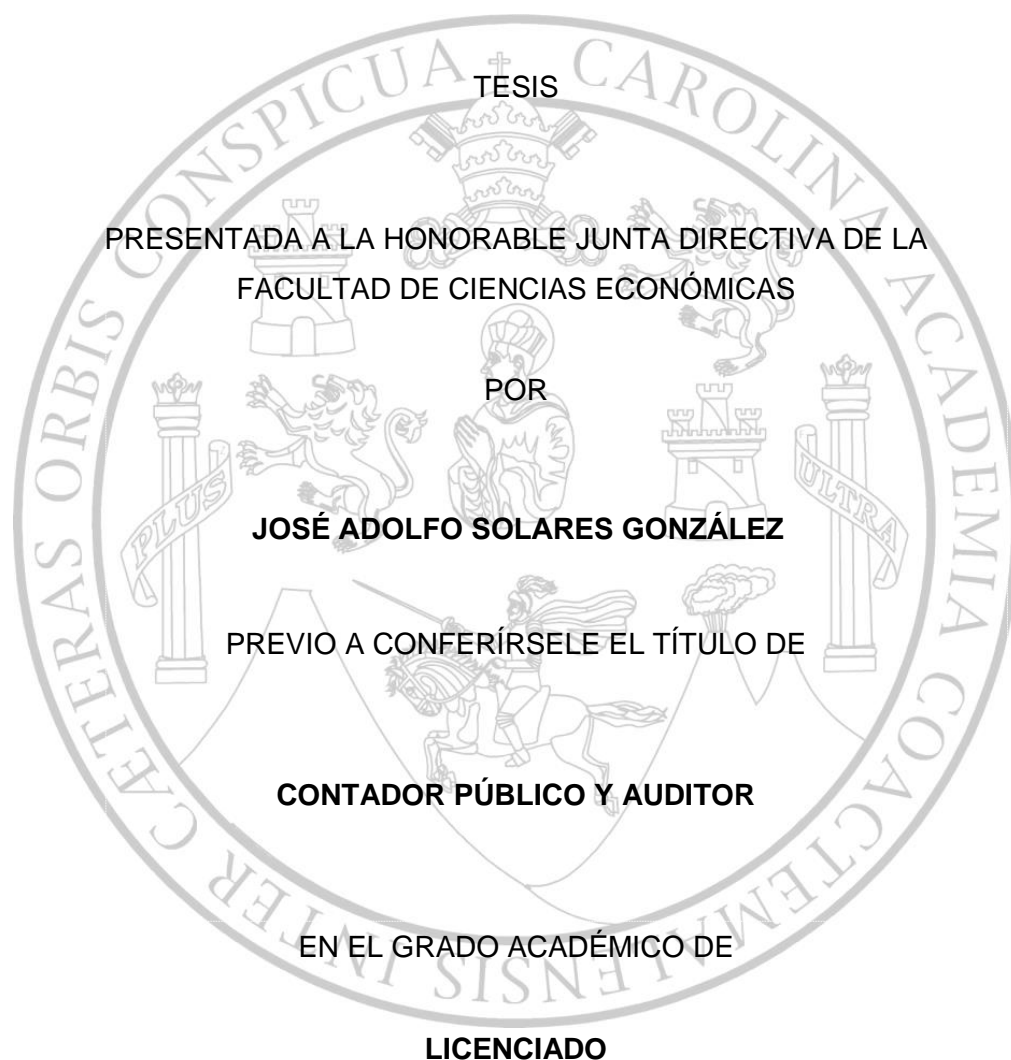


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN  
EL PROCEDIMIENTO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEL  
CRÉDITO FISCAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN  
EL RÉGIMEN ESPECIAL EN UNA EMPRESA QUE PROCESA  
NUEZ DE MACADAMIA PARA LA EXPORTACIÓN**



GUATEMALA, MARZO DE 2019

**MIEMBROS DE JUNTA DIRECTIVA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

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

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES  
DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

Matemática-Estadística	Lic. Carlos Humberto Hernández Prado
Contabilidad	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales
Auditoría	Lic. Juan José Rosales

**PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS**

Presidente	Lic. Carlos Vicente Solórzano Soto
Secretario	Lic. José de Jesús Portillo Hernández
Examinador	Lic. Othir Misael Cardona Sales

Guatemala, 10 de septiembre de 2018

Licenciado:  
Luis Antonio Suárez Roldán  
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Su despacho

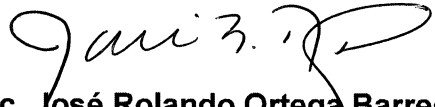
Respetable Señor Decano:

De conformidad con la designación de esa Decanatura recaída en mi persona, según Dictamen-Auditoría No.183-2018 de fecha 23 de Mayo de 2,018, he procedido a asesorar el trabajo de tesis elaborado por el estudiante **José Adolfo Solares González** denominado **El Contador Público y Auditor Como Consultor en el Procedimiento de Solicitud de Devolución del Crédito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado en el Régimen Especial en una Empresa que Procesa Nuez de Macadamia para la Exportación** el cual deberá presentar para someterse al Examen Privado de Tesis previo a optar al título de Contador Público y Auditor, en el grado académico de Licenciado.

En dicho trabajo el estudiante identificado anteriormente, desarrolla con bastante propiedad los aspectos de mayor relevancia del tema indicado, habiendo cubierto los contenidos básicos trazados en su plan de investigación.

Por lo anterior, recomiendo que el presente trabajo sea sometido al proceso de Examen Privado de Tesis, ya que reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos de Guatemala y estimo que es un buen aporte para estudiantes, profesionales y para todos aquellos interesados en conocer sobre el tema en mención.

Atentamente,

  
**Lic. José Rolando Ortega Barreda**  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. 1,833

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS  
DE GUATEMALA



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONÓMICAS

Edificio "s-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

J.D-TG. No. 0176-2019  
Guatemala, 22 de Febrero de 2019

Estudiante  
JOSÉ ADOLFO SOLARES GONZÁLEZ  
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 02-2019, de la sesión celebrada por Junta Directiva el 18 de febrero de 2019, que en su parte conducente dice:

**"QUINTO: ASUNTOS ESTUDIANTILES**

5.1 Graduaciones

5.1.1 Elaboración y Examen de Tesis

Se tienen a la vista providencias y oficios de las Direcciones de Escuela de Contaduría Pública y Auditoría y de Estudios de Postgrado; documentos en los que se informa que los estudiantes que se listan a continuación, aprobaron el Examen de Tesis, por lo que se trasladan las Actas de los Jurados Examinadores de Tesis y expedientes académicos.

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

Escuela de Contaduría Pública y Auditoría

Estudiante: Registro Académico: Tema de Tesis:

...

JOSÉ ADOLFO SOLARES GONZÁLEZ	200315833-1	EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN EL PROCEDIMIENTO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL RÉGIMEN ESPECIAL EN UNA EMPRESA QUE PROCESA NUEZ DE MACADAMIA PARA LA EXPORTACIÓN
------------------------------	-------------	---

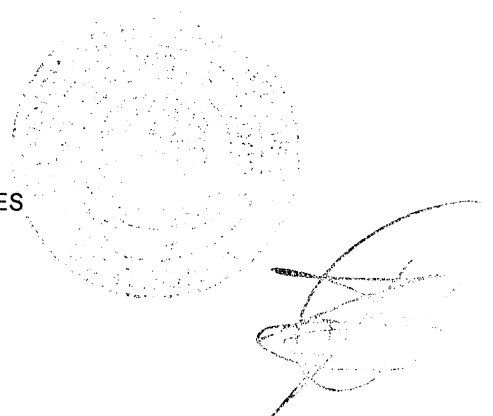
...

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

"ID Y ENSEÑADA TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO

m.ch



## **ACTO QUE DEDICO A:**

- DIOS** Por darme vida, salud, sabiduría, fuerza y perseverancia para poder culminar con esta meta importante en mi vida.
- MIS PADRES** Udelio de Jesús Solares (QEPD) y María Leonor González.  
Por su gran esfuerzo, sacrificio y dedicación Mamá, siempre ha sido y seguirá siendo mi guía, gracias porque desde que llegue a este mundo siempre ha estado a mi lado dando todo, que este acto sea una pequeña muestra de gratitud a tanto amor dado.
- MI ABUELO** José Inocente González Navichoque (QEPD), llevo siempre presente en mi mente y corazón por su amor incondicional.
- MIS HERMANOS** Nelson de Jesús y Raúl de Jesús Solares González, gracias por su cariño e incondicional apoyo en todo momento de mi vida. Este logro también es de ustedes.
- A MIS TÍOS Y PRIMOS:** Con mucho cariño y respeto.
- MIS AMIGOS** Quienes con el transcurrir de los años han logrado ocupar un lugar importante en mi vida y se han convertido en una segunda familia, ellos quienes han compartido mis alegrías y tristezas y han estado presentes en todo momento.
- A LA FAMILIA CASTILLO** Quienes me han demostrado que no es necesario llevar el mismo apellido ni compartir lazo sanguíneo para sentirse Familia.

**A MI UNIVERSIDAD**

San Carlos de Guatemala, a quien representare orgullosamente como profesional de esta casa de estudios.

**FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONÓMICAS**

Por brindarme los conocimientos académicos necesarios para ser Contador Público y Auditor.

# ÍNDICE

Página

## INTRODUCCIÓN

### CAPÍTULO I

#### EMPRESA QUE PROCESA NUEZ DE MACADAMIA PARA LA EXPORTACIÓN

1.1	Definición de empresa	1
1.2	Clasificación de las empresas:	1
1.2.1	Empresas comerciales	1
1.2.2	Empresas de servicio:	2
1.2.3	Empresas industriales:	2
1.3	Agroindustria	2
1.3.1	Objetivos de la agroindustria:	3
1.3.2	Características de la agroindustria:	3
1.3.3	Clasificación de la agroindustria:	4
1.3.4	Importancia económica	4
1.4	Nuez de macadamia	5
1.4.1	Generalidades de la nuez de macadamia	6
1.4.2	Producción nuez de macadamia	7
1.5	Procesamiento nuez de macadamia horneada	8
1.6	Comercialización nuez de macadamia horneada	9
1.7	Legislación aplicable a la empresa	10

### CAPÍTULO II

#### PROCEDIMIENTO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL RÉGIMEN ESPECIAL

2.1	Reseña histórica del Impuesto al Valor Agregado	18
2.2	Impuestos:	18
2.2.1	El objeto del impuesto:	18
2.2.2	Hecho generador	19
2.3	El impuesto al Valor Agregado y sus orígenes:	19
2.3.1	El Crédito fiscal:	23
2.3.2	El Débito fiscal:	24
2.4	La devolución del crédito fiscal:	24
2.4.1	Documentación del crédito fiscal	26
2.5	Procedencia del crédito fiscal	28
2.5.1	Requisitos que deben de cumplir los contribuyentes para la devolución del crédito fiscal en el Régimen Especial	29
2.5.2	Notificación de la Superintendencia de Administración Tributaria por la solicitud de devolución del crédito Fiscal en el régimen especial.	33

2.5.3	La empresa exportadora prepara y presenta la documentación solicitada por la Superintendencia de Administración Tributaria	34
2.5.4	Ejecución del trabajo	35
2.5.5	Procedimientos de auditoría que realiza la Superintendencia de Administración Tributaria.	36
2.5.6	Información a revelar	37

### **CAPÍTULO III**

#### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR**

3.1	Descripción del contador público y auditor	39
3.2	El contador público y auditor como consultor tributario	39
3.3	Responsabilidad del auditor (propuesta de servicios y el alcance)	41
3.3.1	Propuesta de servicios	42
3.3.2	Demanda en contra del auditor por malas prácticas	42
3.3.3	Responsabilidad de la administración por cumplimiento de las leyes.	47
3.4	Fase y responsabilidad de la planificación.	47
3.4.1	Normas y procedimientos de la planificación.	49
3.4.2	Programa de auditoria.	50
3.5	Supervisión.	54
3.6	El informe	55
3.7	Regularizaciones aplicadas para el contador público y auditor	56
3.7.1	Decreto número 106, Código Civil y sus reformas.	57
3.7.2	Decreto número 17-73, Código Penal y sus reformas.	58

### **CAPÍTULO IV**

#### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN EL PROCEDIMIENTO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL RÉGIMEN ESPECIAL EN UNA EMPRESA QUE PROCESA NUEZ DE MACADAMIA PARA LA EXPORTACIÓN (CASO PRÁCTICO)**

4.1	Antecedentes de la empresa	60
4.2	Solicitud de servicios de consultoría	64
4.3	Oferta de servicios profesionales	65
4.4	Aceptación de los servicios propuestos	70
4.5	Papeles de trabajo	71
4.6	Informe a la Gerencia	96
4.6.1	Informe de consultoría para la recuperación de crédito fiscal del IVA	97
	<b>CONCLUSIONES</b>	<b>103</b>
	<b>RECOMENDACIONES</b>	<b>104</b>



REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS  
WEB GRAFÍA

105  
107

## INTRODUCCIÓN

Las exportaciones de bienes, es una actividad que se encuentra exenta del Impuesto al Valor Agregado, lo cual hace que las empresas cuyo giro de negocio es la venta en el extranjero, como los exportadores de macadamia, no puedan compensar el crédito fiscal que se genera en la importación, adquisición de bienes o servicios, y así acumulan durante su operación altas cantidades de crédito fiscal por cobrar al Fisco, que en vez de rebajarse, se aumenta cada vez más, repercutiendo en la oportunidad de poder seguir invirtiendo, inyectando más dinero a la economía nacional, generando más empleos o simplemente aumentando sus activos.

El Estado de Guatemala estableció en la Ley de Impuesto al Valor Agregado IVA, Decreto 27-92, que las empresas exportadoras y que vendan bienes o servicios a entidades exentas, tendrían el derecho a solicitar la devolución del crédito fiscal a la Superintendencia de Administración Tributaria, del crédito fiscal acumulado por ciertos períodos de tiempo (mensuales, trimestrales, semestrales).

Entre las modalidades que la ley indica, está el régimen especial en el cual las empresas exportadoras pueden solicitar en período mensual la devolución de crédito fiscal según el porcentaje que se establece en el artículo número 25 dependiendo del monto a solicitar.

El presente trabajo surge de las necesidades de los contribuyentes de conocer a través de la consultoría de un profesional tributario los procedimientos que ayuden a agilizar la Devolución del Crédito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado, ya que en algunas oportunidades por desconocimiento en la legislación actual o por los extensos requerimientos de información que realiza la Superintendencia de Administración Tributaria, hacia el sector empresarial provoca deficiencias en los expedientes representando atraso en las solicitud de devolución de crédito fiscal. Para ello se estructuró la presente tesis en cuatro capítulos de la manera siguiente:

El capítulo I, describe la clasificación de las empresas según su actividad que realiza, la agroindustria, sus objetivos, características, clasificación e importancia económica. Además, se desarrolla los antecedentes del cultivo de macadamia, así como sus generalidades, producción, procesamiento y comercialización en el extranjero. Así mismo se hace un breve resumen de los aspectos más relevantes en el ámbito legal, fiscal y laboral para establecerse en el mercado guatemalteco.

El capítulo II, define el procedimiento de devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado en el Régimen Especial, reseña histórica, el objeto del impuesto, documentación solicitada por parte de la SAT, requerimiento, notificaciones, preparación y presentación de la documentación.

El capítulo III, presenta definiciones relacionadas con el Contador Público y Auditor y su campo de acción como consultor tributario, el papel que juega la ética dentro de la profesión y otras responsabilidades que éste posee. También incluye los aspectos a considerar al aceptar un trabajo de naturaleza tributaria, desde la etapa previa a la contratación hasta la entrega del informe.

Por último, en el capítulo IV, se plantea y desarrolla, el caso práctico de "El Contador Público y Auditor como consultor en el procedimiento de solicitud de devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado en el Régimen Especial en una empresa que procesa nuez de macadamia para la exportación"; describiendo los diferentes procedimientos tanto contables como legales para la defensa de la auditoría.

Para finalizar, en el trabajo de tesis se presentan las conclusiones y recomendaciones que se obtuvieron con el análisis de la tesis realizada, así como las referencias bibliográficas utilizadas.

## **CAPÍTULO I**

### **EMPRESA QUE PROCESA NUEZ DE MACADAMIA PARA LA EXPORTACIÓN**

#### **1.1 Definición de empresa**

Es una entidad conformada básicamente por personas, aspiraciones, bienes materiales, capacidades técnicas y financieras; con lo cual le permite dedicarse a la producción y transformación de productos y/o la prestación de servicios para satisfacer necesidades y deseos existentes en la sociedad, con la finalidad de obtener una utilidad.

En otras palabras, se puede definir como empresa a un conjunto de factores materiales y humanos coordinados en diversas tareas de producción, comercialización, financieras, dirección y planificación, con una finalidad concreta de obtener utilidad.

#### **1.2 Clasificación de las empresas:**

Las empresas pueden clasificarse según su actividad o giro, de acuerdo con la actividad que desarrollan:

##### **1.2.1 Empresas comerciales**

Son las intermediarias entre productor y consumidor; su función principal y primordial es la compra y venta de productos terminados, y pueden clasificarse de la siguiente manera:

- **Mayoristas:** venden a gran escala o a grandes rasgos.
- **Minoristas (detallistas):** venden al por menor.
- **Comisionistas:** venden de lo que no es suyo, dan a consignación.

### **1.2.2 Empresas de servicio:**

Son las empresas cuya actividad principal es ofrecer un servicio (intangibles) con el objetivo de satisfacer necesidades colectivas, cumpliendo con su ejercicio económico. Estas empresas pueden ser públicas, privadas o mixtas.

### **1.2.3 Empresas industriales:**

“Una empresa industrial se puede definir como un lugar o espacio, destinado para la producción o fabricación de un producto a gran escala, es decir que este producto puede ser distribuido a nivel regional o mundial.” (24)

Las empresas industriales a su vez se pueden clasificar de la siguiente forma:

- **Extractivas:** estas son las que se dedican a la explotación de recursos naturales (renovables o no renovables), ejemplo: petróleo, mineras.
- **Manufactureras:** Siendo las empresas que transforman la materia prima en productos terminados, por ejemplo: muebles, alimentos.

## **1.3 Agroindustria**

“La agroindustria es la actividad económica que comprende la producción, industrialización y comercialización de productos agropecuarios, forestales y otros recursos naturales biológicos. Implica la agregación de valor a productos de la industria agropecuaria, la silvicultura y la pesca. Facilita la durabilidad y disponibilidad del producto de una época a otra, sobre todo aquellos que son más perecederos. Esta rama de industrias se divide en dos categorías, alimentaria y no alimentaria, la primera se encarga de la transformación de lo producido por la agricultura, ganadería, pesca y silvicultura en productos elaborados, en esta transformación se incluye los procesos de selección de calidad, clasificación (por tamaño), embalaje-empaque y almacenamiento de la producción agrícola, a pesar que no haya transformación en sí y también las transformaciones posteriores de los productos y subproductos obtenidos de la primera transformación de la materia

prima agrícola. La rama no-alimentaria es la encargada de la parte de transformación de estos productos que sirven como materias primas, utilizando sus recursos naturales para realizar diferentes productos industriales.” (25)

### **1.3.1 Objetivos de la agroindustria:**

Dentro de los principales objetivos que persigue la agroindustria en Guatemala, se podrían citar los siguientes:

- Brindar un ingreso permanente al campesinado.
- Generar un empleo estable.
- Disminuir las pérdidas post cosecha de la producción agropecuaria.
- Desarrollar nuevas formas de producción.
- Inducir cambios de actitud sobre el desarrollo, tanto en los agricultores como en los industriales y comerciantes.

### **1.3.2 Características de la agroindustria:**

Dentro de las principales características de la agroindustria en Guatemala, se podría hacer mención de las siguientes:

- Se desenvuelve en un ambiente incierto y más cambiante que en otras actividades.
- Afectada por los factores de la naturaleza de difícil predicción como el clima.
- Altamente vulnerable a factores políticos y sociales, por su relación con la alimentación.

- Por tratarse la mayor parte de los casos de alimentos, el consumidor es sumamente exigente.

### **1.3.3 Clasificación de la agroindustria:**

Se puede dar en tres grupos dependiente de la transformación que sufre los productos, como se detalla a continuación:

- En el nivel de transformación cero (0), los productos son conservados sin sufrir cambios en la estructura. Ejemplos: almacenamiento de granos, frutas y hortalizas frescas, café, pasteurización de leche entera.
- En el nivel de transformación uno (1), los productos son transformados en un grado primario. Ejemplos: harinas de cereales, espárragos congelados, jugos y pulpas de frutas, azúcar.
- En el nivel de transformación dos (2), la modificación de los productos va acompañada de combinaciones de productos transformados y semi-procesados. Ejemplos: conservas de varios tipos, alimentos dietéticos, embutidos, platos preparados.

### **1.3.4 Importancia económica**

La agroindustria es de gran importancia y un componente clave en todo proyecto de desarrollo integral, posee ciertas características a partir de su condición de demandante de insumos agrícolas. Entre esos atributos se pueden en mencionar:

- La capacidad de reducir las pérdidas post-cosecha y aumentar la conservación de los productos.
- Reducir la estacionalidad de la oferta.

- Elevar el valor agregado y permitir ampliar la oferta de productos con mejores características nutritivas y organolépticas.

Además de las anteriores características también le permiten ser catalogada como uno de los ejes de desarrollo rural, siendo algunas de ellas las siguientes:

- Una mayor flexibilidad de integración entre procesos intensivos en capital e intensivos en mano de obra.
- La capacidad de introducir la lógica industrial en actividades primarias, y la capacidad como vehículo de transmisión de la información técnico-económica.
- Desarrollo equilibrado, justo y sustentable, de un sector prioritario para nuestro país como es el caso del sector agroindustrial.
- Desarrollo de empleo rural no agrícola.
- Organización de unidades productoras de infraestructura local y la pequeña agroindustria rural.

#### **1.4 Nuez de macadamia**

La macadamia pertenece a la familia de las potaceas y es originaria de los bosques lluviosos costaneros del litoral de Australia, por consiguiente, se adapta a regiones comprendidas entre las zonas de vida denominadas bosque húmedo tropical, bosque muy húmedo tropical, y bosque muy húmedo premontano.

