT			

Revisado por:

## ANEXO VI: GUÍA PARA LA CREACIÓN Y ACTUALIZACIÓN DE EXPEDIENTES

Fecha:

Proveedor o prestador de servicio:

Vigencia del servicio

Fecha de renovación

Datos de contacto con el proveedor:

Descripción	Aplica		Observación
	Si	No	
RTU			
En el caso de persona jurídica, Escritura Constitución			
Patente de Comercio			
Patente de Empresa			
Nombramiento de Representante Legal Vigente			
Copia del DPI del Rep. Legal			
Propuesta de servicio con datos de aceptación			
Contrato protocolizado			

Revisado por:

## ANEXO VII: GUÍA DE CUMPLIMIENTO LEGAL

Tipo de gasto	Base Legal	Documentación de soporte	Límite de deducción
Sueldos y Salarios	Art. 21 LAT, numeral 4	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planillas de IGSS</li> <li>• Nóminas de sueldos</li> <li>• Recibos de pago firmados por los empleados</li> <li>• Constancias de Retención de ISR</li> <li>Rentas de Trabajo realizadas</li> <li>• Medios de pago</li> </ul>	
Sueldos de Socios	Art. 21 LAT, numeral 4	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Constancias de Retención de ISR</li> <li>Rentas de Trabajo realizadas</li> <li>• Medios de pago</li> </ul>	10%
Aguinaldo Bono 14	Art. 21 LAT, numeral 5	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Nóminas de pago</li> <li>• Recibos de pago firmados por los empleados</li> <li>• Medios de pago</li> </ul>	100% del Salario Mensual
Provisión de prestaciones Laborales	Art. 21 LAT, numeral 8	Considerar el método que aplica la empresa, si es directo o reserva	8.33%
Primas de seguro	Art. 21 LAT, numeral 12	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Contrato de seguro vigente</li> <li>• Especificación de cobertura del contrato</li> <li>• Facturas de soporte de gasto</li> <li>• Medios de pago</li> </ul>	

Tipo de gasto	Base Legal	Documentación de soporte	Límite de deducción
Arrendamientos	Art. 21 LAT, numeral 13 y Art. 12 del reglamento	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Contrato vigente protocolizado</li> <li>• Facturas de soporte de gasto, con dirección exacta del bien inmueble arrendado, mes y año</li> <li>• Medios de pago</li> </ul>	
Arrendamientos Leasing	Art. 21 LAT, numeral 13 y Art. 12 del reglamento	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Contrato vigente protocolizado</li> <li>• Facturas de soporte de gasto indicando el número de contrato, número de cuota y detalle del bien</li> <li>• Medios de pago</li> </ul>	
Gastos de mantenimiento	Art. 21 LAT, numeral 18 y Art. 15 del reglamento	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Identificar el tipo de mantenimiento</li> <li>• Facturas de soporte de gasto indicando el detalle del servicio realizado</li> <li>• Medios de pago</li> <li>• Considerar los casos en que deben clasificarse como Activos Fijos</li> </ul>	
Depreciaciones y Amortizaciones	Art. 21 LAT, numeral 19 y Art. 28	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Identificar por medio de códigos los Activos Fijos</li> <li>• Manejar un auxiliar con el detalle de altas, depreciaciones, valor en libros y bajas de Activos Fijos</li> <li>• Soporte de compras</li> <li>• Medios de pago</li> </ul>	% de depreciación en función al tipo de Activo

Tipo de gasto	Base Legal	Documentación de soporte	Límite de deducción
Cuentas Incobrables	Art. 21 LAT, numeral 20 y Art. 16, 17 del Reglamento	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Factura de ventas o documento que garantice el cobro</li> <li>• Requerimientos de cobro realizados al cliente</li> <li>• Registro de correos, llamadas y cualquier medio de prueba que garantice la gestión de cobro</li> </ul>	3%
Donaciones	Art. 21 LAT, numeral 22	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Solvencia Fiscal</li> <li>• Recibo autorizado por SAT</li> </ul>	5% de la Renta Bruta o Q.500,000 a excepción de donaciones al Estado, Universidades, Entidades Culturales o Científicas
Honorarios Profesionales	Art. 21 LAT, numeral 23	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Contrato o propuesta de servicios</li> <li>• Detalle del tipo de servicio prestado</li> <li>• Facturas de soporte</li> <li>• Medios de pago</li> <li>• Facturas de soporte• Si corresponden a gastos fuera del país, copia de pasaporte donde evidencie la salida y entrada al país• Boletos o medio de transporte• Evidencia de la actividad en la cual participo • Medios de pago</li> </ul>	5% cuando se trate de servicios prestados desde el exterior
Viáticos	Art. 21 LAT, numeral 24	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Facturas de soporte</li> <li>• Evidencia de publicidad, fotos, videos, artes</li> <li>• Medios de pago</li> </ul>	3% de la Renta Bruta
Publicidad	Art. 21 LAT, numeral 26	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Facturas de soporte</li> <li>• Evidencia de publicidad, fotos, videos, artes</li> <li>• Medios de pago</li> </ul>	



Tipo de gasto	Base Legal	Documentación de soporte	Límite de deducción
Gastos incurridos y depreciaciones de bienes utilizados indistintamente en el ejercicio de la profesión	Art. 23 LAT, literal q)	Aplica cuando se utilice para uso personal y para generar renta gravada	50% salvo prueba en contrario

Fuente: Elaboración propia con base en el Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria

## ÍNDICE DE CUADROS

<b>No.</b>	<b>Descripción</b>	<b>Página</b>
1	Cuadro No. 1, Aspectos generales de conocimiento de las obligaciones y registro de costos y gastos, Año 2020	18
2	Cuadro No. 2, Aspectos generales de políticas internas y procesos de revisiones periódicas, Año 2020	19
3	Cuadro No. 3, Conocimiento y cumplimiento legal, Año 2020	21
4	Cuadro No. 4, Pregunta 15 y 16, ¿Cómo procede en casos de faltantes o sobrantes en el inventario de productos disponibles para la venta? ¿Cuál es el registro contable que efectúa en cada caso?	29
5	Cuadro No. 5, Pregunta 27, ¿Qué operaciones considera que no están respaldadas de manera adecuada?	30
6	Cuadro No. 6, Pregunta Número 32, ¿Qué aspectos considera que pueden mejorarse dentro del ámbito contable?	30
7	Cuadro No. 7, Información general del ciclo contable y documentación de soporte	31
8	Cuadro No.8, Pregunta Número 26, Indique los gastos en que incurre la empresa de manera mensual.	33
9	Cuadro No. 9, Comparativo anual períodos fiscales 2018-2019, Cifras expresadas en quetzales	34
10	Cuadro No. 10, Recálculo de prestaciones laborales y cuotas patronales IGSS, Período 2018	36

11	Cuadro No. 11, Recálculo de Prestaciones laborales y cuotas patronales IGSS, período 2019, Cifras expresadas en quetzales	37
12	Cuadro No. 12, Aspectos a considerar en la deducción de costos y gastos, Cifras expresadas en quetzales	40

### ÍNDICE DE GRÁFICAS

No.	Descripción	Página
1	Gráfica No. 1, Pirámide de Kelsen, Jerarquía Normativa	6
2	Gráfica No. 2, Comparativo de gastos fijos períodos fiscales 2018-2019, Cifras expresadas en porcentajes.	38