

**UNIVERSIDAD PANAMERICANA**  
Facultad de Ciencias Económicas  
Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría



**Auditoría del uso de la facturación especial por cuenta del vendedor en las  
empresas de la ciudad de Guatemala**  
(Artículo científico – Trabajo de investigación)

Sucely Esmeralda Hernández Cifuentes

Guatemala, noviembre 2019

**Auditoría del uso de la facturación especial por cuenta del vendedor en las  
empresas de la ciudad de Guatemala**  
(Artículo científico – Trabajo de graduación)

Sucely Esmeralda Hernández Cifuentes

Lic. Luis Fernando Rodríguez Duarte (**Asesor**)

M. Sc. Edna de Juárez (**Revisora**)

Guatemala, noviembre 2019

**AUTORIDADES DE UNIVERSIDAD PANAMERICANA**

**M. Th. Mynor Augusto Herrera Lemus**

Rector

**Dra. Alba Aracely Rodríguez de González**

Vicerrectora Académica

**M. A. César Augusto Custodio Cobar**

Vicerrector Administrativo

**EMBA. Adolfo Noguera Bosque**

Secretario General

**AUTORIDADES FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**M.A. Ronaldo Antonio Girón Díaz**

Decano

**Licda. Nancy Lam**

Coordinadora

Guatemala 31 de octubre 2019

Señores  
Facultad de Ciencias Económicas  
Presente

Por este medio doy fe que soy autor del Artículo Científico titulado **“Auditoría del uso de la facturación especial por cuenta del vendedor en las empresas de la ciudad de Guatemala”** y confirmo que respeté los derechos de autoría de las fuentes consultadas y consigné las citas correspondientes.

Acepto la responsabilidad por la publicación del presente estudio y para efectos legales soy el único responsable de su contenido.

Atentamente,

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and lines, positioned above the printed name.

Sucely Esmeralda Hernández Cifuentes  
Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría  
Carné No.: 201300580

REF.:C.C.E.E.CPA.CT.A02-PS.031.2019

**LA DECANATURA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
GUATEMALA, 07 DE NOVIEMBRE DE 2019  
DICTAMEN**

**Tutor:** Lic. Luis Fernando Rodriguez Duarte  
**Revisor:** M.Sc. Edna de Juárez  
**Carrera:** Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría

**Tesis titulada:** "Auditoría del uso de la facturación especial por cuenta del vendedor en las empresas de la ciudad de Guatemala."

**Presentada por:** Sucely Esmeralda Hernández Cifuentes

Decanatura autoriza la impresión, como requisito previo a la graduación profesional.

**En el grado de:** Licenciatura

M.A. Ronaldo Antonio Girón Díaz  
Decano  
Facultad de Ciencias Económicas



Guatemala 31 de octubre de 2019

Señores  
Faculta de Ciencias Económicas  
Universidad Panamericana  
Presente

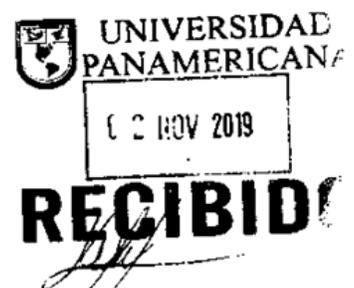
Estimados Señores:

En relación a la asesoría del artículo científico titulado “Auditoría del uso de la facturación especial por cuenta del vendedor en las empresas de la ciudad de Guatemala” realizada por Sucely Esmeralda Hernández Cifuentes, carné 201300580, estudiante de la Licenciatura de Contaduría Pública y Auditoría, he procedido a la asesoría del mismo, observando que cumple con los requerimientos establecidos en la reglamentación de la Universidad Panamericana.

De acuerdo con lo anterior, extiendo por este medio dictamen de aprobado.

Al ofrecerme para cualquier aclaración adicional, me suscribo de ustedes.

  
Licenciado: Luis Fernando Rodríguez Duarte  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. 1,444



Guatemala, 7 de noviembre 2019

Señores  
Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad Panamericana  
Presente

Estimados señores:

En relación al trabajo de artículo científico titulado: **“Auditoría del uso de la facturación especial por cuenta del vendedor en las empresas de la ciudad de Guatemala”**, realizado por Sucely Esmeralda Hernández Cifuentes, carné No. 201300580, estudiante de la Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría, he procedido a revisión del mismo, haciendo constar que cumple con los requerimientos de estilo establecidos en la reglamentación de Universidad Panamericana.

De acuerdo con lo anterior, extiendo por este medio dictamen de aprobado.

Al ofrecerme para cualquier aclaración adicional, me suscribo de ustedes,



M.Sc. Edna de Juárez  
Colegiado No. 5,803

## **Dedicatoria**

### **A Dios**

Por ser mi fuente de inspiración cada mañana, por acompañarme en mis tristezas como en las alegrías, por ser mi guía y mi protector, a ti todo te lo debo, por ti soy y dejaré ser, te agradezco por enseñarme y corregirme, gracias, Padre Celestial porque logré a través de ti alcanzar esta meta más en mi vida, te lo dedico con todo mi corazón, gracias mi amado señor.

### **Esposo e hijos (as)**

Por ser el centro de mi vida, agradezco a Dios por darme la oportunidad de ser esposa y madre, gracias esposo mío porque me apoyaste incondicionalmente, a ti mi niña hermosa por ser el motor que me empuja a seguir cada día, y a ustedes mis futuros hijos se los dedico también con mucho amor, porque me he preparado para poderles ofrecer una mejor calidad de vida. Los amo.

### **Padres**

Por enseñarme lo más valioso en la vida, tener un matrimonio unido hasta que la muerte los separe, a ti mujer esforzada y valiente, por ser el ejemplo digno de llamar madre, eres mi orgullo y mi ejemplo, y a ti papá por formar la mujer que hoy en día soy, gracias por ser el mejor esposo, padre y amigo eres digno de admirar, te llevo en mi mente y corazón todos los días, en tu memoria te dedico este triunfo. Los amo.

### **Hermanas y tío**

Por estar conmigo cuando más lo necesito, por apoyarme y aconsejarme, ruego a Dios por compartir mucho más tiempo con ustedes, gracias por todo, los llevo en mi corazón. Los amo.

# Contenido

|   |    |
|---|----|
| <b>Abstract</b>                                     | i  |
| <b>Introducción</b>                                 | ii |
| <b>1. Metodología</b>                               |    |
| 1.1 Planteamiento del problema                      | 1  |
| 1.2 Pregunta de investigación                       | 5  |
| 1.3 Objetivos de investigación                      | 5  |
| 1.3.1 Objetivo general                              | 5  |
| 1.3.2 Objetivos específicos                         | 5  |
| 1.4 Definición del tipo de investigación            | 5  |
| 1.4.1 Investigación descriptiva                     | 5  |
| 1.5 Sujeto de investigación                         | 5  |
| 1.6 Alcance de la investigación                     | 6  |
| 1.6.1 Temporal                                      | 6  |
| 1.6.2 Geográfico                                    | 6  |
| 1.7 Definición de la muestra                        | 6  |
| 1.7.1 Empleo de muestra finita o infinita           | 6  |
| 1.8 Definición de los instrumentos de investigación | 7  |
| 1.9 Recolección de datos                            | 7  |
| 1.10 Procesamiento y análisis de datos              | 7  |
| <b>2. Resultados</b>                                |    |
| 2.1 Presentación de resultados                      | 8  |
| <b>3. Discusión y conclusiones</b>                  |    |
| 3.1 Extrapolación                                   | 26 |
| 3.2 Hallazgos y análisis general                    | 30 |
| 3.3 Conclusiones                                    | 31 |
| <b>Referencias</b>                                  |    |
| Bibliográficas                                      | 33 |
| Digitales   | 33 |
| <b>Anexos</b>                                       |    |

## **Abstract**

La investigación fue realizada sobre auditoría del uso de la facturación especial por cuenta del vendedor en las empresas de la ciudad de Guatemala. El estudio recopiló información con un muestreo de 150 auditores profesionales internos y externos con experiencia en auditorías. Como resultado se obtuvo la experiencia del auditor, para definir el perfil global del profesional como el dominio del tema ante una auditoría de facturas especiales, así conocer la práctica que han llevado a cabo ante la revisión de este documento. Se determinó que las empresas contrajeron contingencia fiscal por habitualidad y por no presentar ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), el detalle de las declaraciones de los anexos del Impuesto al Valor Agregado (IVA), e Impuesto sobre la Renta (ISR), en consecuencia hubo sanciones y multas, también se le proporcionó al auditor algunos supuestos de ejemplo para identificar los riesgos que las compañías estarían expuestas, el cual confirmaron que efectivamente contraerían contingencias fiscales, laborales, riesgos de control y financiero, de igual manera si la empresa no cuenta con los controles pertinentes ante el uso adecuado de la factura especial puede impactar en sus estados financieros, desde una inadecuada contabilización hasta pagos ficticios por emitir este documento, ya que se presta a irregularidades, por lo tanto, el auditor debe aplicar los procedimientos o técnicas adecuadas para identificar si la administración cuenta con los controles adecuados que mitiguen estos riesgos.

