

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



**“ANÁLISIS DE INCONSISTENCIAS RECURRENTE EN LAS DECLARACIONES
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, IMPUESTO DE SOLIDARIDAD E IMPUESTO
AL VALOR AGREGADO PARA UNA SOCIEDAD ANÓNIMA AFILIADA AL RÉGIMEN
SOBRE LAS UTILIDADES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS”**



AUTOR: LICENCIADA ANA GABRIELA RECIÑOS
CARNÉ: 200921393

Guatemala, mayo de 2021

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



“ANÁLISIS DE INCONSISTENCIAS RECURRENTE EN LAS DECLARACIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, IMPUESTO DE SOLIDARIDAD E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO PARA UNA SOCIEDAD ANÓNIMA AFILIADA AL RÉGIMEN SOBRE LAS UTILIDADES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS”

Informe final del Trabajo Profesional de Graduación para optar al Grado Académico de Maestro en Artes, con base en el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación, aprobado por la honorable Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8, Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según punto 4.2, sub-incisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2008 de fecha 14 de agosto de 2018.

DOCENTE: Licda. MSc. INGRID RUBIO ALEMÁN

AUTOR: LICENCIADA ANA GABRIELA RECINOS

CARNÉ: 200921393

Guatemala, mayo de 2021

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

Decano: Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal primero: Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal segundo: MSc. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal tercero: Vacante
Vocal cuarto: BR. CC. LL. Silvia María Oviedo Zacarías
Vocal quinto: P.C. Omar Oswaldo García Matzuy

TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DEL
TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN

Coordinador: MSc. José Rubén Ramírez Molina
Evaluador: MSc. Carlos Rolando Lemus Peña
Evaluadora: Msc. Élidea Arias Gómez

ACTA/EP No. **03845****ACTA No. GT-U-16-2021**

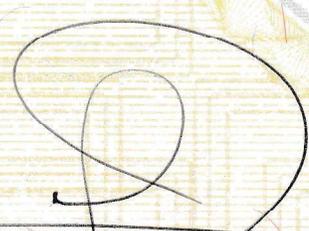
De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación 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 29 de abril de 2021, a las 18:00 horas para practicar la PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN de la **licenciada Ana Gabriela Recinos, Carné 200921393**, 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 **"ANÁLISIS DE INCONSISTENCIAS RECURRENTES EN LAS DECLARACIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, IMPUESTO DE SOLIDARIDAD E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO PARA UNA SOCIEDAD ANÓNIMA AFILIADA AL RÉGIMEN SOBRE LAS UTILIDADES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS"**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue **aprobado** con una nota promedio de **setenta (70) puntos**, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: que el estudiante atienda las recomendaciones que cada uno de la 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 29 días de abril del año dos mil veintiuno.



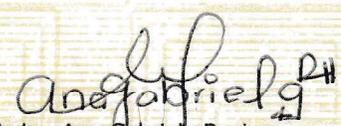
Msc. José Rubén Ramírez Molina
Coordinador



Msc. Carlos Ronaldo Lemus Peña
Evaluador



MSc. Elida Arias Gómez
Evaluadora



Licda. Ana Gabriela Recinos
Postulante



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

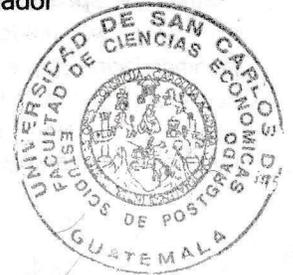
ADENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante: **Ana Gabriela Recinos, Carné 200921393**, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 10 de mayo de 2021.

(f) _____

Msc. José Rubén Ramírez Molina
Coordinador



UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



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

J.D-TG. No. 928-2021
Guatemala, 27 de octubre del 2021

Estudiante
Ana Gabriela Recinos
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-16-2021	Ana Gabriela Recinos	200921393	ANÁLISIS DE INCONSISTENCIAS RECURRENTES EN LAS DECLARACIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, IMPUESTO DE SOLIDARIDAD E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO PARA UNA SOCIEDAD ANÓNIMA AFILIADA AL RÉGIMEN SOBRE LAS UTILIDADES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS

...

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

CONTENIDO

	Pág.
RESUMEN	i
INTRODUCCIÓN	iii
ANTECEDENTES	1
2. MARCO TEÓRICO	3
2.1 La sociedad anónima en Guatemala	3
2.2 Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas	3
2.2.1 Impuesto	4
2.2.2 Tipos de impuestos	4
2.2.3 Sujeto Activo	4
2.2.4 Sujeto pasivo	5
2.2.5 Contribuyente	5
2.2.6 Hecho generador	6
2.2.7 Obligaciones accesorias	6
2.2.8 Reducción en las sanciones	8
2.3 Ley de Actualización Tributaria Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas	9
2.3.1 Categorías de renta	9
2.3.2 Rentas de actividades lucrativas	10
2.3.3 Hecho generador	10
2.3.4 Sujeto pasivo	10
2.3.5 Régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas	11
2.3.6 Renta imponible y tipo impositivo	11
2.3.7 Pagos en exceso del Impuesto Sobre la Renta	12
2.3.8 Compensación de los pagos en exceso del Impuesto Sobre la Renta	12
2.4 Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala	13
2.4.1 Hecho generador del Impuesto de Solidaridad	13

2.4.2	Sujeto pasivo	13
2.4.3	Base imponible y tipo impositivo	14
2.4.4	Formas de acreditamiento	15
2.5	Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 del Congreso de La República de Guatemala	16
2.5.1	Hecho generador	16
2.5.2	Sujeto pasivo	17
2.5.3	Base imponible y tipo impositivo	18
2.5.4	Débito fiscal	19
2.5.5	Crédito fiscal	19
2.5.6	Remanente y saldo del crédito fiscal	19
2.6	Cuenta Corriente Tributaria	20
2.6.1	Liquidación de recargos	21
2.6.2	Control de acreditamientos	22
2.6.3	Inconsistencia	22
2.6.4	Consulta integrada de inconsistencias	23
3.	METODOLOGÍA	24
3.1	Definición del problema	24
3.2	Delimitación del problema	24
3.2.1	Unidad de análisis	24
3.2.2	Período histórico	24
3.2.3	Ámbito geográfico de la investigación	24
3.3	Objetivos	25
3.3.1	Objetivo general	25
3.3.2	Objetivos específicos	25
3.4	Diseño utilizado	25
3.4.1	Método científico	25
3.4.2	Método deductivo	26
3.4.3	Método analítico	26
3.4.4	Metodología descriptiva	26
3.4.5	Metodología correlacional	26

3.4.6	Metodología expositiva	26
3.5	Universo y tamaño de muestra	26
3.5.1	Universo	26
3.5.2	Tamaño de muestra	27
3.6	Enfoque de la investigación	27
3.7	Instrumentos y técnicas de medición aplicadas	27
3.7.1	Recopilación bibliográfica o documental	27
3.7.2	Investigación de campo	27
3.7.3	Observación estructurada	27
3.7.4	Cuestionario y entrevista	28
3.7.5	Gráficas y cuadros	28
3.8	Resumen del procedimiento usado en el desarrollo del Trabajo Profesional de Graduación	28
4	DISCUSIÓN DE RESULTADOS	29
4.1	Análisis de resultados	29
4.1.1	Significado de las inconsistencias recurrentes en las declaraciones de ISR, IS e IVA de una Sociedad Anónima afiliada al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas	29
4.1.2	Análisis de las inconsistencias que se muestran en el reporte consulta integrada de la Sociedad Anónima, emitido por la SAT.	34
4.1.3	Procedimiento para corregir las inconsistencias del ISR, IS e IVA de acuerdo con la legislación guatemalteca vigente.	35
4.1.4	Sanciones aplicables derivado de inconsistencias en las declaraciones tributarias de una sociedad anónima filiada al régimen de utilidades de actividades lucrativas.	38
4.2	Resultados	43
4.2.1	Resultado del significado de cada una de las inconsistencias recurrentes en las declaraciones de ISR, IS e IVA de una Sociedad Anónima afiliada al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas.	43

4.2.2	Resultado respecto al análisis de las inconsistencias que se muestran en el reporte consulta integrada de la Sociedad Anónima, emitido por la SAT.	43
4.2.3	Resultado respecto al procedimiento para corregir las inconsistencias del ISR, IS e IVA de acuerdo con la legislación guatemalteca vigente.	44
4.2.4	Resultado respecto a sanciones aplicables derivado de inconsistencias en las declaraciones tributarias de una sociedad anónima filiada al régimen de utilidades de actividades lucrativas.	44
4.3	Discusión de resultados	45
4.4	Análisis de inconsistencias recurrentes en las declaraciones de ISR, IS e IVA para una Sociedad Anónima afiliada al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas	46
4.4.1	Ámbito de la empresa	46
4.4.2	Situación actual de la empresa y departamento objeto de estudio	47
4.4.3	Análisis de la inconsistencia por exceso de acreditamiento en el ISR anual régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas	49
4.4.4	Análisis de la inconsistencia por exceso de acreditamiento en el IS Opción de acreditamiento literal b) ISR acreditable al IS	61
4.4.5	Análisis de la inconsistencia por exceso de arrastre en el IVA régimen general	72
4.4.6	Procedimiento a considerar para evitar incidir en inconsistencias en las declaraciones de ISR, IS e IVA	76
	CONCLUSIONES	79
	RECOMENDACIONES	80
	BLIBLIOGRAFÍA	81
	E-GRAFÍA	83
	ÍNDICE DE GRÁFICAS	93
	ÍNDICE DE CUADROS	94
	ÍNDICE DE IMÁGENES	96
	ÍNDICE DE FLUJOGRAMA	97

RESUMEN

En virtud de una inadecuada aplicación de lo establecido en la normativa legal vigente al momento de presentar las declaraciones de impuestos, se generan inconsistencias entre el contenido de la ley y el resultado del pago de los tributos correspondientes; mismas que generan el pago de sanciones (intereses, multa, mora).

El presente Trabajo Profesional de Graduación tuvo como objetivo general evidenciar las inconsistencias recurrentes que posee la sociedad anónima unidad de análisis en las declaraciones de Impuesto Sobre la Renta –ISR-, Impuesto de Solidaridad –IS- e Impuesto al Valor Agregado –IVA-, con la finalidad de analizar cada una de ellas y posteriormente corregirlas de acuerdo con el procedimiento establecido en la legislación guatemalteca vigente y evitar incurrir en las mismas.

La metodología para obtener información y datos durante la investigación del Trabajo Profesional de Graduación, implicó la aplicación de los métodos científico, deductivo y analítico; con enfoque de investigación mixto (cualitativo, cuantitativo); así también se realizó investigación de campo haciendo uso de la observación, la realización de cuestionarios por medio de encuestas al personal del departamento contable y fiscal y una entrevista realizada al jefe de departamento de la unidad de cuenta corriente.

En el transcurso de la investigación, se obtuvo el resultado de cada uno de los objetivos específicos, los cuales se reflejaron en gráficas y cuadros, de los que se resaltan hallazgos como: el personal del departamento contable y fiscal de la Sociedad Anónima no conoce el significado de las inconsistencias en las declaraciones de ISR, IS e IVA; además desconocen el procedimiento para corregirlas de acuerdo con la legislación vigente.

Por consiguiente, como aporte se realizó un análisis detallado para cada una de las inconsistencias que presentó la sociedad anónima unidad de análisis en el reporte

de consulta integrada proporcionado por la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT–, así también se hizo del conocimiento al departamento contable y fiscal el motivo por el cual las declaraciones se presentaron incorrectamente al no considerar los aspectos importantes que regula la legislación guatemalteca, así como el impuesto pendiente de pago y las sanciones aplicables.

Por último, se detallan las conclusiones en las que se indica la importancia para la empresa de capacitar a su personal con respecto a los procedimientos correctos para el uso de los pagos en exceso del ISR, el acreditamiento del IS en la opción de acreditamiento de la literal b) ISR A IS y el adecuado arrastre del remanente del crédito fiscal en IVA, para cumplir con las obligaciones formales y sustantivas de forma correcta y de esa forma evitar incurrir nuevamente en inconsistencias en las declaraciones presentadas y no ser afectos al pago de sanciones que pueden tener un impacto financiero para la misma.

INTRODUCCIÓN

Para fortalecer la recaudación tributaria, la SAT utiliza varios instrumentos, uno de ellos es el “Sistema de Cuenta Corriente Tributaria” que permite verificar de conformidad con leyes tributarias los acreditamientos realizados por los contribuyentes y la detección oportuna de inconsistencias en sus declaraciones presentadas.

Dichas inconsistencias se presentan recurrentemente en las declaraciones de ISR, IS e IVA, las cuales surgen por una errónea interpretación de Ley y pueden estar sujetas a contingencias fiscales.

Con base a lo anterior, el presente Trabajo Profesional de Graduación se desarrolló con la finalidad de orientar las acciones hacia el alcance de los objetivos propuestos, estableciendo lineamientos y se integra por los siguientes componentes:

En la justificación se explica la necesidad e importancia de la investigación relacionada con el análisis de inconsistencias recurrentes en las declaraciones de ISR, IS e IVA de una Sociedad Anónima, siendo las razones principales conocer el significado de dichas inconsistencias, subsanarlas adecuadamente, cumplir con las obligaciones tributarias, no incurrir nuevamente en errores en sus declaraciones y evitar sanciones por parte del ente recaudador.

El objetivo general, se basó en evidenciar las inconsistencias recurrentes en las que puede incurrir la sociedad anónima en virtud de una inadecuada interpretación de la legislación guatemalteca aplicable.

En los objetivos específicos se identificó cada una de las inconsistencias que se presentan en las declaraciones de IVA, ISR e IS, el procedimiento para corregirlas de acuerdo con la legislación vigente y las implicaciones que estas conllevan.

Con respecto a la metodología utilizada, el trabajo profesional de graduación se desarrolló con base a una investigación de tipo descriptiva, con enfoque de investigación mixto (cualitativo, cuantitativo), se analizaron los elementos que se relacionan entre sí, y que son necesarios para subsanar las inconsistencias que se reflejan en el sistema de cuenta corriente tributaria.

Se utilizó un procedimiento consistente en acopio de información bibliográfica, consultas contenidas en ley, criterios emitidos por la SAT y selección de los temas principales que intervienen, para realizar por último una clasificación de información y selección de datos a incluir en el capítulo de presentación de resultados.

A manera de llevar un orden de ideas, el Trabajo Profesional de Graduación se divide en varios apartados, que llevan a adentrarse al lector en los conceptos básicos, que le permitan crear una visión de lo que representa la relación jurídica tributaria.

En el primer apartado titulado “Antecedentes”, se detallan algunos estudios o investigaciones previas relacionados con el tema de investigación.

En el apartado dos “Marco Teórico”, se incluyeron los temas fundamentales para la comprensión del tema de investigación, se inicia con el significado de sociedad anónima, la legislación aplicable en materia tributaria; como lo son el Código Tributario, ley de Actualización Tributaria y la ley del Impuesto de Solidaridad, así también los aspectos importantes del sistema de cuenta corriente tributaria de la SAT.

Por consiguiente, en el apartado tres “Metodología” se desarrollaron los siguientes aspectos: la definición y delimitación del problema, objetivos de la investigación, diseño utilizado, muestra, universo, técnicas e instrumentos y resumen del procedimiento realizado.

Así también, en el apartado cuatro siendo este, el de mayor relevancia en virtud de que muestra los resultados de la investigación: se realiza la presentación de la información fiscal por parte del contribuyente, procedimiento establecido en la legislación guatemalteca vigente, regularización de la información fiscal y el cálculo de sanciones.

Por último, se detallan las conclusiones y recomendaciones que surgieron del análisis efectuado en el apartado cuatro, las referencias bibliográficas y anexos, que fueron utilizadas para la obtención de información que contribuyó a la comprensión de distintos temas inmersos en el estudio.

ANTECEDENTES

En Guatemala no se cuenta con estudios específicos sobre las inconsistencias recurrentes en el ISR, IS e IVA que se reflejan en el reporte consulta integrada de la SAT; sin embargo, existen criterios institucionales emitidos por el ente recaudador referentes a los acreditamientos del IS; así como tesis que abordan la problemática en casos particulares.

En el año 2014, la Unidad de Orientación Legal y Derechos del Contribuyente Intendencia de Asuntos Jurídicos de la SAT, publicó en el portal de dicha institución un documento para aclarar el tema Acreditamiento del Impuesto de Solidaridad al Impuesto Sobre la Renta de aquellos contribuyentes afiliados al Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas. El documento contiene de manera general la forma correcta de realizar el acreditamiento del impuesto de solidaridad en sus dos opciones de acuerdo a lo establecido en Ley del Impuesto de Solidaridad Decreto Número 73-2008.

Por consiguiente, la SAT ha realizado de manera periódica criterios institucionales en materia tributaria y aduanera con el fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

Así también, el 20 de diciembre de 2017 la SAT publicó el Criterio Tributario Institucional No. 3-2017 Formas de Acreditamiento del Impuesto de Solidaridad.

Para la elaboración de dicho criterio se realizaron 2 mesas de generación de insumos, donde los participantes expusieron sus distintas posturas, dudas, comentarios y observaciones en cuanto a la operatividad del Impuesto de Solidaridad, principalmente en cuanto a su forma de acreditamiento y los casos más frecuentes en los cuales se ha dado distintos puntos de vista y criterios entre participantes.

Los casos puntuales que se abordaron y se consideró prudente formalizar en el Criterio Tributario Institucional No. 3-2017, fueron los de: remanente de pago de IS, pago

anticipado de cuarto trimestre de IS, acreditamiento de ISR pagado en enero al pago del cuarto trimestre del impuesto de Solidaridad, acreditamiento al IS de ISR en rentas de capital y ganancias de capital y cambio de opción en la forma de acreditamiento.

En una tesis elaborada por la estudiante de la Facultad de Ciencias Económicas Suly Azucena Crisóstomo Flores, denominada: Planificación Tributaria Estratégica, para el pago del Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto de Solidaridad, en una empresa dedicada a la comercialización de calzado, “la autora recomendó al profesional de contaduría pública y auditoría mantenerse a la vanguardia en temas fiscales, con el objetivo de asesorar correctamente a las empresas y aprovechar los créditos disponibles de una manera adecuada y evitar contingencias fiscales”. (2016, P.111).

Por otra parte, en una tesis elaborada por la estudiante de la Facultad de Ciencias Económicas Aura Marina Mijangos Castro titulada Revisión del Cumplimiento de Obligaciones Fiscales a una empresa Distribuidora de Alimentos, la autora indicó “la importancia de verificar el adecuado traslado del saldo de crédito fiscal en las declaraciones de IVA antes de solicitar una devolución de crédito fiscal”. (2015, P.131).

Por último, en la tesis de maestría elaborada por el estudiante de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales Oscar Rolando Escobedo Aguilar denominada Implementación de un Sistema de Cuenta Corriente Tributaria, el autor recomendó a la Superintendencia de Administración Tributaria “evaluar como parte de sus proyectos recurrentes, programas tendientes a la obtención de información directa de la cuenta corriente tributaria a todos los contribuyentes para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias”. (2018, P.91).

2. MARCO TEÓRICO

El presente Trabajo Profesional de Graduación se fundamenta teóricamente con los siguientes conceptos, definiciones y legislación guatemalteca vigente.

2.1 La sociedad anónima en Guatemala

De acuerdo con el Código de Comercio, artículo 86, “es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito”. (Código de Comercio Decreto 2-70).

Por consiguiente, para crear una sociedad anónima en Guatemala:

Desde el año 2018 solamente se necesita aportar un capital de Q 200.00 ante el Registro Mercantil de Guatemala para crear una sociedad anónima. Esto le proveerá de una Patente de Comercio, la cual sirve como un permiso ante el gobierno para poder operar y, de esta forma, vender servicios o productos. (Seal, Sociedad Anónima, 2020, párrafo 1).

2.2 Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas

De conformidad con el Código Tributario, artículo 1, las normas de este Código: “Son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria”. (Código Tributario Decreto No. 6-91).

2.2.1 Impuesto

El Código Tributario, artículo 11, define como impuesto “el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”. (Decreto No. 6-91 Op. Cit.).

Por consiguiente, Paula Roldán define impuesto como “un tributo o carga que las personas están obligadas a pagar para alguna organización (gobierno, rey, etc.) sin que exista una contraprestación directa. Esto es, sin que se le entregue o asegure un beneficio directo por su pago”. (Roldán, P., Impuesto, 2016, párrafo 1).

2.2.2 Tipos de impuestos

La SAT, por medio de su portal indica que los impuestos se clasifican de la siguiente manera:

- a) Directos: Gravan de manera directa el patrimonio, los ingresos y/o rentas de los contribuyentes.
- b) Indirectos: gravan el consumo de bienes y servicios. Dichos impuestos son trasladados en cada eslabón de la cadena productiva (de importadora a productos, de este a distribuidor y de este al consumidor final que será el auténtico contribuyente). (Portal SAT, Principales Impuestos en Guatemala, s.f., párrafo 3).