Su introducción a Guatemala no se puede determinar con precisión, pero en el año de 1958 se introdujeron semillas de variedades procedentes de Hawái, estos materiales fueron manejados por el Instituto Agropecuario Nacional, Escuela de Agricultura y estación experimental de Chócola.



### **1.4.1 Generalidades de la nuez de macadamia**

Los árboles de macadamia son siempre verdes, de follaje denso, alcanzando los 10 a 20 metros de altura y un ancho de copa de 13 a 15 centímetros. En Guatemala el árbol mide aproximadamente entre 7 a 12 metros de altura, fruto en drupa indehiscente, globular, de 2 o 3 centímetros de diámetro, con cubierta leñosa y 1 o 2 semillas globosas. La madera es de veta gruesa y dura, pero las ramas son quebradizas y se desenganchan y caen fácilmente.

La macadamia se adapta desde los 14 hasta los 32 grados centígrados de temperatura. Por su excelente clima, varias regiones de Guatemala se dedican al cultivo de macadamia.

Existen varias especies de macadamia, de las cuales macadamia Integrifolia es preferida por su mayor porcentaje de almendras sanas y mayor uniformidad en el tamaño del fruto.

Dentro de las características que se buscan al cultivarlas comercialmente se podrían mencionar las siguientes:

- Producción temprana y normal
- Alta recuperación de semilla
- Caída completa de la nuez a su madurez
- Resistencia a ataques de insectos y enfermedades
- Semillas con alto contenido de aceite y larga durabilidad

#### **Usos de la nuez de macadamia.**

La macadamia produce una nuez muy fina de alto valor nutritivo y exquisito sabor. La nuez es tostada, procesada y empacada para comercializarla como nuez tostada

y salada, además es utilizada en repostería, confitería, como nuez recubierta de chocolate, en turrónes y helados.

Al ser ricas en grasas mono insaturadas y fibra dietética, las nueces de macadamia nos ayudan a reducir el colesterol, favorecer la digestión y evitar el estreñimiento.

Es uno de los pocos alimentos que contienen omega siete o ácido palmitoleico, que ayuda a reducir el colesterol, y el riesgo de enfermedades del corazón, pero también puede afectar el metabolismo, frenando el apetito y ayudando a quemar grasa más rápido, y es importante para mantener una buena salud de la piel, gracias al aceite contenido en los frutos.

Contienen minerales como el calcio, hierro, fósforo, magnesio, potasio y selenio que es un antioxidante natural que ayuda a prevenir ciertos tipos de cáncer, y vitaminas como la vitamina A, E y del grupo B, como B1, B2, B3 y B9.

#### **1.4.2 Producción nuez de macadamia**

La macadamia es una planta que toda su vida necesita de cuidado y manejo; los árboles están en constante producción, sin embargo, necesitan podarse, fertilización, la recolección de cosecha constante, enmiendas de suelos, entre otras actividades que se deben realizar para que la macadamia se mantenga saludable.

Las plantaciones de macadamia inician su producción de los 4 a 5 años con producciones pequeñas que se van incrementando de acuerdo al manejo y condiciones de desarrollo.

La producción de las plantaciones se produce durante todo el año, pero alcanza el punto máximo en los meses de abril a septiembre de cada año.

El grado de madurez es difícil de determinar en forma visual en los frutos ya que no se recolectan del árbol, sino cuando las nueces están maduras, por sí solas se

desprenden del árbol y caen al suelo. La cáscara se abre, pero no se desprende de la nuez. La recolección se realiza en el suelo y ésta puede ser de forma manual o mecanizada.

La recolección mecanizada es recomendable en plantaciones extensas con topografía regular y con un alto costo de mano de obra. En el caso de Guatemala, es recomendable utilizar la recolección manual, ya que la mano de obra es barata.

Los intervalos de cosecha van de una vez por semana, a dos veces si hay demasiada humedad para así evitar pudriciones por el ataque de hongos, o destrucción por los roedores. No es aconsejable sacudir las ramas, ya que caen frutos aún verdes. Para hacer más fácil la cosecha se pueden instalar redes bajo los árboles sobre las que caerán las nueces.

## **1.5 Procesamiento nuez de macadamia horneada**

### **a) Recolección de la nuez de macadamia:**

Al momento de la recolección las nueces tienen del veinticinco al treinta por ciento de humedad. Para evitar el calentamiento de las nueces, se quita la cáscara verde dentro de las veinticuatro horas a setenta y dos horas de ser recolectadas ya que si se deja la cáscara, la nuez desarrollará un moho que cambiará el color de la cáscara rápidamente y dará un sabor mohoso a las almendras de la nuez. Si se deja las cáscaras por mucho tiempo, éstas se tornan duras y se vuelven difíciles para descascararlas. A la nuez limpia aún con la cáscara interna se le denomina concha.

Al momento de recolectar las nueces, éstas tienen un porcentaje alto de humedad y los aceites naturales no se han desarrollado. Luego de descascarar la nuez, se recomienda que se ponga a secar de inmediato en la sombra por espacio de dos a tres semanas para reducir el contenido de humedad y permitir el desarrollo de los aceites naturales. Si se ingiere la nuez antes de ser secada, tendrá un sabor más dulce, parecido al coco y no tiene el sabor característico a nuez por el gran contenido

de humedad. Para el secado de las nueces al aire, pueden ponerse en perchas secantes, que permiten la circulación de aire por todos lados.

También se puede optar por un secado a calor que consiste en introducir las nueces en pilas de secado, el proceso es lento por aproximadamente siete días y dichas maquinas introducen aire caliente hasta llegar a 1.5% de humedad, haciendo que la cascara se ponga quebradiza para que sea más fácil romperla sin dañar la almendra de la nuez.

**b) Quebrado y selección:**

Una vez se ha secado la nuez, se fractura y se separa de la concha para realizar esto la nuez pasa por varios procesos de selección mecánica, electrónica y visual, donde se va separando la nuez por color y se saca la nuez que resulta defectuosa.

**c) Clasificación, pesado y empaque:**

La nuez pasa por una clasificadora de tamaños. Los diferentes tamaños se conocen como estilos y se venden en mercados distintos.

Las nueces son rociadas con un gas protector (nitrógeno) que permite eliminar el oxígeno que rodea la nuez y evitar que el contenido se vuelva rancio, luego se procede a empaquetar en bolsas laminadas.

El envasado adecuado ayudará a mantener la calidad de los productos durante su transporte y comercialización.

Los materiales que se utilizan en el empaque son los siguientes: etiqueta para identificación de los distintos estilos, bolsas de empaque, cajas de empaque.

**1.6 Comercialización nuez de macadamia horneada**

La comercialización del producto es el canal por medio del cual se hará llegar el producto terminado al cliente.

Para todo exportador es importante la elección de un agente comercial en el exterior (broker) para que distribuya su producto. Este es un factor determinante para el éxito de la comercialización. Como principal ventaja al tratar con un agente es que éste tiene un gran número de contactos con compradores potenciales. Una de las desventajas es que vender a través de un mayorista (broker), es que éste se queda con un alto porcentaje del precio que paga el consumidor final por el producto.

Otra forma de establecer contactos internacionales es a través de la participación activa en ferias comerciales internacionales, principalmente las que se realizan en Estados Unidos.

Importadores potenciales visitan esas ferias en búsqueda de empresas que puedan satisfacer sus necesidades comerciales, lo cual constituye una buena fuente para establecer enlaces comerciales.

### **1.7 Legislación aplicable a la empresa**

Como cualquier otro ente, la agroindustria se rige bajo normas y procedimientos legales dependiendo del país en que opera. En Guatemala las empresas individuales o cualquier forma de sociedad mercantil deben de estar inscritas en el Registro Mercantil y Superintendencia de Administración Tributaria, haciendo un papel importante para el fisco, por el volumen de transacciones, que generan ingresos significativos para el estado en materia fiscal.

El grupo de las agroindustrias están regidas por el marco legal guatemalteco, y deberán, como mínimo tener de observancia general las siguientes leyes:

- **Asamblea nacional constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala y sus reformas**

Ley de aplicación general, establece garantías básicas, derechos y deberes de los ciudadanos en el país, organiza la estructura del gobierno y formas de control de sus actos y garantiza el cumplimiento de las leyes ordinarias, lo que implica que

toda ley específica que regule la aplicación de la contabilidad y funcionamiento de una empresa es inferior a la misma. Regula el principio de legalidad en materia tributaria, con el fin de evitar arbitrariedades, abusos de poder y así normar adecuadamente las relaciones entre la institución del gobierno encargada de la fiscalización y de los contribuyentes.

- **Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 2-70, Código de Comercio de Guatemala y sus reformas**

En dicho código se le da vida como empresa o sociedad mercantil, para ello tienen la obligación de inscribirse en el Registro Mercantil y constituirse como sociedad. Regularmente toda agroindustria está organizada como sociedad, debe observar todas las especificaciones dicho Código.

En el artículo número 1, indica que se regirán por las disposiciones legales los comerciantes en su actividad profesional, negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles o bien en su defecto por el derecho civil.

“ARTICULO 2. Comerciantes.

Son comerciantes quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera actividades que se refieren a lo siguiente:

1º La industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios.

2º La intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios...”

(7:8)

- **Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 6-91, Código Tributario y sus reformas**

Es el conjunto de leyes en Guatemala de derecho público que rigen las relaciones jurídicas que se originan de los tributos establecidos por el estado. Tiene por

objetivo evitar arbitrariedades y una adecuada relación entre el fiscalizador y los contribuyentes.

Según el artículo número 1 menciona el carácter y campo de aplicación donde indica que las normas de este código son de derecho público y se rigen las relaciones jurídicas que originan los tributos establecidos por el estado de Guatemala, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, las cuales se aplicarán en forma supletoria.

Define en el artículo número 18, el sujeto pasivo de la obligación tributaria siendo la persona obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias.

Y en el artículo 23 define las obligaciones de dichos sujetos pasivos para el cumplimiento de los deberes formales impuestos por este código o normas legales específicas, pago de intereses y sanciones según sea el caso.

Según el artículo número 120 indica que todos los contribuyentes y responsables están obligados a inscribirse en la Administración Tributaria, antes de iniciar actividades afectas.

- **Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 17-73, Código Penal de Guatemala y sus Reformas**

Es un conjunto unitario, ordenado y sistematizado de las normas jurídicas disciplinarias de un Estado, es decir, las leyes o un compendio ordenado de la legislación aplicable en materia penal, en otras palabras se podría definir como la facultad sancionadora del Estado por incumplimiento de leyes a la sociedad.

En el caso de las empresas se podría mencionar el capítulo IV, en donde se establece los delitos contra el régimen tributario, en los que encontramos:

En el artículo número 358, se establece que quien cometa actos de defraudación tributaria por engaño, simulación o menoscabo en la determinación de tributos será sancionado con prisión por uno a seis años y multa equivalente al total del impuesto omitido.

En el artículo número 358 B, se establecen sanciones en casos especiales de defraudación, como por ejemplo:

- Uso de productos que goce de exenciones en pago de impuestos
- Destruir o alterar timbres fiscales,
- La empresa que lleve doble contabilidad,
- Entre otros.

En el artículo número 358 C, se establece la apropiación de tributos en el caso sea agente de retención de tributos y no sean declarados ante cajas fiscales.

Y el artículo número 358 D, que establece la resistencia a la acción fiscalizadora que posee la Administración Tributaria.

- **Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta y sus reformas**

Según el artículo número 1 de la Ley de actualización tributaria Decreto número 10-2012, se define así: "Se decreta un impuesto sobre toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifiquen en este libro, sean estos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país. El Impuesto se genera cada vez que se producen rentas gravadas, y se determina de conformidad con lo que establece el presente libro". (4:2).



- **Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas**

El Impuesto al Valor Agregado – también conocido como IVA – es un impuesto específico en la República de Guatemala que es generado por la venta o cambio de bienes muebles o derechos reales constituidos sobre ellos. Su pago es obligatorio para toda persona individual o jurídica, en forma habitual o periódica, realice actos de compra-venta de bienes o servicios en el territorio nacional. Los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta ley pagarán el impuesto con una tarifa del doce por ciento sobre la base disponible. La tarifa deberá estar incluida en el precio de venta de los bienes o en el valor de los servicios.

**“ARTICULO 1. De la materia del impuesto. Se establece un Impuesto al Valor Agregado sobre los actos y contratos gravados por las normas de la presente ley (...)” (3:8)**

- **Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 1441, Código de trabajo y sus reformas**

Este código indica las normas que deben de cumplir los contribuyentes individuales o empresas jurídicas y así mismo establece las obligaciones que tienen los trabajadores en relación de dependencia.

En su artículo número 1, menciona que crea instituciones para resolver los conflictos entre patrono y colaborador que se dan en relación laboral.

- **Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Acuerdo número 1118, Reglamento sobre recaudación de contribuciones al régimen de seguridad social**

En dicho acuerdo en su artículo número 1, se establecen las normas para la recaudación en el régimen de seguridad social que deben de pagar los patrones, trabajadores y el estado de conformidad a la Constitución Política de la República de Guatemala y Ley Orgánica del Instituto.

- **Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 90-97, Código de Salud y sus reformas**

En el Código de Salud se establecen lineamientos en materia de salud, que son en beneficio de la población guatemalteca, este código regula el sector salud brindando los lineamientos para el funcionamiento del mismo.

En el artículo número 3, establece que todos los habitantes de la República de Guatemala, están obligados cuidar su salud tanto personal, familiar y de su comunidad.

- **Congreso de la República de Guatemala, Decreto Numero 06-2003, Ley de Protección al consumidor y usuario**

Este Decreto tiene por objeto promover, difundir y defender los derechos de los consumidores, estableciendo las sanciones y procedimientos que se deben de aplicar, así como los derechos mínimos y garantías de los productos o servicios que se prestan.

- **Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 78-89, Ley de Bonificación Incentivo para los Trabajadores del Sector Privado.**

Buscando incentivar y aumentar la productividad y eficiencia de los trabajadores del sector privado fue decretada esta ley que indica entre sus principales puntos, que no incrementa el valor del salario para el cálculo de la indemnización o compensaciones por tiempo de servicio ni aguinaldo salvo para el cálculo del séptimo día. No estará sujeta al pago de cuotas patronales y laborales del IGSS, IRTRA E INTECAP. La bonificación incentivo no constituye ni sustituye el salario mínimo ya establecido o que se establezca por ley.

- **Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 42-92, Ley de Bonificación anual para Trabajadores del sector privado y público**

En esta ley se establece que todo patrono debe pagar una bonificación anual equivalente a un salario o sueldo que devengue el empleado, es adicional e

independiente al aguinaldo y deberá pagarse en la primera quincena del mes de julio de cada año, y la parte proporcional al tiempo laborado cuando el empleado no tenga el periodo de tiempo completo.

- **Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 76-78, Ley Reguladora de la Prestación del Aguinaldo para trabajadores del Sector Privado**

Conforme al artículo 1, se indica que todo patrono queda obligado a otorgar a sus trabajadores anualmente en concepto de aguinaldo, el equivalente al cien por ciento del sueldo o salario ordinario mensual que éstos devenguen por un año de servicio continuo o, la parte proporcional correspondiente.

Si el patrono o empresa de común acuerdo con los trabajadores pactan que se pague el cien por ciento (100%) en el mes de diciembre de cada año puede hacerse sin ningún problema.

- **Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 295, Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social**

Dicha ley en su artículo 27 indica: “Todos los habitantes de Guatemala que sean parte activa del proceso de producción de artículos o servicios, están obligados a contribuir al sostenimiento del régimen de Seguridad Social en proporción a sus ingresos y tienen el derecho de recibir beneficios para sí mismos o para sus familiares que dependan económicamente de ellos, en la extensión y calidad de dichos beneficios que sean compatibles con el mínimo de protección que el interés y la estabilidad sociales requieran que se les otorgue.” (10:16)

- **Instituciones relacionadas:**

Existen agrupaciones e instituciones tanto públicas como privadas que regulan y también apoyan a la producción agrícola y a las empresas que producen y exportan productos agrícolas, entre ellas tenemos:

- **Ministerio de Agricultura Ganadería y Alimentación (MAGA).**

Es el encargado de atender los asuntos concernientes al régimen jurídico que rige la producción agrícola, pecuaria e hidrobiológica, esta última en lo que le atañe, así como aquellas que tienen por objeto mejorar las condiciones alimenticias de la población, la sanidad agropecuaria y el desarrollo productivo nacional.

- **Organismo Internacional Regional de Sanidad Agropecuaria (OIRSA).**

Es una organización técnica en Sanidad Agroalimentaria, con 54 años de experiencia, que apoya administrativa y técnicamente a las Secretarías y Ministerios de Agricultura y Ganadería de sus países miembros en la defensa y desarrollo de los recursos agropecuarios, y en la procuración de una producción alimentaria sana para el bienestar de la población. Esta asistencia se enfoca hacia los proyectos y planes de los países en sanidad agropecuaria, inocuidad de los alimentos y facilitación al comercio agropecuario.

- **Asociación Guatemalteca de Exportadores (AGEXPORT).**

Es una institución privada, sin fines de lucro, con más de 30 años de ser un motor para el crecimiento de las exportaciones guatemaltecas, mediante procesos e iniciativas diseñadas para que empresarios exportadores tengan herramientas de innovación, formación y capacitación especializada, así como la facilitación para el acceso a nuevos mercados.

Además, ofrece una plataforma completa que abre la puerta a la generación de negocios, apoya a la competitividad tanto de la empresa como del sector al que pertenece y los representa ante actores públicos y privados. Asimismo, trabaja en el fortalecimiento del desarrollo rural sostenible, a través de cadenas de valor que incrementan la oferta exportable, las capacidades locales, con un enfoque de sostenibilidad empresarial y ambiental.



## **CAPÍTULO II**

### **PROCEDIMIENTO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL RÉGIMEN ESPECIAL**

#### **2.1 Reseña histórica del Impuesto al Valor Agregado**

Antes de mencionar el historial o precedente del Impuesto al Valor Agregado (IVA), es importante conocer cuál es el objetivo del mismo y conocer porque es un impuesto indirecto.

De lo anterior es importante establecer algunos conceptos importantes para entrar al tema, siendo los siguientes:

#### **2.2 Impuestos:**

“Se designa con la palabra impuesto a aquel tributo o carga que los individuos que viven en una determinada comunidad o país le deben pagar al estado que los representa, para que este, a través de ese pago y sin ejercer ningún tipo de contraprestación como consecuencia del mismo, pueda financiar sus gastos, en una primera instancia y también, de acuerdo al orden de prioridades que impulse y promueva, por ejemplo, obras públicas pendientes a satisfacer las demandas de los sectores más pobres y sin recursos, entre otras cuestiones. De esto se desprende, entonces, que el objetivo básico de los impuestos será el de financiar los gastos de un determinado estado.” (21)

##### **2.2.1 El objeto del impuesto:**

¿Qué es lo que grava? ¿Qué factores se van a tomar en cuenta para repartir la carga tributaria? estas interrogantes anteriormente planteadas es la materia sobre la cual recae la obligación de pagar el impuesto y ha sido tradicionalmente aceptado, pero debe ser aplicado en el sentido que el objeto del impuesto involucra la definición del hecho generador, que actualmente se encuentra establecido y regulado en el Decreto número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado IVA, en su artículo número 3.

### **2.2.2 Hecho generador**

Es un concepto utilizado en derecho tributario que marca el nacimiento de la obligación tributaria, siendo así uno de los elementos que constituyen el tributo.

En otras palabras, se podría mencionar que el hecho generador en su esencia, sustancia o consistencia, es un hecho económico, al cual el derecho atribuye trascendencia jurídica. Así que el hecho jurídico-tributario por razón de su naturaleza tendrá que ser un hecho, que surja de una actividad económica, al cual el legislador le asciende el rango de su trascendencia, elevándolo a la vida del mundo jurídico, por medio del cual se generaran derechos y obligaciones para las partes que se vean involucradas.

### **2.3 El impuesto al Valor Agregado y sus orígenes:**

El Impuesto al Valor agregado es anunciado para su creación el 27 de marzo de 1983, en un discurso dominical por el en ese entonces presidente de la república de Guatemala el general José Efraín Ríos Montt.

Esto debido a un plan de acción que el gobierno en ese entonces estaba formando para combatir la crisis económica que atravesaba el país y por una condición que se había alcanzado con el Fondo Monetario Internacional – FMI –, derivado de un préstamo de estabilización que había concedido dicho fondo un año atrás.

El 11 de julio de 1983, nace el Impuesto al Valor Agregado a la vida jurídica a través del Decreto Ley 72-83 el cual cobra vigencia a partir del 01 de agosto de ese mismo año, para todas aquellas actividades que tuvieran como fin último la transferencia de dominio de mercaderías, con una tasa única sobre base imponible del 10 por ciento.

“Las modificaciones a la ley y a la tasa del IVA han cambiado en los últimos 34 años. El primero de éstos fue durante el gobierno de Óscar Mejía Víctores cuando se

redujo la tasa al 7 por ciento, además se amplió la lista de exenciones a más de 300 artículos.” (22)

Es apropiado mencionar que la carga impositiva del siete por ciento estuvo vigente hasta el año de 1992, cuando el actual presidente de la república de Guatemala el Señor Jorge Serrano Elías, modifica la carga tributaria al 10 por ciento nuevamente.

El Impuesto al Valor Agregado es una cantidad de dinero exigida por el Estado a toda persona individual o jurídica -incluyendo el Estado- en virtud de un Decreto-Ley emitido por un Jefe de Estado en Consejo de Ministros (Decreto Ley 97-84), sin percibir ninguna contraprestación inmediata, con la finalidad de satisfacer intereses colectivos y contribuir con el gasto público, el IVA está catalogado como un impuesto indirecto y una de sus características es que puede ser trasladado de una persona a otra y en consecuencia incide en el consumidor final.

Cabe mencionar que el Impuesto al Valor Agregado nace como una necesidad en sustitución del 3% del Impuesto del Timbre sobre Ventas de Mercancías y Prestaciones de Servicios Personales, excepto en lo que se refiere al gravamen sobre los contratos.