## **Introducción**

La presente investigación se refiere al tema de auditoría del uso de la facturación especial por cuenta del vendedor en las empresas de la ciudad de Guatemala. El objetivo principal de este estudio es identificar los principales factores a considerar para llevar a cabo una auditoría de facturas especiales.

Este estudio enfatiza las causas y el efecto que trae mediante el uso inadecuado de la facturación especial por cuenta del vendedor o prestador de servicios, ya que este es el punto de partida que el auditor debe de evaluar previo al efectuar una auditoría.

Primordialmente se da entonces a conocer la normativa fiscal como los procedimientos y técnicas que el auditor puede designar y efectuar mediante una auditoría de facturas especiales para que obtenga evidencia que la compañía no presenta sesgo, de lo contrario podrá brindar los gaps identificados para que la administración decida o no mitigarlos.

Dentro de los resultados obtenidos en la investigación, el profesional encuestado brinda parte de su experiencia como auditor interno o externo, los años que ha ejercido, los sectores económicos en que ha efectuado auditoría, si son parte de auditoría interna o externa, si han llevado auditorías fiscales, financieras o ambas, si han observado o detectado algunas contingencias o riesgos que las compañías se han expuesto, por ejemplo; la Superintendencia de Administración Tributaria no le ha detectado a las compañías en su totalidad el uso habitual de la factura especial y por no presentar las declaraciones de los anexos respectivos, entre otros.

Por otra parte, se verificó que el 53% del profesional encuestado no conoce el proceso y la normativa fiscal mediante una auditoría de facturas especiales, lo cual, se da a conocer dentro de los hallazgos de este estudio.

Por último, se da a conocer la importancia que tiene el auditor en las compañías ya que revisan información confidencial y son fuente confiable a terceros (accionistas, bancos, proveedores, etc.), por lo que se expone que el auditor debe considerar enriquecer el conocimiento para que agregue valor profesional en sus próximas revisiones, entre otros.

# **Capítulo 1**

## **Metodología**

### **1.1 Planteamiento del Problema**

Derivado de las múltiples transacciones que una empresa contiene en sus registros contables se ve en la necesidad de ser auditada, para dar veracidad a los Estados Financieros. Para ello requerirán los servicios profesionales de un auditor externo para brindar seguridad a los usuarios mediante un dictamen. Estos usuarios pueden ser: Los bancos para la aprobación de préstamos, proveedores para la autorización de créditos, el inversionista para la toma de decisiones y la Superintendencia de administración tributaria (SAT), por las declaraciones de los impuestos. Además, las compañías pueden contar con un departamento de auditoría interna para evaluar y mejorar la eficiencia en los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno, de tal forma agregue un plus en las operaciones. Por la unidad de negocio, el auditor decidirá según su criterio profesional que técnicas o procedimientos pueden ser aplicables, entre otras pueden ser las siguientes: recorrido y entendimiento del proceso, análisis, inspección, confirmación o cálculo. Mediante una revisión, las compañías deben de contar con documentación que respalde las transacciones, como: facturas, facturas de pequeños contribuyentes, facturas especiales, notas de crédito/débito, transferencias bancarias, cheques o efectivo (recibo de caja). En los documentos autorizados por la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) se encuentra la factura especial, este documento se utiliza para respaldar la adquisición de un servicio o la compra de un bien, pero tiene ciertas particularidades que se deben de considerar al momento que el contribuyente haga uso de ellas, ya que, si no cumplen las normativas legales, y no cuentan con un procedimiento adecuado pueden contraer posibles riesgos para la compañía.

Con base al Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA). Artículo 52 párrafo 1. Se emiten facturas especiales por cuenta del vendedor o prestador de servicios cuando:

1. La persona individual no se encuentra inscrita ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).
2. La persona individual se encuentra inscrita ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) pero se negó a emitir factura, por lo tanto, el contribuyente debe consignar dentro de la factura especial que el vendedor o prestador de servicios se negó a emitir la factura correspondiente.
3. La venta del bien y/o prestación de servicios no es del giro habitual del negocio por ello el vendedor o prestador de servicios no puede emitir factura.
4. El contribuyente no debe emitir facturas especiales de manera recurrente para los tres incisos anteriores.

Tal y como lo establece el Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA). Artículo 52 párrafo #1 “Por la naturaleza de sus actividades o cualquier otra circunstancia, no extiendan o no entreguen las facturas correspondientes”, párrafo #2 “No podrán emitirse en las operaciones de carácter habitual”.

Además, las empresas deben de presentar ante la Superintendencia de administración tributaria (SAT) lo siguiente:

1. Formulario SAT-2085 IVA Facturas Especiales.
2. Formulario SAT-2237 IVA General, en este formulario en el #13 se debe de agregar el número de anexo del detalle de facturas especiales presentadas en el formulario SAT 2157 o 2237.
3. Formulario SAT-1331 Generación de anexos del Impuesto Sobre la Renta (ISR) de facturas especiales.

Por lo anterior, el auditor debe estar actualizado y conocer el giro del negocio para efectuar de manera adecuada, pruebas que identifiquen si la compañía cuenta o no con posibles riesgos de control, financiero o fiscal, estas pruebas pueden ser entre otras las siguientes:

1. Realizar un recorrido y entendimiento del proceso de la emisión de la factura especial, como resultado presentar un flujo crítico de la transacción de manera que se corrobore que la compañía tiene o no controles, por ejemplo; política y/o procedimientos en la emisión de facturas especiales.
2. Solicitar la integración o reporte de facturas especiales, y presentar como resultado un evolutivo de compras de bienes y servicios por año, si monetariamente el mayor porcentaje corresponde a los servicios, financieramente existe riesgo de que se estén utilizando discrecionalmente las facturas especiales para soportar las salidas de efectivo que no correspondan a los servicios indicados en los documentos, debido que un servicio a diferencia de un bien, presenta problemas de rastreabilidad, incrementado en consecuencia la incertidumbre del buen uso del efectivo de la compañía.
3. Pedir el reporte de nómina y compararlo con la integración o reporte de facturas especiales para corroborar que la organización no le esté emitiendo facturas especiales a sus colaboradores, al ser así contraerían posibles contingencias laborales.
4. Efectuar un análisis en el reporte de facturas especiales, obteniendo como resultado la distribución de proveedores por rango de facturas, si la frecuencia es alta, por ejemplo; mayor a 3 facturas especiales emitidas a cada proveedor durante el año se volvería una actividad frecuente, por consiguiente, la compañía podría contraer contingencias fiscales, es decir que a criterio de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), considere que los gastos generados sean no deducibles al ser operaciones de carácter habitual y procedería un posible ajuste incrementado el pago del Impuesto Sobre la Renta anual (ISR), no obstante, esta posibilidad de ajuste es baja.

5. Realizar un análisis si la empresa procede a retener los impuestos respectivos del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto Sobre la Renta (ISR) del 5% único tipo impositivo que entró en vigencia a partir del 8 de mayo del 2019 según el Decreto 4-2019 Ley para la Reactivación del Café (LEPREC), quién modificó el Artículo 16 del Decreto 10-2012 de la Ley de Actualización Tributaria que era los tipos impositivos del 5% de GTQ. 0.01 a GTQ. 30,000.00 o 7% de GTQ. 30,000.01 en adelante.
6. Comprobar mediante la política o procedimiento que los impuestos respectivos en el numeral 5 no los esté absorbiendo la compañía, de lo contrario, puede existir financieramente riesgo de liquidez, por efectuar desembolsos que no le corresponden, ya que todo ciudadano guatemalteco debe de contribuir a los gastos públicos porque es un deber cívico según la Constitución Política de la República de Guatemala artículo 135 inciso d.
7. Validar si dentro de los procedimientos la organización previa al emitir una factura especial procede a revisar en el Portal de SAT el Número de Identificación Tributaria (NIT) o Código Único de Identificación (CUI) para cerciorarse que la persona individual no está inscrita bajo algún régimen, como pequeño contribuyente o que efectivamente la venta no es del giro habitual del negocio por ello el vendedor o prestador de servicios no puede emitir factura, de lo contrario existe riesgo de deficiencia de control y posible contingencia fiscal, ya que no se puede emitir este documento entre contribuyentes de impuestos.
8. Corroborar que la organización cuente con la presentación de los anexos del Impuesto al Valor Agregado (IVA) formulario SAT-2157 o 2237 y anexo del Impuesto sobre la Renta (ISR) formulario SAT-1331.
9. Verificar que la compañía haya presentado la declaración del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de facturas especiales en el Formulario 2085 y dentro del formulario SAT-2237 IVA General se encuentre el número de anexo (Formulario SAT-2157 o 2237), en el #13.