2.2.3 Sujeto Activo

Ente al que la ley confiere el derecho a recibir una prestación pecuniaria en que se materializa el tributo:

Será el mismo en todos los tributos, siendo que la ley confiere al Estado la soberanía tributaria, cuya manifestación es el poder tributario, el cual viene desarrollado en la ley propia de cada tributo, y se pondrá en práctica cuando cada

persona cumpla con el contenido de lo estipulado en la ley. Entiéndase por sujeto activo, cualquier institución del Estado, sea descentralizada, autónoma o semiautónoma, o centralizada; en general, cualquier ente público que esté facultado por la ley a cobrar tributos. (Alvarado, 2016, P.12).

Así mismo, en el Código Tributario, artículo 17, se define como sujeto activo “al Estado o el ente público acreedor del tributo”. (Decreto No. 6-91 Op. Cit.).

2.2.4 Sujeto pasivo

De conformidad con lo indicado por Casado:

El sujeto pasivo es deudor cuando en una transacción económica se ve obligado voluntariamente al pago de una obligación a cambio de adquirir un bien o servicio. En lo que refiere a impuestos, el sujeto pasivo es el que genera el hecho económico por el cual se pagan impuestos, según lo estipula la ley. (2019, P. 15).

Por consiguiente, sujeto activo, de acuerdo con el Código Tributario, artículo 18, “es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable”. (Decreto No. 6-91 Op. Cit.).

2.2.5 Contribuyente

El Código Tributario, artículo 21, indica “se entiende por contribuyente, las personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifica el Hecho Generador de la obligación tributaria”. (Decreto No. 6-91 Op. Cit.).

2.2.6 Hecho generador

De conformidad con el Código Tributario, artículo 31, “es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria”. (Decreto No. 6-91 Op. Cit.).

Así mismo, otra definición de hecho generador es “aquella actividad que da razón a la actividad económica, es decir, es el acaecimiento que da origen a la obligación tributaria”. (Paredes, 2014, p.3).

2.2.7 Obligaciones accesorias

De conformidad con el Código Tributario, artículo 58:

a) Intereses

El contribuyente o responsable que no pague el importe de la obligación tributaria, dentro de los plazos legales establecidos deberá pagar intereses resarcitorios, para compensar al fisco por la no disponibilidad del importe del tributo en la oportunidad debida.

Dicho interés se calculará sobre el importe del tributo adeudado y será equivalente a la suma que resulte de aplicar a dicho tributo, la tasa de interés simple máxima anual que determine la Junta Monetaria para efectos tributarios, dentro de los primeros quince días de los meses de enero y julio de cada año, para el respectivo semestre, tomando como base la tasa ponderada bancaria para operaciones activas del semestre anterior. (Decreto No. 6-91 Op. Cit.).

De conformidad con el Decreto 6-91 del Código Tributario, artículo 92:

b) Mora

Incorre en mora el contribuyente que paga la obligación tributaria después del plazo fijado por la Ley para hacerlo. La mora opera de pleno derecho y se aplicará una sanción por cada día de atraso equivalente a multiplicar el monto del tributo a pagar, por el factor 0.0005, por el número de días de atraso. (Decreto No. 6-91 Op. Cit.).

De conformidad con el Código Tributario, artículo 91:

c) Multa

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

Si el responsable del pago lo hiciere efectivo antes de ser requerido por la Administración Tributaria, la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%). (Decreto No. 6-91 Op. Cit.).

Por consiguiente, el artículo 146, del cuerpo legal en referencia se indica:

Si el contribuyente acepta pagar voluntariamente el monto de los impuestos sobre los cuales se hayan formulado ajustes, sin impugnarlos por medio del recurso de revocatoria o renuncia a éste, se le aplicará una rebaja de cincuenta por ciento (50%) de la multa impuesta. Si el contribuyente opta por no impugnar por la vía de lo Contencioso Administrativo o desiste de ésta, se le aplicará una rebaja de veinticinco por ciento (25%) de la multa impuesta. (Decreto No. 6-91 Op. Cit.).

2.2.8 Reducción en las sanciones

De conformidad con el artículo 94 "A" del Código Tributario:

Los contribuyentes o responsables que al percatarse de la comisión de una infracción a los deberes formales, de las establecidas en este Código o en las leyes tributarias específicas, que se sancionen pecuniariamente, sin haber sido requerido o fiscalizado, se presente voluntariamente ante la Administración Tributaria aceptando la comisión de la infracción, se rebajará la sanción que corresponda en un ochenta y cinco por ciento (85%), siempre que efectúe el pago de forma inmediata. Esta rebaja no aplicará en el caso que el contribuyente reincida en la comisión de la misma infracción durante el período impositivo que corresponda. (Decreto No. 6-91 Op. Cit.).

Así también el artículo 106 de dicha ley establece que:

El contribuyente o responsable que hubiere omitido su declaración o quisiera corregirla, podrá presentarla o rectificarla, siempre que ésta se presente antes de ser notificado de la audiencia. Una vez se haya notificado al contribuyente de la audiencia, no podrá presentar declaración o rectificarla de los períodos e impuestos a los que se refiera la audiencia, y si lo hiciera, no tendrá validez legal.

Cuando como consecuencia de la declaración extemporánea o de la rectificación resulte pago de impuesto, gozará del cincuenta por ciento (50%) de la rebaja de los intereses y de la sanción por mora reducida en un ochenta y cinco por ciento (85%), siempre y cuando efectúe el pago junto con la declaración o rectificación. (Decreto No. 6-91 Op. Cit.).

2.3 Ley de Actualización Tributaria Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas

De acuerdo con la Ley de Actualización Tributaria, artículo 1, “se decreta un impuesto sobre toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas sean éstos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país.

El impuesto se genera cada vez que se producen rentas gravadas”. (Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012).

2.3.1 Categorías de renta

Las categorías de rentas de conformidad con la Ley de Actualización Tributaria, artículo 4, son las siguientes:

“Las rentas de las actividades lucrativas, las rentas del trabajo y las rentas del capital y las ganancias de capital”. (Decreto No. 10-2012 Op. Cit.).

2.3.2 Rentas de actividades lucrativas

De conformidad con lo establecido en la ley de Actualización Tributaria, artículo 10, se entiende por actividades lucrativas “las que suponen la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios, por cuenta y riesgo del contribuyente”. (Decreto No. 10-2012 Op. Cit.).

2.3.3 Hecho generador

El artículo 4 y 10 de la ley de Actualización Tributaria establecen que el hecho generador en rentas de actividades lucrativas, es:

- a) “La producción, venta y comercialización de bienes,
- b) Las exportaciones,
- c) La prestación y exportación de servicios y honorarios,
- d) Los subsidios pagados por entes públicos,
- e) Las dietas, comisiones y viáticos de cuerpos colegiados”. (Decreto No. 10-2012 Op. Cit.).

2.3.4 Sujeto pasivo

De acuerdo con la ley de Actualización Tributaria, artículo 12, son contribuyentes de este impuesto:

Las personas individuales, jurídicas y los entes o patrimonios, residentes en el país, que obtengan rentas afectas.

Se consideran contribuyentes por las rentas que obtengan los entes o patrimonios siguientes: los fideicomisos, contratos en participación, copropiedades, comunidades de bienes, sociedades irregulares, sociedades de hecho, encargo de confianza, gestión de negocios, patrimonios hereditarios indivisos, sucursales,

agencias o establecimientos permanentes o temporales de empresas o personas extranjeras que operan en el país y las demás unidades productivas o económicas que dispongan de patrimonio y generen rentas afectas. (Decreto No. 10-2012 Op. Cit.).

2.3.5 Régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas

De acuerdo a lo indicado en la ley de Actualización Tributaria, artículo 19:

Los contribuyentes inscritos en este régimen deben determinar su renta imponible restando de su renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles de conformidad con la ley, y deben sumar los costos y gastos para la generación de rentas no afectas a la ley. (Decreto No. 10-2012 Op. Cit.).

Por consiguiente, el artículo 20 de la ley en mención “el conjunto de ingresos y beneficios de toda naturaleza, gravados o exentos, habituales o no, devengados o percibidos en el periodo de liquidación, provenientes de ventas de bienes o prestación de servicios y otras actividades lucrativas”. (Decreto No. 10-2012 Op. Cit.).

Así también, para este régimen es importante considerar que el pago del impuesto se realiza de manera trimestral por medio de declaración jurada, dentro de los 10 días siguientes a la finalización del trimestre que corresponda, excepto el cuarto trimestre, que se paga cuando se presenta la declaración jurada anual, dentro de los primeros 3 meses del año siguiente.

2.3.6 Renta imponible y tipo impositivo

El artículo 19 de la ley de Actualización Tributaria, indica:

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 y debe sumar los costos y gastos para la generación de rentas exentas. (Decreto No. 10-2012 Op. Cit.).

Así también, el artículo 36 de la ley en mención considera lo referente al tipo impositivo y establece que:

La tarifa a pagar en este régimen es de 25% (vigencia a partir del 1 de enero de 2013); el ejercicio fiscal es de un año (inicia el 1 de enero y termina el 31 de diciembre), pero se deben realizar pagos trimestrales, efectuando cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre. También se puede estimar la renta imponible en ocho por ciento (8%) del total de las rentas brutas obtenidas en el trimestre respectivo, excluidas las rentas exentas. (Decreto No. 10-2012 Op. Cit.).

2.3.7 Pagos en exceso del Impuesto Sobre la Renta

De acuerdo con el sitio Gob.ec se entiende por pago en exceso lo siguiente: “se considera como pago en exceso aquel que resulte en demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la respectiva base imponible”. (Pago en Exceso del Impuesto a la Renta persona natural, s.f., párrafo 1).

2.3.8 Compensación de los pagos en exceso del Impuesto Sobre la Renta

De conformidad con lo regulado en el artículo 153, Código Tributario, “los contribuyentes o los responsables, podrán reclamar ante la Administración Tributaria, la restitución de lo

pagado en exceso o indebidamente por tributos, intereses, multas y recargos”. (Decreto No. 6-91 Op. Cit.).

Así también, es importante mencionar que la solicitud se debe hacer por medio del formulario SAT-2123 solicitud de devolución de crédito fiscal del IVA o de pagos indebidos o en exceso de otros impuestos. Para el efecto podrá dirigirse al registro de exportadores de la gerencia regional central.

2.4 Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala

El Impuesto de Solidaridad fue creado para:

Dar cumplimiento a las obligaciones que le impone el Estado la Constitución Política de la República de Guatemala en materia de inversión social, es impostergable buscar los mecanismos que mantengan y fortalezcan la recaudación tributaria, que permita al Estado contar con los recursos financieros suficientes para el financiamiento de los programas de inversión social que demanda la población más necesitada. (Agustín, *Generalidades*, 2017, párrafo 1).

2.4.1 Hecho generador del Impuesto de Solidaridad

De conformidad con la ley del Impuesto de Solidaridad, artículo 3 establece que “constituye hecho generador de este impuesto la realización de actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional por las personas, entes o patrimonios a que se refiere el artículo 1 de esta Ley”. (Impuesto de Solidaridad Decreto 73-2008).

2.4.2 Sujeto pasivo

Para la ley del Impuesto de Solidaridad, artículo 1 son sujetos pasivos del impuesto:

Las personas individuales o jurídicas, los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, las agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y de otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos. (Decreto No. 73-2008 Op. Cit.).

2.4.3 Base imponible y tipo impositivo

De acuerdo con lo indicado en la ley del Impuesto de Solidaridad, artículo 7:

La base imponible de este impuesto la constituye la que sea mayor entre: a) La cuarta parte del monto del activo neto; o, b) La cuarta parte de los ingresos brutos. En el caso de los contribuyentes cuyo activo neto sea más de cuatro (4) veces sus ingresos brutos, aplicarán la base imponible establecida en la literal b) del párrafo anterior. (Decreto No. 73-2008 Op. Cit.).

Por consiguiente, el artículo 8 establece de la ley antes mencionada indica que: “el tipo impositivo de este impuesto es el uno por ciento (1%)”. (Decreto No. 73-2008 Op. Cit.).

Al respecto, el artículo 9 del cuerpo legal en referencia establece:

El impuesto se determina multiplicando el tipo impositivo por la base imponible establecida en el artículo 7. Si la base imponible fuere la cuarta parte del monto

del activo neto, al impuesto determinado en cada trimestre, se le restará el Impuesto Único Sobre Inmuebles efectivamente pagado durante el mismo trimestre. En los casos de períodos menores a un trimestre, el impuesto se determina en proporción al número de días del trimestre que hayan transcurrido. (Decreto No. 73-2008 Op. Cit.).

Así también, el período impositivo es de forma trimestral y se computará por trimestres calendario.

2.4.4 Formas de acreditamiento

De conformidad con la ley del Impuesto de Solidaridad, artículo 11, el impuesto de Solidaridad y el Impuesto Sobre la Renta podrán acreditarse entre sí y los contribuyentes pueden optar por una de las siguientes formas:

- a) Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto Sobre la Renta: el monto del Impuesto de Solidaridad, pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, conforme los plazos establecidos en el artículo 10 de esta Ley, podrá ser acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento durante los tres años calendario inmediatos siguientes, tanto el que debe pagarse en forma mensual o trimestral, como el que se determine en la liquidación definitiva anual, según corresponda.

- b) Impuesto Sobre la Renta Acreditable al Impuesto de solidaridad: los pagos trimestrales del impuesto Sobre la Renta, podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario. Los contribuyentes que se acojan a

esta forma de acreditación podrán cambiarla únicamente con autorización de la Administración Tributaria.

El remanente del Impuesto de Solidaridad que no sea acreditado conforme lo regulado en este artículo, será considerado como un gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta, del período de liquidación definitiva anual en que concluyan los tres años a los que se refiere la literal a. (Decreto No. 73-2008 Op. Cit.).

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

La materia del impuesto al Valor Agregado de acuerdo con el artículo 1 indica: “se establece un Impuesto al Valor Agregado sobre los actos y contratos gravados por las normas de la presente ley, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Dirección General de Rentas Internas”. (Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92).

Así también, la SAT, por medio de su portal indica: “el Impuesto al Valor Agregado es el impuesto que más dinero genera para el Estado, lo paga toda persona que compra algún bien o adquiere un servicio”. (Portal SAT, Impuestos Indirectos, s.f., párrafo 2).

2.5.1 Hecho generador

De conformidad con la ley del Impuesto al Valor Agregado, artículo 3 establece que el impuesto es generado por:

- a) La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
- b) La prestación de servicios en el territorio nacional.

- c) Las importaciones.
- d) El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.
- e) Las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago.
- f) Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal o de su familia.
- g) La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio.
- h) La primera venta o permuta de bienes inmuebles.
- i) La donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles.
- j) La aportación de bienes inmuebles a sociedades. (Decreto No. 27-92 Op. Cit.).

2.5.2 Sujeto pasivo

De acuerdo con la ley del Impuesto al Valor Agregado, artículo 6, también son sujetos pasivos del impuesto:

- a) El importador habitual o no.
- b) El contribuyente comprador, cuando el vendedor no esté domiciliado en Guatemala.
- c) El beneficiario del servicio, si el que efectúa la prestación no está domiciliado en Guatemala.
- d) El comprador, cuando realice operaciones de conformidad con el Artículo 52 de esta ley.

e) Las sociedades civiles, las mercantiles, las irregulares, y las de hecho y las copropiedades, salvo las comunidades hereditarias. (Decreto No. 27-92 Op. Cit.).

2.5.3 Base imponible y tipo impositivo

De acuerdo la ley del Impuesto al Valor agregado, artículo 11, la base imponible de las ventas “será el precio de la operación menos los descuentos concedidos de acuerdo con prácticas comerciales”. (Decreto No. 27-92 Op. Cit.).

Así también, el artículo 12 de la ley en mención indica que la base imponible en la prestación de servicios “será el precio de los mismos menos los descuentos concedidos de acuerdo con prácticas comerciales”. (Decreto No. 27-92 Op. Cit.).

Finalmente, para otros casos según el artículo 13 de dicha ley se entenderá por base imponible:

- a) En las importaciones: el valor que resulte de adicionar al precio CIF (Cost Insurance and Freight, o Costo, seguro y flete) de las mercancías importadas el monto de los derechos arancelarios y demás recargos que se cobren con motivo de la importación o internación.
- b) En el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles: el valor de la renta, al cual deberá adicionarse el valor de los recargos financieros, si los hubiere.
- c) En las adjudicaciones: el valor de la adjudicación respectiva.
- d) En los retiros de bienes muebles: el precio de adquisición o el costo de fabricación de los bienes muebles. (Decreto No. 27-92 Op. Cit.).

Por consiguiente, el artículo 10 establece:

Los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta ley pagarán el impuesto con una tarifa del doce por ciento (12%) sobre la base imponible. La tarifa del impuesto en todos los casos deberá estar incluida en el precio de venta de los bienes o el valor de los servicios. (Decreto No. 27-92 Op. Cit.).

2.5.4 Débito fiscal

La ley del Impuesto al Valor Agregado, artículo 14, establece que débito fiscal es “la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo”. (Decreto No. 27-92 Op. Cit.).

Otro concepto de débito fiscal es “el Impuesto al Valor Agregado (IVA) recargado en las boletas, facturas, liquidaciones, notas de débito y notas de crédito emitidas por el concepto de ventas y servicios efectuados en el período tributario respectivo”. (Bravo, 2017, P. 12).

2.5.5 Crédito fiscal

La ley del Impuesto al Valor Agregado, artículo 14, establece que crédito fiscal es “la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período”. (Decreto No. 27-92 Op. Cit.).

Otra definición de crédito fiscal es “el monto que una empresa ha pagado en concepto de impuestos al adquirir un producto o insumo y que puede deducirlo ante el Estado al momento de realizar una reventa”. (Bravo, 2017, P. 12).

2.5.6 Remanente y saldo del crédito fiscal

El Servicio de Impuestos Internos, a través de su diccionario básico tributario contable, define el remanente del crédito fiscal como “producto de la comparación entre los impuestos adeudados o determinados contra los Créditos Fiscales a que tiene derecho según la ley”. (SII, Diccionario Básico Tributario Contable, 2017, párrafo 11).

Por consiguiente, la ley del Impuesto al Valor Agregado, artículo 21, indica “si resulta un remanente de crédito en favor del contribuyente respecto de un período impositivo, dicho remanente se acumulará a los créditos que tengan su origen en el período impositivo siguiente”. (Decreto No. 27-92 Op. Cit.).

Por otra parte, el artículo 22 de la ley indicada establece que:

El saldo del crédito fiscal a favor del contribuyente que resulte mensualmente de la declaración presentada a la Administración Tributaria, lo puede trasladar a sucesivos períodos impositivos siguientes, hasta agotarlo, mediante la compensación de los débitos fiscales del impuesto, por lo que no procederá la devolución del crédito fiscal. (Decreto No. 27-92 Op. Cit.).

2.6 Cuenta Corriente Tributaria

El Acuerdo con el Marco Normativo para el Funcionamiento del Sistema de Cuenta Corriente Tributaria, artículo 2, indica:

Es el sistema en el que se registran como operaciones de débito o crédito, los valores determinados por el contribuyente, la Administración Tributaria o ambos coordinadamente, según corresponda conforme a la ley. El objeto de efectuar dicho registro, es mostrar los saldos resultantes que constituirán el monto a cobrar o a devolver al contribuyente o responsable, con los intereses resarcitorios, recargos, multas e intereses punitivos, cuando apliquen de acuerdo a la Ley.

Por consiguiente, dicho artículo establece que el Sistema de Cuenta Corriente también será la herramienta, para verificar conforme a las leyes tributarias, los

acreditamientos realizados por los contribuyentes, así como para detectar las inconsistencias en sus declaraciones. (Marco Normativo para el Funcionamiento del Sistema de Cuenta Corriente Tributaria Acuerdo de Directorio No. 18-2009).

2.6.1 Liquidación de recargos

De conformidad con el Marco Normativo para el Funcionamiento del Sistema de Cuenta Corriente Tributaria, artículo 9, la liquidación de multas, intereses y mora, será realizada de forma automática con las reglas siguientes:

a) El cómputo de días de atraso en el pago o presentación de las declaraciones y formularios de pago, se hará tomando como base el calendario que emite periódicamente la Administración Tributaria. Éste aplica a nivel nacional en términos de un día específico para el vencimiento de cada impuesto.

b) Las sanciones, intereses y mora, por presentación de declaraciones y formularios de pago efectuados después del vencimiento del plazo legal, se liquidarán contando los días de atraso transcurridos desde el día siguiente al vencimiento del plazo legal para cumplir la obligación, hasta el día en que se realice la declaración o el pago, inclusive, aplicando las sanciones, tasas de interés y mora vigentes.

La multa por omisión será equivalente al valor del impuesto omitido, salvo la aplicación de las reducciones legalmente establecidas. (Acuerdo de Directorio No. 18-2009, Op. Cit.).