El IVA en su tiempo fue una innovación tributaria resultante de una cadena de gravámenes indirectos que se generaban por la enajenación, arrendamientos e importaciones de bienes y por la prestación de servicios a nivel nacional que elimina en parte los impactos negativos de los impuestos acumulativos.

El IVA se orienta sobre cada una de las fases de la producción y distribución y no solo sobre la mercancía final producida, por lo que luego de gravar el valor inicial de un bien se limita a gravar en cada fase del ciclo productivo, la diferencia entre el valor actual de la mercancía y el valor que ya ha sido gravado. Al final del ciclo cuando el bien llega al consumidor, la totalidad de su valor resulta gravado una vez y el impuesto que lleva incorporado será igual a la suma de los importes parciales



que cada vez, ha grabado en varios intercambios, pero ninguna parte del mismo ha quedado grabada dos o más veces, como ocurre con el Impuesto del Timbre. En la práctica el IVA es medido por el aumento en el precio de venta en cada nivel de la producción o distribución y esta es la base del impuesto.

El 08 de mayo de 1992, sufre nuevas modificaciones bajo el Decreto ley 27-92 con vigencia a partir del 01 de julio del mismo año, el cual perseguía entre otros fines, rebajar el porcentaje de evasión fiscal. Con este Decreto se eliminan algunas de las exenciones que vengán prevaleciendo desde la creación del impuesto.

No es si no hasta el año de 1994, cuando se produce una nueva modificación al Impuesto al Valor Agregado, esta vez a través del Decreto No. 60-94 el cual entro en vigencia el 01 de enero de 1995, el objeto principal es evitar erosiones a la base imponible, provocada entre otros aspectos por el uso indebido del comprobante y el crédito fiscal, así como la recaudación del régimen de exenciones.

Durante esta modificación desaparecen los comprobantes y el impuesto ya no se factura por separado, esto con el fin de que el precio de los bienes y servicios se oferten con el impuesto incluido, tratando de evitar la evasión del mismo.

También se da un incremento del 3% a la tarifa única, a partir del mes siguiente a la fecha en que se firme el acuerdo que se refiere de las negociaciones para alcanzar la paz firme y duradera, o a partir del uno de enero de mil novecientos noventa y seis, lo que ocurra primero, los contribuyentes pagaran el impuesto con una tarifa del 10%, sobre la base imponible, el que deberá ser siempre incluido en el precio de venta o en el valor del servicio.

Con el Decreto 142-96 se modificó entre otras cosas la distribución de los recursos y los intermediarios financieros para canalizar el 3% que se adiciono con el Decreto 60-94 indicando lo siguiente:

- Un uno por ciento (1 %), para las municipalidades del país;
- Un uno por ciento (1 %), para los consejos regionales de desarrollo;
- Un uno por ciento (1 %), para el fondo de la paz.

Con el Decreto 39-99 del Congreso de la Republica se da una nueva modificación al Impuesto al Valor Agregado esta vez, en lo relacionado a las transferencias de dominio entre particulares de vehículos automotores terrestres nuevos y usados. Determinando una tarifa específica y fija que tome como base el modelo y los años de uso de los vehículos.

Otra de las modificaciones sufridas por el Impuesto al Valor Agregado se encuentra contenida en el Decreto 44-2000, publicado el 30 de junio de 2000, el cual entro en vigencia a partir del 01 de julio del mismo año en el cual se modificó, de forma específica los artículos 13 del Decreto Ley 27-92 en su numeral 1, y los artículos 45 y 46 del mismo Decreto, relacionados al pago del impuesto por los pequeños contribuyentes.

Se modifica el Impuesto al Valor Agregado en el Decreto 80-2000 del Congreso de la Republica, la cual para efectos de la presente investigación se considera una de las más importantes en virtud que se relaciona directamente con la procedencia del crédito fiscal y a la devolución del ritmo, por lo que se considera conveniente analizarla.

A través del Decreto número 32-2001 de fecha 01 de agosto del mismo año, se aumentó la tarifa única a un 12%; por lo que a través del Decreto 48-2001 del 11 de noviembre de ese mismo año se distribuye nuevamente el incremento a la tasa.

El 24 de diciembre de 2002, el Decreto número 88-2002 del Congreso de la República, se amplía en las exenciones, la venta de activos de bancos o sociedades financieras.

El 06 de mayo de 2003, el Decreto número 16-2003 del Congreso de la República de Guatemala, agrega a exenciones generales, la compra y venta de genéricos y antirretrovirales VIH/SIDA.

El 01 de julio de 2003, por medio del Decreto número 32-2003 del Congreso de la República, aumenta la tasa a 18% para las bebidas alcohólicas. Esta reforma fue declarada inconstitucional el '16 de julio del mismo año.

El 1 de agosto de 2006, Decreto 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala, adiciona el régimen general y optativo para la devolución del crédito fiscal. Se implementa las retenciones del impuesto al valor agregado (IVA) y agentes retenedores, aplicación de exenciones por transferencia de bienes muebles e inmuebles

El 5 de febrero de 2012, en el Decreto 04-2012 del Congreso de la República de Guatemala, se indican los requisitos de documentos para reconocer crédito fiscal y que la factura de pequeño contribuyente no genera IVA crédito fiscal.

### **2.3.1 El Crédito fiscal:**

Antes de entrar de lleno en la explicación del significado del término crédito fiscal se determina el origen etimológico del mismo. En este caso hay que exponer que las dos palabras que lo conforman proceden del latín, crédito es un vocablo que emana del verbo latino credere que puede establecerse que es sinónimo de “creer”. Por otra parte, la segunda parte de dicho término, fiscal, procede del sustantivo latino fiscus que puede traducirse como “cesto”.

El Decreto Ley número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado, en su artículo número 15, establece: “**Del Crédito Fiscal**. El crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo periodo.” (3:25)

### **2.3.2 El Débito fiscal:**

En el Impuesto al Valor Agregado (IVA), se llama débito fiscal al impuesto que se da al momento de realizar una venta de un bien o prestación de un servicio, en otras palabras se puede decir que es el impuesto que carga el vendedor inscrito ante la SAT a sus clientes.

El Decreto número 27-92 del congreso de la república de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado, en su artículo número 14, establece: “**Del débito fiscal**. El débito fiscal es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el periodo impositivo respectivo.” (3:24)

## **2.4 La devolución del crédito fiscal:**

El nacimiento de la procedencia del crédito fiscal, es necesario que se conozcan las operaciones, que dan vida jurídica al crédito fiscal iniciemos con conceptos básicos tales como:

- **Contribuyente:**

Se le conoce como contribuyente a toda aquella persona que paga o satisface las contribuciones, impuestos o arbitrios, que se crean a favor del Estado de Guatemala o de las municipalidades, según sea el caso.

“Se puede conceptualizar también como personas naturales o jurídicas, o los administradores o tenedores de bienes ajenos, afectados por impuestos”.  
(20)

Son contribuyentes los destinatarios legales del tributo o sujetos pasivos del tributo, que están obligados a pagarlo al fisco o ente recaudador. Su obligación es a título propio, y se dan dos características:

1. A su respecto se configuro el hecho imponible;
2. Deben cumplir así mismo con el mandato de pago tributario.

De conformidad a lo establecido en la ley del impuesto al valor agregado en su artículo número 2, numeral 6, se definido como: "(...) Toda persona individual o jurídica, incluyendo el estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes aun cuando no tengan personalidad jurídica, que realicen en el territorio nacional, en forma habitual o periódica, actos gravados de conformidad con esta ley. " (3:8)

- **Importación:**

Entrada o interacción, cumplidos los trámites legales, de bienes muebles extranjeros destinados al uso o consumo definitivo en el país, provenientes de terceros países o de los países miembros del Mercado Común Centroamericano.

- **Nacionalización:**

Se produce la nacionalización en el instante en que se efectúa el pago de los derechos de importación que habilita el ingreso al país de los bienes respectivos.

Cabe mencionar que el origen del impuesto al valor agregado, es como consecuencia de la potestad de imperio que tiene el estado y que concurre a la consecución de fines políticos, económicos, sociales para procurarse los medios necesarios para su actividad y en el caso del IVA, se perfecciona con las compras, importaciones o prestaciones de servicios, que han facturado al contribuyente y que

estén vinculados con operaciones gravadas y que únicamente no dan origen a un crédito cuando se vinculan con operaciones exentas o no gravadas.

Con base a las definiciones anteriores puede definirse que para efectos del Impuesto al Valor Agregado el "Crédito Fiscal" es el impuesto que se paga en la compra, importación de bienes o adquisición de servicios.

#### **2.4.1 Documentación del crédito fiscal**

En el artículo 29 de la ley se establece los documentos obligatorios que deben emitir y entregar al adquirente, estos documentos son:

- a. Facturas
- b. Facturas de pequeño contribuyente
- c. Notas de debito
- d. Notas de crédito
- e. Otros documentos

Dichos documentos deben ser autorizados previamente por la Superintendencia de Administración Tributaria, así mismo en el reglamento de la ley del IVA, en su artículo número 30, se encuentran establecidos los requisitos mínimos que deben cumplir los documentos en mención, entre los cuales se encuentran:

- a) Identificación del documento que se trate.  
Es decir que en el documento establezca claramente que es, ejemplo: factura, nota de crédito, nota de débito, factura de pequeño contribuyente.
- b) Debe tener la serie y numero de correlativo del documento.
- c) Según corresponda cada tipo de documento la leyenda que corresponda, ejemplo: en el caso de las facturas de pequeño contribuyente, no genera derecho a crédito fiscal.

- d) Nombres y apellidos completos y nombre comercial del contribuyente emisor; si es persona individual; razón social y nombre comercial si es persona jurídica.
- e) Número de identificación tributaria del contribuyente emisor.
- f) Dirección del establecimiento u oficina donde se emite el documento.
- g) Fecha de emisión del documento.
- h) Nombres y apellidos completo del adquiriente si es persona individual, denominación o razón social si es persona jurídica.
- i) Número de identificación tributario del adquiriente. Si este no lo tiene o no lo proporciona, se consignara las palabras consumidor final o las siglas "CF"
- j) Descripción de la venta, prestación de servicios o de los arrendamientos y de sus respectivos valores.
- k) Descuentos concedidos.
- l) Cargos aplicados con motivo de la transacción.
- m) Precio total de la operación, con inclusión del impuesto.

Al analizar la normativa legal es importante hacer notar que establece las operaciones que dan origen al crédito fiscal y los documentos que deben soportar al mismo, indicando los requisitos que deben cumplir, sin embargo, también encontramos dentro de la misma un tercer elemento, el registro de las operaciones dentro de la contabilidad.

Así mismo establece la obligatoriedad de contar con libros habilitados de compras y ventas, en los cuales deben de registrarse de forma cronológica y por tipo de

documento las operaciones de compras, importaciones, ventas y exportaciones tanto de bienes como de servicios.

## **2.5 Procedencia del crédito fiscal**

Según el artículo 16 de la Ley al Impuesto al Valor Agregado -IVA-, el cual fue reformado por el Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, procede el derecho al crédito fiscal para su compensación por el pagado en la importación y adquisición de bienes y la utilización de servicios que se vinculen con la actividad económica del contribuyente.

En dicho artículo también da a entender cuál es la definición de actividad económica, siendo esta como muestra a continuación: "...Se entiende por actividad económica, la actividad que supone 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". (3:25)

Para establecer qué bienes o servicios se consideran vinculados con el proceso de producción o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente, la ley arriba mencionada indica que la Administración Tributaria aplicará los siguientes criterios:

- a) Formen parte de los productos o de las actividades necesarias para su comercialización nacional o internacional.
- b) Se incorporen al servicio o a las actividades necesarias para su prestación dentro o fuera del país.

En conclusión, deben considerarse todos aquellos bienes o servicios que sean de tal naturaleza que sin su incorporación sea imposible la producción o comercialización de bienes o prestación del servicio.



Así también en el reglamento emitido en enero 2013, Acuerdo Gubernativo 5-2013, indica en su artículo 21 que generarán crédito fiscal, para las empresas exportadoras o las que vendan o presten servicios a personas exentas, los siguientes casos:

- a) Servicios de internet o de telecomunicaciones y seguridad para el área de producción; almacenamiento y transporte de productos; GPS (Vigilancia Satelital) para los productos a exportar y el de los custodios.
- b) Seguros de vehículos de transporte, maquinaria y equipo, instalaciones y mercadería.
- c) Pago de intereses por préstamo de capitales de trabajo.
- d) Arrendamientos de vehículos de transporte de carga, maquinaria y equipo en áreas de producción, almacenamiento y patios de maniobras; plantas telefónicas y equipo de enlace.
- e) Uniformes que se utilicen para el proceso de elaboración, extracción del cultivo o producto a exportar.

#### **2.5.1 Requisitos que deben de cumplir los contribuyentes para la devolución del crédito fiscal en el Régimen Especial**

En el artículo 41 del Decreto 20-2006 y 8 del Decreto número 4-2012, ambos del Congreso de la Republica, que reforma el artículo 18 del Decreto número 27-92 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que: "(...) Se reconocerá crédito fiscal cuando se cumpla con los requisitos siguientes:

- a) Que se encuentre respaldado por las facturas, facturas especiales, notas de crédito impresas por las imprentas o los contribuyentes que auto-impriman los documentos y que se encuentren inscritas en el registro fiscal de

imprentas, conforme se establece en la ley, asimismo aquellos recibos de pago cuando se trate de importaciones o en las escrituras públicas, conforme lo que dispone el artículo 57 de esta ley, facturas electrónicas, notas de débito y crédito electrónicas, siempre y cuando las mismas hubieren sido emitidas a través de un generador de facturas electrónicas (GFACE) que está debidamente autorizado por la Administración Tributaria;

- b) Que dichos documentos se emitan a nombre del contribuyente y que contengan su número de identificación tributaria;
- c) Que el documento indique en forma detallada el concepto, unidades y valores de la compra de los bienes, y cuando se trate de servicios, debe especificarse concretamente la clase de servicio recibido y el monto de la remuneración u honorario;
- d) Que se encuentren registrados en el libro de compras a que se refiere el artículo 37 de esta Ley; y,
- e) Que el saldo del crédito fiscal se encuentre registrado en los libros de contabilidad como una cuenta por cobrar a favor del contribuyente.

Para tener derecho al reconocimiento del crédito fiscal, el contribuyente debe cumplir además con los requisitos indicados en los artículos 16, 17 y 20 de esta ley.

Para el caso de las notas de débito o de crédito, según corresponda, emitidas de forma electrónica a través de un generador de facturas electrónicas (GFACE) autorizado por la SAT, deberán emitirse y entregarse, la original al adquirente de bienes o servicios y la copia electrónica respectiva quedará en poder del emisor."  
(3:28)

Y en el artículo número 21 del Acuerdo Gubernativo número 5-2013, Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que genera crédito fiscal entre otros casos los siguientes:

1. Servicios de telecomunicación, seguridad, almacenamiento y gastos que se incurran para las áreas de producción.
2. Servicio de transporte, seguros de vehículos o GPS que se utilicen para el traslado de productos que estén atados a su actividad económica.
3. Pago de intereses en concepto de préstamos de capital.
4. Entre otros gastos que estén estrictamente ligados con la actividad económica del contribuyente.

También en el artículo 44 del Decreto 20-2006 del Congreso de la Republica, que reforma el artículo 23 del Decreto 27-92, indica que no procede la devolución del crédito fiscal en los siguientes casos:

“(...) No procederá la devolución del crédito solicitado, en los casos siguientes:

1. Cuando se detecte que la autorización para emisión de facturas que respalden el crédito fiscal, fue realizada con base a documentación falsa o elaborada con información de cédulas o direcciones falsas o inexistentes. Cuando la Administración Tributaria le hubiere informado previamente del riesgo o realización de tal extremo.
2. Que el contribuyente exportador no pueda documentar o demostrar ante la Administración Tributaria, que los pagos de las facturas fueron efectivamente realizados, en caso contrario debe adjuntar a su solicitud presentada ante la

Administración Tributaria, la documentación que demuestre el medio o forma de pago realizados, siendo éstos:

- a. Copia del cheque o de los estados de cuenta bancarios en los que consten los pagos efectuados a los proveedores.
- b. Si las facturas fueron canceladas en efectivo, debe presentar documentación de respaldo, entre los que debe incluir según corresponda, retiros bancarios, préstamos obtenidos o integración de las facturas de ventas al contado, cuyo efectivo sirvió para cancelar las facturas de compras y sus respectivos registros contables.

Las devoluciones que autorice la Administración Tributaria, quedarán sujetas a verificaciones posteriores, dentro del período de prescripción que establece el Código Tributario.” (3:32)

Del extracto del artículo 23, se concluye que el contribuyente debe de presentar al auditor nombrado del ente fiscalizador las facturas que respaldan los gastos y el pago de dichas facturas.

Y en el artículo número 22 del Acuerdo Gubernativo número 5-2013, Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que no genera crédito fiscal entre otros casos los siguientes:

1. Compra de bienes o la adquisición de servicios que sea para el consumo de directivos, socios, familiares.
2. Los retiros de inventario que se puedan dar como autoconsumos del contribuyente o familiares.

3. Y toda adquisición de bienes o servicios que no están estrictamente ligados a la actividad económica del contribuyente.

### **2.5.2 Notificación de la Superintendencia de Administración Tributaria por la solicitud de devolución del crédito Fiscal en el régimen especial.**

La definición de notificación se podría decir que es el medio establecido a través del cual la autoridad fiscal da a conocer a los contribuyentes, a los responsables solidarios o a terceros, el contenido de un acto administrativo a efecto de que estén en posibilidad de cumplirlo o de impugnarlo.

Dicho lo anterior al hablar de notificaciones es preciso citar el artículo número 135 Código Tributario, donde indica que: "Cédula de notificación. La Cédula debe contener: nombres y apellidos de la persona a quien se notifica, lugar, fecha y hora en que se le hace la notificación, nombres y apellidos de la persona a quien se entregue la copia de la resolución, en su caso, la advertencia de haberse entregado o fijado en la puerta, firma del notificador y sello de la Administración Tributaria o del notario, en su caso". (8:96)

En el artículo número 130 del mismo código hace mención de las notificaciones que se realizan personalmente por las resoluciones que:

- a) Determinen tributos.
- b) Determinen intereses.
- c) Impongan sanciones.
- d) Confieran o denieguen audiencias.
- e) Decreten o denieguen la apertura a prueba.

- f) Denieguen una prueba ofrecida.
- g) Las que fijan un plazo para que una persona haga, deje de hacer, entregue, reconozca o manifieste su conformidad o inconformidad en relación con algún asunto.
- h) Las resoluciones en que se acuerde un apercibimiento y las que lo hagan efectivo.
- i) Las resoluciones en que se otorgue o deniegue un recurso y las que lo resuelvan.

Toda notificación personal se hará constar el mismo día que se haga y expresará la hora y el lugar en que fue hecha e irá firmada por el notificado, pero si éste se negare a suscribirla, el notificador dará fe de ello y la notificación será válida.

Para que SAT inicie algún proceso es necesario que realice la respectiva notificación al contribuyente con el fin de hacerle saber en forma legal su derecho de defensa, ya que sin ello no quedan obligados. Del artículo 127 al 141 del Código Tributario se enuncia todo lo relativo a las notificaciones.

### **2.5.3 La empresa exportadora prepara y presenta la documentación solicitada por la Superintendencia de Administración Tributaria**

En lo referente a la documentación del crédito fiscal, el artículo 18 de la ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que se reconocerá crédito fiscal cuando se cumpla con los requisitos siguientes:

- a) “Que se encuentre respaldado por las facturas, facturas especiales, notas de débito o crédito impresas por las imprentas o los contribuyentes que auto-impriman los documentos y que se encuentren inscritas en el registro fiscal de imprentas, conforme se establece en la ley, asimismo aquellos recibos de

pago cuando se trate de importaciones o en las escrituras públicas, conforme lo que dispone el artículo 57 de esta Ley, facturas electrónicas, notas de débito y crédito electrónicas, siempre y cuando las mismas hubieren sido emitidas a través de un generador de facturas electrónicas que esté debidamente autorizado por la Administración Tributaria;

- b) Que dichos documentos se emitan a nombre del contribuyente y que contengan su Número de Identificación Tributaria;
- c) Que el documento indique en forma detallada el concepto, unidades y valores de la compra de los bienes, y cuando se trate de servicios, debe especificarse concretamente la clase de servicio recibido y el monto de la remuneración u honorario;
- d) Que se encuentren registrados en el libro de compras a que se refiere el artículo 37 de esta Ley; y,
- e) Que el saldo del crédito fiscal se encuentre registrado en los libros de contabilidad como una cuenta por cobrar a favor del contribuyente.” (3:28)

#### **2.5.4 Ejecución del trabajo**

Actualmente las auditorías del régimen especial de devolución de crédito fiscal son de gabinete, según el procedimiento interno número PR-IFI-DFS-EF-06.

Dentro de las revisiones que realiza el auditor tributario ante el contribuyente se podrían indicar los siguientes:

1. Revisión de declaraciones del Impuesto al Valor Agregado.
2. Revisión de libros contables, compras y servicios adquiridos, ventas y servicios prestados.

3. Revisión de ventas y servicios prestados, ingresos y débito fiscal
4. Revisión de compras y servicios adquiridos y crédito fiscal

Como parte del procedimiento de autorización de devolución del crédito fiscal, la Superintendencia de Administración Tributaria debe cumplir con lo establecido en los artículos 16, 18 Y 23 de la ley del Impuesto al Valor Agregado.

El ente fiscalizador solicitara al contribuyente solicitante de la devolución, información y documentación contable que respalde el medio de pago del Impuesto al Valor Agregado a sus proveedores de conformidad al artículo 4 de la ley.

#### **2.5.5 Procedimientos de auditoría que realiza la Superintendencia de Administración Tributaria.**

Es importante conocer que aspectos son los que a la Administración Tributaria le interesa corroborar en los registros, por lo que a continuación se hace mención del procedimiento interno de la administración al recibir una solicitud de devolución del crédito fiscal.