## 1.2 Pregunta de investigación

¿Cuáles son los métodos más utilizados para realizar una auditoría del uso de la facturación especial por cuenta del vendedor en las empresas de la ciudad de Guatemala?

## 1.3 Objetivo de la investigación

### 1.3.1 Objetivo general

Identificar los principales factores para realizar una auditoría del uso de la facturación especial por cuenta del vendedor en las empresas de la ciudad de Guatemala.

### 1.3.2 Objetivos específicos

- Verificar el cumplimiento de la normativa fiscal
- Definir las posibles contingencias fiscales, laborales o riesgos
- Evaluar el impacto fiscal y financiero

## 1.4 Definición del tipo de investigación

### 1.4.1 Investigación descriptiva

Se realizó una investigación concluyente de tipo descriptiva con un diseño transversal simple.

## 1.5 Sujeto de investigación

Audidores profesionales internos y externos con experiencia en auditorías en empresas de la ciudad de Guatemala.

## 1.6 Alcance de la investigación

### 1.6.1 Temporal

El tiempo determinado para el desarrollo de la presente investigación es de tres meses, del cual fue el tercer y cuarto trimestre del año 2019.

### 1.6.2 Geográfico

La presente investigación se realizó específicamente en el territorio de la ciudad capital del departamento de Guatemala.

## 1.7 Definición de la muestra

### 1.7.1 Empleo de muestra finita o infinita

La población que se investigó es finita, se trabajará con un nivel de confianza del 93%, probabilidad de éxito del 50%, probabilidad de fracaso 50% y un error muestral del 8%

Determinación de la población y tamaño del mercado.

Contadores Públicos y Auditores activos en el colegio de Contadores Públicos y Auditores de la ciudad de Guatemala, al 30 de septiembre 2019 se encuentran activos 7,247 colegiados.

Cálculo de la demanda finita

Dónde:

N = Tamaño de la muestra

Z = Nivel de confianza 1.96%

p = variabilidad negativa = 50%

q = variabilidad positiva = 50%

e = error = 8%

■ **Fórmula:**

**Población finita:  $n = N * Z^2 * p * q / e^2(N-1) + Z^2 * p * q$**

$$n = \frac{7,142 * 1.96^2 * 0.50 * 0.50}{0.08^2(7,142-1) + 1.96^2 * 0.50 * 0.50} = \frac{6,859.18}{46.6628} = \mathbf{150}$$

Utilizando los datos propuestos se realizó 150 encuestas para el proyecto de investigación

## 1.8 Definición de los instrumentos de investigación

Se trabajó con un cuestionario tipo estructurado como único instrumento de investigación de recolección de información que permita el cumplimiento de los objetivos, elaborado con preguntas mixtas cerrada con opción múltiple.

## 1.9 Recolección de datos

La encuesta se trasladó por medio de WhatsApp adjuntando el link debido a que la recolección de datos se ejecutó a través de Google forms (herramienta utilizada para enviar encuestas y recolectar datos de forma automatizada), para la obtención de datos del grupo objetivo, los resultados se realizaron a través de un backup para extraer y exportar a un documento en Excel para su posterior tabulación y análisis.

## 1.10 Procesamiento y análisis de datos

Los datos se procesaron de forma automatizada a través de la herramienta Google forms (herramienta utilizada para enviar encuestas y recolectar datos de forma automatizada), esta información se exportó a Excel y se efectuó un análisis de cruce de variables para desarrollar la discusión de los datos recopilados

## Capítulo 2

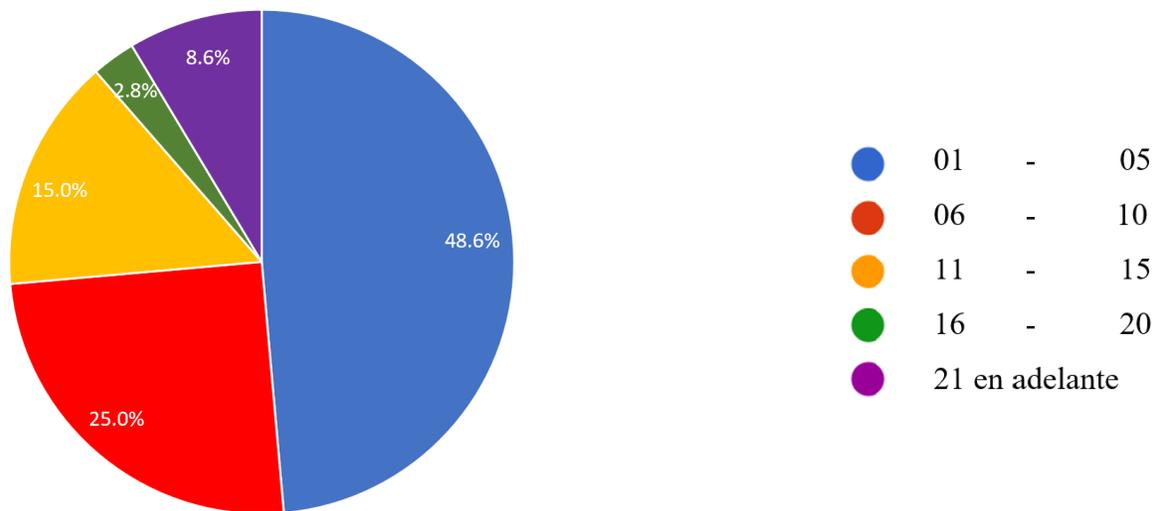
### Resultados

#### 2.1 Presentación de resultados

Por las irregularidades que puede presentar el uso de la factura especial por los contribuyentes autorizados, se determinó indagar con aquellas fuentes confiables “Auditores Profesionales con experiencia en auditoría interna o externa”, aspectos importantes que conllevan al uso no adecuado de este documento.

#### Gráfica 1

##### 1. ¿Cuántos años tiene de experiencia en la rama de auditoría?

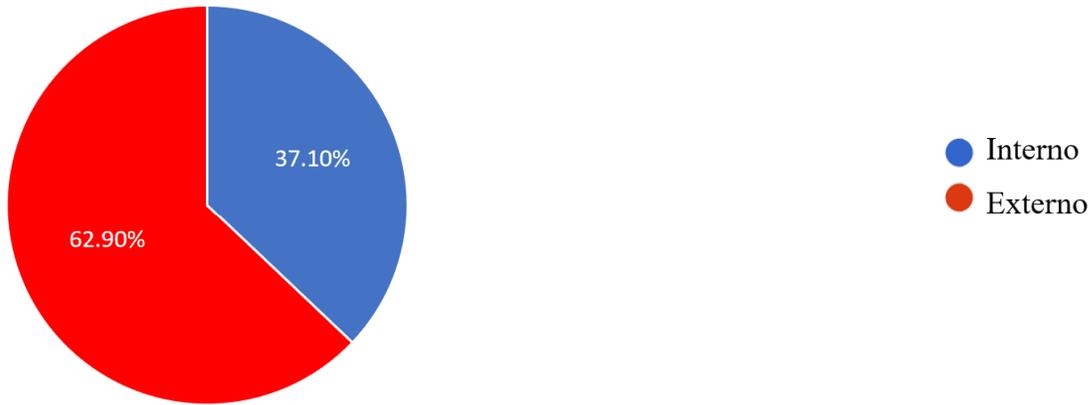


Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos de la encuesta realizada a la muestra nos indican que el 48.6% están en el rango de experiencia de 1 a 5 años, el 25% son de 6 a 10 años, el 15% son de 11 a 15 años, luego vemos que el 2.8% son de 16 a 20 años, y el 8.6% son de 21 años en adelante.