2.6.2 Control de acreditamientos

De conformidad con lo establecido en el Marco Normativo para el Funcionamiento del Sistema de Cuenta Corriente Tributaria, artículo 13:

A través de la Cuenta Corriente Tributaria se efectuará la verificación de los acreditamientos realizados por los contribuyentes en sus declaraciones, contra los saldos disponibles acreditables conforme a la ley, a los regímenes y a las obligaciones, que respecto del mismo, consten en el Registro Tributario Unificado. Estos acreditamientos se limitarán al monto del saldo disponible y hasta por el impuesto pendiente de cubrir. Únicamente generarán saldos a favor del contribuyente (pagos en exceso) los acreditamientos a título de pagos a cuenta del mismo impuesto.

Así también, para el caso del Impuesto al Valor Agregado, a través de la Cuenta Corriente, se efectuará el control de los traslados de remanentes realizados en concepto de Crédito Fiscal correspondiente al período impositivo inmediato anterior, toda vez que, el mismo no da derecho a compensación con otros impuestos. (Acuerdo de Directorio No. 18-2009, Op. Cit.).

2.6.3 Inconsistencia

La inconsistencia define “todo aquello que no es firme, por lo tanto, la característica principal de algo cuando es inconsistente es la vulnerabilidad a variables que puedan corromper su buen funcionamiento”. (Morales, Inconsistencia, 2019, párrafo 1).

2.6.4 Consulta integrada de inconsistencias

Es el reporte que proporciona la SAT a los contribuyentes, en el cual muestran las inconsistencias detectadas en las declaraciones de impuestos presentadas de conformidad con el régimen en que se encuentran afiliados; así también refleja las declaraciones de impuestos omitidas.

Las inconsistencias del reporte consulta integrada pueden originarse por los siguientes conceptos:

- a) Exceso de acreditamiento: Si el contribuyente hiciere uso en exceso, es decir, utiliza un valor mayor del saldo disponible de los acreditamientos y otros saldos disponibles, este exceso se registrare en la Cuenta Corriente Tributaria, como un saldo deudor que puede ser aclarado o pagado por el contribuyente, sin menoscabo de la facultad de la Administración Tributaria para iniciar los procedimientos correspondientes y practicar el ajuste o establecer las sanciones a que haya lugar. Esta inconsistencia se presenta en el Impuesto Sobre la Renta y en el Impuesto de Solidaridad.
- b) Exceso de arrastre: se refiere al valor en exceso que se determine en los remanentes del Impuesto al Valor Agregado. (Acuerdo de Directorio No. 18-2009, Op. Cit.).

3. METODOLOGÍA

A continuación, se presenta la metodología utilizada para el desarrollo del presente trabajo profesional de Graduación, se detallan aspectos importantes como definición del problema, objetivo general y específico de la investigación.

3.1 Definición del problema

Derivado de la falta de capacitación por parte de los profesionales contables que preparan la información de los contribuyentes, y de los propios contribuyentes cuando no poseen un contador se generan discrepancias entre el contenido de la ley y el resultado del pago de los tributos correspondientes. Dichas discrepancias generan obligaciones accesorias (intereses, multa, mora).

Se pretende demostrar de una manera didáctica la forma de solucionar las discrepancias en las declaraciones de impuestos presentadas por medio de la rectificación de las mismas para la sociedad anónima afiliada al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas y a su vez dar a conocer las implicaciones que conllevan esos errores.

3.2 Delimitación del problema

3.2.1 Unidad de análisis

Sociedad Anónima afiliada al régimen sobre las utilidades de Actividades Lucrativas.

3.2.2 Período histórico

Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.

3.2.3 Ámbito geográfico de la investigación

El territorio nacional de la República de Guatemala.

3.3 Objetivos

3.3.1 Objetivo general

Evidenciar las inconsistencias recurrentes en las declaraciones de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto de Solidaridad e Impuesto al Valor Agregado de una Sociedad Anónima afiliada al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, con el fin de subsanarlas y evitar incidir en las mismas.

3.3.2 Objetivos específicos

Con el presente informe, se pretenden alcanzar los objetivos específicos siguientes:

- a) Definir el significado en cada una de las inconsistencias por exceso de acreditamiento y exceso de arrastre en las declaraciones de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto de Solidaridad e Impuesto al Valor Agregado de una Sociedad Anónima afiliada al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas.
- b) Analizar las inconsistencias que se muestran en el reporte consulta integrada de la Sociedad Anónima, emitido por la SAT.
- c) Detallar el procedimiento para corregir las inconsistencias del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto de Solidaridad e Impuesto al Valor agregado de acuerdo con la legislación guatemalteca vigente.
- d) Mostrar las sanciones a las cuales se encuentra afecta la Sociedad Anónima afiliada al régimen de utilidades de actividades lucrativas al incurrir en inconsistencias en sus declaraciones tributarias.

3.4 Diseño utilizado

3.4.1 Método científico

Este método implica la utilización de postulados, reglas y normas de forma ordenada, para obtener información real, veraz y confiable, por lo que, para la obtención y recopilación de la información analizada, se seleccionaron instrumentos y técnicas apropiadas, durante el proceso de elaboración del Trabajo Profesional de Graduación.

3.4.2 Método deductivo

De la información obtenida a nivel general, se analizaron y tomaron los elementos más importantes que permitieran obtener características o particularidades específicas en las que incurre la sociedad anónima al momento de presentar sus declaraciones.

3.4.3 Método analítico

Para llegar a resultados concretos y veraces se realizó un análisis de los elementos importantes de la información obtenida.

3.4.4 Metodología descriptiva

Se describen características, rasgos, particularidades y situaciones en las que incide la sociedad anónima afiliada al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas al presentar las declaraciones de ISR, IVA e IS.

3.4.5 Metodología correlacional

Se verificó y examinó la relación entre la interpretación que la sociedad anónima afiliada al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas da a las indicaciones contenidas en las leyes del IVA, ISR e IS y el desconocimiento de su correcta aplicación.

3.4.6 Metodología expositiva

Con la información obtenida, se realizó un análisis de las inconsistencias recurrentes en los impuestos objeto de análisis y los resultados finales se exponen en el capítulo de discusión y resultados.

3.5 Universo y tamaño de muestra

3.5.1 Universo

La Sociedad Anónima afiliada al régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.

3.5.2 Tamaño de muestra

Comprende a cinco (5) empleados del departamento contable y fiscal que preparan la información tributaria de la Sociedad Anónima, afiliada al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas ubicada dentro del territorio nacional de Guatemala.

3.6 Enfoque de la investigación

Durante la investigación se utilizaron cuestionarios con preguntas abiertas y cerradas, por lo que el enfoque de la investigación es de carácter mixto (cualitativo, cuantitativo).

3.7 Instrumentos y técnicas de medición aplicadas

3.7.1 Recopilación bibliográfica o documental

Para cumplir con el objetivo de definir el significado de las inconsistencias recurrentes en las declaraciones de ISR, IVA e IS y detallar el procedimiento para corregirlas, se recopiló información a través de la legislación aplicable establecida en el Decreto 6-91 Código Tributario, Decreto 10-2012 ley de Actualización Tributaria, Decreto 27-92 Ley de IVA y Decreto 73-2008 ley del Impuesto de Solidaridad lo cual facilitó el análisis de la información.

3.7.2 Investigación de campo

La recopilación y obtención de la información se realizó por medio de los cuestionarios elaborados, para el efecto fue necesario aplicar la técnica de investigación de campo, que implicó la visita presencial al departamentos contable y fiscal de la empresa objeto de estudio, lo cual permitió generar información suficiente y adecuada para dar cumplimiento a los objetivos establecidos.

3.7.3 Observación estructurada

Por medio de la observación en el reporte consulta integrada emitido por la SAT se pudieron observar y analizar cada una de las inconsistencias que posee la Sociedad Anónima unidad de análisis.

3.7.4 Cuestionario y entrevista

Se realizaron 5 cuestionarios de 21 preguntas a los empleados del departamento contable y fiscal que fueron respondidas de manera electrónica, al aplicar esta técnica se identificó el nivel de conocimiento e interpretación que tiene dicho departamento, al momento de analizar, corregir y subsanar las inconsistencias recurrentes del reporte consulta integrada emitido por la SAT.

Además, se realizó una entrevista a la jefa de la unidad de cuenta corriente, para establecer cuáles son las inconsistencias más recurrentes que presentan los contribuyentes en sus declaraciones de impuestos, así como el nivel de conocimiento que poseen para subsanar y corregir las mismas, y el impacto financiero que conlleva incurrir en dichas inconsistencias.

3.7.5 Gráficas y cuadros

De los datos obtenidos de la observación y los cuestionarios realizados, por medio de las encuestas, se realizó el vaciado de la información por medio de gráficas y cuadros.

3.8 Resumen del procedimiento usado en el desarrollo del Trabajo Profesional de Graduación

Derivado de lo anterior se utilizó el método científico, analítico, deductivo, descriptivo, correlacional y expositivo; así como técnicas e instrumentos de investigación documental, de campo, y la observación que fueron necesarios para el desarrollo del tema.

Se trasladaron cuestionarios al departamento contable y fiscal de la empresa objeto de estudio, para recabar información sobre su conocimiento acerca de las inconsistencias recurrentes que se presentan en las declaraciones de ISR, IS e IVA en el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas para la elaboración de gráficas estadísticas. Se realizó un análisis de cada una de las inconsistencias que posee la empresa objeto de estudio según el reporte de consulta integrada, se observaron los procedimientos establecidos en las leyes aplicables y criterio institucional emitido por la SAT con el objeto de que la empresa regularice su situación fiscal.

4 DISCUSIÓN DE RESULTADOS

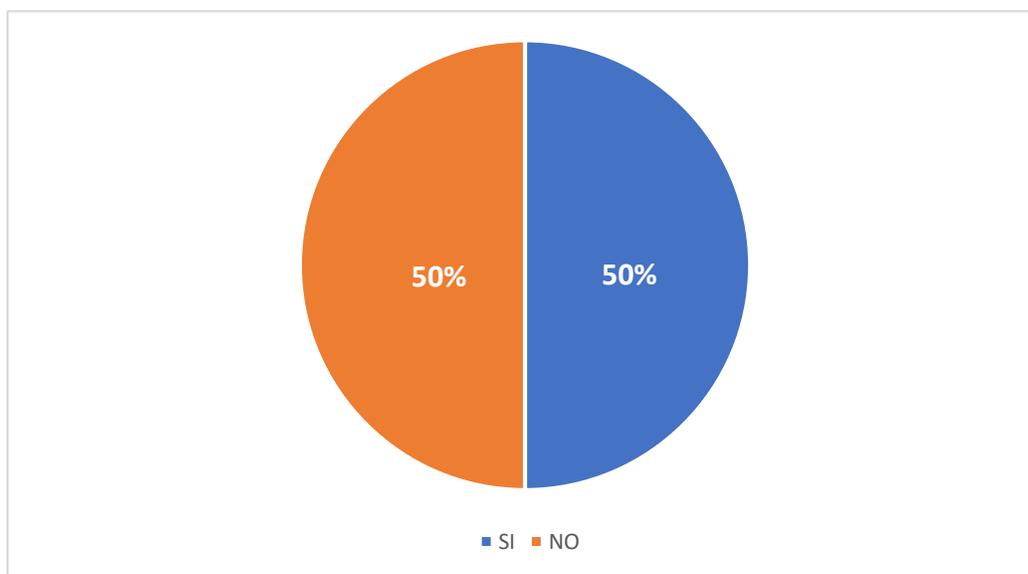
El presente capítulo constituye el núcleo del informe de trabajo profesional de graduación, el cual, en el marco de la investigación, por medio de los diferentes procesos metodológicos, análisis y discusión de resultados, relacionados con los objetivos específicos planteados en la investigación.

4.1 Análisis de resultados

4.1.1 Significado de las inconsistencias recurrentes en las declaraciones de ISR, IS e IVA de una Sociedad Anónima afiliada al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas

Se realizó la recolección de información mediante un cuestionario a 5 empleados del departamento contable y fiscal, se utilizó como instrumento la tabulación de respuestas y análisis de las mismas para establecer su conocimiento respecto a las inconsistencias. A continuación, se presentan los cuadros con información e interpretación de cada pregunta y respuesta:

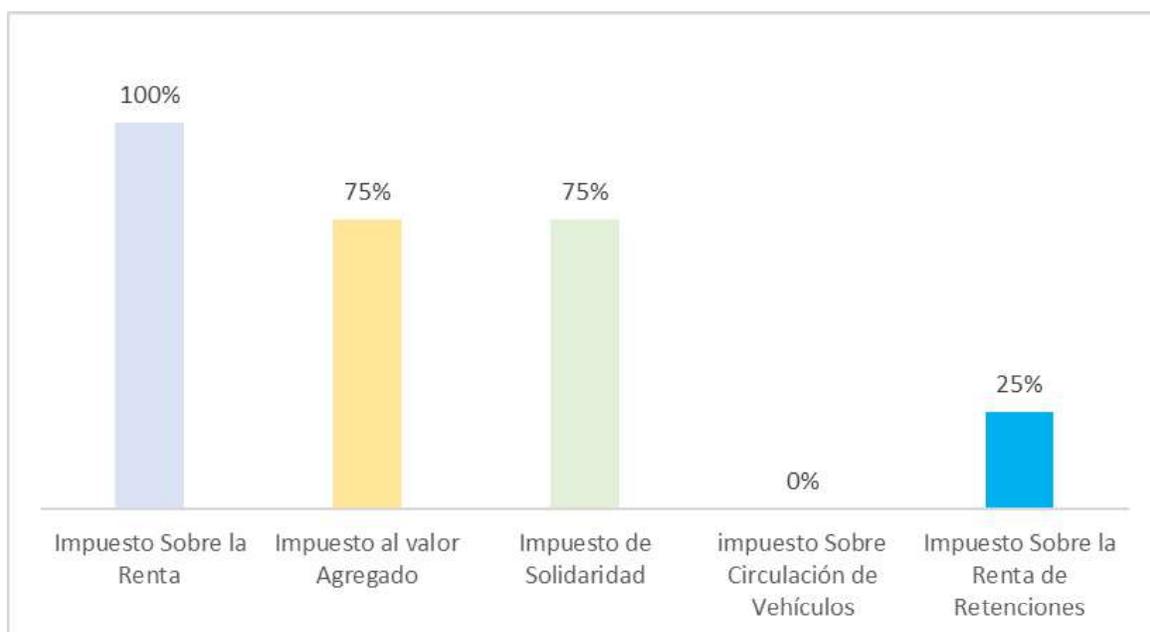
Gráfica 1, pregunta número 1, ¿Sabe el significado de inconsistencia en las declaraciones de impuestos?



Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del cuestionario realizado a la empresa objeto de estudio, pregunta número 1, año 2020.

El 50% del personal departamento contable y fiscal encuestado indicó desconocer el significado de inconsistencia en las declaraciones de impuestos, cabe mencionar que la mayoría del personal considera que las inconsistencias son errores de tipo formal sin tomar en cuenta que las mismas pueden conllevar a una inadecuada determinación de la obligación sustantiva y afectar de manera financiera a la empresa.

Gráfica 2, pregunta No. 2, ¿Seleccione que declaraciones de impuestos presentan inconsistencias?

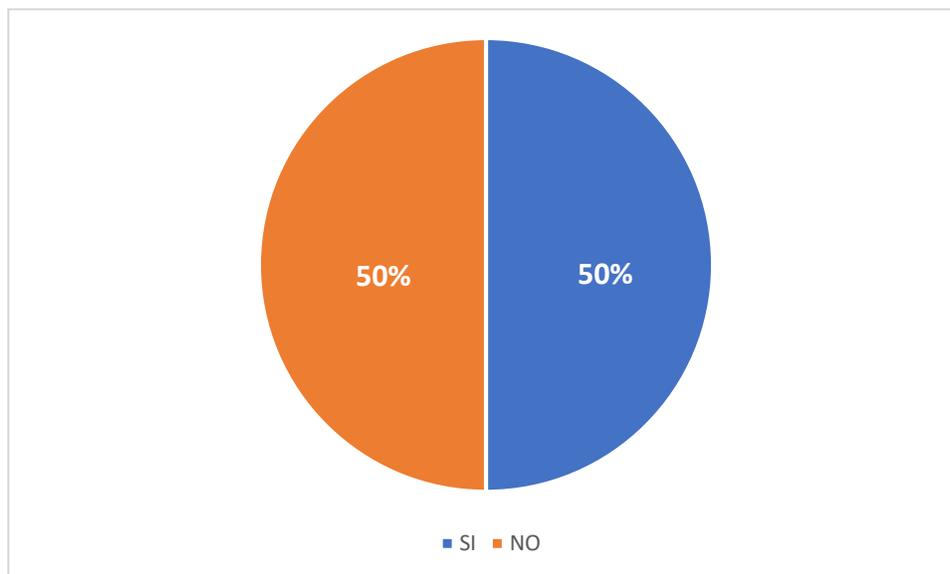


Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del cuestionario realizado a la empresa objeto de estudio, pregunta número 2, año 2020.

El 100% del personal encuestado del departamento contable y fiscal de la sociedad anónima indicó que las declaraciones que presentan inconsistencias son el ISR, 75% en el IVA y 75% en el IS, así también, un 25% indicó que las inconsistencias se presentan en el ISR de retenciones y un 0% en el impuesto de circulación de vehículos.

Lo indicado anteriormente, refleja que el personal conoce las declaraciones que presentan inconsistencias en el ISR, IS e IVA, esto debido a que en dichos impuestos existen casillas específicas donde se deben declarar los saldos o créditos fiscales a favor de la empresa y de indicar un saldo o crédito mayor se generan las mismas.

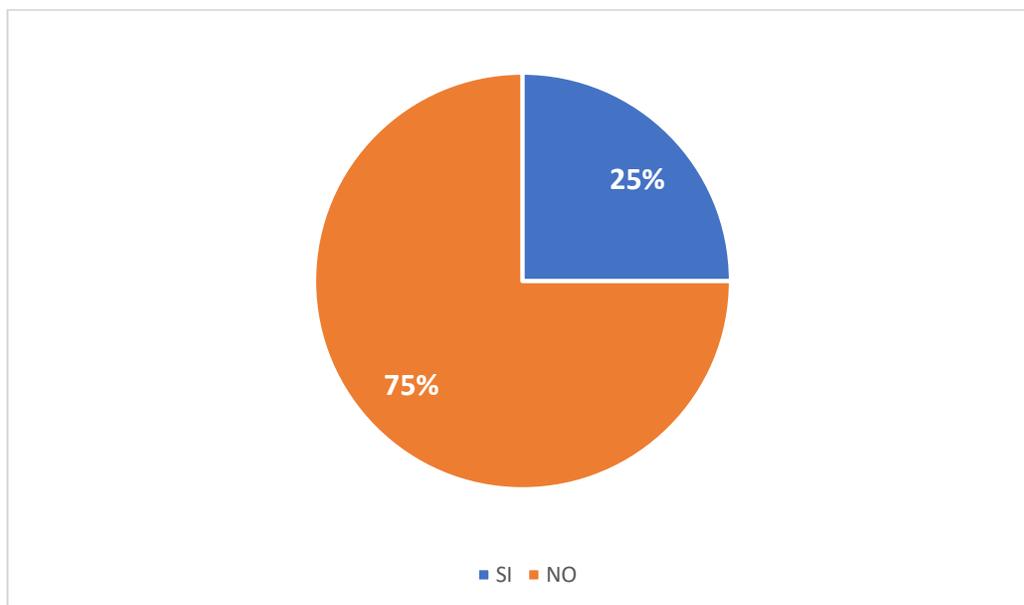
Gráfica 3, pregunta No. 3, ¿Conoce el significado de exceso de arrastre en el IVA?



Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del cuestionario realizado a la empresa objeto de estudio, pregunta número 3, año 2020.

El 50% del departamento contable y fiscal encuestado indicó que no conoce el significado de exceso de arrastre en el IVA, por tal razón, al momento de verificar la inconsistencia por dicho concepto no saben identificar el error puntual o motivo que ocasionó la inconsistencia en las declaraciones de la sociedad anónima.

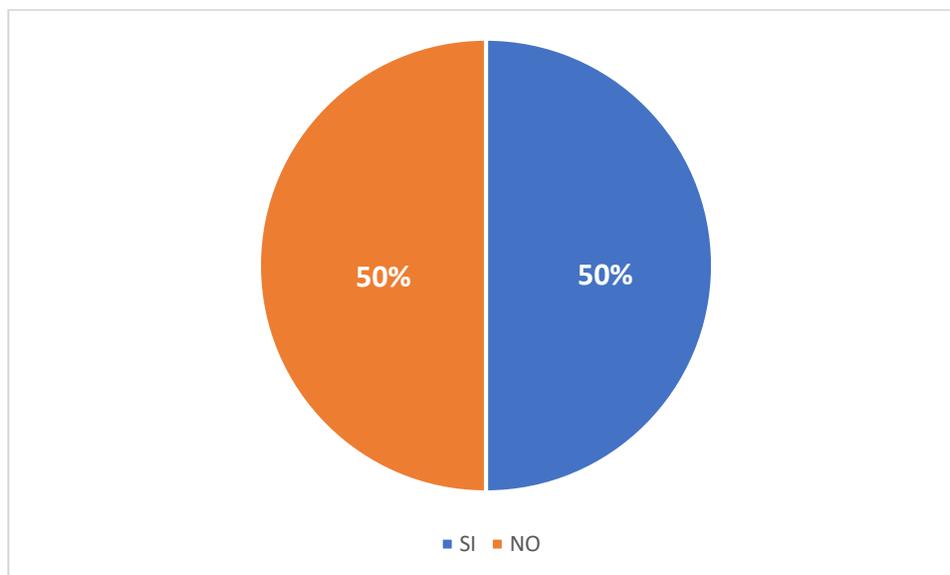
Gráfica 4, pregunta No. 4, ¿Conoce el significado de exceso de acreditamiento en el IS?



Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del cuestionario realizado a la empresa objeto de estudio, pregunta número 4, año 2020.

Se determinó que un 75% del personal encuestado no conoce el significado de exceso de acreditamiento en el IS, lo que muestra un desconocimiento por parte del personal el cual les dificulta identificar el error que generó las inconsistencias en dicho impuesto.

Gráfica 5, Pregunta No. 5, ¿Conoce el significado de exceso de acreditamiento en el ISR trimestral o anual?



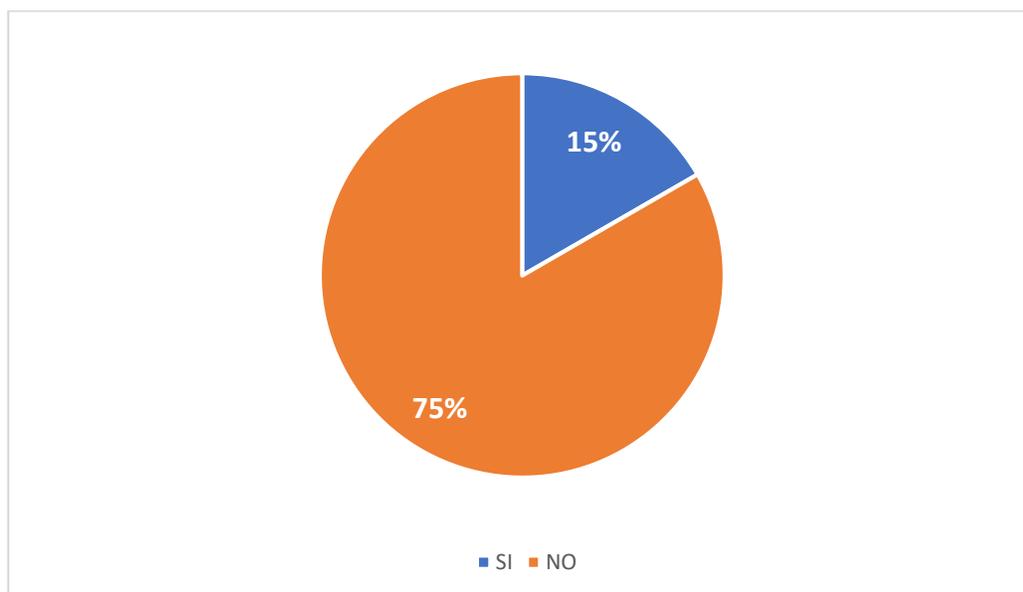
Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del cuestionario realizado a la empresa objeto de estudio, pregunta número 5, año 2020.

Se determinó que un 50% del departamento contable y fiscal encuestado, no conoce el significado de exceso de acreditamiento en el ISR trimestral y/o anual, por lo que derivado de lo indicado no saben identificar en las declaraciones el error puntual que ocasionó la inconsistencia.

4.1.2 Análisis de las inconsistencias que se muestran en el reporte consulta integrada de la Sociedad Anónima, emitido por la SAT.

Para realizar el análisis de las inconsistencias que posee la sociedad anónima en el ISR, IS e IVA, se realizó la recolección de información mediante un cuestionario a cinco empleados del departamento contable y fiscal de la sociedad anónima unidad de análisis. A continuación, se presentan gráficas con información e interpretación de cada pregunta y respuesta.

Gráfica 6, pregunta No. 6, ¿Conoce el reporte de consulta integrada emitido por SAT y su importancia?



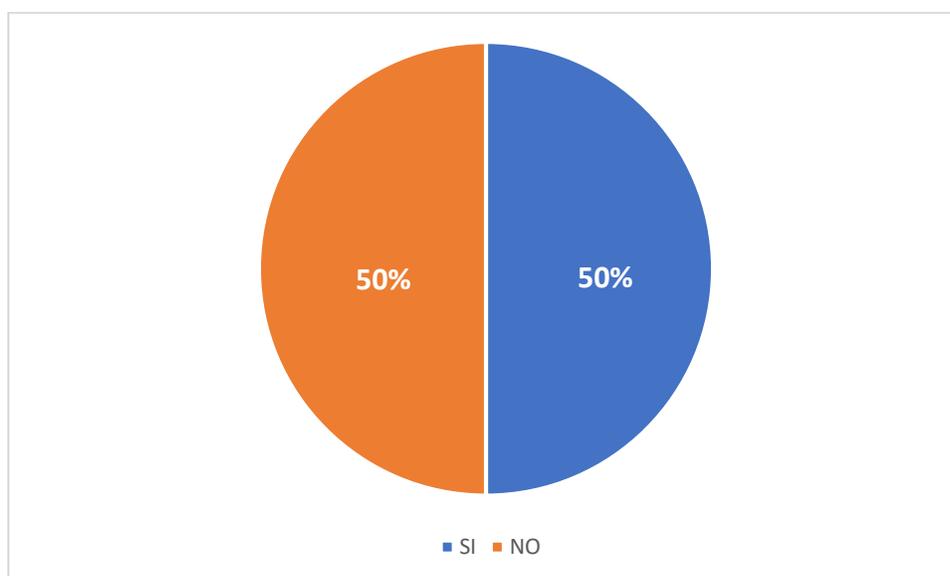
Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del cuestionario realizado a la empresa objeto de estudio, pregunta número 6, año 2020.

El 75% del personal encuestado no conoce el reporte consulta integrada y su importancia, esto se debe a que dicho reporte no es facilitado por la Administración Tributaria a través de las diversas herramientas puestas a disposición como lo es el portal SAT y la agencia virtual. Este reporte se obtiene cuando se requiere realizar alguna gestión en cualquiera de las agencias tributarias, al solicitar una solvencia fiscal o bien por medio de un aviso por parte de la unidad de cuenta corriente para solventar las inconsistencias.

4.1.3 Procedimiento para corregir las inconsistencias del ISR, IS e IVA de acuerdo con la legislación guatemalteca vigente.

Se realizó la recolección de información por medio de un cuestionario al departamento contable y fiscal de la sociedad anónima unidad de análisis, con el fin de evaluar su conocimiento sobre el procedimiento para corregir las inconsistencias. Se utilizó como instrumento la tabulación de respuestas y análisis de las mismas.

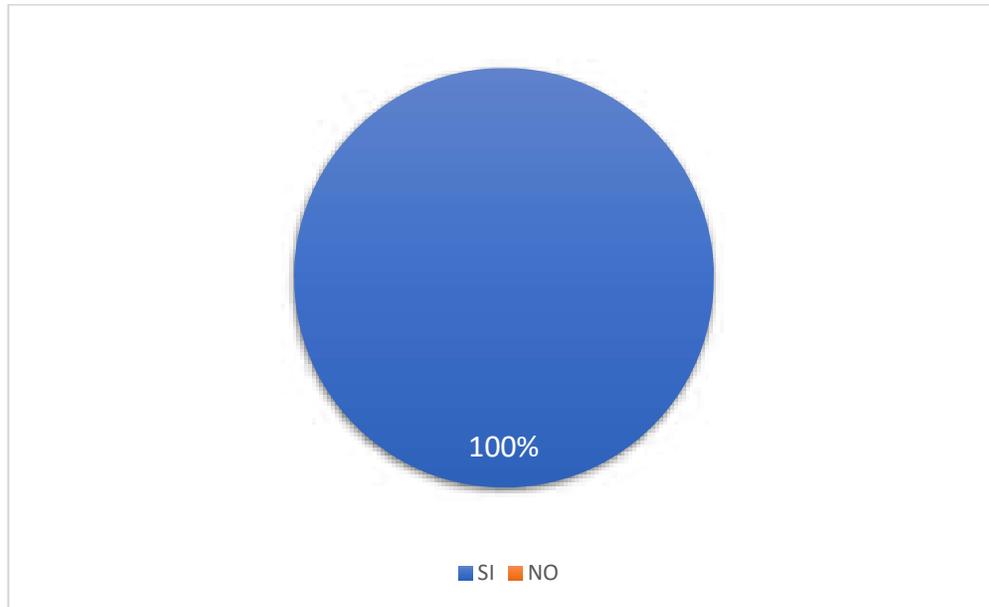
Gráfica 7, pregunta No. 7, ¿Conoce el marco legal aplicable para la forma de acreditamiento de ISR a IS literal b y su aplicación?



Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del cuestionario realizado a la empresa objeto de estudio, pregunta número 7, año 2020.

El 50% del personal contable y fiscal de la sociedad anónima indicó que desconoce el marco legal aplicable para la forma de acreditamiento de ISR a IS literal b, con lo cual se puede evidenciar que no todo el personal conoce la aplicación adecuada de la forma de acreditamiento en la que se encuentra afiliada la sociedad anónima, esto debe ser de suma importancia para evitar contingencias ante una eventual revisión por parte de la administración tributaria.

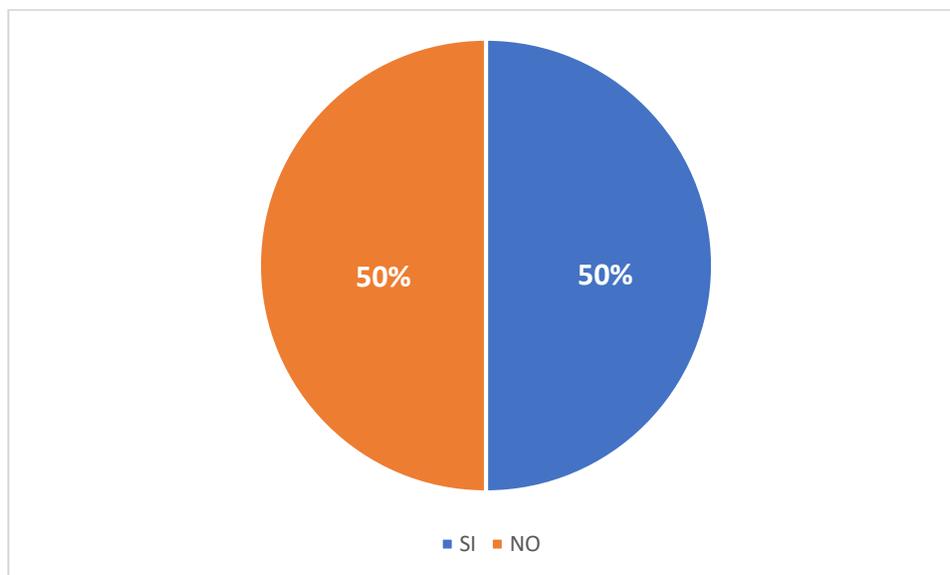
Gráfica 8, pregunta No. 8, ¿Conoce el marco legal aplicable para el remanente y saldo de crédito fiscal en el IVA?



Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del cuestionario realizado a la empresa objeto de estudio, pregunta número 8, año 2020.

El 100% del personal contable y fiscal indicó conocer el marco legal aplicable para el remanente y saldo de crédito fiscal en el IVA, con lo indicado se puede evidenciar que utilizan adecuadamente los saldos disponibles por concepto de dicho impuesto.

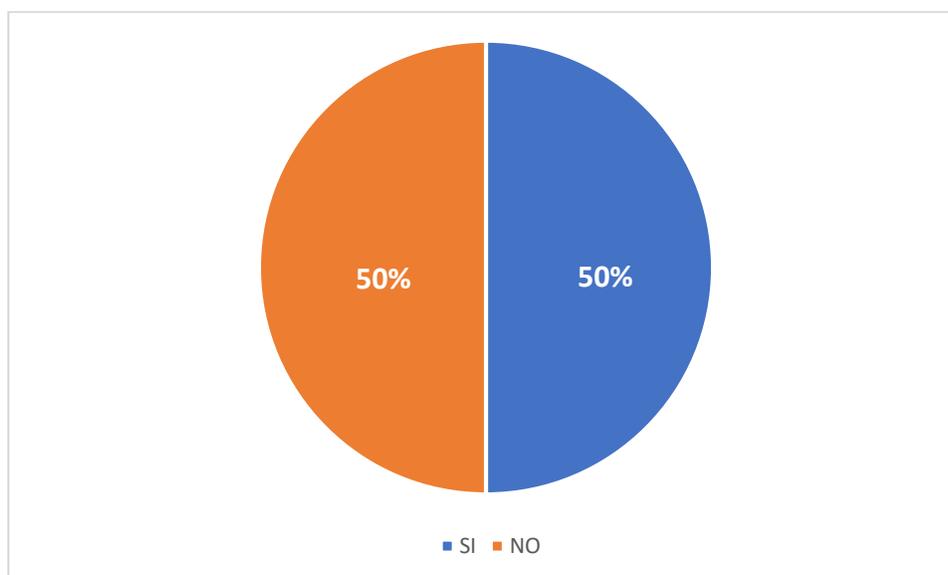
Gráfica 9, pregunta No. 9, ¿Conoce el procedimiento para la devolución del pago en exceso del ISR anual?



Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del cuestionario realizado a la empresa objeto de estudio, pregunta número 9, año 2020.

El 50% del personal contable y fiscal indicó que no conoce el procedimiento para la devolución del pago en exceso del ISR anual, derivado de lo anterior se confirma que, al obtener dicho saldo pagado en exceso, no consideraron que no es posible compensarlo en la declaración anual de forma automática, sino que deben presentar una solicitud formal ante la administración tributaria para proceder a compensarlo o bien, realizar la solicitud de devolución en efectivo.

Gráfica 10, pregunta 10 ¿Sabe el procedimiento para corregir las inconsistencias en las declaraciones de impuestos presentados?



Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del cuestionario realizado a la empresa objeto de estudio, pregunta número 10, año 2020.

El 50% del personal contable y fiscal indicó desconocer el procedimiento para corregir las inconsistencias en las declaraciones de impuestos presentados, derivado de lo anterior se evidencia que no todo el personal puede subsanar inconsistencias y desconoce la forma adecuada para corregirlas por medio de una rectificación declarando los saldos disponibles correctos que se encuentran a favor de la empresa.

4.1.4 Sanciones aplicables derivado de inconsistencias en las declaraciones tributarias de una sociedad anónima filiada al régimen de utilidades de actividades lucrativas.

Se realizó la recolección de información mediante un cuestionario al departamento contable y fiscal de la sociedad anónima unidad de análisis, con el fin de evaluar si conocen las sanciones a las que puede estar afecta la sociedad al incurrir en inconsistencias en sus declaraciones de impuestos. Se utilizó como instrumento la tabulación de respuestas y análisis de las mismas.

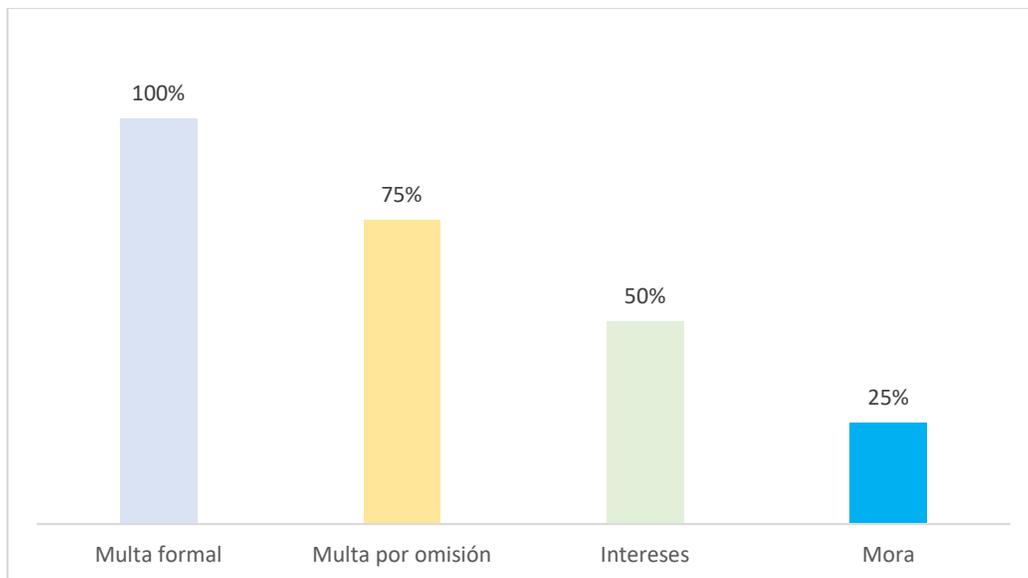
Gráfica 11, pregunta No. 11, ¿Conoce el significado de sanción?



Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del cuestionario realizado a la empresa objeto de estudio, pregunta número 11, año 2020.

El personal contable y fiscal encuestado indicó que conoce el significado de sanción, por lo cual se determinó que saben las consecuencias que pueden llegar a tener en virtud de una inadecuada aplicación a una norma jurídica.

Gráfica 12, pregunta No. 12, ¿Indique qué tipo de sanciones tributarias conoce?



Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del cuestionario realizado a la empresa objeto de estudio, pregunta número 12, año 2020.

El personal contable y fiscal indicó que las sanciones que más conoce son la multa formal, multa por omisión e intereses; y la sanción menos conocida es la mora; las cuales se aplican si se realiza una inadecuada determinación de la obligación sustantiva en cuanto al pago del impuesto.

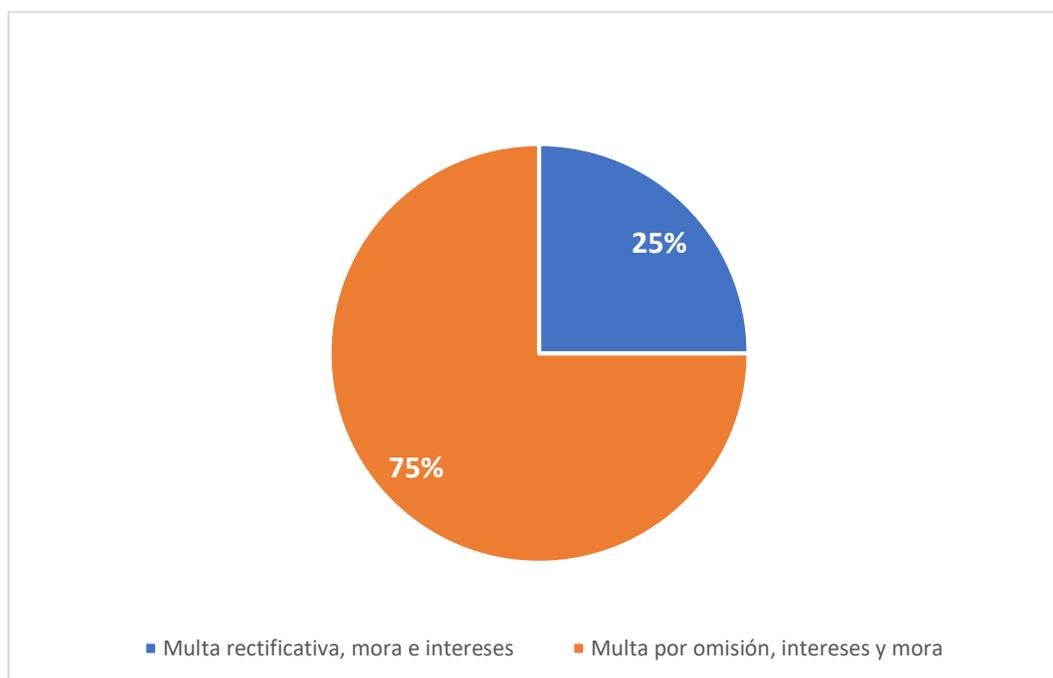
Gráfica 13, pregunta No. 13, ¿Indique las sanciones a las que podría estar afecto en el caso de incurrir en inconsistencias en el ISR?



Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del cuestionario realizado a la empresa objeto de estudio, pregunta número 13, año 2020.