- a) Se recibe el expediente cargándolo al sistema específico de SAT, para poder realizar el nombramiento del auditor tributario y trasladarle el expediente.
- b) El auditor tributario al recibir el expediente debe de revisarlo y analizar en forma general, que cumpla con los requisitos que debe llevar la solicitud inicial según el artículo número 25 de Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto número 27-92 y sus reformas.
- c) Elaborar el requerimiento de información en el cual se incluirán todos los documentos que considere necesarios para establecer y determinar la procedencia del crédito fiscal. Algo importante es que en esta parte del



procedimiento interno de SAT el auditor revisa si el contribuyente realizo rectificación de la declaración del impuesto al valor agregado.

- d) Después de recibir la documentación que proporcione el contribuyente en el tiempo que establece la ley, deberá examinarla y analizarla, en auditoria de gabinete, para determinar si procede o no la devolución.
- e) En el caso que se encuentre elementos que hacen presumir la existencia de ilícitos o que el contribuyente altero la información o bien que pretenda apropiarse indebidamente de créditos fiscales, el auditor se abstendrá de la devolución del crédito fiscal solicitado e informara al Banco de Guatemala, y procederá a trasladar el expediente a la Intendencia de Asuntos Jurídicos, para la presentación de la denuncia penal.
- f) De resultar que procede la devolución de crédito fiscal se realiza el trámite administrativo para luego realizar la notificación al Banco de Guatemala.

#### **2.5.6 Información a revelar**

Las solicitudes presentadas ante el Banco de Guatemala, por los contribuyentes inscritos dentro del régimen especial de devolución el plazo de espera se encuentra de la siguiente forma:

- El Banco de Guatemala antes de dar curso a la solicitud de devolución verificara si el exportador está vigente ante la Superintendencia de Administración Tributaria, en este régimen especial de devolución. Comparado este registro procesara la solicitud dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes.
- Traslada el original a la Superintendencia de Administración Tributaria, para que dentro del plazo máximo de 30 días hábiles realice auditoria de gabinete del crédito fiscal solicitado e informe al Banco de Guatemala, sobre

la procedencia o improcedencia de la devolución, si corresponde la devolución esta se hará efectiva dentro de cinco (5) días hábiles siguientes a la recepción del informe. En caso no se reciba el informe que la administración debe trasladar, el Banco de Guatemala hará efectiva la devolución cinco (5) días hábiles siguientes al vencimiento del plazo establecido para efectuar la auditoria de gabinete. En ambos casos la devolución se hará por medio de cheque no negociable o bien mediante acreditamiento en su cuenta del banco designado por el exportador.

Es importante mencionar que en el artículo número 25 de la ley del Impuesto al Valor Agregado se define el monto que se puede solicitar en el régimen especial, de forma mensual si el monto generado es equivalente a más de quinientos mil quetzales (Q.500,000.00), se debe de plantear la solicitud por el 60% en el régimen especial y si el monto es menor a los quinientos mil quetzales se plantea la solicitud por el valor del 75% del total del monto generado y el valor restante del monto se ingresara por medio del régimen general de forma trimestral o semestral ante la Superintendencia de Administración Tributaria.



## **CAPÍTULO III**

### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR**

#### **3.1 Descripción del contador público y auditor**

Es el profesional que cuenta con conocimientos y principios sólidos, dedicado a aplicar, manejar, evaluar, supervisar e interpretar la información financiera de una entidad, con la finalidad de diseñar mecanismos que sirvan de apoyo a la gerencia en la toma de decisiones.

La preparación académica y formativa del contador público y auditor, lo capacita para poder diagnosticar, diseñar, construir, implementar y evaluar sistemas de información y control relacionado con la gestión administrativa de organizaciones de cualquier naturaleza; es el responsable de emitir una opinión objetiva con respecto a los estados financieros elaborados según principios y normas profesionales vigentes en el país, con el propósito de proporcionar información fidedigna y oportuna.

En conclusión, se podría decir que el contador público y auditor, es el profesional dedicado a aplicar, analizar e interpretar la información contable y financiera de una organización, con la finalidad de diseñar e implementar instrumentos y mecanismos de apoyo para producir información confiable, puntual y certera a la directiva de la organización para en el proceso de toma de decisiones.

#### **3.2 El contador público y auditor como consultor tributario**

Un consultor es una persona que posee una preparación, ya sea de experiencias vividas o bien de una formación académica, con la capacidad de recomendar medidas adecuadas y brindar consejos o ideas de solución proporcionando asistencia a dichas aplicaciones o recomendaciones.

Se podría decir "en general, la consultoría profesional es la transmisión de conocimientos para efectos prácticos, es decir, son conocimientos para ser

aplicados en el desarrollo de algún proyecto, actividad o logro de objetivos definidos de alguien ajeno al consultor, quien solicita el consejo, consulta o asesoría. El profesional en contaduría está en esa posición por ambas vertientes, tanto por su preparación académica como por la experiencia que adquiere en la práctica de su profesión”. (23)

El contador público y auditor es el responsable de asegurar los resultados que se obtendrán de su trabajo, pues toda la información y conocimientos que aplicará estarán basados en la regulación legal vigente y en los procedimientos aplicables a la materia en cuestión, lo que le da respaldo de calidad e integridad a su trabajo como consultor.

El contador público y auditor como profesional responsable debe discutir y definir claramente con su cliente la extensión y límites del trabajo a realizar, para que:

- No exista ninguna duda sobre el producto que el cliente espera recibir del servicio que le dará el consultor, ya que la consultoría es una actividad que consiste en emitir una opinión, aconsejar o proponer las posibles soluciones para el problema existente.
- El contador público y auditor tenga un parámetro de lo que va a realizar, y no salirse del objetivo principal de su investigación y con ello evitar el desperdicio de tiempo que es un factor importante en cualquier trabajo y máxime el de la consultoría pues su participación en la organización es temporal.

En cuanto a la normativa aplicable para el contador público y auditor, como consultor tributario, no se debe obviar el Código de Ética Profesional de contadores públicos y auditores de Guatemala, en su capítulo IV, que establece lo siguiente:

“Artículo 39. Cuando se presten servicios profesionales de naturaleza tributaria, se deberán evaluar y presentar las opciones al cliente, las cuales deberán ser congruente con las leyes tributarias de Guatemala y no han de obstruir de ninguna manera la integridad y objetividad profesional.

Artículo 40. El Contador Público y Auditor no deberá asegurar a su cliente que las soluciones tributarias propuestas son incuestionables; por el contrario, deberá señalar las limitaciones y consecuencias posibles derivadas de la aplicación de sus recomendaciones, de tal forma que el cliente pueda interpretar aproximadamente que lo propuesto es una opinión, y no la afirmación de un hecho.

Artículo 41. Se deberá ser cuidadoso en dejar historia documental, de acuerdo a la naturaleza del servicio profesional que se preste.

Artículo 42. Después de analizar detenidamente los preceptos legales aplicables a la propuesta, se deberán sustanciar las interpretaciones dadas a las leyes tributarias analizadas y, cuando se considere necesario, se deberá recomendar al cliente la consultoría de un profesional de otra rama, si con esto queda mejor sustentado el apoyo al cliente.

Artículo 43. El asesor tributario rechazará la ejecución de aquellos trabajos que puedan suponer un menoscabo en la calidad del servicio que presta, o que contravengan la ética profesional y los principios deontológicos recogidos en el presente Código.” (2:32)

### **3.3 Responsabilidad del auditor (propuesta de servicios y el alcance)**

El auditor elaborará la propuesta de servicios, basándose en la información proporcionada por la administración o bien por acudir a las instalaciones de la empresa con el propósito de obtener la información relacionada con el cálculo de sus honorarios, así mismo, el alcance, la ejecución y resultados del trabajo realizado dependerá de los términos acordados en la propuesta de servicios.

### **3.3.1 Propuesta de servicios**

Un servicio profesional es toda actividad encaminada a satisfacer alguna necesidad intangible (cuyo satisfactor no sea un bien material) de personas físicas o morales, o ambas. La propuesta de servicios profesionales constituye una oferta de servicios que debe incluir una oferta técnica y una oferta económica.

El auditor tiene como responsabilidad directa la preparación y discusión de la propuesta de servicios, la cual podrá en forma general contener lo siguiente:

- a) Nombre completo de la compañía a auditar (razón social).
- b) Breve introducción de la contratación del trabajo.
- c) Período que será sometido a procedimientos de auditoría de estados financieros.
- d) Objetivos del trabajo.
- e) Alcance del trabajo.
- f) Duración del trabajo (tiempo estimado).
- g) Honorarios.
- h) Acuerdo de confidencialidad.
- i) Salvedades.

### **3.3.2 Demanda en contra del auditor por malas prácticas**

En Guatemala las malas prácticas para los contadores públicos y auditores se encuentran normada en el Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala en sus artículos 55 y 56, como se muestra a continuación:

“Artículo 55. Toda acción u omisión que implique violación de las normas de ética profesional dispuestas por este Código constituye infracción que será sancionada por el Tribunal de Honor.

Artículo 56. Se establecen como sanciones las siguientes:

- a) Amonestación privada. El Tribunal de Honor cursará a la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos y Auditores la sanción acordada, para que amoneste en forma privada al profesional que ha sido sancionado.
- b) Amonestación pública. El Tribunal de Honor cursará a la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Guatemala la resolución tomada respecto a la amonestación a que se haya hecho acreedor un profesional de la Contaduría Pública.
- c) Suspensión temporal. El Tribunal de Honor podrá resolver la suspensión temporal de un profesional de la Contaduría Pública, la cual será no menor de 6 meses ni mayor de 6 años.
- d) Suspensión definitiva. La suspensión definitiva implica la pérdida de la condición de colegiado activo, siempre y cuando las faltas a la ética sean relacionadas con la profesión del Contador Público y Auditor y, además, que la decisión haya sido tomada por las dos terceras partes de los miembros del Tribunal de Honor y ratificada por la Asamblea General con el voto de por lo menos el 10% del total de colegiados activos.” (2:33)

Las resoluciones que contengan la amonestación pública, la suspensión temporal o la suspensión definitiva deberán ser publicadas por la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, en el plazo de dos meses de recibidas, en el diario oficial y en otro de los de mayor circulación del país y comunicadas a todos los miembros del Colegio.

Cabe resaltar el procedimiento para realizar la sanción de algún profesional se encuentra en dicho código en el capítulo VIII, que se compone del artículo número 57 al 79.



También la norma internacional de auditoría 240 (NIA), trata sobre las responsabilidades del auditor en considerar el riesgo de fraude en los Estados Financieros. El factor distintivo entre fraude y error es si la acción fundamental que produce el error en los estados financieros es intencional o no intencional.

Esta norma nos ilustra muy claramente todas y cada una de los pasos, procedimientos y mecanismos de informar cualquier indicio, evento o materialización de Fraude en los estados financieros.

Dentro del alcance de la norma, se pueden mencionar:

- Establecer normas y dar lineamientos sobre la responsabilidad del auditor en considerar el riesgo de fraude en la auditoría de los estados financieros.
- Requiere que el auditor mantenga una actitud de escepticismo profesional.
- Requiere que el auditor evalúe el riesgo de fraude y determiné respuestas sobre los riesgos evaluados.
- Comunicarse con la administración y con los miembros del gobierno corporativo.

Dentro de las características del fraude que el auditor debe conocer, se podrían en listar las siguientes:

- Error versus Irregularidad (acción no intencional vs acción deliberada).
- “Error” es una representación errónea no intencional en los estados financieros.

- “Fraude” se refiere a un asunto intencional, por parte de una o más personas de la administración, los encargados del gobierno corporativo, empleados o terceros, a través del engaño para tener una ventaja o beneficio ilegal.
- Dos tipos de aseveraciones: Fraude por manipulación de la información en los estados financieros, para engañar a los usuarios que interpretan o leen los estados financieros y malversación de los activos.

Desde el punto de vista legal, el fraude es un concepto con muchas aristas, para propósitos de esta NIA, al auditor le corresponde el fraude relacionado con desviaciones en la presentación de estados financieros. Los auditores no toman determinaciones legales de si ha ocurrido realmente fraude. El fraude que involucra a uno o más miembros de la administración o de los encargados del gobierno corporativo se conoce como "fraude administrativo"; el fraude que involucra sólo a empleados de la entidad se conoce como "fraude de empleados." En cualquiera de los dos casos, puede haber colusión dentro de la entidad o con terceros fuera de ella.

En la actualidad los fraudes por malversación de activos pueden ser más frecuentes que los casos de fraudes en las aseveraciones de los estados financieros, en razón a que la malversación por lo general la perpetran empleados de cualquier nivel de la organización y pueden realizarse con partidas no material (no significativas), mientras que el fraude por manipulación de la información en los estados financieros lo perpetran niveles de alta gerencia.

Dentro de las responsabilidades del gobierno corporativo y de la administración para prevenir el fraude, se pueden en listar las siguientes:

- La responsabilidad primaria por el control y la prevención, descansa sobre los miembros del gobierno corporativo y de la administración.

- Establecer programas de autocontrol y prevención del fraude.
- Establecer el control interno que brinde seguridad razonable respecto de la información financiera, la eficiencia de las operaciones y el cumplimiento de leyes y regulaciones.

Dentro de las responsabilidades del auditor frente a la detección del fraude, se pueden en listar las siguientes:

- El auditor obtiene seguridad razonable que los estados financieros están libres de errores de importancia material, ya sean causados por fraude o error. No existe la seguridad absoluta en términos de auditoría.
- Actitud de escepticismo profesional –proveer lo imprevisible.
- Uso de expertos, en caso de ser apropiado.
- Discutir entre los miembros del equipo de auditoría.

En el evento en que el auditor compruebe y tenga las evidencias suficientes de la existencia de una situación fraudulenta en los estados financieros auditados, luego de discutirlo con la dirección, al nivel adecuado, o con la junta directiva, tendrá que evaluar el impacto en su dictamen, seguramente esa situación puede dar para una abstención de opinión o una opinión adversa, todo dependerá de cada caso en particular, sin embargo cualquier fraude por pequeño que resulte, potencialmente tiene el mismo daño para los usuarios de estados financieros, y como el auditor lo que trasmite es credibilidad está en la obligación de reflejarlo en su opinión.

### **3.3.3 Responsabilidad de la administración por cumplimiento de las leyes.**

Es responsabilidad de la dirección bajo la supervisión de los responsables de la entidad, asegurar que las actividades de la entidad se realizan de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias de cada país.

Se podría decir que es responsabilidad de los encargados de gestionar la entidad el asegurarse, mediante la supervisión de la dirección, de la integridad de los sistemas de contabilidad y de información financiera de la entidad, así como que estén implantados sistemas de control adecuados, que incluyan los dirigidos a controlar el riesgo, el control financiero y el cumplimiento de la ley.

Es responsabilidad de la administración asegurar que las operaciones de la entidad se conducen de acuerdo con las leyes y regulaciones. Las siguientes políticas y procedimientos, entre otros, pueden ayudar a la administración para controlar sus responsabilidades de la prevención y detección de incumplimiento:

- Vigilar las regulaciones legales y asegurar que los procedimientos de operación estén diseñados para cumplir estas regulaciones.
- Instituir y operar sistemas apropiados de control interno.
- Contratar consultores legales para auxiliar en la vigilancia de los requisitos legales.
- Mantener un compendio de las leyes importantes que la entidad tiene que cumplir dentro de su industria particular.

### **3.4 Fase y responsabilidad de la planificación.**

La planificación es la primera fase del proceso de la auditoría y de ello dependerá la eficiencia y efectividad del logro de los objetivos propuestos, utilizando los

recursos estrictamente necesarios para su elaboración. La planificación debe ser cuidadosa, creativa, positiva e imaginaria, debe considerar alternativas y seleccionar los métodos más apropiados para realizar las tareas.

Dentro de los principios y procedimientos básicos y esenciales para el auditor, realizar una planificación de estados financieros, se puede citar la norma internacional de auditoría (NIA) 300, donde establece la siguiente definición:

La planificación es un proceso continuo y repetitivo que a menudo comienza poco después de la finalización de la auditoría anterior y continúa hasta la finalización del encargo de auditoría actual, sin embargo, incluye la consideración del momento de realización de determinadas actividades y procedimientos de auditoría que deben finalizarse antes de la aplicación de los procedimientos de auditoría posteriores.

Dentro de la planificación de la auditoría se debe de establecer una estrategia integral considerando la relación con el encargo y el desarrollo del plan de auditoría, favoreciendo en varios aspectos, que dentro de estos se pueden mencionar:

- Favorece al auditor a prestar una atención en las áreas importantes de la auditoría.
- Ayuda al auditor a identificar y resolver problemas que se den en el transcurso de la auditoría de forma oportuna.
- Facilita la asignación de las tareas al equipo de trabajo en base a capacidad, experiencia y competencia de cada uno de ellos.
- Facilita la coordinación del trabajo a realizar por cada uno de los auditores.
- Facilita la dirección y supervisión de los miembros del equipo de trabajo.

La planeación de la auditoría debería llevarse a cabo bajo la supervisión y responsabilidad del auditor, asumiendo uno de los socios o gerentes la responsabilidad final de la revisión.

La estrategia global de auditoría y el plan de auditoría son responsabilidad del auditor y al discutir las cuestiones incluidas en dicha estrategia hay que poner atención para no comprometer la eficacia de la auditoría.

#### **3.4.1 Normas y procedimientos de la planificación.**

Toda planeación debe estar bien documentada e incluir el programa de auditoría. Este consiste en la descripción de los procedimientos de auditoría a seguir en el desarrollo de la misma para lograr los objetivos del examen.

Aunque el programa de auditoría se desarrolle de manera tan experta como sea posible durante la etapa preliminar de la planeación, puede ser necesario modificar los procedimientos según se adquiere información adicional durante el transcurso del trabajo.

El sistema de información de la entidad auditada y los controles internos contables tienen una importante repercusión sobre el diseño del programa de auditoría.

El auditor debe evitar la inclinación a seguir un procedimiento tan sólo porque aparece en un programa generalizado, ya que dichos programas se utilizan sólo como guías, el auditor debe asegurarse que no hay pasado por alto algún procedimiento importante de revisión.

Bien sea mediante la adaptación del programa general o preparando un programa a la medida, el auditor debe estar seguro de que se cumplan las necesidades de cada trabajo, pudiéndose lograr con la oportuna de la designación del auditor contribuye a una planeación adecuada.

En efecto, la planeación exige que el auditor lleve a cabo ciertos procedimientos en su debida oportunidad, en especial contar con una exploración preliminar a tiempo y con una ilustración clara y precisa que permita coordinar las actividades a desarrollar para cumplir el programa de la auditoría en cuestión. El trabajo fundamental en esta etapa es el definir la estrategia que se debe seguir en la auditoría a acometer.

### **3.4.2 Programa de auditoría.**

El programa de auditoría, es el procedimiento a seguir, en el examen a realizarse, el mismo que es planeado y elaborado con anticipación y debe ser de contenido flexible, sencillo y conciso, de tal manera que los procedimientos empleados en cada auditoría estén de acuerdo con las circunstancias del examen.

El programa de auditoría, significa la tarea preliminar trazada por el auditor y que se caracteriza por la previsión de los trabajos que deben ser efectuados en cada servicio profesional que presta, a fin de que este cumpla íntegramente sus finalidades dentro de las normas científicas de la contabilidad y las normas y técnicas de la auditoría.

El programa de auditoría o plan de auditoría, es el resultado que se desea obtener, es la línea de conducta a seguir dentro de los principios y preceptos de la auditoría.

El programa de auditoría, es la línea de conducta a seguir, las etapas de los obstáculos a superar, los medios a emplear. Es una especie de cuadro anticipado en el cual los acontecimientos próximos se han previsto con cierta precisión, según la idea que uno se ha formado de ellos.

El método a emplearse en la elaboración del plan o programa de auditoría, según apreciación de los contadores públicos colegiados que se dedican a la auditoría, debe ser preparado especialmente para cada caso, ya que no existen dos casos de

auditoría exactamente iguales, así como es imprescindible dar a cada programa de auditoría la autonomía necesaria.

En la preparación del programa de auditoría se debe tomar en cuenta:

- Normas de auditoría.
- Técnicas de auditoría.
- Experiencias anteriores.
- Levantamientos iniciales.
- Experiencias de terceros.

El programa de auditoría, deberá ser revisado periódicamente de conformidad con las condiciones cambiantes en las operaciones del cliente y de acuerdo con los cambios que haya en los principios, normas y procedimientos de auditoría.

Al planear un programa de auditoría, el auditor debe hacer uso de todas las ventajas que le ofrecen sus conocimientos profesionales, su experiencia y su criterio personal.

El programa de auditoría, envuelve en su elaboración todo lo que será realizado durante el proceso de la auditoría. Por esta razón tiene un campo de acción tan dilatado que requiere evidentemente una disciplina mental y una capacidad profesional apreciable.

El carácter de flexibilidad del programa de auditoría, aconseja en la práctica no detenernos en minucias exageradas, siendo preferible la elaboración de planes o programas de ámbito más general, dejándose las particularidades para ser estudiadas en cada oportunidad por los responsables de su ejecución. Junto con cada plan se debe hacer un cronograma de trabajo con el nombre de los responsables de su ejecución.



Entre las características que debe tener el programa de auditoría, podemos anotar:

- Debe ser sencillo y comprensivo.
- Debe ser elaborado tomando en cuenta los procedimientos que se utilizarán de acuerdo al tipo de empresa a examinar.
- El programa debe estar encaminado a alcanzar el objetivo principal.
- Desechase los procedimientos excesivos o de repetición.
- El programa debe permitir al Auditor a examinar, analizar, investigar, obtener evidencias para luego poder dictaminar y recomendar.
- Las sociedades auditoras, acostumbran tener formatos preestablecidos los cuales deben ser flexibles para que puedan ser adecuados a un determinado tipo de empresa.
- El programa debe ser confeccionado en forma actualizada y con amplio sentido crítico de parte del auditor.

El programa de auditoría, presenta en forma lógica las instrucciones para que el Auditor o el personal que trabaja una Auditoría, pueda seguir los procedimientos que debe emplearse en la realización del examen.