## Gráfica 2

### 2. ¿Auditor (a)?

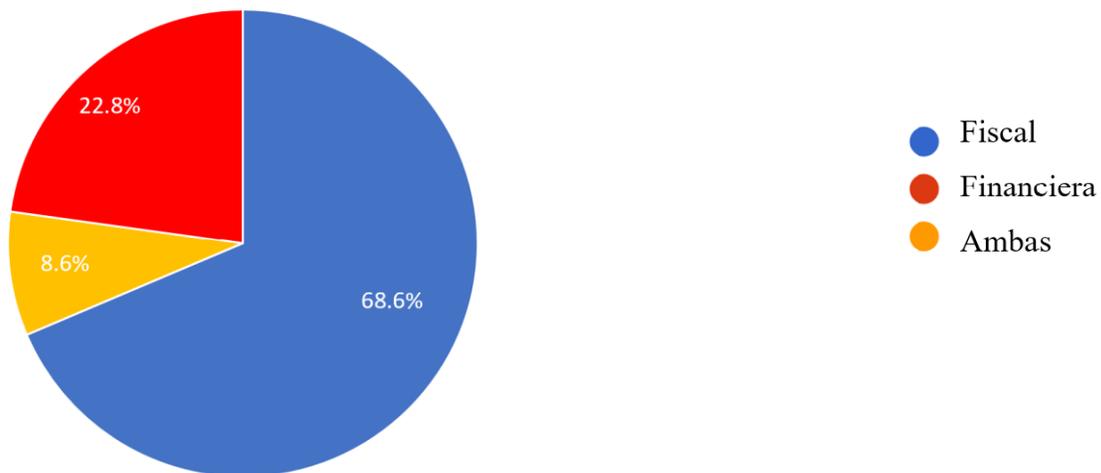


Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos señalan que el 62.9% de la población encuestada son auditores externos, el restante 37.1% son auditores internos.

## Gráfica 3

### 3. ¿Qué tipos de auditoría ha realizado?



Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos en base a la muestra encuestada indican que el 68.6% ha realizado auditoría fiscal, el 22.8% auditoría financiera y el 8.6% ha efectuado ambas auditorías.

## Gráfica 4

### 4. ¿En qué sector económico ha efectuado auditoría?



Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos con base a la muestra encuestada el 62.9% indicó que en todos los sectores ha efectuado auditoría, el 17.1% en las compañías de servicios, el 14.3% en las empresas comerciales, y el 5.7% en las compañías de manufactura.

## Gráfica 5

### 5. ¿Tamaño de las empresas que ha efectuado auditoría?



Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos con base a la muestra encuestada indican que el 62.9% ha realizado auditoría en todo tipo de tamaño de empresa, el 22.9% en mediana empresa, El 11.4% en grande empresa y el 2.8% en micro empresa.

## Gráfica 6

### 6. ¿Qué tipo de revisión ha efectuado?

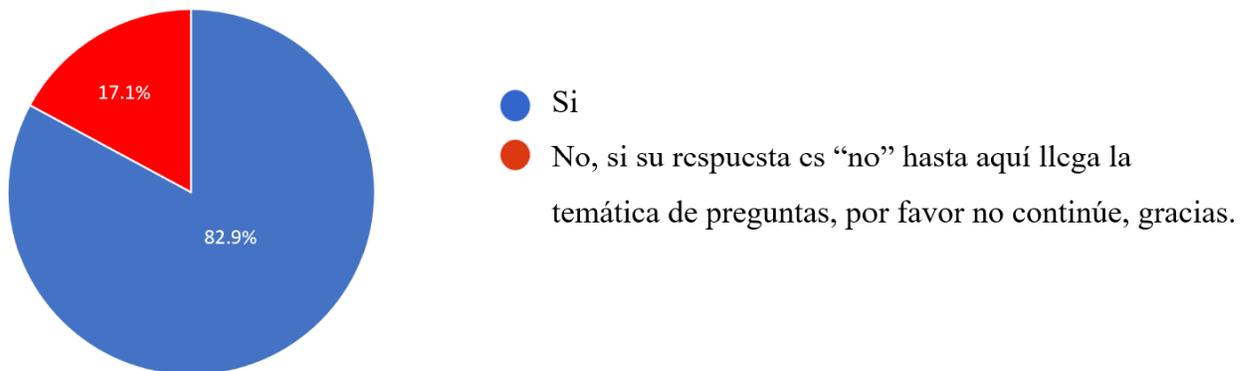


Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos de la muestra encuestada indican que el 68.6% ha auditado los dos tipos de revisiones, el 17.1% con fines específicos y el 14.3% restante a revisado Estados Financieros en su conjunto.

## Gráfica 7

### 7. ¿Conoce el proceso y la normativa fiscal ante una revisión de facturas especiales?



Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos resaltan que el 82.9% indica conocer el proceso y la normativa fiscal ante una revisión de facturas especiales y el 17.1% no conocen.

Derivado a la pregunta No. 7, surge la No. 8, para verificar si efectivamente el auditor conoce el proceso y la normativa fiscal mediante una auditoría de facturas especiales.

Además, por el resultado obtenido de la pregunta No. 7 el 82.9% respondió que “SI” conocía el proceso y la normativa fiscal, por lo tanto, se trabajará con este porcentaje de aquí en adelante, ya que se le indicó al profesional que, si su respuesta era “No”, hasta allí terminaba la temática de preguntas.

### Gráfica 8

8. ¿Según la normativa fiscal, se emite factura especial a cuenta del vendedor cuándo?



Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos resaltan que el 44.1% indica que por ninguno de los casos expuestos se emite facturas especiales, el 29.4% respondió que la factura especial se emite cuando el vendedor o prestador de servicios no se negó a emitir factura, el 6.1% contestó que se emite cuando el vendedor o prestador de servicios se encuentre registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), y el 3.3% restante indicó que se emite cuando la venta de bien o prestación de servicios es del giro habitual del negocio, por lo tanto el 44.1% contesto correctamente.

Derivado a la pregunta No. 7, surge la No. 9 también, para verificar si efectivamente el auditor conoce el proceso y la normativa fiscal mediante una auditoría de facturas especiales.

### Gráfica 9

9. ¿Según la legislación tributaria se puede solicitar devolución de crédito fiscal en las facturas especiales?



Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos con base a la muestra encuestada indica que el 49.5% se puede solicitar devolución de crédito fiscal en las facturas especiales, y el 33.4% indica que no. Por consiguiente, el 49.5% respondió correctamente.

Esta pregunta surge para aquellos profesionales encuestados que han efectuado auditoría únicamente de la factura especial. (fin específico - auditoría externa), o por evaluar algún proceso de alguna empresa. (auditoría interna)

**Gráfica 10**

10.¿Ha llevado a cabo una auditoría de facturas especiales?



Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos resaltan que el 68.9% han efectuado auditorías de facturas especiales y el 14% no han realizado.

Esta pregunta surge para aquellos profesionales encuestados que respondieron negativamente a la pregunta No 10, por lo que, sumará el 14% de los que respondieron que “No”.

El enfoque de la pregunta No. 11 es para aquellos que únicamente han revisado este documento en una muestra realizada al efectuar una auditoría en Estados Financieros en su conjunto. (auditoría externa)

### Gráfica 11

11. Si su respuesta a la pregunta anterior fue negativa, ¿Ha revisado la factura especial como documento de soporte de alguna muestra realizada?



Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos de la muestra encuestada indica que el 12.7% ha revisado la factura especial como documento de soporte de una muestra auditada, mientras el 1.3% no lo ha revisado.

## Gráfica 12

12. ¿Ha observado casos de contingencia fiscal del uso recurrente en la factura especial?



Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos resaltan que el 54.3% no ha observado contingencia fiscal por uso recurrente en la factura especial, y el 28.6% indica que sí.

Esta pregunta es la secuencia de la No. 12, de aquellos profesionales encuestados que indicaron que, sí han observado contingencia fiscal en las compañías que utilizan la factura especial de forma habitual, por lo tanto, sumará el 28.6%

### Gráfica 12.1

#### 12.1. Si su respuesta es afirmativa ¿Cuál fue la contingencia?



|           | Es utilizada por mas del periodo establecido por la Ley | Se utilizan para documentar sueldos, es decir para evitar el pago del IGSS y no establecer una relación laboral con la persona | Uso con contribuyentes registrafos ante SAT | Habitualidad entre contribuyentes no registrados ante la Administración Tributaria (SAT) | No le colocan a la factura que el vendedor se nego a emitir factura |
|-----------|---|--|---|--|---|
| ■ Series1 | 2.8%  | 3.3%   | 3.3%  | 8.6%   | 10.6%   |

Fuente: Elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos de la muestra encuestada indica que el 10.6% las empresas no le colocan a la factura que el vendedor se negó a emitir factura, el 8.6% estableció que fue por habitualidad, el 3.3% respondió que fue utilizada la factura especial entre contribuyentes registrados en (SAT) y por documentar los sueldos y salarios evitando el pago del IGSS como la relación laboral, y el 2.8% restante por utilizar el documento por más del periodo establecido en ley.

Esta pregunta es la secuencia de la No. 12 también, de aquellos profesionales encuestados que indicaron que no han observado contingencia fiscal en las compañías que utilizan la factura especial de forma habitual, por lo tanto, sumará el 54.3%

### Gráfica 12.2

12.2 Si su respuesta fue negativa indique ¿Por qué?



Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos resaltan que el 40.9% indica que la empresa no emite facturas especiales de forma habitual y el 13.4% la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), no lo ha detectado.

### Gráfica 13

13.¿Al no presentar el detalle de las facturas especiales en los anexos del IVA e ISR, ha verificado alguna contingencia fiscal?