Con la información proporcionada por el personal del departamento contable y fiscal encuestado se pudo confirmar que solo un 25% conoce las sanciones a las que podría estar afecto en el caso de incurrir en inconsistencias en el ISR, siendo estas la multa rectificativa, intereses y mora; las cuales pueden afectar de manera significativa los ingresos de la empresa

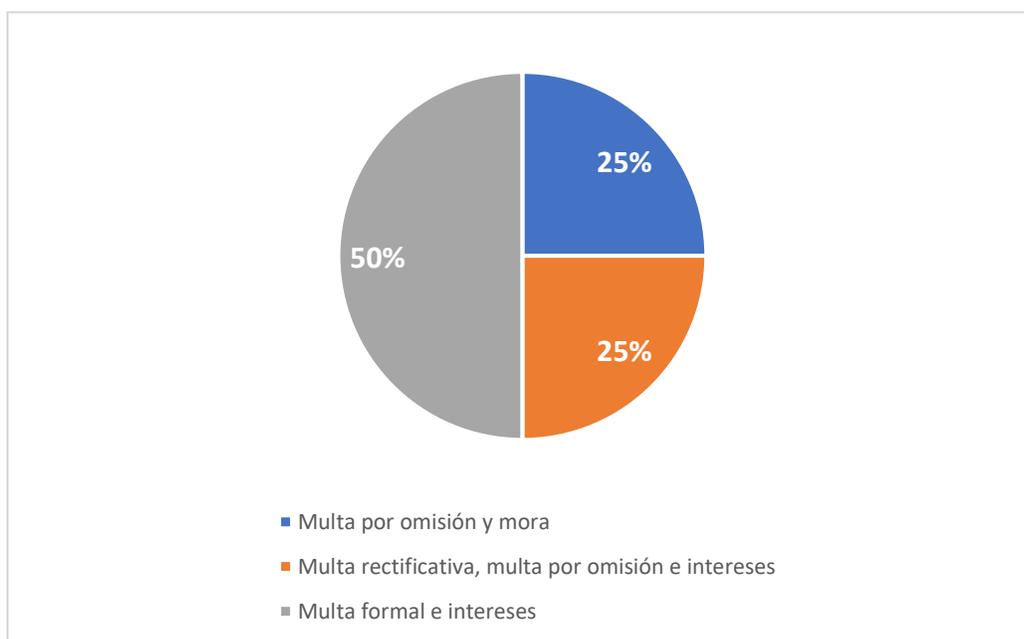
Gráfica 14, pregunta No. 14, ¿Indique las sanciones a las podría estar afecto en el caso de incurrir en inconsistencias en el IS?



Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del cuestionario realizado a la empresa objeto de estudio, pregunta número 14, año 2020.

Con la información proporcionada por el personal del departamento contable y fiscal encuestado se pudo confirmar que el 75% conoce las sanciones a las que podría estar afecto en el caso de incurrir en inconsistencias en el IS, siendo estas la multa rectificativa, mora e intereses, las cuales pueden afectar de manera significativa los ingresos de la empresa.

Gráfica 15, pregunta No. 15, ¿Indique las sanciones a las que podría estar afecto en el caso de incurrir en inconsistencias en el IVA?



Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del cuestionario realizado a la empresa objeto de estudio, pregunta número 15, año 2020.

Con la información proporcionada por el personal del departamento contable y fiscal encuestado se pudo confirmar que solo un 25% conoce las sanciones a las que podría estar afecto en el caso de incurrir en inconsistencias en el IVA, siendo estas la multa rectificativa, multa por omisión e intereses, las cuales pueden afectar de manera significativa los ingresos de la empresa.

4.2 Resultados

Los resultados corresponden al proceso de comprobación, mediante la investigación en coherencia y pertinencia de los objetivos específicos de la investigación. Luego se procede a enunciar los datos relevantes denominados resultados, extraídos de la interpretación con la información obtenida que conformara la discusión de resultados.

4.2.1 Resultado del significado de cada una de las inconsistencias recurrentes en las declaraciones de ISR, IS e IVA de una Sociedad Anónima afiliada al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas.

En los aspectos relevantes de la investigación los resultados fueron:

- 1) No todo el personal del departamento contable y fiscal entrevistado conoce el significado de inconsistencia en las declaraciones de impuestos.
- 2) Al consultarles sobre su conocimiento del significado de exceso de acreditamiento en el IVA, exceso de acreditamiento en el IS y exceso de arrastre en el IVA indicaron no comprender los términos.
- 3) En la entrevista realizada a la jefa de la unidad de Cuenta Corriente de la SAT, indicó que la mayoría de los contribuyentes que se presentan a dicha unidad desconocen el significado de las inconsistencias que presentan en sus impuestos, por lo que un técnico o profesional debe orientarlos al respecto para que puedan subsanar y corregir sus declaraciones.

4.2.2 Resultado respecto al análisis de las inconsistencias que se muestran en el reporte consulta integrada de la Sociedad Anónima, emitido por la SAT.

El resultado obtenido fue el siguiente:

El personal del departamento contable y fiscal desconoce el reporte de inconsistencias en las declaraciones de impuestos presentados, así como la importancia de obtener dicha

consulta, esto debido a que la Administración Tributaria no muestra dicho reporte a través de su portal o por medio de agencia virtual y solo se obtiene presentándose directamente a la unidad de cuenta corriente o a las agencias tributarias.

4.2.3 Resultado respecto al procedimiento para corregir las inconsistencias del ISR, IS e IVA de acuerdo con la legislación guatemalteca vigente.

En los aspectos relevantes de la investigación los resultados fueron:

- 1) Se determinó que factores como el desconocimiento y/o la inadecuada interpretación de la ley, conllevan al personal del departamento contable y fiscal a incurrir en inconsistencias en las declaraciones presentadas de ISR, de IS e IVA de la Sociedad Anónima.
- 2) La mayoría de los entrevistados del departamento contable y fiscal presento dificultad en las formas de acreditamiento del IS y su base legal.
- 3) En la entrevista realizada a la jefa de la unidad de Cuenta Corriente de la SAT, indico que la mayoría de los contadores y contribuyentes requieren una mayor orientación legal sobre la aplicación y tratamiento fiscal de los acreditamientos del IS.
- 4) El personal del departamento contable y fiscal desconoce el procedimiento para la devolución y/o compensación de los pagos en exceso del ISR anual.
- 5) El personal del departamento contable y fiscal conoce la legislación aplicable para el remanente del crédito y saldo fiscal, sin embargo, poseen inconsistencias en las declaraciones presentadas de dicho impuesto.

4.2.4 Resultado respecto a sanciones aplicables derivado de inconsistencias en las declaraciones tributarias de una sociedad anónima filiada al régimen de utilidades de actividades lucrativas.

En los aspectos relevantes de la investigación los resultados fueron:

- 1) El personal del departamento contable y fiscal entrevistado conoce el significado de sanción y los tipos de sanciones tributarias que existen.
- 2) Se determinó que desconocen las sanciones específicas y aplicables en las declaraciones de ISR, IS e IVA, en el caso de incurrir en inconsistencias.
- 3) En la entrevista practicada a la jefa de la unidad de Cuenta Corriente de la SAT, mencionó que las sanciones tributarias tienen un impacto financiero para las empresas y que el impuesto con mayor impacto financiero es el IVA por ser de tipo indirecto, es decir que no recae directamente sobre los ingresos del contribuyente y es de carácter traslativo.

4.3 Discusión de resultados

La presente investigación tiene como propósito identificar las inconsistencias recurrentes en las declaraciones de ISR, IS e IVA de una Sociedad Anónima afiliada al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, con el fin de subsanarlas y evitar volver a incidir en las mismas.

A continuación, se muestran los principales y relevantes datos de esta investigación.

- a) El personal del departamento contable y fiscal de la Sociedad Anónima no conoce el significado de las inconsistencias por exceso de acreditamiento en el ISR, exceso de acreditamiento en el IS y exceso de arrastre en el IVA.
- b) En virtud que el departamento contable de la Sociedad Anónima no conoce el significado de cada una de las inconsistencias detectadas en las declaraciones de ISR, IS e IVA, les dificulta identificar el error cometido al momento de realizar el análisis y revisión de las declaraciones inconsistentes.

- c) Se determinó que el departamento contable y fiscal de la Sociedad Anónima objeto de estudio, no conoce el procedimiento y fundamento legal para regularizar las declaraciones inconsistentes en el ISR, IS e IVA.
- d) La interpretación inadecuada y desconocimiento del procedimiento establecido en la legislación guatemalteca vigente, conlleva la personal del departamento contable y fiscal a incurrir en inconsistencias en las declaraciones tributarias las cuales son afectas de contingencias fiscales.

4.4 Análisis de inconsistencias recurrentes en las declaraciones de ISR, IS e IVA para una Sociedad Anónima afiliada al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas

En el presente apartado se desarrolla el análisis de cada una de las inconsistencias que se presentan en la consulta integrada emitida por la SAT en las declaraciones de ISR, IS e IVA de una Sociedad Anónima afiliada al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, el procedimiento adecuado que se debe utilizar de acuerdo con el marco legal aplicable para cada impuesto, así como mostrar las sanciones al incurrir en inconsistencias.

4.4.1 Ámbito de la empresa

La empresa “Repuestos de Guatemala, Sociedad Anónima”, fue constituida legalmente según escritura pública 1215, de fecha 04 de enero del año 2015, faccionada por la abogada y notaria Lucrecia Recinos, y asentada en el Registro Mercantil. Se encuentra inscrita en la SAT con el Número de Identificación Tributaria (NIT) 2535001-K el 12 de febrero del mismo año y con domicilio fiscal en la 1era. Avenida 50-28 zona 12 del departamento y municipio de Guatemala. Dicha Sociedad Anónima, es catalogada ante la SAT como contribuyente mediano especial por su interés fiscal.

La sociedad anónima, está afiliada al IVA en el régimen general; al ISR en el régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, y al IS con la forma de acreditamiento de ISR Acreditable al IS. Presentando la Declaración jurada mensual del IVA SAT-2237;

Declaración jurada trimestral SAT-1361 y anual SAT-1411 del régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas; y Recibo de Pago trimestral del IS SAT-1608.

La sociedad es de carácter lucrativo, y tiene como actividad económica, la venta de partes, piezas y accesorios de vehículos automotores por medio de su único establecimiento comercial “Repuestos Guatemala”.

4.4.2 Situación actual de la empresa y departamento objeto de estudio

La empresa tiene 5 años de estar operando, siendo su actividad económica la venta de partes, piezas y accesorios de vehículos automotores.

La visión de la empresa es “Ser el mayor distribuidor de repuestos para vehículos en el territorio nacional, mediante diferentes sucursales en la capital y en el interior del país, para satisfacer la demanda nacional” y su misión “Ofrecer repuestos para vehículos de la mejor calidad, los precios más bajos del mercado y el servicio al cliente número uno, en el sector de ventas de repuestos en Guatemala”.

La Sociedad Anónima recibió un aviso por parte de la unidad de Cuenta Corriente de la SAT indicándole posee inconsistencias en las declaraciones presentadas de ISR, IS e IVA.

Por lo anterior y derivado a su actividad económica necesita encontrarse al día en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por lo que solicitó realizar un análisis para determinar las razones por las cuales su empresa presenta las siguientes inconsistencias:

Cuadro 1
Reporte Consulta integrada de inconsistencias
Inconsistencias detectadas Sociedad Anónima objeto de estudio
Cifras expresadas en quetzales

No.	CONCEPTO	PERIODO	ORIGEN	IMPUESTO	INTERES	MORA	MULTA OMISION	MULTA FORMAL	MULTA RECTIFICATIVA	TOTAL
1	ISR ANUAL SOBRE UTILIDADES	201801	EXCESO DE ACREDITAMIENTO	150,000.00	27,654.19	12,667.50	0.00	0.00	0.00	190,321.69
2	ISR ANUAL SOBRE UTILIDADES	201901	EXCESO DE ACREDITAMIENTO	1,764,776.01	331,152.86	467,719.56	0.00	0.00	0.00	2,563,648.43
3	IS	201804	EXCESO DE ACREDITAMIENTO	544,713.72	121,455.55	171,386.60	0.00	0.00	0.00	837,555.87
4	IS	201904	EXCESO DE ACREDITAMIENTO	588,258.67	52,900.29	75,003.15	0.00	0.00	0.00	716,162.11
5	IVA GRL MENSUAL	201904	EXCESO DE ARRASTRE	135,000.00	30,416.18	0.00	67,500.00	0.00	0.00	232,916.18
6	IVA GRL MENSUAL	201905	EXCESO DE ARRASTRE	135,000.00	28,625.54	0.00	67,500.00	0.00	0.00	231,125.54
7	IVA GRL MENSUAL	201906	EXCESO DE ARRASTRE	135,000.00	15,409.54	0.00	67,500.00	0.00	0.00	217,909.54
8	IVA GRL MENSUAL	201907	EXCESO DE ARRASTRE	135,000.00	12,637.36	0.00	67,500.00	0.00	0.00	215,137.36
9	IVA GRL MENSUAL	201908	EXCESO DE ARRASTRE	135,000.00	11,518.95	0.00	67,500.00	0.00	0.00	214,018.95
10	IVA GRL MENSUAL	201909	EXCESO DE ARRASTRE	135,000.00	10,209.70	0.00	67,500.00	0.00	0.00	212,709.70

Fuente: elaboración propia con base a la información proporcionada por el departamento contable y fiscal de la empresa, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

4.4.3 Análisis de la inconsistencia por exceso de acreditamiento en el ISR anual régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas

Para subsanar una inconsistencia por concepto de exceso de acreditamiento en el ISR anual, se debe analizar la o las declaraciones inconsistentes presentadas específicamente la sección de acreditamientos del formulario SAT-1411; en virtud de que en dicha sección se indican los saldos a favor de la empresa los cuales se utilizan para disminuir el pago del ISR anual en el caso de que existiera utilidad en el período imponible.

Imagen 1

Sección de acreditamientos formulario SAT-1411 régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas

ACREDITAMIENTOS	SALDO NO ACREDITADO	VALOR A ACREDITAR EN ESTE PERÍODO
(-) ISO pagado en periodos anteriores pendiente de acreditar para este periodo y no acreditado en pagos trimestrales.	<input type="text"/>	<input type="text"/>
(-) IETAAP pagado en el año calendario anterior y no aplicado a pagos trimestrales	<input type="text"/>	<input type="text"/>
(-) IEMA pagado en año calendario anterior o según Decretos 32-95 y 116-97	<input type="text"/>	<input type="text"/>
(-) Incentivo por inversión en fuentes nuevas y renovables de energía	<input type="text"/>	<input type="text"/>
(-) Incentivos Fiscales; Decreto 29-89, 65-89 y otros según resolución número <input type="text"/>		<input type="text"/>
ACREDITAMIENTOS PARA ESTE PERÍODO		0.00
SALDO DEL IMPUESTO		0.00
(-) Pagos trimestrales		<input type="text"/>
IMPUESTO SOBRE LA RENTA		
PAGO EN EXCESO		0.00

Fuente: declaraguatate.sat.gob.gt/declaraguatate-web/, 2021.

A continuación, se presenta el análisis de las declaraciones inconsistentes por concepto de exceso de acreditamiento del ISR anual de la empresa Repuestos de Guatemala, Sociedad Anónima:

a) **Análisis de la inconsistencia número 1 del reporte consulta integrada, ISR anual sobre utilidades correspondiente al año 2018 por exceso de acreditamiento en la casilla de pagos trimestrales.**

Cuadro 2
Pago en exceso
Sociedad Anónima objeto de estudio
Cifras expresadas en Quetzales
Año 2017

Formulario: 141102663431742

Valor pagado con este documento: 0.00

Nombre casilla	Valor declarado	Valor consistente	Valor en exceso
Determinación del Impuesto sobre la Renta	2,585,436.35		
ACREDITAMIENTOS			
SALDO DEL IMPUESTO			
(-) Pagos trimestrales	2,735,436.35	2,735,436.35	
IMPUESTO SOBRE LA RENTA			
PAGO EN EXCESO	150,000.00		
Impuesto a pagar	0.00		

Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del departamento contable y fiscal de la empresa, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

Como puede observarse en el cuadro anterior, la sociedad anónima obtuvo un pago en exceso a su favor en la declaración jurada anual de ISR correspondiente al año 2017 por valor de Q150,000.00, los cuales utilizó en la casilla de pagos trimestrales del impuesto sobre la renta anual del 2018 para compensar el impuesto a pagar como se detalla en el cuadro siguiente:

Cuadro 3
Análisis declaración Jurada Anual de ISR
Sociedad Anónima objeto de estudio
Cifras expresadas en Quetzales
Año 2018

Formulario: 141121788563628

Valor pagado con este documento: 9,396.04

Nombre casilla	Valor declarado	Valor consistente	Valor en exceso
Determinación del Impuesto sobre la Renta	3,579,026.32		
ACREDITAMIENTOS			
SALDO DEL IMPUESTO			
(-) Pagos trimestrales	3,569,630.28	3,419,630.28	150,000.00
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	9,396.04		
PAGO EN EXCESO			
Impuesto a pagar	9,396.04		

Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del departamento contable y fiscal de la empresa, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

Al verificar la declaración jurada anual del ISR correspondiente al año 2018, se determinó que la inconsistencia por concepto de exceso de acreditamiento se debe a que la empresa en la casilla de pagos trimestrales declaró un valor de Q3,569,630.28 que corresponden a la sumatoria de los pagos trimestrales realizados en el año 2018 más el pago en exceso de Q150,000.00 que reflejó en la declaración anual del 2017. Por lo tanto, el valor que debió reportar en la casilla de pagos trimestrales es de Q3,419,630.28 que corresponden a la sumatoria de los pagos trimestrales de enero-marzo, abril-junio y julio-septiembre de 2018 como se muestra en el cuadro siguiente:

Cuadro 4
Pagos trimestrales
Empresa objeto de estudio
Cifras expresadas en Quetzales
Año 2018

Período impositivo	No. De formulario	fecha de pago	Impuesto pagado
1er. Trimestre	136121508338612	26/04/2018	1,153,207.34
2do. Trimestre	136125113823081	12/07/2018	1,104,911.39
3er. Trimestre	136123025373986	24/10/2018	1,161,511.55
SUMA			3,419,630.28

Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del departamento contable y fiscal de la empresa, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

Como se puede confirmar en cuadro anterior, los pagos trimestrales realizados ascienden a Q3,419,630.28; por lo que en la casilla de pagos trimestrales del ISR anual 2018 se reportó un saldo mayor al disponible por un valor de Q150,000.00, los cuales corresponden a un pago en exceso que la sociedad obtuvo a su favor en el 2017; sin embargo, dicho acreditamiento es improcedente ya que en el formulario SAT- 1411 no existe casilla para utilizar el pago en exceso y solo lo puede solicitar por medio de una solicitud de devolución y/o compensación a la administración tributaria.

b) Procedimiento establecido en la legislación guatemalteca vigente para los pagos en exceso del ISR anual

En la ley anterior del ISR Decreto 26-92 la cual fue derogada por el Decreto 10-2012 del libro I de la ley de Actualización Tributaria, se establecía en el artículo 72 lo referente a pago en exceso: los contribuyentes o responsables que hubieran pagado impuesto en exceso lo harán constar en su declaración jurada anual y podrán solicitar en dicha declaración, su acreditamiento al pago trimestral del impuesto o al que resulte de la liquidación definitiva anual, o bien presentar a la dirección solicitud de devolución.

Anteriormente los pagos en exceso que resultaran en la declaración jurada anual, podían acreditarse de oficio a los pagos trimestrales del impuesto o al de la liquidación definitiva anual, que tuvieran que realizar al día siguiente de presentada la declaración jurada, por lo cual los formularios de ISR trimestral y anual contaban con una casilla específica para dichos pagos en exceso que permitía su acreditamiento en la que debían colocar el número de formulario de donde utilizarían el saldo en exceso y el monto a acreditar o bien si no deseaban acreditarlo podían pedir devolución en efectivo.

El Decreto 10-2012 del libro I de la ley de Actualización Tributaria y sus reformas a diferencia de lo que establecía el artículo 71 del Decreto 27-92 y sus reformas anteriormente indicado, no norma un procedimiento específico para llevar a cabo el tratamiento de estos pagos en exceso, razón por la cual se debe observar lo indicado en el artículo 153 de Código Tributario (único fundamento legal para solicitar ante SAT los pagos en exceso de ISR), el cual indica que los contribuyentes o los responsables, podrán reclamar ante la SAT, la restitución de lo pagado en exceso o indebidamente por tributos, intereses, multas y recargos.

Esto quiere decir que, si el contribuyente decide efectuar la solicitud ante la SAT por el pago realizado en exceso, debe indicar la fecha de solicitud y si requiere la devolución en efectivo o bien la autorización de ser acreditado en el pago de impuestos.

Así también, se debe tener en cuenta que el artículo 47 del mismo cuerpo legal norma que el plazo en el cual los contribuyentes o responsables deberán ejercitar sus derechos de petición, en cuanto a lo pagado en exceso o indebidamente cobrado por concepto de tributos, intereses, recargos y multas, es de cuatro años. Esto se refiere a el caso en que el contribuyente decidiera efectuar la solicitud ante el fisco, deberá tomar en cuenta que únicamente podrá realizar la solicitud por los periodos no prescritos (últimos 4 periodos fiscales), a través de los procedimientos legalmente establecidos para este efecto.