En general el programa de auditoría, en cuanto a su contenido incluye los procedimientos específicos para la verificación de cada tipo de activo, pasivo y resultados, en el orden normal que aparecen en los estados económicos y financieros de la empresa.

El programa no debe ser rígido, sino flexible para adaptarse a las condiciones cambiantes que se presenten a lo largo de la auditoría que se está practicando.

El programa de auditoría, es un enunciado lógicamente ordenado y clasificado, de los procedimientos de auditoría que se van a emplear, la extensión que se les va a dar y la oportunidad en la que se aplicarán. En ocasiones se agregan a estas algunas explicaciones o detalles de información complementaria tendientes a ilustrar a las personas que van a aplicar los procedimientos de auditoría, sobre características o peculiaridades que debe conocer.

El programa de auditoría bien elaborado, ofrece las siguientes ventajas:

1. Fija la responsabilidad por cada procedimiento establecido.
2. Efectúa una adecuada distribución del trabajo entre los componentes del equipo de auditoría, y una permanente coordinación de labores entre los mismos.
3. Establece una rutina de trabajo económico y eficiente.
4. Ayuda a evitar la omisión de procedimientos necesarios.
5. Sirve como un historial del trabajo efectuado y como una guía para futuros trabajos.
6. Facilita la revisión del trabajo por un supervisor o socio.
7. Respalda con documentos el alcance de la auditoría.
8. Proporciona las pruebas que demuestren que el trabajo fue efectivamente realizado cuando era necesario.

La elaboración del programa de auditoría es una responsabilidad del auditor, casi tan importante como el informe de auditoría que emite. Es esencial que el programa de auditoría sea elaborado por el auditor jefe del equipo de auditoría, para lo cual se basará en experiencias anteriores y deberá tomar necesariamente en cuenta las leyes, principios, normas y técnicas a aplicarse en cada caso.

Es importante también que los socios y el auditor supervisor, revisen el programa de auditoría evaluando su eficiencia y eficacia.

Sin embargo, es necesario apuntar que la responsabilidad de la elaboración del programa de auditoría y su ejecución, está a cargo del auditor jefe de equipo, el cual no solo debe encargarse de distribuir el trabajo y velar por el logro del programa, sino esencialmente evaluar de manera continua la eficiencia del programa, efectuando los ajustes necesarios cuando las circunstancias lo ameriten.

### **3.5 Supervisión.**

La supervisión es la función de vigilar el trabajo de auditoría realizado por los miembros del equipo, con el propósito de que se cumplan los objetivos y metas programadas con sujeción a las disposiciones legales y normatividad vigente.

La supervisión emite un juicio crítico y orientador para el mantenimiento de la calidad del trabajo y proporciona a los miembros del equipo de auditoría que lo necesiten.

La finalidad principal es vigilar el trabajo de auditoría realizado, con el propósito de que se cumplan los objetivos y metas programadas con sujeción a las disposiciones legales y normatividad vigente.

Los objetivos que pretende alcanzar el ejercicio de las labores de supervisión para lograr el éxito deseado en la realización de los exámenes son los siguientes:

- a) Optimizar el uso del tiempo, dirigiendo eficazmente al elemento humano y empleando adecuadas técnicas de supervisión que estén de acuerdo con la calidad profesional y personalidad de los miembros del equipo.
- b) Propiciar el adiestramiento y capacitación profesional, mediante seminarios, cursos y charlas en beneficio del personal, lo que permitirá el desarrollo profesional de los auditores.
- c) Conseguir que las auditorías y exámenes especiales se desarrollen de conformidad con las normas y políticas de auditoría gubernamental y más disposiciones normativas relativas a la profesión, emitidas por la Contraloría General.
- d) Proporcionar a los niveles directivos el suficiente grado de contabilidad de los exámenes que se ejecuten y de los resultados, con la seguridad de que éstos han observado las más altas normas de calidad profesional y han logrado los objetivos de la auditoría.

### **3.6 El informe**

“El informe es el documento que señala los hallazgos del auditor, así como las conclusiones y recomendaciones generadas en relación con los objetivos propuestos para el examen de que se trate.” (18:623)

En otras palabras, el informe de auditoría es el resultado de trabajo del auditor, siendo un documento elaborado por el auditor donde se expresa de forma estándar, general y sencilla, una opinión profesional sobre los estados financieros de una empresa. Presenta una serie de características fundamentales de carácter formal:

- Objetividad visión imparcial de los hechos.
- Oportunidad disponibilidad de la información en tiempo y lugar.

- Claridad fácil comprensión del contenido.
- Utilidad provecho que puede obtenerse de la información.
- Calidad apego a las normas de administración de la calidad y elementos del sistema de gestión de la calidad.
- Lógica secuencia acorde con el objeto y prioridades establecidas.

Si bien el informe ha de expresar una opinión técnica (fundado en la planificación y el trabajo de auditoría sobre los estados financieros), el documento está dirigido a personas que en algunas ocasiones no tienen por qué conocer el lenguaje contable por lo que se ha de evitar cualquier elemento literario o subjetivo que pudiera dar lugar a una confusión.

Dentro en el informe de auditoría se pueden mencionar tres elementos principales que se pueden destacar siendo estos: el período auditado, el alcance de la auditoría y la opinión del auditor, puesto que son los focos de interés de los usuarios de la información. Si bien dichos documentos no pueden inducir decisiones, sí son un insumo fundamental para el respaldo de las decisiones, en consideración de que la información financiera y contable es la herramienta para determinar el direccionamiento de la empresa para el período que se inicia y la certificación es el respaldo de verificabilidad y razonabilidad de los estados financieros.

### **3.7 Regularizaciones aplicadas para el contador público y auditor**

A continuación, se presenta una serie de artículos del código civil Decreto ley número 106 y código penal Decreto número 17-73, que aplican para las regularizaciones de los profesionales en Guatemala.

### **3.7.1 Decreto número 106, Código Civil y sus reformas.**

Se establece para los profesionales los siguientes artículos:

En el artículo número 1668, establece que los profesionales son los responsables de los daños que causen por ignorancia o negligencias sin excusa, al momento de prestarle sus servicios a una persona.

“ARTICULO 2027. Los profesionales que presten sus servicios y los que los soliciten, son libres para contratar sobre honorarios y condiciones de pago.

ARTICULO 2028. A falta de convenio, la retribución del profesional se regulará de conformidad con el arancel respectivo y, si no hubiere, será fijada por el juez, tomando en consideración la importancia y duración de los servicios y las circunstancias económicas del que debe pagarlos.

ARTICULO 2029. El profesional tiene derecho, además de la retribución, a que se le paguen los gastos que haya hecho con motivo de los servicios prestados, justificándolos y comprobándolos debidamente.

ARTICULO 2030. Si varias personas encomendaren un negocio o solicitaren servicios profesionales en un mismo asunto, serán solidariamente responsables por el pago de los honorarios y gastos causados con tal motivo.

ARTICULO 2031. Cuando varios profesionales hubieren prestado sus servicios en un mismo asunto, cada uno de ellos tendrá derecho a ser retribuido proporcionalmente a los servicios prestados y al reembolso de los gastos.

ARTICULO 2032. Salvo pacto en contrario, los que prestaren servicios profesionales tendrán derecho a ser retribuidos, cualquiera que sea el éxito o resultado del negocio o asunto en el cual hubieren intervenido.

ARTICULO 2033. El profesional está obligado a prestar sus servicios con toda dedicación y diligencia y con arreglo a las prescripciones de la ciencia o arte de que se trate, siendo responsable de los daños y perjuicios que cause por dolo, culpa o Ignorancia inexcusable, o por la divulgación de los secretos de su cliente.

ARTICULO 2034. Cuando un profesional no pueda continuar prestando sus servicios, deberá avisar con la debida anticipación, según la naturaleza del trabajo, a la persona que los contrató, quedando responsable de daños y perjuicios si se separare sin dar aviso y sin dejar persona competente que lo sustituya.

ARTICULO 2035. Si la persona que contrató los servicios no está conforme con su desarrollo o con los actos o conducta del profesional, puede rescindir el contrato pagando el trabajo y los gastos efectuados, cantidad que fijará el juez, si hubiere desacuerdo entre las partes.

ARTICULO 2036. Las personas que, sin tener título facultativo o autorización legal, prestaren servicios profesionales para los cuales la ley exige ese requisito, además de incurrir en las penas respectivas, no tendrán derecho a retribución y serán responsables de los daños y perjuicios que hubieren ocasionado.” (9: 365)

### **3.7.2 Decreto número 17-73, Código Penal y sus reformas.**

Regula lo relativo a las sanciones de los profesionales por actuaciones indebidas dentro de su campo profesional, principalmente en el siguiente artículo:

Establece una sanción para quien sin causa, revela o emplea información proporcionada por un cliente para sacarle provecho a beneficio propio o de tercero, y de esta forma ocasiona perjuicios, dicha sanción puede ser con una pena de seis meses a dos años o multa de cien a mil quetzales y se encuentra regulada en el artículo número 223.

Cabe aclarar que se tiene legislación que podría tipificar realización por estafa mediante información que podría proporcionar el contador público y auditor, expertos, directores que en sus dictámenes o comunicación con el público trata de atraer inversionistas o bien aparentar una situación económica que en su momento no tenga, hechos incompletos o simulados, dicha sanción se establece en el artículo 271, y la pena puede ser con prisión de seis meses a cinco años y multa de cien a cinco mil quetzales.

Para el caso de la falsedad material o ideológica, en documentos privados, se citan los siguientes artículos:

“ARTICULO 321. Quien, hiciere en todo o en parte, un documento público falso, o alterare uno verdadero, de modo que pueda resultar perjuicio, será sancionado con prisión de dos a seis años.

ARTICULO 322. Quien, con motivo del otorgamiento, autorización o formalización de un documento público, insertare o hiciere insertar declaraciones falsas concernientes a un hecho que el documento deba probar, de modo que pueda resultar perjuicio, será sancionado con prisión de dos a seis años.

ARTICULO 323. Quien, en documento privado, cometiere alguna de las falsificaciones a que se refieren los dos artículos anteriores, será sancionado con prisión de uno a tres años.” (6:164)





**CAPÍTULO IV**  
**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN EL  
PROCEDIMIENTO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL  
DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL RÉGIMEN ESPECIAL EN UNA  
EMPRESA QUE PROCESA NUEZ DE MACADAMIA PARA LA EXPORTACIÓN  
(CASO PRÁCTICO)**

**4.1 Antecedentes de la empresa**

La empresa denominada Macadamia Export, Sociedad Anónima, es una empresa que se dedica a realizar compra de macadamia para realizarle un proceso productivo, para luego poder comercializarlo a nivel nacional como internacional a través de las exportaciones realizadas.

Se constituyó bajo las leyes vigentes en la República de Guatemala, el 15 de enero del año 2017; iniciando labores en el mes referido, cumpliendo con la inscripción en el Registro Mercantil General, ante el ente encargado de la recaudación de impuestos que es la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS) y realizó el trámite en la Ventanilla Única para las Exportaciones, donde se le asignó el número T-30463.

Macadamia Export es una empresa con capital guatemalteco privado que realiza sus actividades con el fin de lucro, siendo su actividad principal la exportación de la macadamia.

Cuenta con alrededor de 60 empleados los cuales están distribuidos en el beneficio de macadamia ubicada en Retalhuleu y planta productiva en el municipio de Mixco, departamento de Guatemala.

**Misión:**

Satisfacer las necesidades de nuestros consumidores y mejorar el nivel de vida de nuestros clientes ofreciéndoles productos de calidad, mediante la producción,

transformación y exportación de macadamia. A la vez contribuir con el desarrollo de nuestros colaboradores, proveedores, distribuidores y bello país.

**Visión:**

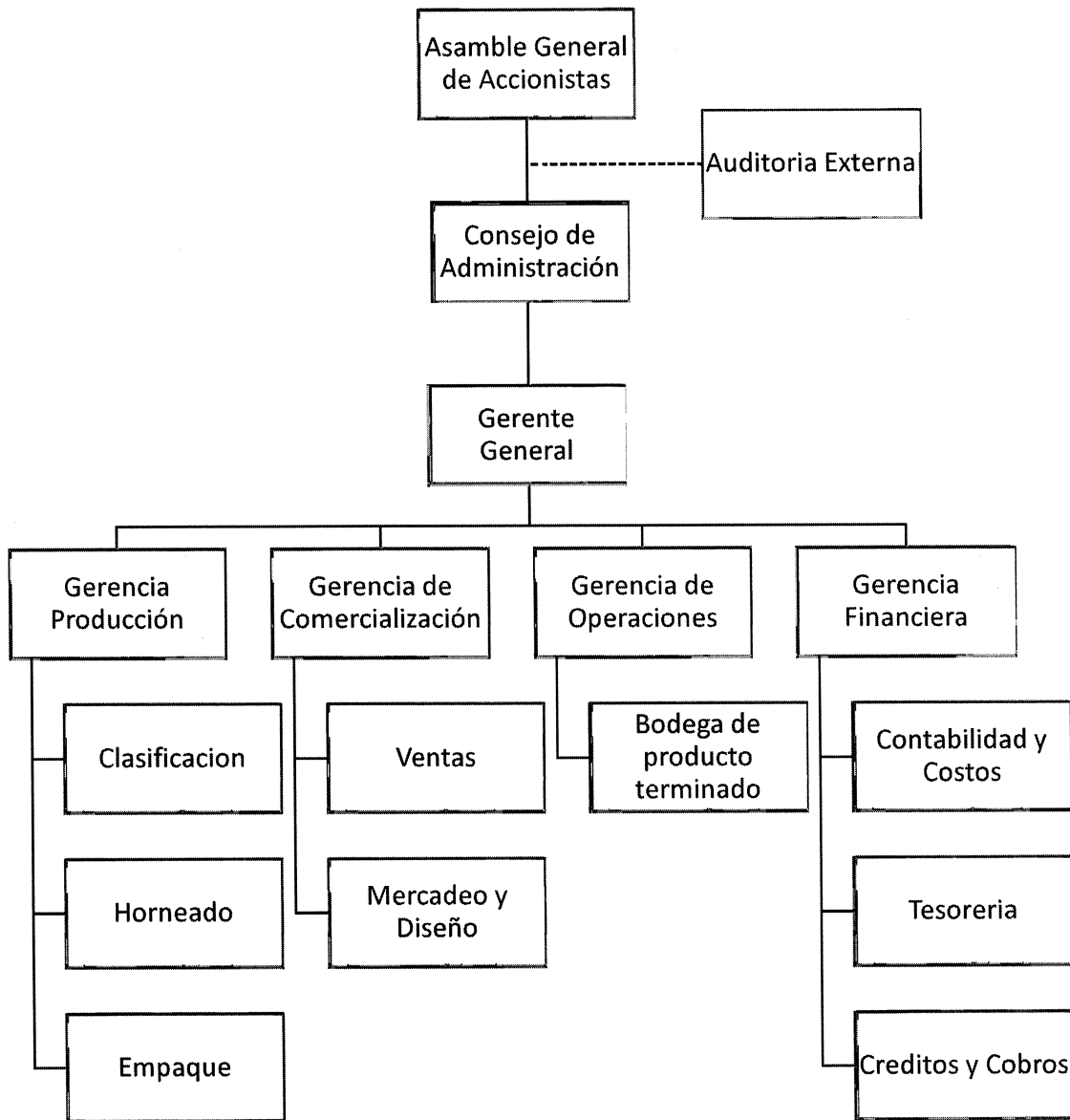
Ser una empresa líder en el mercado nacional e internacional, que se caracterice por el cumplimiento de estándares de calidad, innovación constante de nuestros procesos y protección del medio ambiente, manteniendo la alta vocación de servicio, honestidad, trabajo en equipo y responsabilidad para satisfacer las necesidades de nuestros clientes.

**Valores:**

- Igualdad y no discriminación
- Honestidad y transparencia
- Trabajo en equipo
- Actitud de servicio
- Balance personal y profesional
- Compromiso social

**Figura 1**

Organigrama estructural actual de la empresa exportadora de macadamia



Información propia tomada de la empresa: Macadamia Export, Sociedad Anónima

Considerando que el giro de negocio de la empresa Macadamia Export, S.A., es realizar exportaciones de macadamia y conforme a lo establecido en el artículo 23 del Decreto número 27-92 y sus reformas, Ley del Impuesto al Valor Agregado, la empresa tiene derecho a la devolución del crédito fiscal por el referido Impuesto.

Dentro de la estructura organizacional, las solicitudes de devolución del crédito fiscal por el Impuesto al Valor Agregado, es llevada a cabo por la Gerencia Financiera a través del departamento de contabilidad, quienes son los encargados de revisar la información y documentación que se originan en la empresa.

Se tuvieron reuniones con el Licenciado José Udelio Barrera Navichoque quien es un Contador Público y Auditor con una amplia experiencia en el tema de devolución de crédito fiscal, producto de dicha reunión surgió la observación a la administración de Macadamia Export para inscribirse en el régimen especial de devolución de crédito fiscal, dicha propuesta fue aceptada y se realizará primera solicitud correspondiente al mes de marzo de 2018.

La administración de la empresa consideró oportuno realizar una solicitud de servicios de consultoría al profesional José Udelio Barrera Navichoque, para la consultoría sobre los procedimientos de devolución de crédito fiscal por Impuesto al Valor Agregado, contenidos en la ley del referido Impuesto y realizar la capacitación del personal responsable de preparar dichas solicitudes para futuras oportunidades.

Por lo anterior se consideró dejar la respectiva documentación de soporte previo a iniciar los procesos y capacitaciones de lo siguiente:

- Solicitud de servicios de consultoría.
- Oferta de servicios profesionales.
- Aceptación de los servicios profesionales.

## 4.2 Solicitud de servicios de consultoría

Guatemala, 18 de enero de 2018.

Licenciado:

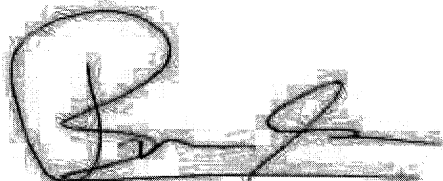
José Udelio Barrera Navichoque  
Consultores Solares & Asociados, S.A.  
Guatemala

Respetable Licenciado Barrera:

Por este medio me permito saludarle y desearle éxitos en sus actividades cotidianas. El motivo de la presente es para solicitarle pueda realizar una propuesta de servicios profesionales para brindarnos el servicio de consultoría en el procedimiento de devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado en el régimen especial, con base a la legislación vigente, para el periodo de marzo de 2018, según conversaciones previamente sostenidas.

Sin más que agregar, quedamos a la espera de la propuesta.

Atentamente:



**Lic. Raúl Nelson Solares González**

Presidente de Junta Directiva  
Macadamia Export, S.A.

### 4.3 Oferta de servicios profesionales

Guatemala, 22 de enero de 2018.

Licenciado:

Raúl Nelson Solares González  
Presidente de Junta Directiva  
Macadamia Export, S.A.

Estimado Licenciado Solares:

Por medio de la presente queremos expresarle nuestro agradecimiento por la invitación realizada a nuestra Firma para cotizar los servicios de consultoría; de ser favorecidos con la aprobación de la presente propuesta, nuestro desempeño merecerá nuestro mayor esfuerzo.

Con relación a la plática sostenida en estos días, a continuación presentamos a ustedes las bases sobre las que estamos en aptitud de proporcionar nuestros servicios profesionales, específicamente en la devolución de crédito fiscal en el régimen especial del Impuesto al Valor Agregado, conforme a sus deseos y necesidades, para la compañía Macadamia Export, S. A.

#### I. Oferta Técnica

La presente propuesta fue realizada con el debido estudio de la situación actual de la empresa, la cual se detalla a continuación:

- **Objetivos**

Que por medio del servicio profesional que prestamos y capacitación proporcionada, la empresa recupere el crédito fiscal generado por el impuesto al Valor Agregado.

- **Alcance**

El trabajo consistirá en revisar y analizar la información y documentación proporcionada por la empresa, con la finalidad de establecer la procedencia o no del Crédito fiscal, estableciendo si procede presentar solicitudes de devolución ante el Banco de Guatemala, específicamente la solicitud correspondiente al mes de marzo de 2018.

- **Equipo de trabajo**

El personal asignado para realizar el trabajo, ha sido seleccionado con un staff de alta calidad, ofreciendo seguridad, privacidad y profesionalismo en nuestro trabajo, forman parte de nuestros clientes tenemos empresas nacionales como multinacionales a las cuales se les ha brindado consultoría para que operen dentro del territorio nacional.

El personal asignado para desempeñar el trabajo de consultoría será el siguiente:

- Lic. José Alfredo Solar García  
Contador Público y Auditor
- Lic. Adolfo Donis Mérida  
Contador Público y Auditor, Magister en consultoría Tributaria.
- Kevin Castañeda Lima  
Contador Público y Auditor

- **Metodología**

La metodología de trabajo consiste en tres fases, las cuales ayudan a cumplir las necesidades del cliente:



**Fase I:**

Consiste en la planificación de actividades y elaboración de los programas, obtener la información necesaria previa a dar inicio el trabajo de campo.

**Fase II:**

Está basado en la ejecución del trabajo planificado, cumpliendo lo establecido en los programas para revisar la información brindada por la administración.

**Fase III:**

Consiste en la presentación de los resultados del trabajo en un informe que contiene las recomendaciones viables y oportunas respetando las disposiciones establecidas en las leyes tributarias.

- **Tiempo de ejecución**

Se tiene programado las siguientes visitas para realizar el trabajo asignado:

- ✓ Exposición de las características generales del régimen especial de devolución de crédito fiscal y la fecha de inicio en la revisión es 02 de abril para finalizar el 18 de abril de 2018, con la entrega del informe.
- ✓ Capacitación al personal de su distinguida empresa que se quedará a cargo de la atribución del proceso de devolución de crédito fiscal o personas que considere la gerencia de la empresa capacitar, dicha capacitación se realizará en 6 visitas con una duración total de 15 horas.