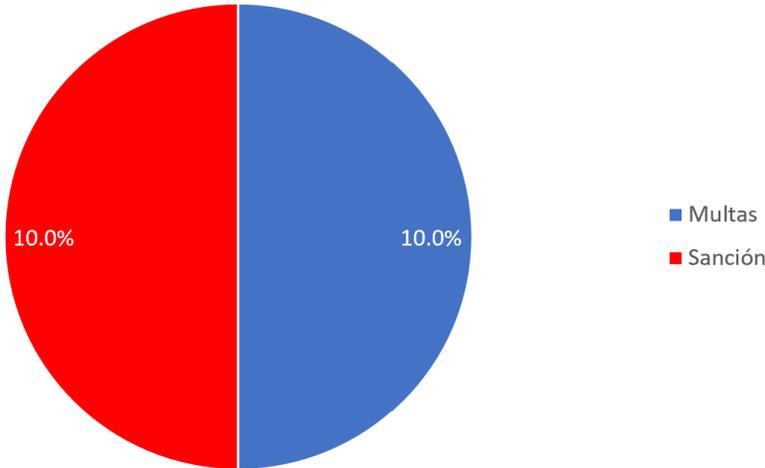
Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos a la muestra encuestada indica que el 62.9% las compañías no han tenido contingencia fiscal por no presentar el detalle en los anexos de las declaraciones del IVA e ISR, y el 20% si han tenido contingencia fiscal.

Esta pregunta es la secuencia de la No. 13, de aquellos profesionales encuestados que indicaron que si han observado contingencia fiscal en las compañías que no han presentado el detalle de las declaraciones de los anexos (IVA), e (ISR), por lo tanto, sumará el 20%

**Gráfica 13.1**

13.1 Si su respuesta es afirmativa ¿Cuál fue la contingencia?



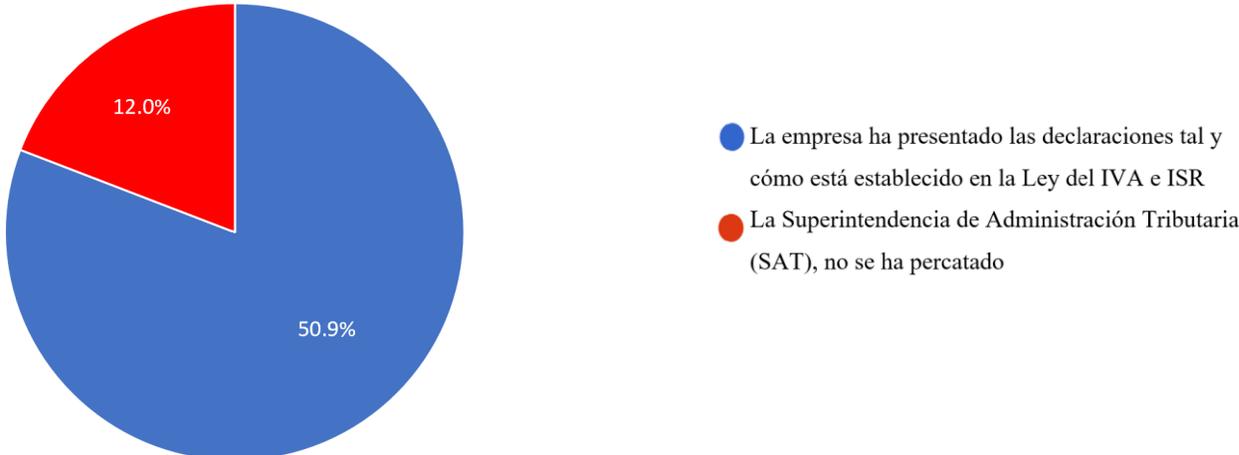
Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos resaltan que la contingencia fiscal fue multas y sanción con un 10% cada una.

Esta pregunta es la secuencia de la No. 13, de aquellos profesionales encuestados que indicaron que no han observado contingencia fiscal en las compañías que no han presentado el detalle de las declaraciones de los anexos del (IVA), e (ISR), por lo tanto, sumará el 62.9%

**Gráfica 13.2**

13.2 Si su respuesta fue negativa indique ¿Por qué?



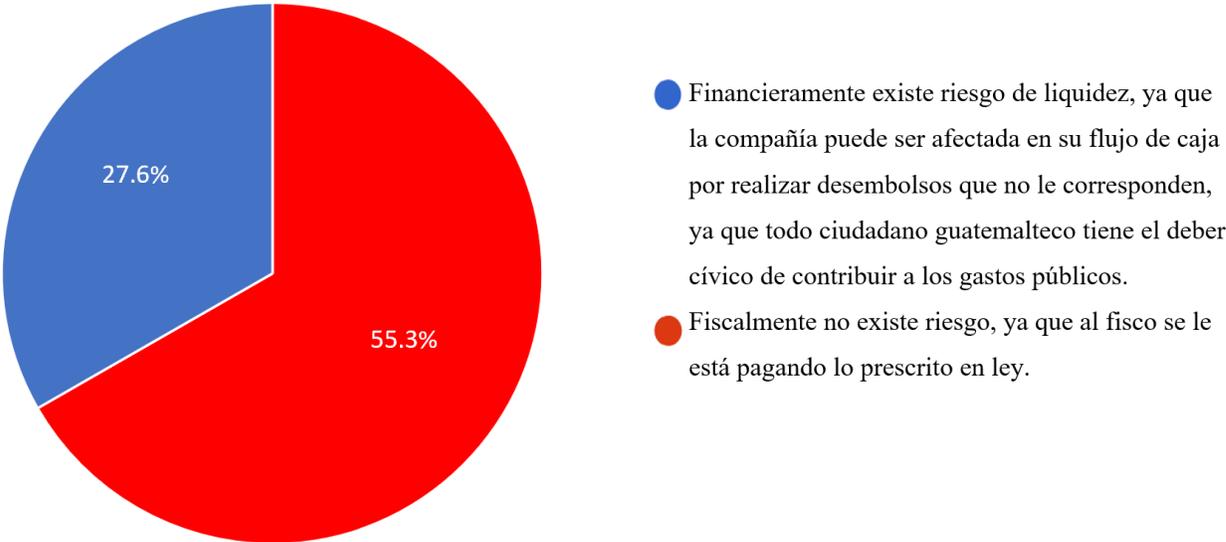
Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos a la muestra encuestada indica que el 50.9% las compañías no han tenido contingencia fiscal porque han presentado sus declaraciones tal y como está establecido en la Ley de IVA e ISR, y el 12% restante es porque la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), no se ha percatado.

A partir de la pregunta No. 14 hasta la No. 16 se le proporciona al profesional encuestado algunos casos a manera de ejemplo, para que brinde según su criterio profesional a que riesgos esta expuesta la empresa si determina en una revisión los supuestos siguientes:

**Gráfica 14**

14. En su experiencia como auditor ante una posible revisión, usted verifica lo siguiente:  
Mediante la política y/o procedimiento la compañía es quién absorbe los impuestos. ¿Existe o no riesgo para la empresa? (Elija 1 opción)

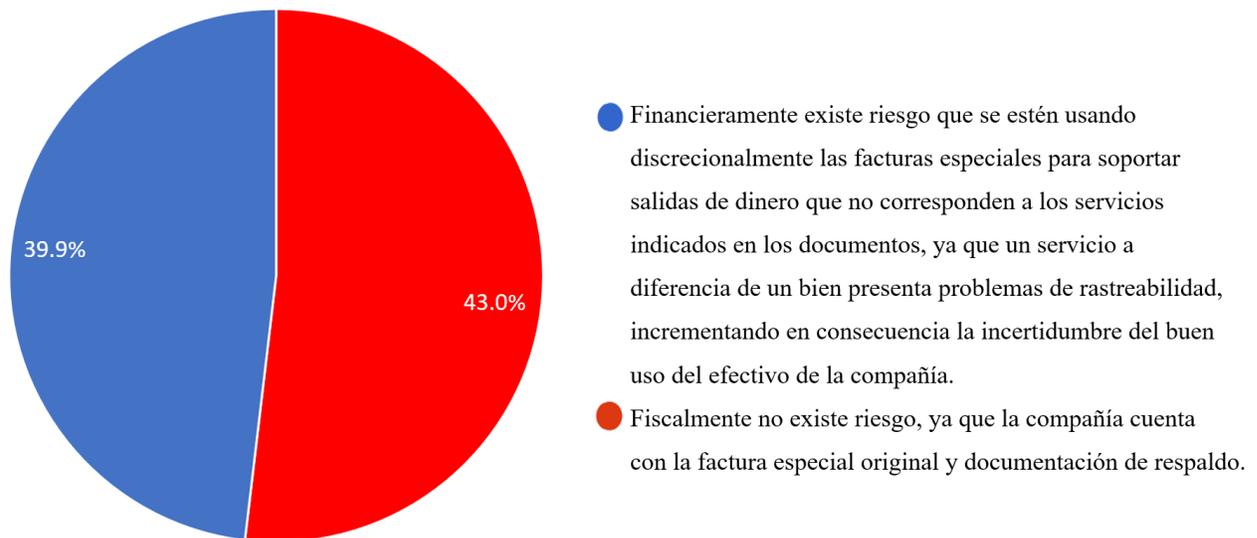


Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos a la muestra encuestada indica que el 55.3% optó que no existe riesgo fiscal, mientras el 27.6% respondió que financieramente existe riesgo de liquidez.