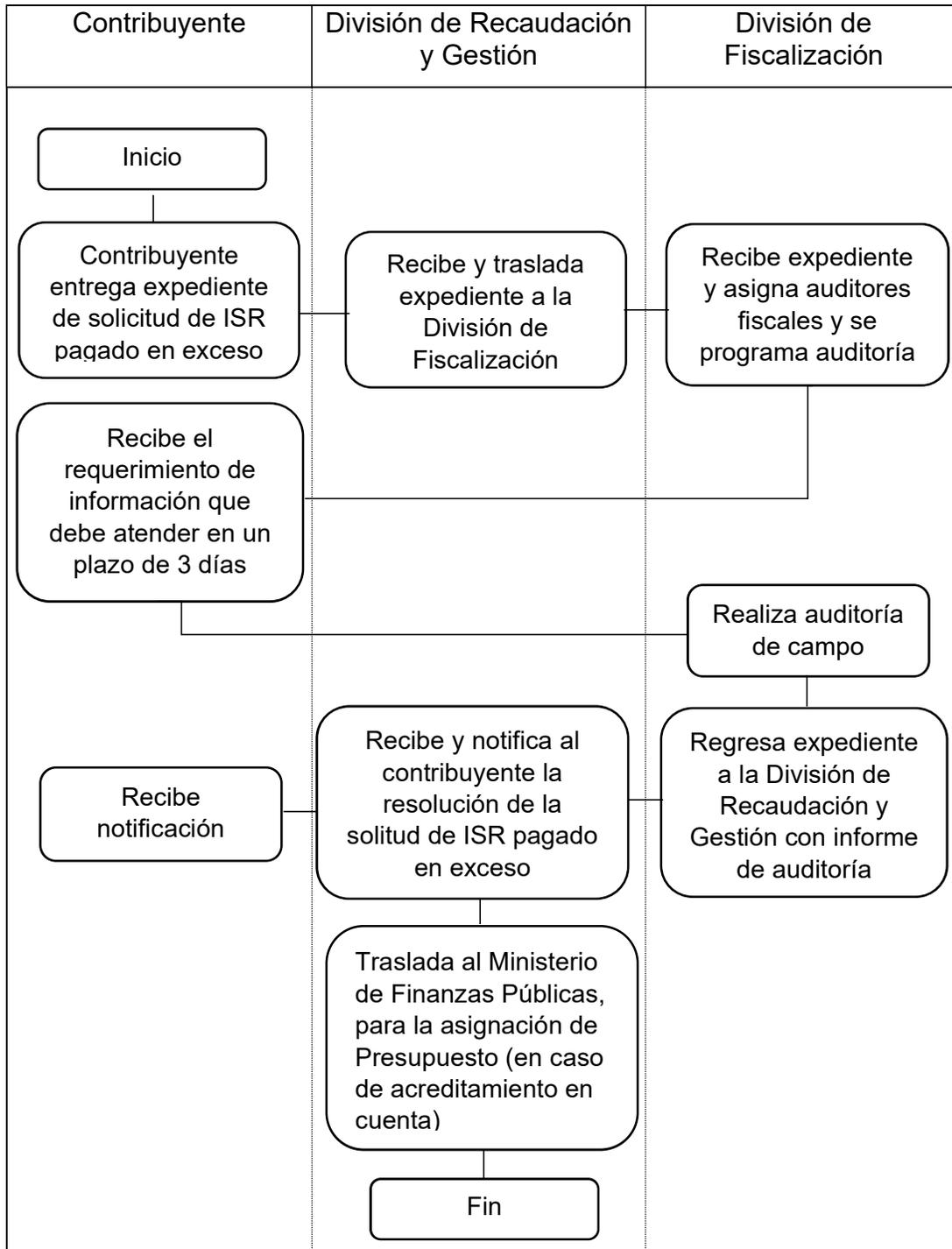
Derivado de lo anteriormente expuesto, las empresas previo a llevar a cabo la solicitud ante la SAT, observando los requerimientos legales para el efecto, deben realizar un diagnóstico que les dé la certeza de que el monto a solicitar se encuentra debidamente documentado y soportado, tanto a nivel de los registros contables reflejados en los estados financieros, así como de las declaraciones y pagos efectuados, para poder demostrar fehacientemente a los auditores fiscales asignados, la procedencia o no del impuesto solicitado en efectivo o bien en acreditamiento.

Cuadro 5
Procedimiento para trámite de solicitud de ISR pagado en exceso

PASO	DESCRIPCIÓN	PLAZO
1	El contribuyente entrega el expediente de solicitud del ISR pagado en exceso, a la Administración Tributaria	1 día
2	El expediente es recibido por la División de Recaudación y Gestión	
3	El expediente es trasladado a la División de Fiscalización	12-18 meses
4	Se asignan auditores fiscales y se programa una auditoría de campo	
5	El contribuyente recibe el requerimiento de información, el cual deberá completar y entregar a los auditores fiscales en un plazo de 3 días	3 días
6	Los auditores fiscales realizan la auditoría de campo	10-12 meses
7	La División de Fiscalización regresa el expediente a la División de Recaudación y Gestión con el informe de la auditoría practicada	12-18 meses
8	La División de Recaudación y Gestión notifica al contribuyente la resolución de la solicitud de ISR pagado en exceso	10-12 meses
9	El expediente se trasladará al Ministerio de Finanzas Públicas, para la asignación de presupuesto (en el caso de acreditamiento en cuenta)	18-24 meses

Fuente: elaboración propia con datos obtenidos de <https://portal.sat.gob.gt/portal/descarga/1817/orientacion-legal-y-derechosdecontribuyentes/11597/procedimiento-de-restitucion-de-lo-pagado-en-exceso-o-indebidamente.pdf>, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II, 2021.

Flujograma 1
Procedimiento para trámite de solicitud de ISR pagado en exceso



Fuente: elaboración propia con base al procedimiento de solicitud de ISR pagado en exceso, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

c) **Análisis de la inconsistencia número 2 del reporte consulta integrada, ISR anual sobre utilidades correspondiente al año 2018 por exceso de acreditamiento en la casilla de IS.**

Cuadro 6
Análisis declaración Jurada Anual de ISR
Sociedad Anónima objeto de estudio
Cifras expresadas en Quetzales
Año 2019

Formulario:	141123748062687		
Valor pagado con este documento:	0.00		
Nombre casilla	Valor declarado	Valor consistente	Valor en exceso
Determinación del Impuesto sobre la Renta	1,813,251.57		
ACREDITAMIENTOS			
(-) ISO pagado en períodos anteriores pendiente de acreditar para este período y no acreditado en pagos trimestrales	1,764,776.01	0.00	1,764,776.01
SALDO DEL IMPUESTO			
(-) Pagos trimestrales	2,031,730.72	2,031,730.72	0.00
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	0.00		
PAGO EN EXCESO	1,983,255.16		
Impuesto a pagar	0.00		

Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del departamento contable y fiscal de la empresa, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

En virtud del análisis realizado a la declaración jurada anual del ISR correspondiente al 2019, se determinó que la inconsistencia por concepto de exceso de acreditamiento se debe a que en la casilla IS pagado en periodos anteriores pendiente de acreditar declaró un valor de Q1,764,776.01.

Así también, al verificar la casilla de pagos trimestrales de dicha declaración anual reportó el valor de Q2,031,730.72, siendo un monto menor a los pagos realizados en las declaraciones trimestrales de enero-marzo, abril-junio y julio-septiembre de 2019 como se muestra en el cuadro siguiente:

Cuadro 7
Pagos trimestrales
Sociedad Anónima objeto de estudio
Cifras expresadas en Quetzales
Año 2019

Período impositivo	No. De formulario	fecha de pago	Impuesto pagado
1er. Trimestre	136124456143487	25/04/2019	1,251,760.44
2do. Trimestre	136125142092933	12/07/2019	1,221,117.66
3er. Trimestre	136126117969618	23/10/2019	1,323,628.63
SUMA			3,796,506.73

Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del departamento contable y fiscal de la empresa, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

Derivado de lo anterior, se confirmó que en la declaración jurada anual de ISR correspondiente al año 2019, la sociedad anónima declaró en la casilla de pagos trimestrales Q2,031,730.72 siendo un valor menor a los pagos realizados por un monto de Q3,796,506.73 como se puede observar en el cuadro No. 6, esto debido a que por su forma de acreditamiento opción b) ISR acreditable a IS, el departamento contable separó el valor de ISR que utilizó para acreditar en las declaraciones trimestrales de IS del año 2019 por valor de Q1,764,776.01; los cuales considero como un IS pagado en la declaración jurada de dicho año.

En virtud de lo detallado anteriormente, no se debió realizar la separación del monto acreditado en las declaraciones trimestrales de IS por valor de Q1,764,776.01, sino considerar los pagos trimestrales efectuados en su totalidad en la casilla correspondiente; esto debido a que la modalidad de la opción b) a la que se encuentra afiliada la sociedad establece que se debe pagar el ISR y los contribuyentes afiliados bajo dicha opción no pueden declarar IS pagado.

d) Procedimiento pagos trimestrales del ISR, en la opción de acreditamiento literal b) ISR acreditable al IS

Los contribuyentes afiliados en la opción de acreditamiento de la literal b) ISR acreditable al IS del artículo 11, Decreto 73-2008 de la ley del Impuesto de solidaridad, realizarán el pago del impuesto que resulte en sus declaraciones trimestrales de ISR de enero-marzo, abril-junio y julio-septiembre y su vez pondrán acreditarlo a los pagos trimestrales del IS en el mismo año calendario.

El criterio institucional 3-2017 emitido por la SAT indica: para los casos en los cuales el pago del ISR trimestral sea menor para cubrir el IS y deban pagar un complemento de dicho impuesto, los saldos de IS efectivamente pagados podrán considerarse como gasto deducible, en el año en que fue pagado conforme el artículo 21, numeral 15, del Libro I de la ley de Actualización Tributaria.

Por lo tanto, los contribuyentes afiliados bajo dicha opción de acreditamiento de la literal b, no pueden consignar valor en la casilla de IS pagado en la declaración jurada anual de ISR y de existir pago de dicho impuesto solo pueden considerarlo como gasto deducible.

Sin embargo, deben colocar la totalidad de los pagos trimestrales realizados en el año sin restar el monto acreditado al IS, esto debido a que los pagos trimestrales de ISR de acuerdo en el artículo 39 del Decreto 6-91, del Código tributario son pagos a cuenta: en los casos en que el período de imposición sea anual, para los efectos de la determinación y pago del impuesto, la ley específica podrá disponer que se establezca una base imponible correspondiente a un período menor.

En este caso el contribuyente, en lugar de hacer la determinación y pago del impuesto sobre la base de un corte parcial de sus operaciones de ese período menor, podrá efectuar pagos anticipados a cuenta del tributo.

e) Regularización de la información fiscal en las declaraciones de ISR anual año 2018 y 2019

Derivado del análisis realizado a las inconsistencias en las declaraciones de ISR anual del año 2018 y 2019 de la empresa objeto de estudio, para regularizar las mismas de forma voluntaria es necesario rectificar las declaraciones como se muestra en los siguientes cuadros:

Cuadro 8 **Rectificación formulario SAT- 141121788563628 ISR ANUAL** **Sociedad Anónima objeto de estudio** **Cifras expresadas en Quetzales** **Año 2018**

Formulario:	141132859471338		
Valor a pagar en este documento:	171,296.96		
Nombre casilla	Valor declarado	Valor consistente	Valor en exceso
Determinación del Impuesto sobre la Renta	3,579,026.32		
ACREDITAMIENTOS			
SALDO DEL IMPUESTO			
(-) Pagos trimestrales	3,419,630.28	3,419,630.28	0.00
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	159,396.04		
PAGO EN EXCESO			
10. RECTIFICACIÓN			
Número de formulario SAT-1411 que se rectifica	21788563628		
(-) Impuesto ingresado con el formulario que se rectifica y anteriores	9,396.04		
(=) Impuesto a pagar	150,000.00		
11. ACCESORIOS			
Fecha máxima de pago sin accesorios			
Fecha de vencimiento según calendario tributario	1/04/2019		
¿Cuándo pagará este formulario?	15/10/2020		
(+) Multa formal (por presentación extemporánea)	0.00		
(+) Multa por omisión	0.00		
(+) Multa por rectificación	15.00		
(+) Intereses	14,948.21		
(+) Mora	6,333.75		
(=) Accesorios a pagar	21,296.96		
TOTAL A PAGAR	171,296.96		

Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del departamento contable y fiscal de la empresa, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

Al considerar en la declaración jurada anual de ISR del año 2018 un saldo de pago en exceso de la declaración anual del año 2017 por valor de Q150,000.00 siendo el procedimiento correcto por medio de una solicitud de devolución y/o compensación, la sociedad anónima, debe rectificar la declaración jurada anual del año 2018 sin considerar dicho pago en exceso, por lo cual tiene un impuesto pendiente de pago de Q150,000.00 y al corregir dicha inconsistencia de forma extemporánea se encuentra afecto al pago de sanciones por concepto de mora, intereses y multa rectificativa más el impuesto pendiente de pago.

Cuadro 9
Rectificación formulario SAT- 141123748062687 ISR ANUAL
Sociedad Anónima objeto de estudio
Cifras expresadas en Quetzales
Año 2019

Formulario:	141125643325645		
Valor a pagar en este documento:	15.00		
Nombre casilla	Valor declarado	Valor consistente	Valor en exceso
Determinación del Impuesto sobre la Renta	1,813,251.57		
ACREDITAMIENTOS			
(-) ISO pagado en períodos anteriores pendiente de acreditar para este período y no acreditado en pagos trimestrales	0.00	0.00	0.00
SALDO DEL IMPUESTO			
(-) Pagos trimestrales	3,796,506.73	3,796,506.73	0.00
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	0.00		
PAGO EN EXCESO	1,983,255.16		
10. RECTIFICACIÓN			
Número de formulario SAT-1411 que se rectifica	23748062687		
(-) Impuesto ingresado con el formulario que se rectifica y anteriores			
(=) Impuesto a pagar			
11. ACCESORIOS			
Fecha máxima de pago sin accesorios			
Fecha de vencimiento según calendario tributario	31/03/2020		
¿Cuándo pagará este formulario?	15/10/2020		
(+) Multa por rectificación	15.00		
(=) Accesorios a pagar	15.00		
TOTAL A PAGAR	15.00		

Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del departamento contable y fiscal de la empresa, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

En la declaración jurada anual del ISR del año 2019, la empresa declaró IS pagado que no le corresponde debido a la afiliación en la que se encuentra opción b) ISR acreditable al IS, se determinó que el saldo acreditado en la casilla corresponde a pagos trimestrales de ISR, por lo cual al rectificar la declaración se debe trasladar el saldo a la casilla correspondiente de pagos trimestrales, no tiene impuesto pendiente de pago y solo debe cancelar lo referente a multa rectificativa.

4.4.4 Análisis de la inconsistencia por exceso de acreditamiento en el IS opción de acreditamiento literal b) ISR acreditable al IS

Para corregir una inconsistencia por concepto de exceso de acreditamiento en el IS, se debe analizar la o las declaraciones inconsistentes presentadas específicamente la sección seis de determinación del impuesto del formulario SAT-1608; ya que en dicha sección se indican los saldos de ISR a favor, los cuales se utilizan para acreditarlos al pago del IS cuando su margen bruto es superior al 4% de conformidad con la ley.

Imagen 2
Sección de determinación del impuesto formulario SAT-1608 IS

6. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO			
Impuesto determinado			0.00
(-) Acreditación de ISR al ISO (Literal b Art. 11 de la ley). Saldo No Acreditado	<input type="text"/>	Valor de ISR a acreditar en este periodo (utilice hasta el monto del impuesto a cubrir)	<input type="text"/>
Impuesto			0.00

Fuente: declaraguete.sat.gob.gt/declaraguete-web/,2021.

a) **Análisis de la inconsistencia número 3 del reporte consulta integrada, IS cuarto trimestre octubre-diciembre correspondiente al año 2018 por exceso de acreditamiento:**

Cuadro 10
ISR acreditable a IS
Sociedad Anónima objeto de estudio
Cifras expresadas en Quetzales
Año 2018

TRIMESTRE	FECHA DE PAGO	ISR	IS	FECHA DE PAGO	IMPUESTO A PAGAR
Enero-marzo	26/04/2018	1,153,207.34	→ 552,859.76	30/04/2018	0.00
Abril-junio	12/07/2018	1,104,911.39	→ 552,859.76	19/07/2018	0.00
Julio-septiembre	24/10/2018	1,161,511.55	→ 552,859.76	30/10/2018	0.00
octubre-diciembre (ISR anual)	30/01/2019	8,146.04	→ 552,859.76	31/01/2019	544,713.72
SUMA		3,427,776.32	2,211,439.04		544,713.72

Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del departamento contable y fiscal de la empresa, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

La forma de acreditamiento de la opción b de la ley de IS indica que los pagos trimestrales del ISR podrán acreditarse a los pagos del IS en el mismo año calendario.

Al verificar el cuadro de acreditamiento, se puede observar que la sociedad anónima utilizó el pago efectuado en el primer trimestre de ISR enero a marzo del año 2018 por valor de Q1,153,207.34 para acreditarlo al pago del primer trimestre de IS enero a marzo por valor de Q552,859.76 y así sucesivamente en el segundo y tercer trimestre.

Sin embargo, el tratamiento para el cuarto trimestre de IS octubre a diciembre es diferente debido a que este se presenta en enero del año siguiente de conformidad con el plazo establecido en la ley y por lo tanto dicho trimestre no cumple con la condición que el acreditamiento debe realizarse en el mismo año calendario el cual está comprendido de enero a diciembre, por esta razón los pagos trimestrales realizados en el año 2018 no pueden acreditarse al cuarto trimestre de IS que se paga en el mes de enero del año siguiente.

Así también, al analizar el acreditamiento realizado en el cuarto trimestre de IS del año 2018 se confirmó que la sociedad anónima presentó la declaración jurada anual de ISR el día 30/01/2019 y pago impuesto por valor de Q8,146.04, cabe mencionar que en dicha declaración jurada anual se incluye el cuarto trimestre de ISR por lo cual el valor pagado en la declaración jurada anual presentada en enero se puede acreditar al cuarto pago de IS presentado el día 31/01/2020, sin embargo el impuesto pagado no es suficiente para cubrir el pago del cuarto trimestre de IS quedando un impuesto pendiente de pago por valor de Q544,713.72.

Cuadro 11
Análisis recibo de pago trimestral de IS
Sociedad Anónima objeto de estudio
Cifras expresadas en Quetzales
Cuarto trimestre año 2018

Formulario: 160833682434031

Valor pagado con este documento: 0.00

Nombre casilla	Valor declarado	Valor consistente	Valor en exceso
3. DETERMINACIÓN DEL MARGEN BRUTO %			
Total ingresos brutos por ventas (durante el período de liquidación anual del ISR inmediato anterior)	221,143,904.12		
Total costo de ventas (no incluir gastos de ventas ni administrativos)	124,734,053.44		
Total ingresos brutos menos Total costo de ventas	96,409,850.68		
MARGEN BRUTO % (para estar afecto al impuesto, debe ser mayor al 4%)	43.60		
4. BASE IMPONIBLE SEGÚN ACTIVO NETO			
Activo Total	181,927,134.07		
(-) Depreciaciones acumuladas	4,872,505.11		
(-) Amortizaciones acumuladas	9,161.06		
Activo neto	177,045,467.90		
Base imponible (según activo neto)	44,261,366.98		
Impuesto total	442,613.67		
Impuesto (según activo neto)	442,613.67		
5. BASE IMPONIBLE SEGÚN INGRESOS BRUTOS			
Ingresos brutos (durante el período de liquidación anual del ISR inmediato anterior)	221,143,904.12		
Ingresos brutos menos exclusiones	221,143,904.12		
Base imponible (según ingresos brutos)	55,285,976.03		
Impuesto (según ingresos brutos)	552,859.76		
6. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO			
Impuesto determinado	552,859.76		
(-) Acreditación de ISR al ISO (Literal b Art. 11 de la ley). Saldo No Acreditado	552,859.76	8,146.04	544,713.72
Impuesto	0.00		

Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del departamento contable y fiscal de la empresa, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

De conformidad con el análisis realizado en el cuadro 10 del acreditamiento de ISR a IS en el año 2018, al observar la declaración presentada de IS correspondiente al cuarto trimestre del año 2018, se determinó que la inconsistencia por exceso de acreditamiento se debe a que en dicho trimestre acreditó incorrectamente saldo de ISR aduciendo que los pagos trimestrales realizados eran suficientes para cubrir los cuatro trimestres de IS, esto sin considerar que deben utilizarse en el mismo año calendario, por lo que tiene un impuesto pendiente de pago por valor de Q544,713.72 que corresponden al valor en exceso utilizado indebidamente.

b) Análisis de la inconsistencia número 4 del reporte consulta integrada, IS cuarto trimestre octubre-diciembre correspondiente al año 2019 por exceso de acreditamiento:

Cuadro 12
ISR acreditable a IS
Sociedad Anónima objeto de estudio
Cifras expresadas en Quetzales
Año 2019

TRIMESTRE	FECHA DE PAGO	ISR	IS	FECHA DE PAGO	IMPUESTO A PAGAR
Enero-marzo	25/04/2019	1,251,760.44	→ 588,258.67	06/05/2019	0.00
Abril-junio	12/07/2019	1,221,117.66	→ 588,258.67	19/07/2019	0.00
Julio-septiembre	23/10/2019	1,323,628.63	→ 588,258.67	28/10/2019	0.00
octubre-diciembre (ISR anual)	30/01/2020	0.00	→ 588,258.67	31/01/2020	588,258.67
SUMA		3,796,506.73	2,353,034.68		588,258.67

Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del departamento contable y fiscal de la empresa, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

La forma de acreditamiento de la opción b de la ley de IS indica que los pagos trimestrales del ISR podrán acreditarse a los pagos del IS en el mismo año calendario.

