

UNIVERSIDAD PANAMERICANA
Facultad de Ciencias Económicas
Licenciatura Contaduría Pública y Auditoría



**Elementos y procedimientos que debe considerar el auditor
tributario para solicitar la devolución del crédito fiscal en una
empresa exportadora**

(Artículo científico – Trabajo de graduación)

Luis Fernando López Cuéllar

Guatemala, noviembre de 2019

**Elementos y procedimientos que debe considerar el auditor tributario
para solicitar la devolución del crédito fiscal en una
empresa exportadora**

(Artículo científico – Trabajo de graduación)

Luis Fernando López Cuéllar

Lic. Mario Alfonso Chen (**Asesor**)
M.Sc. Mario Alfredo Salazar Marroquín (**Revisor**)

Guatemala, noviembre de 2019

AUTORIDADES DE UNIVERSIDAD PANAMERICANA

M. Th. Mynor Augusto Herrera Lemus

Rector

Dra. Alba Aracely Rodríguez de González

Vice rectora Académica

M.A. César Augusto Custodio Cobar

Vice rector Administrativo

EMBA. Adolfo Noguera Bosque

Secretario General

AUTORIDADES FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

M.A. Ronaldo Antonio Girón Díaz

Decano

M.Sc. Samuel Aron Zavala Vásquez

Coordinador

Guatemala noviembre 2019

Señores

Facultad de Ciencias Económicas

Presente

Por este medio doy fe que soy autor del artículo científico titulado "Elementos y procedimientos que debe considerar el auditor tributario para solicitar la devolución del crédito fiscal en una empresa exportadora" y confirmo que respete los derechos de autor de las fuentes consultadas y consigne las citas correspondientes.

Acepto la responsabilidad como autor del contenido de este artículo científico y para efectos legales soy el único responsable de su contenido.

Atentamente,



Luis Fernando López Cuéllar

Licenciatura en contaduría y auditoría pública

Carné No. 201206438

REF.:C.C.E.E.ADMON.CT.A05-PD.005.2019

**LA DECANATURA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
GUATEMALA, 27 de junio de 2019
DICTAMEN**


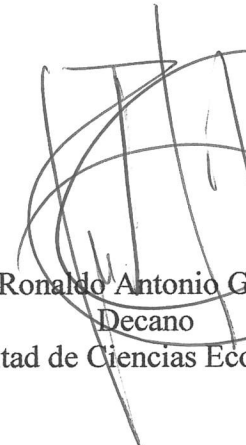
Tutor: Licenciado Mario Chen
Revisor: Licenciado Mario Alfredo Salazar Marroquin
Carrera: Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría.

Tesis titulada: "Elementos y procedimientos que debe considerar el auditor tributario para solicitar la devolución del crédito fiscal en una empresa exportadora."

Presentada por: **Luis Fernando Lopez Cuellar.**

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

En el grado de: Licenciado.



M.A. Ronaldo Antonio Giron Diaz
Decano
Facultad de Ciencias Económicas

Guatemala, 17 de marzo 2018

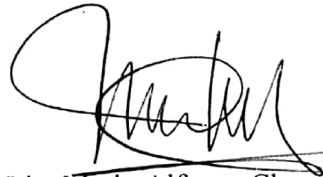
Señores
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad Panamericana
Presente

Estimados Señores:

En relación con la asesoría del artículo científico titulado **“Elementos y procedimientos que debe considerar el auditor tributario para solicitar la devolución del crédito fiscal en una empresa exportadora”**, realizado por Luis Fernando López Cuellar, carné No. 201206438, estudiante de la Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría, he procedido a la asesoría de la misma, observando que cumple con los requerimientos establecidos en la reglamentación de Universidad Panamericana.