## Gráfica 15

15. En su experiencia como auditor ante una posible revisión en una compañía, usted verifica lo siguiente: Las facturas especiales representan ante la empresa por adquisición de servicios un 90% y por compra de bienes un 10%. ¿Existe o no riesgo para la compañía? (Elija 1 opción)

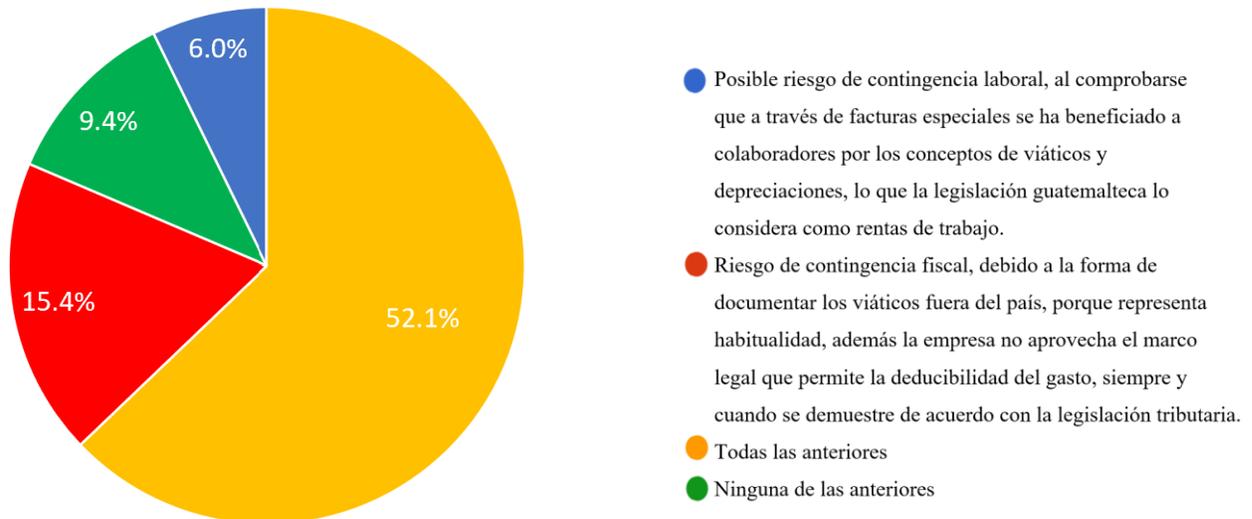


Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos con base a la muestra encuestada indica que el 43% no existe riesgo fiscal y el 39.9% restante existe riesgo financiero que se estén usando discrecionalmente las facturas especiales.

## Gráfica 16

16. En su experiencia como auditor ante una posible revisión en una empresa, usted verifica lo siguiente: Dentro de la revisión, los proveedores que la compañía ha emitido factura especial encontraron que son colaboradores, el cual se le ha facturado en concepto de viáticos dentro como fuera de Guatemala, y depreciaciones de vehículos. ¿Existe o no riesgo para la compañía? (Elija 1 opción)



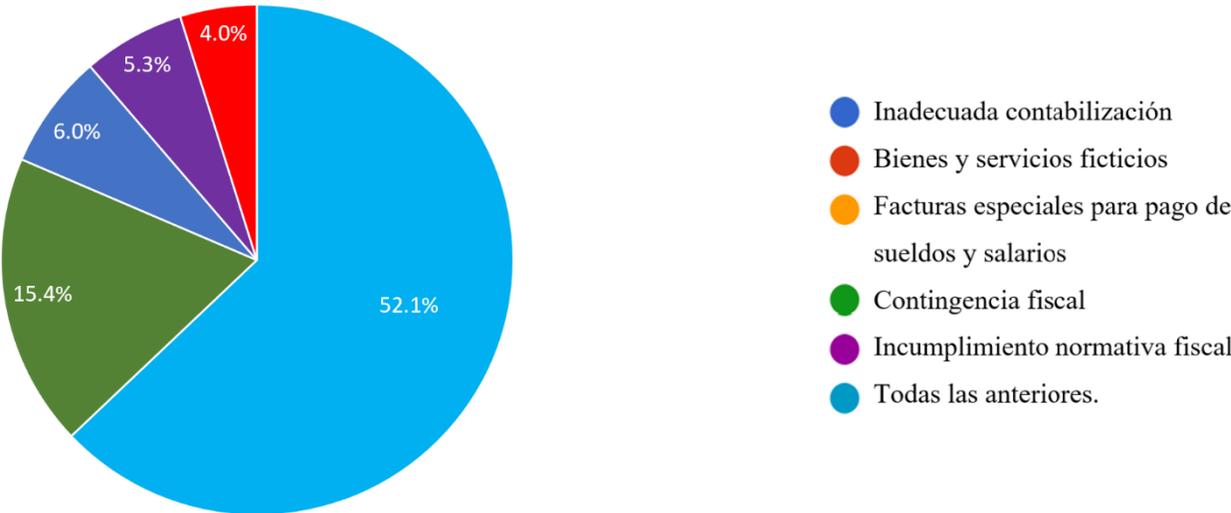
Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos resaltan que un 52.1% indica que todos los riesgos expuestos son aplicables, mientras el 15.4% estableció que existe riesgo de contingencia fiscal, el 9.4% respondió que ninguno de los riesgos se encuentra expuesta la compañía, y por último el 6% contestó que el riesgo es contingencia laboral.

En la pregunta No. 17, se evaluará los riesgos que según el criterio profesional del encuestado se encuentra expuesta la compañía, al detectar que se está usando discrecionalmente la factura especial.

### Gráfica 17

17. ¿Qué impacto podría contraer una empresa ante el uso inadecuado de la factura especial?



Fuente: elaboración propia, octubre 2019

Los resultados obtenidos resaltan que un 52.1% indica que el impacto que contraería son todos los riesgos expuestos, mientras el 15.4% contestó contingencia fiscal, el 6.0% estableció inadecuada contabilización, el 5.3% respondió incumplimiento normativo fiscal y por último el 4.0% bienes y servicios ficticios.

## **Capítulo 3**

### **Discusión y conclusiones**

#### **3.1 Extrapolación**

Según los resultados de la encuesta, se identificaron factores que deben de considerar al momento de efectuar una auditoría, ya que la labor del auditor es comprobar mediante procedimientos y técnicas si las cifras presentadas en una transacción son razonables, por consiguiente, el auditor debe de contar con juicio profesional, es decir, tener conocimientos técnicos junto con la experiencia para llevar a cabo un trabajo eficiente y alcanzar de manera oportuna la finalidad de la revisión.

Como primer punto es entonces, determinar la experiencia del auditor, la cual un 48.6% se encuentra en el rango de 1 a 5 años, el 15% entre 11 a 15 años y el 8.6% de 21 años en adelante, en su mayoría son auditores externos con un 62.9% e internos con 37.1%, con experiencia de auditoría financiera y fiscal, los sectores económicos que han evaluado son compañías de manufactura, servicios y comercial, el tamaño de empresas que han evaluado son micro, mediana y grande empresa, de los cuales han revisado Estados Financieros en su conjunto como también fines específicos. Por estos resultados se puede estimar que el auditor cuenta con las aptitudes para poder llevar a cabo una revisión y ser esa fuente confiable ante los usuarios, que se ve respaldada por medio de un dictamen o informe ejecutivo de los hallazgos encontrados.

Segundo punto: Para verificar el cumplimiento en la normativa fiscal se le cuestionó al auditor si conoce el proceso y el cumplimiento en la normativa fiscal ante una auditoría de facturas especiales, para verificar si domina el tema, ya que no se puede comunicar hallazgos como: incumplimientos, irregularidades, deficiencias, riesgos, contingencias, si no se cuenta con los conocimientos previos al efectuar alguna revisión de cualquier índole. De ello se determinó que el auditor conoce el proceso y la normativa fiscal para llevar a cabo una auditoría de facturas especiales en un 82.9%, no obstante, este resultado disminuye, ya que se le preguntó al profesional, en qué casos se emite la factura especial, el cual el 44.1% del 82.9% respondió correctamente, indicando ninguno de los casos expuestos se emite factura especial, estos fueron los siguientes:

- a. El vendedor o prestador de servicios se encuentra inscrito ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT)
- b. La venta del bien o prestación de servicios es del giro habitual del negocio
- c. Que el vendedor o prestador de servicios no se negó a emitir factura

La legislación tributaria establece el uso del documento en el artículo siguiente:

*Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92 Artículo 52*

Cuando un contribuyente adquiera bienes o servicios de personas individuales que, por la naturaleza de sus actividades o cualquier otra circunstancia, no extiendan o no le entreguen las facturas correspondientes, deberá emitir una factura especial por cuenta del vendedor o prestador del servicio, y le retendrá el impuesto respectivo.