Así también, al analizar el cuadro de acreditamiento se puede observar que la sociedad anónima utilizó el pago efectuado en el primer trimestre de ISR enero a marzo del año 2019 por valor de Q1,251,760.44 para acreditarlo al pago del primer trimestre de IS enero a marzo por valor de Q588,258.67 y así sucesivamente en el segundo y tercer trimestre.

Por otra parte, es importante considerar que el tratamiento para el cuarto trimestre de IS octubre a diciembre es diferente debido a que este se presenta en enero del año siguiente de conformidad con el plazo establecido en la ley y por lo tanto dicho trimestre no cumple con la condición que el acreditamiento debe realizarse en el mismo año calendario el cual está comprendido de enero a diciembre, por esta razón los pagos trimestrales realizados en el año 2019 no pueden acreditarse al cuarto trimestre de IS que se paga en el mes de enero del año siguiente.

Al verificar el acreditamiento realizado en el cuarto trimestre de IS del año 2019 se confirmó que la empresa presentó la declaración jurada anual de ISR el día 31/01/2020 pero no realizó pago de impuesto por lo tanto no tenía saldo disponible para acreditarlo al pago del cuarto trimestre de IS y el valor pendiente de pago es de Q588,258.67.

Cuadro 13
Análisis recibo de pago trimestral de IS
Sociedad Anónima objeto de estudio
Cifras expresadas en Quetzales
Cuarto trimestre año 2019

Formulario: 160833682434031

Valor pagado con este documento: 0.00

Nombre casilla	Valor declarado	Valor consistente	Valor en exceso
3. DETERMINACIÓN DEL MARGEN BRUTO %			
Total ingresos brutos por ventas (durante el período de liquidación anual del ISR inmediato anterior)	221,143,904.12		
Total costo de ventas (no incluir gastos de ventas ni administrativos)	124,734,053.44		
Total ingresos brutos menos Total costo de ventas	96,409,850.68		
MARGEN BRUTO % (para estar afecto al impuesto, debe ser mayor al 4%)	43.60		
4. BASE IMPONIBLE SEGÚN ACTIVO NETO			
Activo Total	181,927,134.07		
(-) Depreciaciones acumuladas	4,872,505.11		
(-) Amortizaciones acumuladas	9,161.06		
Activo neto	177,045,467.90		
Base imponible (según activo neto)	44,261,366.98		
Impuesto total	442,613.67		
Impuesto (según activo neto)	442,613.67		
5. BASE IMPONIBLE SEGÚN INGRESOS BRUTOS			
Ingresos brutos (durante el período de liquidación anual del ISR inmediato anterior)	221,143,904.12		
Ingresos brutos menos exclusiones	221,143,904.12		
Base imponible (según ingresos brutos)	55,285,976.03		
Impuesto (según ingresos brutos)	552,859.76		
6. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO			
Impuesto determinado	552,859.76		
(-) Acreditación de ISR al ISO (Literal b Art. 11 de la ley). Saldo No Acreditado	552,859.76	0.00	552,859.76
Impuesto	0.00		

Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del departamento contable y fiscal de la empresa, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

De acuerdo con el análisis realizado en el cuadro 12 del acreditamiento de ISR a IS del año 2019, al observar la declaración presentada de IS correspondiente al cuarto trimestre del año 2019, se determinó que la inconsistencia por exceso de acreditamiento se debe a que en dicho trimestre acreditó incorrectamente saldo de ISR aduciendo que los pagos trimestrales realizados eran suficientes para cubrir los cuatro trimestres de IS, esto sin considerar que deben utilizarse en el mismo año calendario, por lo que tiene un impuesto pendiente de pago por valor de Q552,859.76 que corresponden al valor en exceso utilizado indebidamente.

c) Procedimiento establecido en la legislación guatemalteca vigente para el acreditamiento del IS en la opción de acreditamiento de la literal b)

Los pagos trimestrales del ISR efectuados por el contribuyente conforme lo establece el artículo 38 del libro I de la ley de Actualización Tributaria, comprendidos de enero a marzo, realizados dentro del mes siguiente a la finalización del trimestre que corresponda, podrán acreditarse al pago del IS en el mismo año calendario.

Si se realiza el pago trimestral del ISR, del trimestre enero a marzo, ese pago trimestral de ISR realizado se puede acreditar al pago trimestral de IS del mismo trimestre enero a marzo y así sucesivamente en los demás trimestres del ISR y del IS.

Para esta opción es importante reiterar, que el artículo 11 literal b) de la ley del Impuesto de Solidaridad Decreto 73-2008, regula que los pagos trimestrales del ISR podrán acreditarse al pago del IS en el mismo año calendario.

También debe considerarse que el artículo 10 de la referida ley, indica que el impuesto debe pagarse dentro del mes inmediato siguiente a la finalización de cada trimestre calendario, utilizando los medios que para el efecto la SAT ponga a disposición de los contribuyentes.

Por lo anterior, como el cuarto trimestre del pago del IS (octubre a diciembre), de conformidad con ley, se debe realizar en el mes de enero del año siguiente, los saldos o pagos trimestrales del ISR efectuados durante ese año, no podrán acreditarse al pago del cuarto trimestre del IS (octubre a diciembre), en virtud de que el artículo 11 literal b) de la ley de IS, regula que los pagos trimestrales del ISR podrán acreditarse al pago del IS en el mismo año calendario.

Criterio institucional No.3-2017 formas de acreditamiento del IS

La SAT ha puesto a disposición de los contribuyentes una serie de criterios para ampliar ciertas ambigüedades en las distintas leyes tributarias, entre ellas la ley de Impuesto de Solidaridad que presenta algunos casos especiales.

Remanente del pago de IS

Contribuyente afiliado en la forma de acreditamiento de la opción b) del artículo 11 de la ley del Impuesto de Solidaridad, ISR acreditable a IS para el caso que durante el trimestre en concepto de IS determinarán pagar una cantidad mayor a lo que se determinó a pagar por ISR, quedando un saldo pagado en concepto de IS ¿Podrán acreditarlos en el año calendario inmediato siguiente en los pagos de ISR hasta agotarlo o se debe considerar como gasto un gasto deducible?

Criterio: para este caso el fisco considera que el saldo del IS efectivamente pagado posterior a aplicar el acreditamiento establecido en la opción b) del artículo 11 de la ley del Impuesto de Solidaridad, será considerado gasto deducible, en el año calendario en que fue pagado, conforme el artículo 21, numeral 15, del Libro I, Título II, Capítulo IV, sección III de la ley de Actualización Tributaria.

Acreditamiento de ISR pagado en enero al pago del cuarto trimestre del IS

Contribuyentes presentan la declaración jurada anual del ISR en el mes de enero y el valor pagado lo acreditan al pago del cuarto trimestre del IS, aduciendo que, en la declaración jurada anual, liquidan el cuarto trimestre del ISR. (Criterio tributario Institucional No. 3-2017)

Criterio: en este caso el fisco considera que por ser un pago dentro de los tres meses que se tiene como fecha límite para el pago de la declaración jurada anual del ISR, en el cual se incluye el cuarto trimestre, sí se puede acreditar el impuesto de solidaridad.

d) Regularización de la información fiscal en las declaraciones de IS cuarto trimestre octubre a diciembre del año 2018 y 2019

Para regularizar las inconsistencias en las declaraciones de IS del cuarto trimestre octubre a diciembre del año 2018 y 2019 de la empresa objeto de estudio, es necesario rectificar las declaraciones como se muestra en los siguientes cuadros:

Cuadro 14 Rectificación formulario de IS SAT-160833682434031 Sociedad Anónima objeto de estudio Cifras expresadas en Quetzales Cuarto trimestre año 2018

Formulario:	160845621631217		
Valor a pagar en este documento:	630,601.28		
Nombre casilla	Valor declarado	Valor consistente	Valor en exceso
6. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO			
Impuesto determinado	552,859.76		
(-) Acreditación de ISR al ISO (Literal b Art. 11 de la ley). Saldo No Acreditado	8,146.04	8,146.04	0.00
Impuesto	544,713.72		
7. RECTIFICACIÓN			
Número de la declaración que se rectifica	33682434031		
(-) Impuesto ingresado con el formulario que se rectifica y anteriores	0.00		
(=) Impuesto a pagar	544,713.72		
8. ACCESORIOS			
Fecha máxima de pago sin accesorios	31/01/2019		
¿Cuándo pagará este formulario?	15/10/2020		
(+) Multa formal (por presentación extemporánea)	0.00		
(+) Multa por omisión	0.00		
(+) Multa por rectificación	15.00		
(+) Intereses	60,120.81		
(+) Mora	25,451.75		
(=) Accesorios a pagar	85,587.56		
TOTAL A PAGAR	630,301.28		

Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del departamento contable y fiscal de la empresa, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

Cuadro 15
Rectificación formulario de IS SAT-160833682434031
Sociedad Anónima objeto de estudio
Cifras expresadas en Quetzales
Cuarto trimestre año 2019

Formulario:	160833682434031		
Valor pagado con este documento:	588,722.50		
Nombre casilla	Valor declarado	Valor consistente	Valor en exceso
6. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO			
Impuesto determinado	552,859.76		
(-) Acreditación de ISR al ISO (Literal b Art. 11 de la ley). Saldo No Acreditado	0.00	0.00	
Impuesto	552,859.76		
7. RECTIFICACIÓN			
Número de la declaración que se rectifica	33682434031		
(-) Impuesto ingresado con el formulario que se rectifica y anteriores	0.00		
(=) Impuesto a pagar	552,859.76		
8. ACCESORIOS			
Fecha máxima de pago sin accesorios	31/01/2020		
¿Cuándo pagará este formulario?	15/10/2020		
(+) Multa formal (por presentación extemporánea)	0.00		
(+) Multa por omisión	0.00		
(+) Multa por rectificación	15.00		
(+) Intereses	25,149.90		
(+) Mora	10,697.84		
(=) Accesorios a pagar	35,862.74		
TOTAL A PAGAR	588,722.50		

Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del departamento contable y fiscal de la empresa, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

En virtud del acreditamiento improcedente realizado al cuarto de trimestre de IS octubre a diciembre del año 2018 y 2019, se determinó que la sociedad anónima tiene pendiente de pago el valor de Q544,713.72 y Q552,859.76 respectivamente, como se muestra en los cuadros de rectificación y al efectuar dichos pagos es afecto del pago de mora e intereses por la presentación extemporánea.

4.4.5 Análisis de la inconsistencia por exceso de arrastre en el IVA régimen general

Para corregir una inconsistencia por concepto de exceso de arrastre en el IVA régimen general formulario SAT-2237, se debe analizar la o las declaraciones de los períodos inconsistentes, específicamente los valores reportados en las casillas:

- ✓ Crédito fiscal para el siguiente período por operaciones locales
- ✓ Remanente del crédito fiscal del periodo anterior
- ✓ Crédito fiscal para el siguiente período por operaciones de exportación y/o transferencia.
- ✓ Remanente de crédito fiscal del período anterior por exportaciones
- ✓ Saldo de retenciones para el período siguiente
- ✓ Remanente de retenciones del IVA del período anterior

Lo anterior, se debe a que en dichas casillas se reporta el saldo disponible de crédito fiscal a favor y que, de acuerdo con la ley, lo puede trasladar a sucesivos períodos impositivos siguientes hasta agotarlo.

Imagen 3
Casillas del formulario SAT-2237 IVA general mensual régimen general para verificar la inconsistencia por exceso de arrastre

5. CRÉDITO FISCAL POR OPERACIONES LOCALES	BASE	CRÉDITOS
Remanente de crédito fiscal del período anterior		
6. CRÉDITO FISCAL POR OPERACIONES DE EXPORTACIÓN Y TRANSFERENCIA	BASE	CRÉDITOS
Remanente de crédito fiscal del período anterior por exportaciones		
7. DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL O IMPUESTO A PAGAR		
Crédito fiscal para el período siguiente por operaciones locales (créditos mayor que débitos)		
Crédito fiscal para el período siguiente por operaciones de exportación y/o transferencia (créditos mayor que débitos)		
Remanente de retenciones del IVA del período anterior		
Saldo de retenciones para el período siguiente		

Fuente: declaraguatate.sat.gob.gt/declaraguatate-web/, 2021.

a) **Análisis de las inconsistencias número 5 a la 10 del reporte consulta integrada, IVA correspondiente a los períodos impositivos de abril, mayo, junio, julio, agosto y septiembre del año 2019 por exceso de arrastre**

Cuadro 16
Verificación del arrastre de crédito fiscal
Sociedad Anónima objeto de estudio
Cifras expresadas en Quetzales
Períodos impositivos mensuales de marzo a septiembre 2019

Verificación Arrastre Crédito Fiscal (CF)	marzo 2019	abril 2019	mayo 2019	junio 2019	agosto 2019	septiembre 2019
Remanente de CF del Período Anterior Op. Locales	265,000.00	285,000.00	186,000.00	235,000.00	255,000.00	235,000.00
Remanente de CF del Período Anterior Op. Exportación	-	-	-	-	-	-
CF siguiente período por Op. Exportación	-	-	-	-	-	-
CF siguiente período por Op. Locales	150,000.00	186,000.00	235,000.00	255,000.00	235,000.00	-
IVA por pagar	-	-	-	-	-	12,000.00
VARIACIÓN	-	(135,000.00)	(135,000.00)	(135,000.00)	(135,000.00)	(135,000.00)
	☑	☒	☒	☒	☒	☒

Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del departamento contable y fiscal de la empresa, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

De conformidad con la revisión efectuada a las declaraciones presentadas de IVA general mensual de los períodos impositivos de marzo a septiembre de 2019, se determinó que la inconsistencia por exceso de arrastre en dichos períodos, se debió a que en el mes de abril 2019 la empresa reportó Q285,000.00 en la casilla remanente de crédito fiscal del período anterior por operaciones locales; y al revisar el período anterior marzo 2019 tenía un saldo disponible de Q150,000.00 el cual debió trasladar en la casilla de crédito fiscal para el siguiente período (abril 2019).

Por lo tanto, la empresa reportó un saldo mayor al disponible en el mes de abril 2019 en la casilla de remanente de crédito fiscal de operaciones locales por valor de Q135,000.00,

que arrastró sucesivamente hasta su agotamiento en el período impositivo septiembre 2019 en el cual efectuó pago de impuesto por valor de Q12,000.00.

b) Regularización de la información fiscal en las declaraciones de IVA de los períodos impositivos de abril a septiembre del año 2019

Para regularizar las inconsistencias en las declaraciones de IVA por exceso de arrastre en los períodos de abril a septiembre 2019, la sociedad anónima debe rectificar las declaraciones colocando el saldo correcto de crédito fiscal hasta llegar al período donde fue agotado, como se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 17
Regularización arrastre de crédito fiscal
Sociedad Anónima objeto de estudio
Cifras expresadas en Quetzales
Períodos impositivos mensuales de marzo a septiembre 2019

Verificación Arrastre Crédito Fiscal (CF)	marzo 2019	abril 2019	mayo 2019	junio 2019	agosto 2019	septiembre 2019
Remanente de CF del Período Anterior Op. Locales	265,000.00	150,000.00	51,000.00	100,000.00	120,000.00	100,000.00
Remanente de CF del Período Anterior Op. Exportación	-	-	-	-	-	-
CF siguiente período por Op. Exportación	-	-	-	-	-	-
CF siguiente período por Op. Locales	150,000.00	51,000.00	100,000.00	120,000.00	100,000.00	-
IVA por pagar	-	-	-	-	-	147,000.00
VARIACIÓN	-	-	-	-	-	-
	<input checked="" type="checkbox"/>					

Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del departamento contable y fiscal de la empresa, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

Como puede observarse en el cuadro anterior, al trasladar el remanente de crédito fiscal con el saldo correcto, se estableció que la sociedad anónima debió pagar un IVA de Q147,000.00 en el mes de septiembre 2019; sin embargo, solo efectuó un pago de

Q12,000.00, por lo que tiene un IVA pendiente de pago por valor de Q135,000.00 que corresponde al valor acreditado de más.

Cuadro 18
Rectificación formulario de IVA SAT-2237233959415783
Sociedad Anónima objeto de estudio
Cifras expresadas en Quetzales
Septiembre 2019

Formulario:	2237233959415783	
Valor a pagar en este documento:	0.00	
3. DÉBITO FISCAL POR OPERACIONES LOCALES	BASE	DÉBITOS
Sumatoria de las columnas BASE y DÉBITOS	4,733,333.00	568,000.00
5. CRÉDITO FISCAL POR OPERACIONES LOCALES	BASE	CRÉDITOS
Remanente de crédito fiscal del período anterior		100,000.00
Sumatoria de las columnas BASE y CRÉDITOS	2,675,000.00	421,000.00
7. DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL O IMPUESTO A PAGAR		
Crédito fiscal para el período siguiente por operaciones locales (créditos mayo que débitos)		
Impuesto a pagar		147,000.00
10. RECTIFICACIÓN		
Número de formulario SAT-2237 que se rectifica		3090666123
(-) Impuesto ingresado con el formulario que se rectifica y anteriores		12,000.00
(=) Impuesto a pagar		135,000.00
11. ACCESORIOS		
Fecha máxima de pago sin accesorios		31/10/2019
¿Cuándo pagará este formulario?		15/10/2020
(+) Multa formal (por presentación extemporánea)		0.00
(+) Multa por omisión		67,500.00
(+) Multa por rectificación		15.00
(+) Intereses		8,339.70
(=) Accesorios a pagar		75,854.70
TOTAL A PAGAR		222,854.70

Fuente: elaboración propia con datos obtenidos del departamento contable y fiscal de la empresa, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

Derivado del incorrecto arrastre del remanente del crédito fiscal a partir del período impositivo de abril hasta septiembre 2019 mes donde realizó pago de impuesto y agotó el remanente, se determinó que al rectificar las declaraciones de IVA de dichos períodos la Sociedad Anónima no determinó correctamente el pago del impuesto en el período impositivo de septiembre 2019 y tiene un saldo pendiente por valor de Q135,000.00; el cual al efectuarse después de la fecha establecida en la ley, está sujeto al pago de sanciones y por ser un impuesto de carácter indirecto le corresponde una multa por omisión del impuesto, multa por rectificación e intereses por valor de Q75,854.70.

4.4.6 Procedimiento a considerar para evitar incidir en inconsistencias en las declaraciones de ISR, IS e IVA

Derivado de las inconsistencias detectadas en las declaraciones de ISR, ISO e IVA de la sociedad anónima afiliada al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas es importante que se consideren los siguientes procedimientos:

Cuadro 19

Procedimiento para el adecuado acreditamiento de ISR a IS literal b

No.	Escenario	Procedimiento	Base legal
1	Cuarto trimestre de IS pagado en el plazo establecido en la ley	En virtud de que el cuarto trimestre de IS octubre-diciembre de conformidad con la ley, se debe presentar en el mes de enero del año siguiente los pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta efectuados durante ese año, no podrán acreditarse al pago del cuarto trimestre del IS en virtud de que se deben acreditar en el mismo año calendario.	Artículo 10 y 11, literal b del Decreto 73-2008 Ley del Impuesto de Solidaridad.
2	Acreditamiento de ISR Anual pagado en enero al pago del cuarto trimestre del IS	Si se presenta la declaración Jurada Anual en el mes de enero en la cual se incluye el cuarto trimestre del ISR, lo puede realizar, en virtud que no se trata de un pago anticipado del ISR, si no un pago dentro del plazo que la ley establece, que es del 1 de enero al 31 de marzo de cada año (plazo de 3 meses al inicio de cada año) para liquidar. Es válido que el pago de impuesto realizado en la declaración anual de ISR presentada en enero se acredite al cuarto trimestre del impuesto de solidaridad.	Criterio Institucional 3-2017 emitido por SAT, caso No. 3 "Acreditamiento de ISR pagado en enero al pago del cuarto trimestre del IS". Art. 39 del Decreto 10-2012 del Código Tributario.