- **Informe**

Como resultado del servicio prestado de consultoría y capacitación al personal, como se indica anteriormente se presentará un informen en el que se incluirá las observaciones, conclusiones y recomendaciones del caso; adicionalmente se

procederá a realizar la solicitud de devolución de crédito fiscal al Banco de Guatemala.

## II. Oferta económica

De acuerdo con el alcance del trabajo indicado anteriormente, el tiempo de ejecución que será utilizado, el valor de los honorarios asciende:

- Consultoría por devolución del crédito fiscal en el régimen especial asciende a veinticinco mil quinientos quetzales exactos (Q.25,500.00), dicho monto incluye el impuesto al valor agregado, que será facturado el 50% al aceptar la siguiente propuesta y el 50% restante al momento de entrega del informe.
- Por la capacitación del personal de la administración asciende a siete mil quetzales exactos (Q.7,000.00), que incluyen el impuesto al valor agregado, el cual se cobrará al finalizar dicha capacitación.

El total de la propuesta asciende a treinta y dos mil quinientos quetzales exactos (Q.32,500.00).

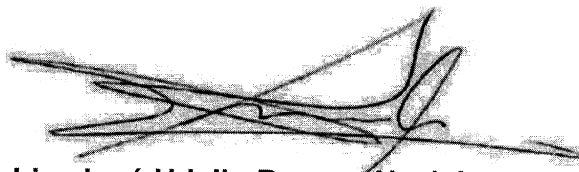
Es importante resaltar que para cumplir con dicha propuesta se requiere la colaboración del personal de contabilidad para proporcionar los documentos necesarios para establecer el estudio y personal que se estará capacitación que tendrá la atribución.

Por ultimo solicitamos a la gerencia su colaboración con un espacio de trabajo con un ambiente adecuado para realizar el trabajo anteriormente indicado.

Por otra parte, comprendemos que los servicios profesionales de todo tipo son un costo importante para la empresa que usted dirige, en tal sentido, deseo reiterarle mi interés de ayudarle a alcanzar sus objetivos de rentabilidad y crecimiento. Una de las formas de hacerlo es proporcionarle un servicio efectivo a un costo razonable.

Nuevamente agradecemos la oportunidad que nos brinda de presentar nuestra propuesta de servicios profesionales,

Atentamente,



**Lic. José Udelio Barrera Navichoque**

Consultores Solares & Asociados, S.A.

Contador Público y Auditor

#### 4.4 Aceptación de los servicios propuestos

Guatemala, 25 de enero de 2018.

Licenciado:

José Udelio Barrera Navichoque  
Consultores Solares & Asociados, S.A.  
Guatemala

Respetable Licenciado Barrera:

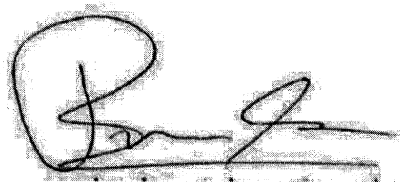
Por este medio nos dirigimos a usted, para informarle que, con base a su propuesta de servicios profesionales, enviado a la gerencia sobre el "PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL RÉGIMEN ESPECIAL".

Se acepta el servicio profesional que nos indica en su propuesta, con el pago de los honorarios profesionales, y por tal motivo puede iniciar las diligencias necesarias para la planificación.

El personal administrativo esta notificado para cualquier información que necesite en el transcurso del trabajo.

Esperando la atención brindada a la presente me suscribo de ustedes

Atentamente:



**Lic. Raúl Nelson Solares González**  
Presidente de Junta Directiva  
Macadamia Export, S.A.

#### 4.5 Papeles de trabajo

A continuación, se presenta el índice detallado de los papeles de trabajo generados durante la revisión:

**Macadamia Export, Sociedad Anónima**  
 Índice de papeles de trabajo  
 Auditoría del 1 al 31 de marzo de 2018

PT	I	Fecha
Elaborado por:	JASG	04/04/2018
Revisado por:	AD	16/04/2018

No.	Descripción del papel de trabajo	Referencia	Página No.
1	Cedula de marcas	M	72
2	Planificación del trabajo	PG	73
3	Balance de situación Financiera	BG	74
4	Estado de resultado	ER	75
5	Libro de Compras y Servicios Recibidos	LC	76
6	Libro de Ventas y Servicios Prestados	LV	77
7	Declaración del Impuesto al Valor Agregado	DIVA	78 a 81
8	Centralizadora de activos	C-1	82
9	Programa de auditoria	C-2	83
10	Cuestionario de control interno	C-3	84
11	Ajustes y Reclasificaciones	C-4	85
12	Sumaria de Impuestos por recuperar	C-5	86
13	IVA Remanente local acumulado	C-6	87
14	IVA Trimestral por recuperar	C-7	88
15	IVA trimestral enero a marzo 2018	C-7-1	89
16	Formulario de solicitud de devolución de crédito fiscal	C-8	90
17	Anexo de integración de casilla 17, 18 y 20	C-9	91
18	Anexo de exportaciones	C-10	92
19	Integración de facturas especiales	C-11	93
20	Anexo de divisas	C-12	94
21	Anexo de proveedores	C-13	95

**Macadamia Export, Sociedad Anonima**

Cédula de marcas  
Al 31 de marzo de 2018

PT	M	Fecha
Elaborado por:	JASG	03/04/2018
Revisado por:	AD	16/04/2018

Procedimientos	Hecho por
Proporcionado por el cliente	PPC
Suma verificada	^
Cotejado con declaración de IVA	✓
Muestra seleccionada	⊙
Casilla o sección del formulario	<input type="text"/>
Sumatoria de valores en casillas	Σ

**Macadamia Export, Sociedad Anonima**

Planificación del trabajo  
Al 31 de marzo de 2018

PT	PG	Fecha
Elaborado por:	JASG	03/04/2018
Revisado por:	AD	16/04/2018

**Procedimientos****Información general del cliente:**

Macadamia Export, S.A. es una empresa fundada en el año 2017, iniciando operaciones en el mes de enero del mismo año; se dedica a realizarle un proceso productivo para luego comercializarlo a nivel local como en el extranjero. Derivado de lo anterior se incorpora en el régimen especial de devolución de Impuesto al Valor Agregado.

**Origen de la revisión:**

Consiste en revisar la información y documentación del crédito fiscal por Impuesto al valor agregado correspondiente al período impositivo marzo de 2018.

**Objetivos:**

Establecer si procede o no la solicitud de devolución correspondiente a marzo 2018, verificando que el Impuesto al valor agregado correspondiente a dicho período cumpla con los requisitos legales establecidos en la ley específica.

**Período:**

Del 01 al 31 de marzo de 2018.

**Fechas claves**

Inicio de la revisión:	02 de abril de 2018
Finalización:	16 de abril de 2018
Discusión del informe:	17 de abril de 2018
Entrega del informe:	18 de abril de 2018


BG

**MACADAMIA EXPORT, S.A.**  
**ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA**  
**AL 31 DE MARZO DE 2018**  
**CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES**

<b>ACTIVO</b>		
<b>NO CORRIENTE</b>		4,500,000.00
PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO - NETO -	<u>4,500,000.00</u>	
<b>CORRIENTE</b>		10,846,523.32
CAJA Y BANCOS	400,738.00	
CUENTAS POR COBRAR - NETO -	2,806,132.00	
INVENTARIOS	4,470,200.00	
IMPUESTOS POR RECUPERAR	<u>3,169,453.32</u> ✓	
	^	
<b>TOTAL ACTIVO</b>	C-1 →	<u><u>15,346,523.32</u></u> ^
<b>PATRIMONIO</b>		
		10,111,175.00
CAPITAL AUTORIZADO Y PAGADO	5,500,000.00	
UTILIDADES RETENIDAS	1,925,500.00	
RESERVA LEGAL	96,275.00	
UTILIDAD DEL EJERCICIO	<u>2,589,400.00</u>	
	^	
<b>PASIVO</b>		
<b>NO CORRIENTE</b>		2,500,000.00
PRESTAMOS A LARGO PLAZO	<u>2,500,000.00</u>	
<b>CORRIENTE</b>		2,735,348.32
CUENTAS COMERCIALES POR PAGAR	1,555,000.00	
CUENTAS Y GASTOS ACUMULADOS POR PAGAR	1,141,612.32	
IMPUESTOS POR PAGAR	<u>38,736.00</u>	
	^	
<b>TOTAL PASIVO Y CAPITAL</b>		<u><u>15,346,523.32</u></u> ^



**Lic. Raúl Nelson Solares González**  
Representante Legal



**Cesar Samuel Monzon Mérida**  
Contador General

El infrascrito Perito Contador inscrito en la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- bajo el NIT cinco millones quinientos veintidós mil cuatrocientos cuarenta y uno guion dos (5,522,441-2), **CERTIFICA:** Que el Estado de situación financiera al 31 de marzo de 2018, es copia fiel de los documentos originales que se encuentran en los archivos de la empresa **Macadamia Export, S.A. NIT: 25124-7.**

Y para los usos legales que al interesado convengan, se extiende, firma y sella la presente certificación a los cuatro días del mes de abril del año dos mil dieciocho.



**Cesar Samuel Monzon Mérida**  
NIT 5522441-2  
Contador General  
Macadamia Export, S.A.

- ^ Suma verificada
- ✓ Cotejado con declaración de IVA
- ⊙ Muestra seleccionada

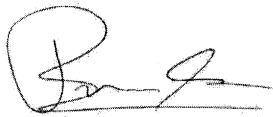
**PPC**




ER

**MACADAMIA EXPORT, S.A.**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**DEL 1 DE ENERO AL 31 DE MARZO DE 2018**  
**CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES**

Ingresos de actividades ordinarias		20,101,446
Costo de ventas		16,200,000
<b>Utilidad Bruta</b>	<b>^</b>	<b>3,901,446</b>
<b>Gastos de Operación</b>		969,234
Gastos de Administración	154,020	
Gastos de Ventas	365,214	
Depreciaciones	450,000	
<b>Utilidad en Operación</b>	<b>^</b>	<b>2,932,212</b>
<b>Otros Gastos e Ingresos</b>		17,100
Otros Ingresos	19,000	
Otros Gastos	1,900	
<b>Utilidad antes del Impuesto sobre la renta</b>		<b>2,949,312</b>
Impuesto sobre la renta		73,733
<b>Utilidad Neta</b>		<b>3,023,045</b>



**Lic. Raúl Nelson Solares González**  
Representante Legal



**Cesar Samuel Monzon Mérida**  
Contador General

El infrascrito Perito Contador inscrito en la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- bajo el NIT cinco millones quinientos veintidós mil cuatrocientos cuarenta y uno guion dos (5,522,441-2), **CERTIFICA:** Que el estado de resultado que corresponde al mes de marzo de 2018, es copia fiel de los documentos originales que se encuentran en los archivos de la empresa **Macadamia Export, S.A. NIT: 25124-7.**

Y para los usos legales que al interesado convengan, se extiende, firma y sella la presente certificación a los cuatro días del mes de abril del año dos mil dieciocho.



**Cesar Samuel Monzón Mérida**  
NIT 5522441-2  
Contador General  
Macadamia Export, S.A.

- ^ Suma verificada
- ✓ Cotejado con declaración de IVA
- ⊙ Muestra seleccionada

PPC

# Libro de Compras

**MACADAMIA EXPORT, S.A.**

NIT: 123456-9

Marzo de 2018

Folio No. 950

Día	Cliente	NIT	Documento	Serie	Numero	Compras locales	Compras exentas	Servicios local	Servicios exento	IVA Local	IVA exento	Total
01/03/2018	Macadamiaz, S.A.	123-4	Factura	A1	90	-	35,690.00	-	-	-	4,282.80	39,972.80
02/03/2018	Venta de Macadamia, S.A.	2345-6	Factura	B	50	-	365,890.00	-	-	-	43,906.80	409,796.80
05/03/2018	Macadamiaz, S.A.	123-4	Factura	A1	101	-	890,501.00	-	-	-	106,860.12	997,361.12
07/03/2018	Venta de Macadamia, S.A.	2345-6	Factura	B	65	-	154,690.00	-	-	-	18,562.80	173,252.80
08/03/2018	Secados de Macadamia, S.A.	45618-9	Factura	Z	12	-	-	-	80,000.00	-	9,600.00	89,600.00
14/03/2018	Viveres de consumo, S.A.	9876-4	Factura	X	360	-	21,000.00	-	-	-	2,520.00	23,520.00
14/03/2018	Jaimito Pérez Pelen	DPI 123-125456	Factura Especial	A	5	1,250.00	-	-	-	150.00	-	1,400.00
15/03/2018	Macadamiaz, S.A.	123-4	Factura	A1	120	36,210.00	-	-	-	4,345.20	-	40,555.20
16/03/2018	Raymundo Pérez	1478-9	Factura	D	101	1,250.00	-	-	-	150.00	-	1,400.00
19/03/2018	Del Árbol a secado, S.A.	45678-9	Factura	C	960	-	12,500.00	-	-	-	1,500.00	14,000.00
20/03/2018	Venta de Macadamia, S.A.	2345-6	Factura	B	79	-	980,000.00	-	-	-	117,600.00	1,097,600.00
21/03/2018	Venta de Macadamia, S.A.	2345-6	Factura	B	85	-	375,000.00	-	-	-	45,000.00	420,000.00
23/03/2018	Venta de Macadamia, S.A.	2345-6	Factura	B	99	-	1,250,690.00	-	-	-	150,082.80	1,400,772.80
14/03/2018	Carlos Rony López	DPI 123-98654-1	Factura Especial	A	6	-	35,000.00	-	-	-	4,200.00	39,200.00
26/03/2018	Macadamiaz, S.A.	123-4	Factura	A1	131	25,640.00	-	-	-	3,076.80	-	28,716.80
26/03/2018	Viveres de consumo, S.A.	9876-4	Factura	X	400	-	22,500.00	-	-	-	2,700.00	25,200.00
<b>Total</b>						<b>64,350.00</b>	<b>4,143,461.00</b>	<b>-</b>	<b>80,000.00</b>	<b>7,722.00</b>	<b>506,815.32</b>	<b>4,802,348.32</b>

**Resumen:**

Descripción	Local	Exento	IVA	Total
Compras Locales	64,350	-	7,722	72,072
Compras Exentas	-	4,143,461	497,215	4,640,676
Servicios Locales	-	-	-	-
Servicios Exentos	-	80,000	9,600	89,600
<b>Total</b>	<b>64,350</b>	<b>4,223,461</b>	<b>514,537</b>	<b>4,802,348</b>



El infrascrito Perito Contador inscrito en la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- bajo el NIT cinco millones quinientos veintidós mil cuatrocientos cuarenta y uno guion dos (5.522.441-2), CERTIFICA: Que el folio numero novecientos cincuenta que corresponde al libro de compras del mes de marzo de 2018, es copia fiel de los documentos originales que se encuentran en los archivos de la empresa Macadamia Export, S.A. NIT: 25124-7.

Y para los usos legales que al interesado convengan, se extiende, firma y sella la presente certificación a los cuatro días del mes de abril del año dos mil dieciocho.

- ^ Suma verificada
- ✓ Cotejado con declaración de IVA
- ⊙ Muestra seleccionada

**Cesar Samuel Monzón Mérida**  
 NIT 5522441-2  
 Contador General  
 Macadamia Export, S.A.

# Libro de Ventas

**MACADAMIA EXPORT, S.A.**

NIT: 123456-9

Marzo de 2018

Folio No. 350

Día	Cliente	NIT	Documento	Serie	Número	Ventas	Servicios	Exportaciones	IVA	Total
01/03/2018	Ching Long KA China	C/F	Factura	A1	350	-	-	1,200,020.00	-	1,200,020.00
05/03/2018	Ching Long KA China	C/F	Factura	A1	351	-	-	3,456,200.00	-	3,456,200.00
07/03/2018	Veteretu Amazon Canadá	C/F	Factura	A1	352	-	-	45,236.00	-	45,236.00
09/03/2018	Lisbeth Juárez	98765-4	Factura	A1	353	186,900.00	-	-	22,428.00	209,328.00
14/03/2018	Wallmart Guatemala, S.A.	12345-7	Factura	A1	354	550,000.00	-	-	66,000.00	616,000.00
20/03/2018	Fayco, S.A.	23456-1	Factura	A1	355	150.00	-	-	18.00	168.00
23/03/2018	Supermercado la Torre, S.A.	15468-7	Factura	A1	356	19,000.00	-	-	2,280.00	21,280.00
26/03/2018	Hoy si gana, S.A.	987689-6	Factura	A1	357	100,000.00	-	-	12,000.00	112,000.00
30/03/2018	Amazon EEUU	C/F	Factura	A1	358	-	-	1,040,250.00	-	1,040,250.00

<b>Total</b>	856,050.00	5,741,706.00	102,726.00	6,700,482.00
--------------	------------	--------------	------------	--------------

**Resumen de Ventas**

Descripción	Local	Exterior	IVA	Total
Ventas Locales	856,050	-	102,726	958,776
Servicios prestados	-	-	-	-
Ventas en el extranjero	-	5,741,706	-	5,741,706
<b>Total</b>	<b>856,050</b>	<b>5,741,706</b>	<b>102,726</b>	<b>6,700,482</b>

**PPC**

El infrascrito Perito Contador inscrito en la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- bajo el NIT cinco millones quinientos veintidós mil cuatrocientos cuarenta y uno guion dos (5.522.441-2), **CERTIFICA**: Que el folio numero trescientos cincuenta que corresponde al libro de ventas del mes de marzo de 2018, es copia fiel de los documentos originales que se encuentran en los archivos de la empresa Macadamia Export, S.A. NIT: 25124-7.

Y para los usos legales que al interesado convengan, se extiende, firma y sella la presente certificación a los cuatro días del mes de abril del año dos mil dieciocho.

**Cesar Samuel Monzón Mérida**  
 NIT 5522441-2  
 Contador General  
 Macadamia Export, S.A.

- Λ Suma verificada
- ✓ Cotejado con declaración de IVA
- ⊙ Muestra seleccionada

En el banco presente la Boleta SAT-2000, con o sin valor. Nunca presente este formulario. Mantenga en secreto el Número de Acceso pues permite ver todo el formulario.

<b>SAT</b> Superintendencia de Administración Tributaria	<b>IVA GENERAL</b>	<b>SAT-2237</b> Release 1
Número de Acceso 485 529 421	Impuesto al Valor Agregado. Régimen General. Contribuyentes que realizan operaciones locales, de exportación y/o transferencia. Declaración jurada y pago mensual.	Número de Formulario <b>22 161 531 190</b>
	<b>2 de 4: Validado</b>	Número de Contingencia

**Aclaraciones**

**¿Quiénes pueden utilizar este formulario?**

Contribuyentes inscritos al Régimen General del Impuesto al Valor Agregado que realizan operaciones locales, de exportación y/o transferencia.

**¿Cómo se usa este formulario?**

- Ingrese el NIT del contribuyente.
- Seleccione el período a declarar.
- Para declarar operaciones de exportación y/o transferencia, seleccione **SI** en **¿Realiza operaciones de exportación y/o transferencia?**.
- Llene las casillas que correspondan.
- Valide y congele este formulario. Aparecerá el botón "Imprimir SAT-2000".  
Si el formulario no tiene valor a pagar (Q0.00) o sin movimiento también debe presentarlo.
- Imprima dicho SAT-2000 y páguelo en un banco.