No podrán emitirse facturas especiales entre contribuyentes del impuesto, ni tampoco en las operaciones de carácter habitual que se realicen entre personas individuales. Se exceptúan de esta prohibición, los casos en que el emisor de la factura especial haga constar en la misma, que el vendedor o prestador del servicio se negó a emitirle la factura correspondiente.

Además de lo anterior, se le preguntó al profesional encuestado si se puede solicitar devolución de crédito fiscal por la emisión de la factura especial a la Administración Tributaria, el encuestado respondió en un 49.5% del 82.9% que no se puede solicitar devolución de crédito fiscal, por lo que el profesional respondió correctamente. Esta respuesta lo sustenta el artículo siguiente:

*Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) Decreto 27-92 Artículo 54 párrafo 2*

Los contribuyentes registrados en el Régimen especial de devolución del crédito fiscal a los exportadores que establece el artículo 25 de esta ley, no enterarán el impuesto retenido en las facturas especiales. El impuesto retenido lo consignarán como débito y crédito fiscal, para fines de registros contables y de presentación de la declaración mensual. A dicha declaración deberán acompañar el detalle de las facturas especiales emitidas durante el

período impositivo, conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior. En consecuencia, estos exportadores en ningún caso podrán solicitar devolución de crédito fiscal por la emisión de facturas especiales.

Tercer Punto: Para definir las posibles contingencias fiscales, laborales o riesgos que han contraído o pueden estar expuestas las compañías, se enfatizó en averiguar con el auditor si han llevado a cabo auditoría de facturas especiales, de lo contrario, si han revisado este documento como soporte de alguna muestra realizada, como resultado se obtuvo un 68.9% y un 14% consecutivamente, por lo que se considera favorable, ya que el profesional brindará parte de la experiencia en las que ha determinado contingencias que las compañías han tenido por el uso recurrente en la factura especial y por no presentar el detalle de las declaraciones de los anexos (IVA) e (ISR),

De lo que el auditor expuso fue lo siguiente:

- a. Contingencia fiscal por habitualidad en la factura especial, ya que las empresas lo han utilizado para pagos de sueldos y salarios evadiendo así impuestos como; IGSS, prestaciones laborales, entre otros, por facturación entre contribuyentes registrados ante (SAT), por no tener designado en la factura especial la leyenda siguiente: “El proveedor o prestador de servicios se negó a emitir factura”.
- b. Por otro lado, La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), no ha detectado, el uso recurrente de la factura especial en las compañías, lo cual se evidenció con el resultado el 13.4% del 82.9% del profesional encuestado.
- c. Además, las compañías no han presentado el detalle de facturas especiales en las declaraciones de Anexos IVA SAT 2157 o 2237, Anexo ISR SAT-1331, como consecuencia las empresas han tenido sanciones y multas, esto se ve reflejado con el resultado del 20% del 82.9% del profesional encuestado. La base es la siguiente:

Código Tributario Decreto 94 Numeral 13

La no presentación ante la Administración Tributaria de los informes establecidos en las leyes tributarias. SANCIÓN: Una multa de cinco mil quetzales (GTQ.5,000.00) la primera vez; una multa de diez mil quetzales (GTQ.10,000.00) la segunda vez; y en caso de

incumplir más de dos veces se aplicará multa por diez mil quetzales (GTQ 10,000.00) más el equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente, durante el último mes en el cual declaró ingresos. Dicha sanción será aplicada, por cada vez que incumpla con su obligación.

- d. Por último, el 12% del 82.9% del profesional encuestado indica que la Superintendencia de Administración Tributaria no se ha percatado que las empresas no han presentado el detalle de las declaraciones de los Anexos del (IVA) e (ISR).

Para identificar otras posibles contingencias que pueden contraer las compañías mediante el uso inadecuado de la factura especial, se le presentó al auditor los supuestos y riesgos siguientes:

- a. Mediante la política y/o procedimiento la compañía es quién absorbe los impuestos.
- b. Las facturas especiales representan ante la empresa por adquisición de servicios un 90% y por compra de bienes un 10%.
  - i. Riesgo financiero de liquidez
  - ii. No existe riesgo de contingencia fiscal
- c. Los proveedores que la compañía ha emitido factura especial encontraron que son colaboradores, el cual se le ha facturado en concepto de viáticos dentro como fuera de Guatemala, y depreciaciones de vehículos
  - i. Riesgo de contingencia laboral
  - ii. Riesgo de contingencia fiscal
  - iii. Todas las anteriores
  - iv. Ninguna de las anteriores

Como resultado se reflejó que el auditor optó para la literal “a” y “b” en un 27.6% y 39.9% consecutivamente, la compañía contraería riesgo de liquidez y para la literal “c”, la empresa contraería todos los riesgos expuestos.

Cuarto punto: Al evaluar el impacto fiscal y financiero que contraería una empresa ante el uso inadecuado de la factura especial, los sujetos de investigación respondieron en un 52.1% del 82.9% que tendría la administración una inadecuada contabilización, bienes y servicios ficticios, uso de

la factura especial para pago de sueldos y salarios, contingencia e incumplimiento en la normativa fiscal.

### 3.2 Hallazgos y análisis general

Del total de la muestra de los profesionales encuestados se determinó que el 53% no conocen el proceso y la normativa fiscal para efectuar una auditoría de facturas especiales, consecuentemente cada auditor tiene su rama y su experiencia, pero no es evadible no conocer generalidades fiscales, financieros, riesgos, control, etc., esto conlleva a una práctica inadecuada por parte del profesional, ya que probablemente no se está cumpliendo el rol del auditor de poder detectar los posibles riesgos a que están expuestas las compañías.

Se identificó en las posibles contingencias y riesgos lo siguiente:

1. La Superintendencia de Administración Tributaria no ha detectado en su totalidad que las empresas utilizan este documento de manera frecuente en un proveedor, así mismo en la no presentación de las declaraciones de los anexos (IVA) e (ISR), de tal forma las compañías evaden la normativa fiscal, esto lo determinó el 17% del 82.9% del profesional encuestado.
2. De los casos expuestos al auditor ante los posibles riesgos fiscal y financiero que se encuentra una compañía, al determinar que son los que absorben los impuestos respectivos al emitir factura especial y, lo facturado representa por adquisición de servicios un 90% y compra de bienes un 10%, el auditor respondió en un 49% promedio del 82.9% de que las empresas no tendrían contingencia fiscal porque se tiene el documento que respalde la transacción, sin embargo, al efectuar una revisión no únicamente se ve temas tributarios, sino que también posibles riesgos de control, financieros, cumplimiento, operativo, etc., ya que la responsabilidad del auditor también es detectar estos tipos de riesgos ya que las empresas podrían estar haciendo mal uso de este documento soportando salidas de dinero y absorbiendo gastos de impuestos que no le corresponden al empresario (contribuyente), el auditor debe de tener una actitud que implica una mente inquisitiva, es decir prestar atención a las circunstancias que pueden ser indicadores para detectar esos riesgos no identificados.

3. En la utilización de las facturas especiales a colaboradores de las compañías en concepto de viáticos y depreciaciones, el profesional respondió en un 6% que tiene posible riesgo de contingencia laboral, el 15.4%, posible riesgo fiscal y el 9.4% ninguno de los dos riesgos mencionados anteriormente, siendo la respuesta correcta que se contraerían ambos riesgos, ya que al emitir factura especial por depreciación de vehículo se volvería una actividad frecuente como también los viáticos, además la administración contraería contingencia laboral por el incumplimiento de las obligaciones laborales y de Seguridad Social por los ingresos obtenidos del colaborador sin que estén siendo reportados para la deducción de sus obligaciones.

También es importante mencionar que el Acuerdo Gubernativo 213 – 2013 en el artículo 21 indica que se pueden respaldar los viáticos en el interior del país con factura correspondiente o factura especial para deducir sus gastos, sin embargo se debería optar por esta opción en casos excepcionales por evitar la habitualidad mencionada, o bien tomar estos viáticos como rentas de trabajo, porque no están sujetos a liquidación o reintegro de gastos, es decir que no presentan ningún documento de soporte por ese ingreso, pero si está sujeto a que el empresario retenga y pague los impuestos respectivos.