No.	Escenario	Procedimiento	Base legal
		<p>Para que dicho acreditamiento sea válido es necesario verificar que el pago de ISR anual se realice antes de acreditarlo al ISO o bien el pago se efectuó el mismo día del acreditamiento.</p> <p>Se debe verificar que el pago realizado en la declaración anual de ISR sea suficiente para cubrir el Impuesto del cuarto trimestre de IS, ya que de no ser así se debe pagar la diferencia.</p>	
3	Remanente de pago de IS	Si el pago de ISR determinado es menor al IS determinado en mismo año calendario, el saldo de IS efectivamente pagado posterior a realizar el acreditamiento establecido en la opción b) ISR acreditable a IS, será considerado como gasto deducible en el año calendario que fue pagado.	<p>Criterio Institucional 3-2017 emitido por SAT, caso No. 1 "Remanente de pago de IS".</p> <p>Artículo 11 último párrafo, del Decreto 73-2008 Ley del Impuesto de Solidaridad.</p> <p>Artículo 21, numeral 15, del Decreto 10-2012 de la ley de Actualización Tributaria.</p>

Fuente: elaboración propia con base al análisis realizado de inconsistencias de la empresa unidad de análisis, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

Cuadro 20

Procedimiento pagos trimestrales ISR anual y pago en exceso

No.	Escenario	Procedimiento	Base legal
1	Pagos trimestrales declaración Jurada Anual de ISR	En la forma de acreditamiento de la literal b) ISR a IS los pagos trimestrales de ISR podrán acreditarse al pago del IS en el mismo año calendario, se debe considerar que en la declaración Jurada Anual los pagos trimestrales se deben reportar en su totalidad sin restar el acreditamiento realizado al IS, esto debido a que constituyen pagos a cuenta.	Artículo 39, del Decreto 6-91 Código Tributario.
2	Pago en exceso	Al existir un ISR pagado en exceso, de acuerdo con las reformas realizadas a la legislación vigente el mismo no podrá compensarse en la declaración jurada anual de ISR en forma automática o de oficio, sino que el contribuyente debe presentar una solicitud formal ante la Administración Tributaria para proceder a compensarlo o bien realizar la solicitud de devolución en efectivo. Así también, se debe tomar en cuenta que el plazo para solicitar la devolución o compensación de lo pagado en exceso es de 4 años.	Artículo 41 y 153, del Código Tributario.

Fuente: elaboración propia con base al análisis realizado de inconsistencias de la empresa unidad de análisis, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

Cuadro 21

Procedimiento saldo del crédito fiscal

Escenario	Procedimiento	Base legal
Saldo del crédito fiscal	Cuando en las declaraciones mensuales de IVA resulte un saldo de crédito fiscal a favor se debe trasladar a sucesivos períodos impositivos hasta su agotamiento, así también, al momento de trasladar dicho saldo de crédito fiscal es necesario confirmar el monto disponible para no indicar un monto mayor que pueda afectar el pago del IVA.	Artículo 22, del Decreto 27-92 ley del Impuesto al Valor agregado.

Fuente: elaboración propia con base al análisis realizado de inconsistencias de la empresa unidad de análisis, Seminario de Trabajo profesional de Graduación II, 2021.

CONCLUSIONES

1. Se evidenciaron las inconsistencias recurrentes en las declaraciones de ISR, IS e IVA de la Sociedad Anónima afiliada al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas en virtud de una inadecuada aplicación de la legislación vigente.
2. Se definió el significado de las inconsistencias recurrentes en las declaraciones de ISR, IS e IVA, en virtud de que la Sociedad Anónima lo desconoce; siendo esta la razón por la cual al momento de solventar la mismas de manera voluntaria o bien a solicitud de la SAT no les fue posible identificar el motivo que generó cada una de ellas.
3. Como resultado del análisis realizado al reporte de consulta integrada se estableció que la inadecuada aplicación de la normativa legal vigente en materia tributaria ocasionó que las declaraciones del ISR, IS e IVA presentaran inconsistencias las cuales afectaron la determinación y pago del impuesto.
4. Se detalló el procedimiento para corregir cada una de las inconsistencias, debido a que la Sociedad Anónima desconocía el procedimiento adecuado para utilizar los pagos en exceso que obtuvo a su favor en la declaración jurada anual de ISR, la forma adecuada para acreditar el IS en la opción b) ISR acreditable al IS forma en la que se encuentra afiliada, así como el correcto arrastre del remanente del crédito fiscal del IVA.
5. Al incurrir en inconsistencias en las declaraciones de ISR, IS e IVA, la empresa debe cumplir con el pago del impuesto pendiente y al efectuarlo de manera extemporánea es sujeto al pago de sanciones (intereses, multa y mora).

RECOMENDACIONES

1. El departamento contable de la empresa debe conocer y aplicar la legislación vigente de manera correcta; lo cual evitará incurrir en inconsistencias al momento de presentar las declaraciones de impuestos a los cuales se encuentra sujeta.
2. Es importante que el departamento contable y fiscal de la empresa conozca el significado de cada una de las inconsistencias en las declaraciones de ISR, IS e IVA, lo cual permitirá identificar puntualmente cada una de ellas, así como subsanarlas en las declaraciones presentadas.
3. En virtud que el departamento contable y fiscal de la empresa objeto de estudio aplico de manera incorrecta la normativa legal vigente, se generaron inconsistencias en las declaraciones de los impuestos a los que se encuentra afecta por lo cual es importante que la empresa tome en cuenta:

Capacitar de manera continua al personal encargado del área contable y fiscal, con el objetivo de conocer la adecuada aplicación de lo estipulado en la normativa legal vigente.

4. Considerar los procedimientos establecidos en la normativa legal vigente para la aplicación correcta de pagos en exceso del ISR, en el caso del IS considerar los criterios que la SAT pone a disposición de los contribuyentes, así como lo indicado en la ley específica; y en el IVA verificar correctamente el remanente del crédito fiscal al momento de trasladarlo a los siguientes periodos.
5. Que la empresa conozca los riesgos que conlleva incurrir en inconsistencias en sus declaraciones de impuestos, en virtud de que estas están afectas al pago de sanciones que pueden afectar financieramente la empresa.

BIBLIOGRAFÍA

Alvarado J. (2016). *Derecho Tributario y Legislación Fiscal*. Guatemala: Servi Prensa Editorial.

Bravo, J. (2017). *Fundamentos de Derecho Tributario*. Perú: Crea Libros Editorial.

Casado, M. L. (2019). *Aspectos Generales de la Tributación*. Argentina.

Crisóstomo, S. (2016). Universidad de San Carlos de Guatemala. *Planificación Tributaria Estratégica, para el Pago del Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto de Solidaridad*. Guatemala.

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

Decreto del Congreso de la República de Guatemala Número 2-70. Código de Comercio. 28 de enero de 1970. Diario de Centroamérica, No. 33 t. 188, 22 de abril de 1970.

Decreto del Congreso de la República de Guatemala. Número 27-92. Ley del Impuesto al Valor Agregado. 08 de mayo de 1992. Diario de Centroamérica, No. 82 t. 243, 09 de abril de 1992.

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

Decreto del Congreso de la República de Guatemala Número 73-2008. Ley del Impuesto de Solidaridad. 21 de noviembre de 2008. Diario de Centroamérica, No. 87 t. 285, 22 de diciembre de 2008.

Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- (2009). Marco Normativo para el Funcionamiento del Sistema de Cuenta Corriente Tributaria. Acuerdo de Directorio Número 18-2009. Guatemala.

Escobedo, O. (2018). Universidad Rafael Landívar. *Implementación de un Sistema de Cuenta Corriente Tributaria en Guatemala*. Guatemala.

Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas (2018). Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para Optar al Grado Académico de Maestro en Artes.

Mijangos, A. (2015). Universidad de San Carlos de Guatemala. Revisión del Cumplimiento de Obligaciones Fiscales a una Empresa Distribuidora de Alimentos. Guatemala.

Paredes, R. (2014). *Lecciones Fundamentales del Derecho Tributario*. Managua

Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- (2014). Acreditamiento del Impuesto de Solidaridad al Impuesto Sobre la Renta de Contribuyentes Afiliados al Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas. Guatemala.

Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- (2017). Formas de Acreditamiento del Impuesto de Solidaridad. Criterio Institucional Número 3-2017. Guatemala.

E-GRAFÍA

Agustín, O. (2017) Desarrollo ley Impuesto de Solidaridad. Recuperado de:
<https://www.monografias.com/trabajos84/desarrollo-ley-impuesto-solidaridad/desarrollo-ley-impuesto-solidaridad.shtml>.

Morales, A. (2019). Definición de inconsistencia. Recuperado de:
<https://conceptodefinicion.de/inconsistencia/>.

Gob.ec. (s.f.). Definición de pagos en exceso del Impuesto Sobre la Renta. Recuperado de: <https://www.gob.ec/sri/tramites/pago-exceso-impuesto-renta-persona-natural>.

Servicio de Impuestos Internos. (2017). Definición de remanente del crédito fiscal. Recuperado de:
https://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_e.htm#:~:text=Excedente%3A%20Remanente%20a%20favor%20del,con%20la%20Ley%20de%20Renta.

Servicios Especializados de Aduana y Logística, S.A. (2020). Sociedad Anónima. Recuperado de: <https://www.seal.com.gt/2020/01/22/como-constituir-una-empresa-en-guatemala/>.

Superintendencia de Administración Tributaria. (s.f.). Definición de Impuesto al Valor Agregado. Recuperado de: <https://portal.sat.gob.gt/portal/preguntas-frecuentes/principales-impuestos-guatemala/>.

Superintendencia de Administración Tributaria. (s.f.). Tipos de impuestos. Recuperado de: <https://portal.sat.gob.gt/portal/preguntas-frecuentes/principales-impuestos-guatemala/>.

1	Anexo 1- Cuestionario realizado al Departamento Contable y Fiscal de la empresa	81
2	Anexo 2- Entrevista realizada a la jefa de la Unidad de Cuenta Corriente de la SAT	89
3	Acrónimos	92

Anexo 1- Cuestionario realizado al Departamento Contable y Fiscal de la empresa

Estimado (a) participante:

El presente cuestionario tiene como propósito recabar información sobre su conocimiento acerca de las inconsistencias recurrentes que se presentan en los formularios de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto de Solidaridad e Impuesto al Valor Agregado en el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas. Consta de una serie de 10 preguntas, al leer cada una de ellas concentre su atención de manera que la respuesta que emita sea fidedigna y confiable. La información que se recabe tiene por objeto la realización de un trabajo profesional de graduación relacionado con dichos aspectos.

No hace falta su identificación personal en el instrumento, solo es de interés los datos que pueda aportar de manera sincera y la colaboración que pueda brindar para llevar con éxito la presente recolección de información que se emprende.

PARTE I: INFORMACIÓN SOCIODEMOGRÁFICA

Año: _____ sexo: _____ edad: _____ puesto laboral:

Instrucciones:

- Lea cuidadosamente cada una de las preguntas.
- No deje ningún ítem sin responder para que exista una mayor confiabilidad en los datos proporcionados.
- Si surge alguna duda consulte al encuestador.

PARTE II: PREGUNTAS

Objetivo general: identificar las inconsistencias recurrentes en las declaraciones de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto de Solidaridad e Impuesto al Valor Agregado de una Sociedad Anónima afiliada al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, con el fin de subsanarlas y evitar volver a incidir en las mismas.

Objetivo específico: definir el significado de cada una de las inconsistencias recurrentes en las declaraciones de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto de Solidaridad e Impuesto al

Valor Agregado de una Sociedad Anónima afiliada al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas.

1. ¿Sabe el significado de inconsistencia en las declaraciones de impuestos?

SI ____ NO ____

2. ¿Seleccione qué declaraciones de impuestos pueden presentar inconsistencias?

- Impuesto Sobre la Renta
- Impuesto al Valor Agregado
- Impuesto de Solidaridad
- Impuesto de Circulación de Vehículos
- Impuesto Sobre la Renta de Retenciones

3. ¿Conoce el significado de exceso de arrastre en el Impuesto al Valor Agregado?

SI ____ NO ____

4. ¿Conoce el significado de exceso de acreditamiento en el Impuesto de Solidaridad?

SI ____ NO ____

5. ¿Conoce el significado de exceso de acreditamiento en el Impuesto Sobre la Renta trimestral o anual?

SI ____ NO ____

Objetivo específico: analizar las inconsistencias que se muestran en la consulta integrada de la Sociedad Anónima, emitida por la Superintendencia de Administración Tributaria.

6. ¿Conoce el reporte consulta integrada emitido por SAT y su importancia?

SI ____ NO ____

Objetivo específico: detallar el procedimiento para corregir las inconsistencias del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto de Solidaridad e Impuesto al Valor agregado de acuerdo con la legislación guatemalteca vigente

7. ¿Conoce el marco legal aplicable para la forma de acreditamiento del Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto de Solidaridad literal b y su aplicación?

SI ____ NO ____

8. ¿Conoce el marco legal aplicable para el remanente y saldo de crédito fiscal en el IVA?

SI ____ NO ____

9. ¿Conoce el procedimiento para la devolución del pago en exceso del ISR anual?

SI ____ NO ____

10. ¿Sabe el procedimiento para corregir las inconsistencias en las declaraciones de impuestos presentados?

SI ____ NO ____

Objetivo específico: mostrar las sanciones a las cuales se encuentra afecta la Sociedad Anónima afiliada al régimen de utilidades de actividades lucrativas al incurrir en inconsistencias en sus declaraciones tributarias.

11. ¿Conoce el significado de sanción?

SI ____ NO ____

12. ¿Indique que tipo de sanciones tributarias conoce?

- Multa formal
- Multa por omisión
- Intereses
- Mora

13. ¿Indique las sanciones a las podría estar afecto en el caso de incurrir en inconsistencias en el Impuesto Sobre la Renta? Seleccione una opción

- Multa formal e intereses
- Multa rectificativa, intereses y mora
- Multa por omisión, intereses y mora

14. ¿Indique las sanciones a las podría estar afecto en el caso de incurrir en inconsistencias en el Impuesto de Solidaridad? Seleccione una opción

- Multa rectificativa, mora e intereses
- Mora e intereses
- Multa por omisión, intereses y mora

15. ¿Indique las sanciones a las podría estar afecto en el caso de incurrir en inconsistencias en el Impuesto de Solidaridad? Seleccione una opción

- Multa por omisión y mora
- Multa formal e intereses
- Multa formal, intereses y mora

Anexo 2- Entrevista realizada a la jefa de la Unidad de Cuenta Corriente de la Administración Tributaria

OBJETIVO:

Obtener de fuente primaria la opinión respecto de las inconsistencias recurrentes que se presentan en los formularios de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto de Solidaridad e Impuesto al Valor Agregado en el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas.

PREGUNTAS:

1. ¿El área de cuenta corriente se cuenta con reportes de frecuencia de solicitudes de consultas integradas por parte de los contribuyentes?

No se cuenta con reportes automáticos, los contribuyentes normalmente se presentan al área cuando dichas inconsistencias no les permiten realizar algún trámite o gestión en la Administración Tributaria.

2. Con base a su experiencia ¿en qué impuestos los contribuyentes presentan la mayoría de las inconsistencias?

En el Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Sobre la Renta mensual, trimestral y anual; así como en el Impuesto de Solidaridad.

3. ¿En qué tipo de régimen de afiliación de impuestos considera que los contribuyentes presentan con más frecuencia inconsistencias en sus declaraciones de impuestos?

En el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas y en el régimen general del impuesto al valor agregado.

4. ¿El área de cuenta corriente dispone de un procedimiento para los contribuyentes que necesitan resolver inconsistencias en las declaraciones de impuestos?

No se cuenta con procedimientos para subsanar las inconsistencias, se apoya de forma telefónica o bien presencial a los contribuyentes que poseen dudas al respecto.

5. ¿Cuál es su opinión al respecto de los contadores cuando se presentan a resolver inconsistencias de un contribuyente?

La mayoría de los contadores que se presentan a la Unidad de cuenta Corriente necesitan orientación para verificar las razones por las cuales las declaraciones de impuestos presentan dichos inconvenientes.

6. ¿Es medible la frecuencia con la que un contribuyente puede incurrir en inconsistencias en sus declaraciones de impuestos?

No existen formas de medir la frecuencia.

7. En el tema de sanciones ¿cuáles son los impuestos que tienen mayor impacto financiero para los contribuyentes cuando poseen inconsistencias?

El impuesto con mayor impacto financiero es el Impuesto al Valor Agregado esto debido a que es un impuesto indirecto y no recae sobre los ingresos de la empresa y solo debe trasladarlo a la Administración Tributaria, razón por la cual la multa para este impuesto es del 100% sobre los ingresos no declarados.

8. En su opinión ¿en qué impuestos los contribuyentes requieren mayor orientación sobre la aplicación legal?, es decir la normativa y el pago de impuestos.

En los acreditamientos del Impuesto de Solidaridad.

9. ¿Qué medios utilizan en cuenta corriente para dar a conocer las inconsistencias a los contribuyentes?

Las inconsistencias se dan a conocer a los contribuyentes por medio de avisos, llamadas telefónicas, correo electrónico o de manera impresa cuando se presentan a la unidad.

10. ¿Qué recomendaría a los contribuyentes para evitar inconsistencias al momento de declarar sus impuestos?

Conocer e interpretar adecuadamente la normativa aplicable para cada uno de los impuestos a los que se encuentren afectos, así como apoyarse de criterios tributarios

emitidos por la administración tributaria que aclaran aspectos en los cuales la ley no es lo suficientemente clara.

ACRÓNIMOS

Abreviatura	Significado
ISR	Impuesto Sobre la Renta
IS	Impuesto de Solidaridad
IVA	Impuesto al Valor Agregado
SAT	Superintendencia de Administración Tributaria
CF	Crédito Fiscal

ÍNDICE DE GRÁFICAS

	Pág.
1 Pregunta número 1, ¿Sabe el significado de inconsistencia en las declaraciones de impuestos?	29
2 Pregunta No. 2, ¿Seleccione que declaraciones de impuestos que presentan inconsistencias?	30
3 Pregunta No. 3, ¿Conoce el significado de exceso de arrastre en el IVA?	31
4 Pregunta No. 4, ¿Conoce el significado de exceso de acreditamiento en el IS?	32
5 Pregunta No. 5, ¿Conoce el significado de exceso de acreditamiento en el ISR trimestral o anual?	33
6 Pregunta No. 6, ¿Conoce el reporte de consulta integrada emitido por SAT y su importancia?	34
7 Pregunta No. 7, ¿Conoce el marco legal aplicable para la forma de acreditamiento de ISR a IS literal b y su aplicación?	35
8 Pregunta No. 8, ¿Conoce el marco legal aplicable para el remanente y saldo de crédito fiscal en el IVA?	36
9 Pregunta No. 9, ¿Conoce el procedimiento para la devolución del pago en exceso del ISR anual?	67
10 Pregunta 10 ¿Sabe el procedimiento para corregir las inconsistencias en las declaraciones de impuestos presentados?	38
11 Pregunta No. 11, ¿Conoce el significado de sanción?	39
12 Pregunta No. 12, ¿Indique qué tipo de sanciones tributarias conoce?	39
13 Pregunta No. 13, ¿Indique las sanciones a las que podría estar afecto en el caso de incurrir en inconsistencias en el ISR?	40
14 Pregunta No. 14, ¿Indique las sanciones a las que podría estar afecto en el caso de incurrir en inconsistencias en el IS	41
15 Pregunta No. 15, ¿Indique las sanciones a las que podría estar afecto en el caso de incurrir en inconsistencias en el IVA?	42

ÍNDICE DE CUADROS

	Pág.	
1	Reporte Consulta integrada de inconsistencias	48
2	Pago en exceso año 2017	50
3	Análisis declaración Jurada Anual de ISR año 2018	51
4	Pagos trimestrales año 2018	52
5	Procedimiento para trámite de solicitud de ISR pagado en exceso	54
6	Análisis declaración Jurada Anual de ISR año 2019	56
7	Pagos trimestrales año 2019	57
8	Rectificación formulario SAT- 141121788563628 ISR ANUAL año 2018	59
9	Rectificación formulario SAT- 141123748062687 ISR ANUAL año 2019	60
10	ISR acreditable a IS AÑO 2018	62
11	Análisis recibo de pago trimestral de IS cuarto trimestre 2018	64
12	ISR acreditable a IS año 2019	65
13	Análisis recibo de pago trimestral de IS cuarto trimestre año 2019	67
14	Rectificación formulario de IS SAT-160833682434031 cuarto trimestre año 2018	70
15	Rectificación formulario de IS SAT-160833682434031 cuarto trimestre año 2019	71
16	Verificación del arrastre de crédito fiscal Períodos impositivos mensuales de marzo a septiembre 2019	73

17	Regularización arrastre de crédito fiscal Períodos impositivos mensuales de marzo a septiembre 2019	74
18	Rectificación formulario de IVA SAT-2237233959415783 septiembre 2019	75
19	Procedimiento para el adecuado acreditamiento de ISR a IS literal b	76
20	Procedimiento pagos trimestrales ISR anual y pago en exceso	77
21	Procedimiento saldo del crédito fiscal	78

ÍNDICE DE IMÁGENES

	Pág.
1 Sección de acreditamientos formulario SAT-1411 régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas	49
2 Sección de determinación del impuesto formulario SAT-1608 IS	61
3 Casillas del formulario SAT-2237 IVA general mensual régimen general para verificar la inconsistencia por exceso de arrastre	72

ÍNDICE DE FLUJOGRAMA

	Pág.
1 Procedimiento para el trámite de solicitud de ISR pagado en exceso	55