**1. NIT DEL CONTRIBUYENTE**  
25124-7  
MACADAMIA EXPORT SOCIEDAD ANONIMA

**PPC**

**2. PERÍODO DE IMPOSICIÓN \***

MES: MARZO

AÑO: 2018

**¿Realiza operaciones de exportación y/o transferencia?**

SI

Se habilitaran los cuadros 4 y 6 que contienen las casillas para operaciones de exportación y/o transferencia

<b>3. DÉBITO FISCAL POR OPERACIONES LOCALES</b>	BASE	DÉBITOS
Ventas exentas y servicios exentos	0	
Ventas de medicamentos genéricos, alternativos y antirretrovirales	0	
Ventas no afectas realizadas a contribuyentes calificados con el Decreto No. 29-89 y sus reformas	0	
Ventas de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso	0	
Ventas de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso	0	0
Ventas gravadas	LV → 856,050	102,726
Servicios gravados	0	0
Sumatoria de las columnas BASE y DÉBITOS	856,050	102,726

**4. OPERACIONES DE EXPORTACIÓN Y TRANSFERENCIA**

Exportaciones a Centro América		0
Exportaciones al resto del mundo	LV →	5,741,706
Transferencias con FYDUCA		0
Ventas de medicamentos genéricos, alternativos y antirretrovirales		0

Ventas de medicamentos genéricos, alternativos y antirretrovirales		
Ventas de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso		0
Ventas de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso		0
Sumatoria de la columna Operaciones de Exportación y Transferencia		5,741,706
Total crédito fiscal recibido Régimen Especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores y Transferentes (Débito)		0
Débito facturas especiales emitidas por exportadores registrados en Régimen Especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores o por exportadores agropecuarios, artesanales y productos reciclados (Débito)		0
Total determinación del débito Fiscal		102,726
<b>5. CRÉDITO FISCAL POR OPERACIONES LOCALES</b>	<b>BASE</b>	<b>CRÉDITOS</b>
Compras de medicamentos genéricos, alternativos y antirretrovirales	0	
Compras y servicios adquiridos de pequeños contribuyentes	0	
Compras que no generan derecho a compensación del crédito fiscal	0	
Compras de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso		0
Compras de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso	0	0
Compras de combustibles	0	0
Otras compras	64,350	7,722
Servicios adquiridos	0	0
Importaciones de Centro América	0	0
Adquisiciones con FYDUCA	0	0
Importaciones del resto del mundo	0	0
Compras de activos fijos directamente vinculados con el proceso productivo	0	0
Importaciones de activos fijos directamente vinculados con el proceso productivo	0	0
IVA conforme constancias de exención recibidas		0
Remanente de crédito fiscal del período anterior		100,000
Sumatoria de las columnas BASE y CRÉDITOS	64,350	107,722
<b>6. CRÉDITO FISCAL POR OPERACIONES DE EXPORTACIÓN Y TRANSFERENCIA</b>	<b>BASE</b>	<b>CRÉDITOS</b>
Compras y servicios adquiridos de pequeño contribuyente	0	
Compras de combustibles	0	0
Otras compras	4,143,461	497,215
Servicios adquiridos	80,000	9,600
Importaciones de Centro América	0	0
Adquisiciones con FYDUCA	0	0
Importaciones del resto del mundo	0	0
Compras de activos fijos directamente vinculados con el proceso productivo	0	0
Importaciones de activos fijos directamente vinculados con el proceso productivo	0	0
Remanente de crédito fiscal del período anterior por exportaciones		2,658,100
Crédito facturas especiales emitidas por exportadores registrados en Régimen Especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores o por exportadores agropecuarios, artesanales y productos reciclados		0
(-) Retenciones practicadas por exportadores incluyendo los del Decreto No. 29-89		0
Sumatoria de las columnas BASE y CRÉDITOS	4,223,461	3,164,915
Total determinación del Crédito Fiscal		3,272,637

PPC

LC

C-7-1 → Σ Q.506,815.00

<b>7. DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL O IMPUESTO A PAGAR</b>					
Crédito fiscal para el período siguiente por operaciones locales (Créditos mayor que Débitos)					4,996
Crédito fiscal por operaciones de exportación y/o transferencia (Créditos mayor que Débitos)					3,164,915
<b>IMPUESTO TOTAL DETERMINADO (Débitos mayor que Créditos) Operaciones locales</b>					0
<b>IMPUESTO TOTAL DETERMINADO (Débitos mayor que Créditos) Operaciones de exportación y/o transferencia</b>					0
Crédito fiscal para el período siguiente por operaciones de exportación y/o transferencia					3,164,915
<b>SALDO DEL IMPUESTO</b>					0
Remanente de retenciones del IVA del período anterior					0
(-) Acreditamiento en cuenta bancaria del remanente de retención de IVA	Número Resolución		Monto acreditado		
(=) Remanente de retenciones del IVA recibidas en el período					0
(-) Constancias de retenciones del IVA recibidas en el período a declarar					0
Saldo de retenciones para el período siguiente					0
<b>SUB-TOTAL DEL IMPUESTO</b>					0
Número de Resolución de Compensación		Saldo no compensado		Valor a compensar en el período actual	
<b>IMPUESTO A PAGAR</b>					0
<b>8. INDICADORES COMERCIALES</b>					
Indicadores comerciales, base débitos menos base créditos					2,309,945
Razón ventas y compras, base débitos dividido base créditos					1.54
<b>9. CANTIDAD DE OPERACIONES REALIZADAS</b>			EMITIDAS	RECIBIDAS	
Facturas (incluirlas anuladas)			9	14	
Factura y Declaración Única Centroamericana FYDUCA			0	0	
Constancias de exención			0	0	
Constancias de adquisición de insumos de producción local			0	0	
Constancias de retención de IVA			0	0	
Facturas especiales			2	0	
<b>10. RECTIFICACIÓN (opcional)</b>					
(llene solo si necesita corregir datos de un formulario SAT-2237 anterior)					
<b>Número de formulario SAT-2237 que se rectifica</b>					
Son 11 dígitos que aparecen en la parte superior derecha del encabezado del formulario a corregir. Ejemplo 12345678901					
(-) Impuesto ingresado con el formulario que se rectifica y anteriores					
(=) Impuesto a pagar					0.00
(≡) Impuesto a favor del contribuyente					0.00
<b>11. ACCESORIOS</b>					
(son las multas, intereses y mora por presentación o pago extemporáneo)					
<b>Fecha máxima de pago sin accesorios</b> Fecha de vencimiento según calendario tributario					19/06/2018
<b>¿Cuándo pagará este formulario?</b> Si el pago lo realizará después del <b>06/08/2018</b> , cambie la fecha de esta casilla (máximo 20 días hábiles contados a partir de hoy). Luego de esa fecha el formulario caducará, el banco lo rechazará y deberá llenar otro. En base a esa fecha el formulario podrá adicionar accesorios.					19/06/2018


(+) Multa formal (por presentación extemporánea)	0.00
(+) Multa por omisión	0.00
(+) Multa por rectificación	0.00
(+) Intereses	0.00
(+) Mora	0.00
(=) Accesorios a pagar	0.00
<b>TOTAL A PAGAR</b>	<b>0.00</b>
<b>12. CONTADOR</b>	
NIT del contador responsable de la contabilidad del contribuyente	98653-2
<b>13. CÓDIGOS</b>	
Ingrese el código del anexo del detalle de facturas especiales	
Ingrese el código resumen de facturación mensual (CRFM) casilla exclusiva para los contribuyentes clasificados como EFACE (Emisor de Factura Electrónica).	
<p>A) Los documentos de soporte de la presente declaración se ajustan a la ley, permanecerán en mi poder por el plazo legalmente establecido y los exhibiré o presentaré a requerimiento de la SAT.</p> <p>B) Declaro y juro que son verdaderos los datos contenidos en este formulario y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio.</p>	

<b>CONSTANCIA DE RECEPCION</b>	
Fecha de presentación:	10/04/2018 13:15:39
Banco:	BANCO G & T CONTINENTAL, SOCIEDAD ANONIMA
Canal de Presentación	SITIO WEB DEL BANCO
Marca de caja:	04520170619391042
Firma electrónica:	BKeMmpzYOs+sYAJsYuNNSdM+8*gnX47sHJxMu1IBAz5* kCZxendNsJe91q*arsZthXFbp9HaXJAAGX1eK0GINg==

PPC

El infrascrito Perito Contador inscrito en la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- bajo el NIT cinco millones quinientos veintidos mil cuatrocientos cuarenta y uno guion dos (5,522,441-2), CERTIFICA: Que la fotocopia de la Declaración de IVA General, número de formulario SAT-2237, numero 22 161 531 190, del mes de marzo del año dos mil diecisiete, es copia fiel de los documentos originales que se encuentran en los archivos de la empresa Macadamia Export, S.A. NIT: 25124-7.

Y para los usos legales que al interesado convengan, se extiende, firma y sella la presente certificación a los cuatro días del mes de abril del año dos mil dieciocho.

  
 Cesar Samuel Monzon Merida  
 NIT 5522441-2  
 Contador General  
 Macadamia Export, S.A.

- ^ Suma verificada
- ✓ Cotejado con declaración de IVA
- ⊙ Muestra seleccionada

**Macadamia Export, Sociedad Anonima**

Centralizadora Activo

Al 31 de marzo de 2018

Cifras expresadas en quetzales

PT	C-1	Fecha
Elaborado por:	JASG	03/04/2018
Revisado por:	AD	16/04/2018

Ref.	Descripción	Saldo según contabilidad al 31/03/2018	Ajustes y reclasificaciones		Saldo según auditoría al 31/03/2018
			Debe	Haber	
	<b>Activo</b>				
	<b>No corriente</b>				
A	Propiedades, planta y equipo -neto-	4,500,000	-	-	4,500,000
	<b>Corriente</b>				
B	Caja y bancos	400,738	-	-	400,738
C	Cuentas por cobrar - Neto -	2,806,132	-	-	2,806,132
D	Inventarios	4,470,200	-	-	4,470,200
E	Impuestos por recuperar	3,169,761	5,154	5,154	3,169,761
	<b>Total activo</b>	<b>15,346,831</b>	<b>5,154</b>	<b>5,154</b>	<b>15,346,831</b>
		<b>Λ</b>	<b>Λ</b>	<b>Λ</b>	<b>Λ</b>

Λ Sumado vertical



**Macadamia Export, Sociedad Anónima**  
 Auditoría de Crédito Fiscal  
 Programa de Auditoría de Crédito Fiscal  
 Auditoría 01 al 31 de marzo de 2018

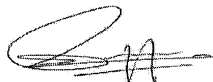
PT	C-2	Fecha
Elaborado por:	JASG	03/04/2018
Revisado por:	AD	16/04/2018

No.	Procedimientos
	<b>Objetivos</b>
1	Determinar que el crédito fiscal solicitado por el contribuyente cumpla con los requisitos establecidos en la ley específica.
2	Determinar la procedencia del crédito fiscal
	<b>Procedimientos</b>
1	Revisar y conciliar los auxiliares de crédito fiscal y cotejarlos contra los balances
2	Revisar la declaración de IVA correspondiente al mes de marzo de 2018, confirmando que cuadre según el libro de compras y ventas.
3	Revisar el libro de compras y servicios recibidos del mes de marzo de 2018.
4	Revisar el libro de ventas y servicios prestados del mes de marzo de 2018.
5	Revisión de documentación de facturas de exportación, con todos sus documentos de soporte y que se encuentre completados los tramites legales (perfeccionadas las exportaciones).
6	Revisión de documentos que soportan el pago de las facturas de compra, con toda su documentación de soporte (retenciones de IVA o/y ISR), cheque y microfilm del pago del cheque.
7	Verificar RTU que se encuentre ratificado
8	Revisar que se tenga hoja de registro de exportadores

**Macadamia Export, Sociedad Anónima**  
 Auditoría de Crédito Fiscal  
 Cuestionario de control interno  
 Auditoría 01 al 31 de marzo de 2018

PT	C-3	Fecha
Elaborado por:	JASG	03/04/2018
Revisado por:	AD	16/04/2018

No.	Pregunta	Respuesta		
		Si	No	Observaciones
1	¿Se tiene habilitados folios para los libros de compras y servicios recibidos.?	X		
2	¿Se tiene habilitados folios para los libros de ventas y servicios prestados?		X	No se tiene folios habilitados para el mes de marzo de 2018.
3	¿Se tiene habilitados folios para libro de Diario Mayor General?	X		
4	¿Se tiene ordena la documentación de compras (Cheque, factura, retenciones, comprobante de pago)?	x		
5	¿En el libro de compras se separa el IDP en las compras de combustible?	X		
6	¿Se separan los créditos fiscales por solicitar en cuenta distinta?	X		
7	¿Se encuentra registrado el contador de la empresa en la Superintendencia de Administración Tributaria?	X		
8	¿Se tiene control sobre las facturas de venta que se emiten por su vencimiento y disposición de correlativo?		X	No se tiene control de formas de facturas de venta.
9	¿Se tiene reporte de inventarios de producto terminado?		X	No se tiene un reporte de inventarios.
10	¿Se relato del proceso productivo?	X		
11	¿Se encuentran vigentes los nombramientos de los representantes legales de la empresa?		X	Actualmente solo se encuentra vencido uno de los dos nombramientos.



**Cesar Samuel Monzon Mérida**  
 Contador General  
 Macadamia Export, S.A.



**Lic. Adolfo Donis Mérida**  
 Contador Publico y Auditor  
 Consultores Solares & Asociados, S.A.

**Macadamia Export, Sociedad Anónima**

Ajustes y Reclasificaciones  
al 31 de marzo de 2018  
Valores expresados en Quetzales

PT	C-4	Fecha
Elaborado por:	JASG	06/04/2018
Revisado por:	AD	16/04/2018

No.	Cuentas	Debe	Haber	Referencia
	<b>Ajuste No. 1</b>			<b>C-5</b>
	IVA Exportación enero a marzo 2018	Q 5,154.00		
	IVA Remanente local acumulado		Q 5,154.00	
	Se realiza reclasificación ya que contablemente se había registrado como IVA remanente local, según declaración y libro de compras corresponde a la cuenta IVA trimestral enero a marzo 2018.	<b>Q 5,154.00</b>	<b>Q 5,154.00</b>	

**Macadamia Export, Sociedad Anonima**

Sumaria de Impuestos por recuperar

Del 01 al 31 de marzo de 2018

Valores expresados en Quetzales

PT	C-5	Fecha
Elaborado por:	JASG	04/04/2018
Revisado por:	AD	16/04/2018

No.	Cuentas	Saldo de Contabilidad al 31/03/2018	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo Inicial de Auditoria al 31/03/2018	Referencia
			Debe	Haber		
	<b>Impuestos por recuperar</b>					
	IVA Remanente local acumulado	10,000.00	-	5,154.00	4,846.00	C-6
	Iva Trimestral por recuperar	3,159,761.32	5,154.00	-	3,164,915.32	C-7
	ISR Trimestral	-	-	-	-	
	<b>Suma</b>	<b>3,169,761.32</b>	<b>5,154.00</b>	<b>5,154.00</b>	<b>3,169,761.32</b>	
		Λ			BG	

**Conclusiones:**

De acuerdo a las pruebas efectuadas en la ejecución de nuestro trabajo de consultoría, hemos establecido que el saldo del rubro de Impuestos por recuperar es razonable y procedente de devolución de crédito fiscal.

- Λ Suma verificada
- ✓ Cotejado con declaración de IVA
- ⊙ Muestra seleccionada

**Macadamia Export, Sociedad Anonima**

IVA Remanente local acumulado

Del 01 al 31 de marzo de 2018

Valores expresados en Quetzales

PT	C-6	Fecha
Elaborado por:	JASG	04/04/2018
Revisado por:	AD	16/04/2018

No.	Cuentas	Saldo de Contabilidad inicial	IVA local del mes	Debito del Mes	Saldo Final	Referencia
	A continuación se realiza el cálculo para la determinación del remanente local acumulado:					
	IVA Remanente local	100,000.00	7,572.00	102,726.00	4,846.00	✓
	<b>Suma</b>	100,000.00	7,572.00	102,726.00	4,846.00	
		Λ			C-5	

Λ Suma verificada

✓ Cotejado con declaración de IVA

⊙ Muestra seleccionada

**Macadamia Export, Sociedad Anonima**

IVA Trimestral por recuperar

Del 01 al 31 de marzo de 2018

Valores expresados en Quetzales

PT	C-7	Fecha
Elaborado por:	JASG	04/04/2018
Revisado por:	AM	16/04/2018

No.	Cuentas	Saldo de Contabilidad	Debe	Haber	Saldo Final	Referencia
1	IVA trimestral octubre a diciembre 2016	450,000.00	-	-	450,000.00	✓
2	IVA trimestral enero a marzo 2017	152,000.00	-	-	152,000.00	✓
3	IVA trimestral abril a junio 2017	600,000.00	-	-	600,000.00	✓
4	IVA trimestral julio a septiembre 2017	960,120.00	-	-	960,120.00	✓
5	IVA trimestral octubre a diciembre 2017	345,980.00	-	-	345,980.00	✓
6	IVA trimestral enero a marzo 2018	651,661.32	5,154.00	-	656,815.32	C-7-1
	<b>Suma</b>	<b>3,159,761.32</b>	<b>5,154.00</b>	<b>-</b>	<b>3,164,915.32</b>	
		Λ			C-5	

Λ Suma verificada

✓ Cotejado con declaración de IVA

⊙ Muestra seleccionada

**Macadamia Export, Sociedad Anonima**

IVA trimestral enero a marzo 2018

Del 01 al 31 de marzo de 2018

Valores expresados en Quetzales

PT	C-7-1	Fecha
Elaborado por:	JASG	04/04/2018
Revisado por:	AD	16/04/2018

No.	Cuentas	Saldo de Contabilidad	Debe	Haber	Saldo Final	Referencia
1	Enero - 2018	60,000.00	-	-	60,000.00	✓
2	Febrero - 2018	90,000.00	-	-	90,000.00	✓
3	Marzo - 2018	501,661.32	5,154.00	-	506,815.32	✓ C-4
	<b>Suma</b>	<b>651,661.32</b>	<b>5,154.00</b>	<b>-</b>	<b>656,815.32</b>	
		Λ			C-7	

Λ Suma verificada

✓ Cotejado con declaración de IVA

⊙ Muestra seleccionada

**DECLARACIÓN JURADA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN  
RÉGIMEN ESPECIAL DE CRÉDITO FISCAL A EXPORTADORES,  
ANTE EL BANCO DE GUATEMALA**

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACIÓN: **GUATEMALA**  
 DÍA 18 MES 04 AÑO 2018

SIN SERIE  
**SAT-No.2062 0153076**



FORMA  
 18-SAT-SCC-CV

**IDENTIFICACIÓN**

02 NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA (NIT): 25124-7  
 03 CODIGO DE EXPORTADOR: A21688

04 APELLIDOS Y NOMBRES O RAZÓN SOCIAL: **MACADAMIA EXPORT, S.A.**

05 NÚMERO O NOMBRE DE LA CALLE O AVENIDA: **CALZADA ROOSEVELT**  
 06 NÚMERO (casita): **1-02**  
 07 APTO. O SIMILAR: **1**  
 08 ZONA: **FLORIDA**  
 09 COLUMBA O BARRIO: **FLORIDA**  
 10 DEPARTAMENTO: **GUATEMALA**

11 MUNICIPIO: **MIXCO**  
 12 TELÉFONO: **2345-6789**  
 13 FAX: **2345-9876**  
 14 APDO. POSTAL:  
 15 E-MAIL:

DETERMINACIÓN DEL MONTO DE DEVOLUCIONES DE CRÉDITO FISCAL SOLICITADO	
CRÉDITO FISCAL ACUMULADO PENDIENTE DE DEVOLUCIÓN CONFORME CASILLA (9) "CRÉDITO FISCAL PARA EL SIGUIENTE PERÍODO DE FORMULARIO SAT-2012"	19 506,815.00
(+) CRÉDITO FISCAL DEL PERÍODO SOLICITADO A LAS SOLICITUDES PRESENTADAS ANTE EL BANCO DE GUATEMALA	17 -
(-) SOLICITUDES PAGADAS (Si son correspondientes a aquellos por los cuales el Banco de Guatemala ha emitido cheque a favor del contribuyente o bien en las solicitudes que se han hecho al Banco de Guatemala, y que están en proceso de resolver) NO DEBITADO EN DECLARACIÓN REFERIDA EN CASILLA 16 DE ESTA SOLICITUD	18 -
(+) TOTAL DE CRÉDITO FISCAL PENDIENTE DE DEVOLUCIÓN CONFORME RÉGIMEN ESPECIAL	10 506,815.00
(-) AJUSTES FORMULADOS A CRÉDITOS FISCALES CORRESPONDIENTES AL PERÍODO	20 -
AJUSTES A CRÉDITOS FISCALES CORRESPONDIENTES AL PERÍODO	
(+) DESVANECIDOS SEGÚN RESOLUCIÓN NO. NOTIFICADA EL	21 -
(+) CRÉDITO FISCAL ACUMULADO PENDIENTE DE DEVOLUCIÓN CORRESPONDIENTE A	22 506,815.00
DEL 1 MES 03 AÑO 2018 AL 31 MES 03 AÑO 2018	
MONTO DEL CRÉDITO FISCAL CUYA DEVOLUCIÓN SE SOLICITA EN ESTE FORMULARIO	23 304,089.00
24 MONTO DE DEVOLUCIÓN EN LETRAS TRESIENTOS CUATRO MIL OCHENTA Y NUEVE QUETZALES EXACTOS	

Copia declaración debe adjuntarse a la presente solicitud) **SAT - 2237 22 161 531 190** AÑO MES AÑO  
**SAT - No. 201** Presentado el: **10 04 2018**

**FORMA PAGO DE LA DEVOLUCIÓN**

FORMA DE DEVOLUCIÓN:  CHEQUE  ACREDITAMIENTO

Banco del sistema designado para acreditar: **BANCO INDUSTRIAL, S.A.**

Número de cuenta bancaria del contribuyente exportador: **012998756 - DEPÓSITOS MONETARIOS - MACADAMIA EXPORT, S.A.**

**DECLARO Y JURO QUE SON VERDADEROS LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTE FORMULARIO**

NIT DE QUIEN FIRMA: 28547-4

QUALIDAD EN QUE SE ACTÚA: REP. LEGAL  APODERADO

NOMBRE DEL REPRESENTANTE O APODERADO: **RAUL NELSON SOLARES GONZALEZ**

FIRMA DEL REPRESENTANTE O APODERADO: \_\_\_\_\_

SELLO RECEPCIÓN BANQUIAT  
 VALORAL PUBLIJO G. 1.00

Impreso en Taller Nacional de Dibujos en Copia No. 30754-3, número de inscripción 2020015 de fecha de autorización 25-04-2015. Rango de numeración impresa de 145 001 al 150 000. Entre Fechas 4-05-2017 de fecha de inicio 25-04-2015. Libro 4-05-2017. Folio 113.



PT	C-9	Fecha
Elaborado por:	JASG	04/04/2018
Revisado por:	AD	16/04/2018

**Macadamia Export, S.A. NIT: 25124-7**  
 Anexo integración casilla 17, 18 y 20  
 Crédito fiscal solicitado para devolución ante el Bando de Guatemala

Descripción	Cantidad	Mes	% Solicitado	Casilla
				17
<b>Total Casilla 17 - Crédito solicitado antes</b>	<b>Q0.00</b>			

Descripción	Cantidad	Mes	% Solicitado	Casilla
				18
<b>Total Casilla 18 - Solicitudes pagadas</b>	<b>Q0.00</b>			

Descripción	Cantidad	Mes	% Solicitado	Casilla
				20
<b>Total Casilla 20 Ajustes Formulados</b>	<b>Q0.00</b>			

**Nota importante:**

La integración de la casilla 17, 18 y 20 del formulario SAT - 2062, aunque no tenga saldo se debe de enviar junto con la solicitud de devolución de crédito fiscal con el fin de confirmar que el valor imputado en el formulario es el correcto.