Según la encuesta realizada el profesional respondió que el impacto que tiene una empresa ante el uso inadecuado de la factura especial contraería contingencia fiscal el 15.4%, inadecuada contabilización el 6%, incumplimiento a la normativa fiscal el 5.3% por bienes y servicios ficticios el 4%, el impacto abarca todos los riesgos expuestos anteriormente incluyendo el pago de sueldos y salarios por medio de la factura especial.

### 3.3 Conclusiones

El profesional debe adquirir conocimientos con capacitaciones constantes para mantenerse actualizado en diversos aspectos, de tal forma que vayan enriqueciendo el conocimiento y lo apliquen en futuras revisiones.

Las compañías siempre estarán expuestas a posibles contingencias fiscales, laborales y riesgos, por un inadecuado procedimiento, porque no apliquen la normativa financiera o fiscal como corresponde en ese sentido el auditor debe determinar si las compañías no presentan algún

incumplimiento, ya que si se determina este extremo, el auditor debe indicarlo mediante una carta a la gerencia (auditor externo) o informe ejecutivo (auditor interno), tanto los hallazgos como sus recomendaciones para que la administración defina como mitigar esos riesgos, pero se logrará si el profesional de la contaduría pública, considera dentro de sus revisiones los aspectos tributarios, financieros o controles, debe de abarcar todas las posibilidades.

Previo a iniciar una auditoría el profesional de la contaduría debe evaluar mediante una hipótesis (causa – efecto / diagrama Ishikawa), los riesgos que contraería una empresa ante una revisión que el auditor llevará a cabo de facturas especiales y, el impacto que tendrían los mismos, de manera que se verifique que cada uno de ellos se encuentren mitigados.

## Referencias

### Legislación

1. Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) (pág. 35) Artículo 52. De la facturación del vendedor por cuenta del vendedor. (pág. 37) Artículo 54. Pago del impuesto retenido, párrafo 2
2. Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria (ISR) (pág. 11, 12) Artículo 16. Facturas especiales, (pág. 42) Artículo 68. Hecho generador numeral 1 (pág. 43) Artículo 70. Rentas Exentas numeral 4 (pág. 44,45) Artículo 73. Tipos impositivos y determinación del impuesto
3. Constitución Política de la República de Guatemala (pág. 31) Artículo 135. Deberes y derechos cívicos, inciso d.
4. Acuerdo Gubernativo 213-2013 Artículo 21. Deducción de viáticos pagados a funcionarios y empleados.

### Digitales

5. Presa libre. De Oscar Chile Monroy (2019, 9 de mayo) Reducción del ISR en facturas especiales. Recuperado de <https://www.prensalibre.com/opinion/columnasdiarias/reduccion-del-isr-en-facturas-especiales/>
6. Ayala Villegas Sabino. (2005, 12 de julio). Los riesgos financieros. Recuperado de <https://www.gestiopolis.com/los-riesgos-financieros/>
7. Bufete Jurídico JOVER (2019, 3 julio) ¿En qué consiste una auditoría laboral? Recuperado de <https://www.jover-abogados.com/en-que-consiste-una-auditoria-laboral/>
8. Vesco Consultores (2019, 27 junio) Facturas especiales en Guatemala. Recuperado de <https://www.vesco.com.gt/blog/facturas-especiales/>

## **Anexos**



## Anexo I

### Cuestionario

#### **Auditoría del uso de la facturación especial por cuenta del vendedor en las empresas de la ciudad de Guatemala.**

Instrucciones: A continuación, se le presenta una serie de preguntas, por favor marque las respuestas que usted considere en la opción múltiple y conteste con la mayor honestidad posible.

1. ¿Cuántos años tiene de experiencia en la rama de auditoría?

- 01 - 05
- 06 - 10
- 11 - 15
- 16 - 20
- 21 en adelante

2. ¿Auditor (a)?

- Interno
- Externo

3. ¿Qué tipos de auditoría ha realizado?

- Fiscal
- Financiera
- Ambas

4. ¿En qué sector económico ha efectuado auditoría?

- Manufactura
- Servicios

- Comercial
  - Todas las anteriores
5. ¿Tamaño de las empresas que ha efectuado auditoría?
- Micro empresa
  - Mediana empresa
  - Grande empresa
  - Todas las anteriores
6. ¿Qué tipo de revisión ha efectuado?
- Estados Financieros en su conjunto
  - Fines específicos
  - Ambas
7. ¿Conoce el proceso y la normativa fiscal ante una revisión de facturas especiales?
- Si
  - No, si su respuesta es “no” hasta aquí llega la temática de preguntas, por favor no continúe, gracias.
8. ¿Según la normativa fiscal, se emite factura especial a cuenta del vendedor cuándo?
- El vendedor o prestador de servicios se encuentre inscrito ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT)
  - La venta del bien o prestación de servicios es del giro habitual del negocio
  - Que el vendedor o prestador de servicios no se negó a emitir factura
  - Ninguna de las anteriores
9. ¿Según la legislación tributaria se puede solicitar devolución de crédito fiscal en las facturas especiales?
- Verdadero
  - Falso

10. ¿Ha llevado a cabo una auditoría de facturas especiales?

- Si
- No

11. Si su respuesta a la pregunta anterior fue negativa, ¿Ha revisado la factura especial como documento de soporte de alguna muestra realizada?

- Si
- No

12. ¿Ha observado casos de contingencia fiscal del uso recurrente en la factura especial?

- Si
- No

Si su respuesta es afirmativa ¿Cuál fue la contingencia?

---

Si su respuesta fue negativa indique ¿Por qué?

- La empresa no emite facturas especiales de forma habitual
- La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), no lo ha detectado

13. ¿Al no presentar el detalle de las facturas especiales en los anexos del IVA e ISR, ha verificado alguna contingencia fiscal?

- Si
- No

Si su respuesta es afirmativa ¿Cuál fue la contingencia?

---

Si su respuesta fue negativa indique ¿Por qué?

- La empresa ha presentado las declaraciones tal y como está establecido en la Ley del IVA e ISR
- La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), no se ha percatado

En su experiencia como auditor ante una posible revisión en una compañía, usted verifica lo siguiente:

14. Mediante la política y/o procedimiento la compañía es quién absorbe los impuestos. ¿Existe o no riesgo para la empresa? (**Elija 1 opción**)
- Financieramente existe riesgo de liquidez, ya que la compañía puede ser afectada en su flujo de caja por realizar desembolsos que no le corresponden, ya que todo ciudadano guatemalteco tiene el deber cívico de contribuir a los gastos públicos.
  - Fiscalmente no existe riesgo, ya que al fisco se le está pagando lo prescrito en ley.

En su experiencia como auditor ante una posible revisión en una compañía, usted verifica lo siguiente:

15. Las facturas especiales representan ante la empresa por adquisición de servicios un 90% y por compra de bienes un 10%. ¿Existe o no riesgo para la compañía? (**Elija 1 opción**)
- Financieramente existe riesgo que se estén usando discrecionalmente las facturas especiales para soportar salidas de dinero que no corresponden a los servicios indicados en los documentos, ya que un servicio a diferencia de un bien presenta problemas de rastreabilidad, incrementando en consecuencia la incertidumbre del buen uso del efectivo de la compañía.
  - Fiscalmente no existe riesgo, ya que la compañía cuenta con la factura especial original y documentación de respaldo.

En su experiencia como auditor ante una posible revisión en una compañía, usted verifica lo siguiente:

16. Dentro de la revisión, los proveedores que la compañía ha emitido factura especial encontraron que son colaboradores, el cual se le ha facturado en concepto de viáticos dentro como fuera de Guatemala, y depreciaciones de vehículos. ¿Existe o no riesgo para la compañía? (**Elija 1 opción**)
- Posible riesgo de contingencia laboral, al comprobarse que a través de facturas especiales se ha beneficiado a colaboradores por los conceptos de viáticos y

depreciaciones, lo que la legislación guatemalteca lo considera como rentas de trabajo.

- Riesgo de contingencia fiscal, debido a la forma de documentar los viáticos fuera del país, porque representa habitualidad, además la empresa no aprovecha el marco legal que permite la deducibilidad del gasto, siempre y cuando se demuestre de acuerdo con la legislación tributaria.
- Todas las anteriores
- Ninguna de las anteriores

17. ¿Qué impacto podría contraer una empresa ante el uso inadecuado de la factura especial?

- Inadecuada contabilización
- Bienes y servicios ficticios
- Facturas especiales para pago de sueldos y salarios
- Contingencia fiscal
- Incumplimiento normativa fiscal
- Todas las anteriores.

## Anexo II

Diagrama Ishikawa de causa – efecto en la emisión de facturas especiales