**Sin movimiento**

PT	C-10	Fecha
Elaborado por:	JASG	04/04/2018
Revisado por:	AD	16/04/2018

**Macadamia Export, S.A. NIT 25124-7**  
**Anexo de exportaciones**

No.	Fecha	Tipo documento	No. De Documento	Nombre del cliente	NIT	Venta
1	01/03/2018	Factura	A1 350	Ching Long KA China	C/F	1,200,020.00
2	05/03/2018	Factura	A1 351	Ching Long KA China	C/F	3,456,200.00
3	07/03/2018	Factura	A1 352	Veteretu Amazon Canadá	C/F	45,236.00
4	30/03/2018	Factura	A1 358	Amazon EEUU	C/F	1,040,250.00

**TOTAL: 5,741,706.00**

^

^ Suma verificada

✓ Cotejado con declaración de IVA

⊙ Muestra seleccionada

DIVA ↗

PT	C-11	Fecha
Elaborado por:	JASG	04/04/2018
Revisado por:	AD	16/04/2018

**Macadamia Export, S.A. NIT 25124-7**  
 Integración de facturas especiales  
 Marzo de 2018  
 Cifras en Quetzales

Serie	Documento	Fecha	Tipo	NIT, Cedula o DPI	Nombre	Monto	ISR	IVA	Total
A	5	14/03/2018	Factura Especial	DPI 123-125456	Jaimito Pérez Pelen	1,250.00	62.50	150.00	1,400.00
A	6	14/03/2018	Factura Especial	DPI 123-98654-1	Carlos Rony López	35,000.00	1,850.00	4,200.00	39,200.00
<b>Total facturas especiales en el mes</b>						<b>36,250.00</b>	<b>1,912.50</b>	<b>4,350.00</b>	<b>40,600.00</b>

^   ^   ^   ^   ^

- ^ Suma verificada
- ✓ Cotejado con declaración de IVA
- ⊙ Muestra seleccionada

PT	C-12	Fecha
Elaborado por:	JASG	04/04/2018
Revisado por:	AD	16/04/2018

**Macadamia Export, S.A. NIT 25124-7**

Liquidación de divisas

Marzo de 2018

Cifras en Quetzales

Fecha	No. Transacción	Cliente	Monto en Dólares	Monto en Quetzales
29/03/2018	10445148	Ching Long KA China	\$ 162,182.62	Q 1,200,020.00
31/03/2018	11548542	Veteretu Amazon Canadá	\$ 6,113.64	Q 45,236.00
<b>Total</b>			<b>\$ 168,296.26</b>	<b>Q 1,245,256.00</b>

- Λ Suma verificada
- ✓ Cotejado con declaración de IVA
- ⊙ Muestra seleccionada

**Macadamia Export, S.A. NIT 25124-7**

Anexo de proveedores

Marzo de 2018

Cifras en Quetzales

PT	C-13	Fecha
Elaborado por:	JASG	04/04/2018
Revisado por:	AD	16/04/2018

Dia	Tipo de documento	No. Documento	NIT o Cedula	Nombre	Subtotal	Locales			Exportación		
						Compras	Servicios	Compras	Servicios	Compras	Servicios
14/03/2018	Factura Especial	A 5	DPI 123-125456	Jaimito Pérez Pelen	1,250	1,250	-	-	-	-	-
15/03/2018	Factura	A1 120	123-4	Macadamiazo, S.A.	36,210	36,210	-	-	-	-	-
16/03/2018	Factura	D 101	1478-9	Raymundo Pérez	1,250	1,250	-	-	-	-	-
26/03/2018	Factura	A1 131	123-4	Macadamiazo, S.A.	25,640	25,640	-	-	-	-	-
01/03/2018	Factura	A1 90	123-4	Macadamiazo, S.A.	35,690	-	-	-	35,690	-	-
02/03/2018	Factura	B 50	2345-6	Venta de Macadamia, S.A.	365,890	-	-	-	365,890	-	-
05/03/2018	Factura	A1 101	123-4	Macadamiazo, S.A.	890,501	-	-	-	890,501	-	-
07/03/2018	Factura	B 65	2345-6	Venta de Macadamia, S.A.	154,690	-	-	-	154,690	-	-
08/03/2018	Factura	Z 12	45618-9	Secados de Macadamia, S.A.	80,000	-	-	-	-	80,000	-
14/03/2018	Factura	X 360	9876-4	Viveres de consumo, S.A.	21,000	-	-	-	21,000	-	-
19/03/2018	Factura	C 960	45678-9	Del Árbol a secado, S.A.	12,500	-	-	-	12,500	-	-
20/03/2018	Factura	B 79	2345-6	Venta de Macadamia, S.A.	980,000	-	-	-	980,000	-	-
21/03/2018	Factura	B 85	2345-6	Venta de Macadamia, S.A.	375,000	-	-	-	375,000	-	-
23/03/2018	Factura	B 99	2345-6	Venta de Macadamia, S.A.	1,250,690	-	-	-	1,250,690	-	-
14/03/2018	Factura Especial	A 6	DPI 123-98654-1	Carlos Rony López	35,000	-	-	-	35,000	-	-
26/03/2018	Factura	X 400	9876-4	Viveres de consumo, S.A.	22,500	-	-	-	22,500	-	-
<b>Subtotal:</b>					<b>4,287,811</b>	<b>64,350</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>4,143,461</b>	<b>80,000</b>	<b>-</b>
<b>Subtotal:</b>					<b>514,537</b>	<b>7,722</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>497,215</b>	<b>9,600</b>	<b>-</b>
<b>Impuesto (IVA):</b>					<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Total segun libro de compras y declaración de IVA:</b>					<b>4,802,348</b>	<b>72,072</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>4,640,676</b>	<b>89,600</b>	<b>-</b>

^ Suma verificada

✓ Cotejado con declaración de IVA

⊙ Muestra seleccionada

#### 4.6 Informe a la Gerencia

Guatemala, 16 de abril de 2018.

Licenciado:

Raúl Nelson Solares González  
Presidente de Junta Directiva  
Macadamia Export, S.A.

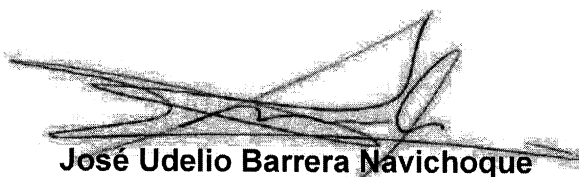
Respetable Licenciado Solares:

Es un gusto saludarle por esta vía y aprovechar a desearle éxitos en las labores que emprenda; tenemos el agrado de informarle que hemos practicado la revisión formal en base a la propuesta que se planteó de fecha 22 de enero de 2018, relacionada con la recuperación de crédito fiscal en el régimen especial.

Por lo anterior, adjunto a la presente encontrara el informe que contiene las observaciones, conclusiones y recomendaciones, por la procedencia de devolución de crédito fiscal del régimen especial solicitado ante el Banco de Guatemala.

Cualquier duda o información no dude en comunicarse con nosotros con el fin de resolver sus inquietudes.

Atentamente,



**José Udelio Barrera Navichoque**  
Consultores Solares & Asociados, S.A.  
Guatemala

#### **4.6.1 Informe de consultoría para la recuperación de crédito fiscal del IVA**

##### **I. Antecedentes**

Macadamia Export, Sociedad Anónima, es una empresa que se dedica a realizar compra de macadamia para realizarle un proceso productivo, para luego poder comercializarlo a nivel nacional como internacional a través de las exportaciones realizadas.

Para lograr realizar su actividad económica la empresa realiza adquisiciones de bienes y servicios, los cuales están vinculados con el proceso productivo o de comercialización.

##### **II. Documentación del Impuesto.**

Con el fin de tener certeza de que proceda la devolución de crédito fiscal se realizó la revisión, de los siguientes documentos de la empresa:

- RTU Actualizado
- Nombramientos de representantes legales.

Y en los documentos que generan crédito fiscal se tomó una muestra selectiva de los siguientes documentos:

- Facturas de exportación con toda su documentación de soporte y perfeccionada la póliza.
- Muestra selectiva de facturas de compra con su respectivos documentos de soporte, cheque de pago, constancias de retención de IVA o/y ISR.

- Facturas especiales que tenga relación con el proceso productivo y los cálculos de impuestos estén realizados en base a lo que establece la Ley.

### **Control Interno**

A continuación se detallan las observaciones de control interno derivadas de nuestra auditoría al Impuesto al Valor Agregado:

#### **a) Libro de Ventas y Servicios Prestados**

##### **Observaciones /causa:**

En la revisión de los libros de ventas se detectó que no se tienen folios disponibles para realizar el mes de marzo.

##### **Efecto:**

En el artículo 37, del Acuerdo Gubernativo No. 5-2013, "Reglamento de la Ley del impuesto al Valor Agregado", el cual se refiere a que los libros manuales o computarizados a que se refiere el artículo 37 de la Ley de IVA y el artículo 368 del Decreto Ley 2-70 Código de Comercio, deben ser autorizados y habilitados por la Administración Tributaria y el Registro Mercantil, de lo contrario podrían realizar denegar la solicitud de devolución de crédito fiscal planteada ante el Banco de Guatemala.

##### **Recomendación:**

Revisar periódicamente que los libros legales se encuentren debidamente habilitados y autorizados, porque es motivo de improcedencia de crédito fiscal de acuerdo a lo estipulado en el inciso d), del artículo 18 de la Ley del impuesto al Valor Agregado. En virtud que la empresa estará realizando trámite de devolución del impuesto mencionado y cumplir con los requerimientos establecidos, razón por lo cual se recomienda realizar el trámite para obtener más folios antes de ingresar la solicitud de devolución de crédito fiscal correspondiente al mes de marzo de 2018.



## **b) Control en correlativo y vencimiento de facturas de venta**

### **Observaciones /causa:**

Al realizar la revisión de las facturas de venta se determinó que se realiza un corte de formas de las facturas, esto con la finalidad de determinar cuántas facturas se han emitido y cuantas queda disponibles para seguir facturando y a la vez no se tiene el control del vencimiento de las facturas impresas.

### **Efecto:**

Según el artículo 29, del Acuerdo Gubernativo No. 5-2013, "Reglamento de la Ley del impuesto al Valor Agregado", a los documentos impresos por venta o prestación de servicios, se autorizan para emitirse en papel tendrán una vigencia de dos años contados a partir de la fecha de la emisión de la resolución.

### **Recomendación:**

Establecer un corte de las facturas para determinar cuántas hay disponibles y fecha en que caducan, con el fin de no dejar de vender y percibir ingresos.

## **c) Control de inventario terminado**

### **Observaciones /causa:**

Al realizar la revisión de los documentos de inventario, se determinó que no existe un control estricto sobre el inventario y al momento de realizar las solicitudes de devolución de crédito fiscal, es parte de los requerimientos de información que realiza la SAT.

### **Efecto:**

Según el artículo número 42, del Decreto número 10-2012, "Ley de Actualización Tributaria", se debe de reportar a la Administración Tributaria por los medios que ponga a disposición la existencia de inventario al treinta de junio y treinta y uno de diciembre de cada año.

Por no cumplir con los requerimientos que solicita la SAT podría significar la negación de la devolución de crédito fiscal.

**Recomendación:**

Realizar el reporte de control de inventarios terminado ya que por lo general es parte de los requerimientos que la SAT envía y considerando que se realizaran solicitudes de devolución en el régimen especial que es mensual.

**d) Nombramientos de representante legal**

**Observaciones /causa:**

Al realizar los representantes legales inscritos se determinó que solo hay uno vigente y el otro no está habilitado, considerando que SAT pide que algunos documentos los firme el representante legal dentro de los requerimientos y actualmente solicita que se firme el acta al momento de finalizar la revisión SAT, causando que denieguen solicitud de devolución de crédito fiscal.

**Efecto:**

Según el artículo número 94, numeral dos del Decreto número 6-91, "Código Tributario", establece una multa por la omisión de no dar aviso a la Administración Tributaria por la modificación del nombramiento del representante legal.

**Recomendación:**

Se recomienda revisiones periódicas de los nombramientos de los representantes legales de la empresa ya que por realizar solicitudes de devolución de crédito fiscal mensual (régimen especial), estarán solicitando firmas o presencia de ellos en firmas de acta o documentos.

### **III. Solicitud de devolución**

Con base a la información proporcionada por el personal de la empresa para el análisis y revisión, y con el resultado de la revisión se concluye que es procedente elaborar la solicitud de devolución de IVA correspondiente al período marzo 2018, por valor de Q304,089.00, equivalente al 60% del crédito por Impuesto al valor agregado generado en el período, por la actividad de exportación y presentarla ante el Banco de Guatemala para iniciar con la recuperación del crédito fiscal por el Impuesto antes mencionado.

Es importante aclarar que el 40% restante (Q202,726.00) se acumulará al remanente de crédito fiscal por IVA, cuyo monto, de acuerdo al régimen especial se debe solicitar a través de régimen general.

Anexo: Formulario SAT – 2062 No.0153076, correspondiente a la solicitud de devolución de crédito fiscal por IVA, generado en el período marzo de 2018 debidamente presentada ante el Banco de Guatemala.



**DECLARACIÓN JURADA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN  
RÉGIMEN ESPECIAL DE CRÉDITO FISCAL A EXPORTADORES,  
ANTE EL BANCO DE GUATEMALA**

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACIÓN: **GUATEMALA**  
 día **18** MES **04** AÑO **2018**

SIN SERIE  
**SAT-No.2062 0153076**



FORMA  
19-SAT-SCC-C-V

**IDENTIFICACIÓN**

02 NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA (NIT): **25124-7**

03 CODIGO DE EXPORTADOR: **A21688**

04 APELLIDOS Y NOMBRES O RAZÓN SOCIAL: **MACADAMIA EXPORT, S.A.**

05 NÚMERO O NOMBRE DE LA CALLE O AVENIDA: **CALZADA ROOSEVELT**

06 NÚMERO (casa): **1-02**

07 APTO. D SIMILAR: **1**

08 ZONA: **FLORIDA**

09 COLONIA O BARRIO: **FLORIDA**

10 DEPARTAMENTO: **GUATEMALA**

11 MUNICIPIO: **MIXCO**

12 TELÉFONO: **2345-6789**

13 FAX: **2345-9876**

14 APTO. POSTAL:

15 E-MAIL:

DETERMINACIÓN DEL MONTO DE DEVOLUCIONES DE CRÉDITO FISCAL SOLICITADO	
CRÉDITO FISCAL ACUMULADO PENDIENTE DE DEVOLUCIÓN CONFORME CASILLA (39) "CRÉDITO FISCAL PARA EL SIGUIENTE PERÍODO DE FORMULARIO SAT-2012"	16 506,815.00
(+) CRÉDITO FISCAL DEL PERÍODO SOLICITADO A LAS SOLICITUDES PRESENTADAS ANTE EL BANCO DE GUATEMALA	17 -
(-) SOLICITUDES PAGADAS (Si son correspondientes aquellas por las cuales el Banco de Guatemala ha emitido cheque a favor del contribuyente o bien en las solicitudes que se han hecho al Banco de Guatemala, y que están en proceso de resolver) NO DEBITADO EN DECLARACIÓN REFERIDA EN CASILLA 16 DE ESTA SOLICITUD	18 -
(=) TOTAL DE CRÉDITO FISCAL PENDIENTE DE DEVOLUCIÓN CONFORME RÉGIMEN ESPECIAL	19 506,815.00
(-) AJUSTES FORMULADOS A CRÉDITOS FISCALES CORRESPONDIENTES AL PERÍODO	20 -
(+) AJUSTES A CRÉDITOS FISCALES CORRESPONDIENTES AL PERÍODO DESVANECIDOS SEGÚN RESOLUCIÓN NO. NOTIFICADA EL.	21 -
(=) CRÉDITO FISCAL ACUMULADO PENDIENTE DE DEVOLUCIÓN CORRESPONDIENTE A	22 506,815.00
MONTO DEL CRÉDITO FISCAL CUYA DEVOLUCIÓN SE SOLICITA EN ESTE FORMULARIO	23 304,089.00
24 MONTO DE DEVOLUCIÓN EN LETRAS TRESIENTOS CUATRO MIL OCHENTA Y NUEVE QUETZALES EXACTOS	

Copia declaración debe adjuntarse a la presente solicitud) SAT - 2237 22 161 531 190

SAT - No. 201 Presentado el: día **10** MES **04** AÑO **2018**

**FORMA PAGO DE LA DEVOLUCIÓN**

FORMA DE DEVOLUCIÓN:  CHEQUE  ACREDITAMIENTO

Banco del sistema designado para acreditar: **BANCO INDUSTRIAL, S.A.**

Número de cuenta bancaria del contribuyente exportador: **012998756 - DEPÓSITOS MONETARIOS - MACADAMIA EXPORT, S.A.**

DECLARO Y JURO QUE SON VERDADEROS LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTE FORMULARIO

FIRMA DEL REPRESENTANTE O APODERADO:

NIT DE QUIEN FIRMA: **28547-4**

CALIDAD EN QUE REACTÚA: REP LEGAL  APODERADO

NOMBRE DEL REPRESENTANTE O APODERADO: **RAUL NELSON SOLARES GONZALEZ**

BELLD RECEPCION BANCIAT.

ORIGINAL BANCOSAT  
 DUPLICADO CONTRIBUYENTE

VALOR AL PÚBLICO Q. 1.00

Impreso en Taller Nacional de Grabado en Acero S.C. 331940-3, número comercial 3032015 de fecha de autorización: 22-04-2015. Formato de numeración Impreso Del 145,001 al 155,000. Emisión Fiscal 4-ABCC-11770 de fecha 22-04-2015. Libro 4-ABCC, Folio 110.

Autorizado por la Contratación General (Sección) según resolución número B1-0393 Canal: 038-13-A-17-19 de fecha: 14-11-1986. Ampliación B1-2702 Canal: 1104-13-A-17-2001 de fecha: 24-06-2001 y Decreto 1922 del Congreso de la República de Guatemala, C.A.



## CONCLUSIONES

1. Se confirma la hipótesis del presente trabajo de tesis; la acumulación del crédito fiscal por el Impuesto al Valor Agregado de la empresa Macadamia Export, Sociedad Anónima, corresponde al desconocimiento por parte del personal de los procedimientos legales y normativos para realizar las solicitudes de crédito fiscal.
2. Se concluye que no toda adquisición de un bien o servicio genera derecho a la devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado a los exportadores. La Ley del Impuesto al Valor Agregado fija los criterios que la Superintendencia de Administración Tributaria debe aplicar para establecer tal derecho; asimismo, dicha ley delega en su reglamento lo relativo a los gastos que no generarán crédito fiscal del impuesto.
3. El resultado de la presente tesis es que la empresa Macadamia Export, S.A., no aprovechan el beneficio de solicitar la devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, al cual tienen derecho, la razón principal es por el desconocimiento de los procedimientos legales y/o administrativos y la falta de consultoría de un profesional de la Contaduría Pública y Auditoría.
4. La ética e independencia profesional del Contador Público y Auditor, son un factor indispensables al momento de la emisión de una opinión sobre la procedencia del crédito fiscal para solicitar su devolución, ya que dichos valores y opinión del auditor están directamente regulados con sanciones tributarias, económicas y penales, por lo que su consideración es fundamental.



## RECOMENDACIONES

1. Que el presente trabajo de tesis sea utilizado por la Administración de la empresa Macadamia Export, S.A., como una herramienta para fortalecer el conocimiento sobre los aspectos más importantes y necesarios para la recuperación en forma oportuna y continua del crédito fiscal acumulado, por el Impuesto al Valor Agregado generado en su actividad de exportación.
2. La Superintendencia de Administración Tributaria debe promover la emisión de una disposición legislativa que aclare expresamente que los contribuyentes en general, tienen que comprobar que los bienes y servicios adquiridos se aplican a actos gravados o a las operaciones afectas por la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vinculados con sus procesos productivos o de comercialización.
3. Que las empresas exportadoras previa a solicitar la devolución del crédito fiscal, consideren que este sea evaluado por un Contador Público y Auditor, considerando el conocimiento que posee en materia contable, fiscal y legal. Esto con la finalidad de evitar atrasos, ajustes o denegatorias obteniendo de esta forma la liquidez necesaria para invertir en sus negocios o proyectos.
4. La empresas que realizan solicitud de devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado consideren que antes de contratar el servicio de un Contador Público y Auditor, deben realizar un análisis de costo-beneficio, sobre las ventajas que obtienen al invertir en la participación de un profesional experto en materia contable y tributaria, considerando que dicha contratación otorgue un valor agregado hacia su cliente al momento de evaluar sus procesos y cifras.





## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Asamblea nacional constituyente, año 1985. Constitución Política de la República de Guatemala y sus reformas.
2. Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. Código de Ética de IFAC, Comisión de divulgación y comunicación.
3. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas
4. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria y sus reformas.
5. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 1441, Código de Trabajo y sus reformas.
6. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 17-73, Código Penal y sus reformas.
7. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 2-70 Código de Comercio y sus reformas.
8. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 6-91, Código Tributario y sus reformas.
9. Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 295, Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y sus reformas.
10. Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 76-78, Ley Reguladora de la Prestación del Aguinaldo para trabajadores del Sector Privado.

11. Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 78-89, Ley de Bonificación Incentivo para los Trabajadores del Sector Privado.
12. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Numero 06-2003, Ley de Protección al consumidor y usuario.
13. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 1441, Código de trabajo y sus reformas.
14. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 42-92, Ley de Bonificación anual para Trabajadores del sector privado y público.
15. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 90-97, Código de Salud y sus reformas.
16. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Norma Internacional de Información Financiera.
17. Franklin, Enrique Benjamín. Auditoria Administrativa Gestión estratégica del cambio – Segunda Edición. Pearson Educación México, 2007. 623 Página.
18. Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Acuerdo 1,118 de Junta Directiva, Reglamento sobre Recaudación de contribuciones al Régimen de Seguridad Social.
19. Jefe del Gobierno de La República emitido por Enrique Peralta Azurdia, Código Civil y sus reformas.

## WEB GRAFÍA

20. Diccionario Básico Tributario Contable. (s.f.). Obtenido de Servicios de impuestos internos: [http://www.sii.cl/diccionario\\_tributario/dicc\\_c.htm](http://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_c.htm)
21. Florencia Ucha (08 de 06 de 2009). Definición ABC. Obtenido de <https://www.definicionabc.com/economia/impuesto.php>
22. Galicia, N. (29 de Julio de 2017). Prensa Libre. Obtenido de <http://www.prensalibre.com/hemeroteca/1983-entra-en-vigencia-el-impuesto-al-valor-agregado>
23. Leticia Miriam Islas Benítez (2013) Auditool. Obtenido de: <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/1568-consultoria-enfoque-del-contador-publico>
24. Riquelme, M. (2017). Web y Empresas. Obtenido de <https://www.webyempresas.com/que-es-una-empresa-industrial/>
25. Wikipedia. (2017). Wikipedia. Obtenido de <https://es.wikipedia.org/wiki/Agroindustr>