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

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



Lic. Mario Alfonso Chen
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 2790

Guatemala, 18 de abril 2018

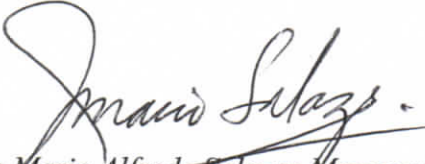
Señores
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad Panamericana
Presente

Estimados señores:

En relación al Artículo Científico titulado: “**Elementos y procedimientos que debe considerar el auditor tributario para solicita la devolución del crédito fiscal en una empresa exportadora**”, realizado por Luis Fernando López Cuéllar, carné 201206438, 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 *Mario Alfredo Salazar Marroquín*
Colegiado Activo 7689

Contenido

Abstract	i
Introducción	ii
1. Metodología	
1.1. Planteamiento del problema	1
1.2. Pregunta de investigación	3
1.3. Objetivos de la investigación	3
1.3.1. Objetivo general	3
1.3.2. Objetivos específicos	3
1.4. Definición del tipo de investigación	4
1.4.1. Tipo de investigación Descriptiva	4
1.5. Sujeto de Investigación	5
1.6. Alcance de la Investigación	5
1.6.1. Temporal	6
1.6.2. Geográfico	6
1.7. Determinación de la muestra	7
1.8. Definir instrumentos de investigación	7
1.9. Recolección de Datos	8
1.10. Procesamiento y análisis de datos	8
2. Resultados	
2.1. Presentación de Resultados	9
3. Discusión y Análisis de Resultados	
3.1. Extrapolación	19
3.2. Hallazgos y Análisis General	24
3.3. Conclusiones	25
4. Referencias	
4.1. Libros	27
4.2. Legislación	27
4.3. Fuentes Electrónicas	27
5. Anexos	

Lista de gráficas

Gráfica No. 1.	Género	10
Gráfica No. 2.	Edad de las Personas Entrevistadas	10
Gráfica No. 3.	¿Conoce el Término Crédito Fiscal?	11
Gráfica No. 4.	¿Conoce el nombre del Decreto 27-92?	11
Gráfica No. 5.	¿Conoce el rol de una empresa Exportadora?	12
Gráfica No. 6.	¿En el país actualmente, hay tres tipos de regímenes vigentes para la devolución del crédito fiscal, aplicable a empresas exportadoras General, optativo y especial?	12
Gráfica No. 7.	¿Conoce usted el monto mínimo para solicitar la devolución del crédito fiscal de acuerdo con el artículo 27 de la ley del IVA?	13
Gráfica No. 8.	¿Conoce que artículos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado regulan la devolución del crédito fiscal a entidades exportadoras?	13
Gráfica No. 9.	¿Las entidades que teniendo un porcentaje de exportación menor al 50% pero demuestran que no pueden compensar el crédito fiscal con el débito fiscal tienen derecho a devolución?	13
Gráfica No. 10.	¿Conoce usted que numero de Artículo de la ley del IVA rige el régimen especial de devolución de crédito fiscal a los exportadores?	14
Gráfica No. 11.	¿Conoce la información que tiene que ser presentada por el Auditor o Contador para optar al régimen especial de devolución de crédito Fiscal a exportadores?	15
Gráfica No. 12.	¿Para obtener la devolución del crédito fiscal, qué procedimientos debe cumplir los exportadores inscritos en el régimen especial?	15
Gráfica No. 13.	¿Sabe cuál es la entidad del estado a la que según el artículo 23 de la ley del IVA se le solicita la devolución del crédito fiscal en efectivo?	16
Gráfica No. 14.	¿La recuperación del crédito fiscal puede ser mensual, trimestral y semestral?	16
Gráfica No. 15.	¿La recuperación del crédito fiscal si es mayor de Q500,000 es de un 75%?	17
Gráfica No. 16.	¿Conoce los gastos que no generan crédito fiscal?	17

Gráfica No. 17. ¿Conoce el porcentaje límite de recuperación de crédito fiscal sobre el valor FOB de las operaciones de Exportación?

Abstract

Cuando se trata del tema de devolución de crédito fiscal a empresas exportadoras, se aplican artículos especiales en la ley del Impuesto al Valor Agregado que establecen los requisitos que estas deben presentar y pasos a seguir para poder optar a la devolución del crédito fiscal como un incentivo para la empresa.

El estudio realizado y resultados obtenidos ayudan a verificar las áreas de oportunidad de las empresas exportadoras en cuanto a capacitación y mejoras en establecer procedimiento para minimizar los inconvenientes que retrasen el proceso de devolución efectiva del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado.

Se establece con las muestras obtenidas el nivel de conocimiento de los auditores, así como las áreas de oportunidad para poder crear una mejor cultura tributaria para las empresas exportadoras y que sean beneficiarias de estos incentivos de la mejor manera posible y respetando lo estipulado en la Ley del Valor Agregado.

Introducción

El presente Artículo Científico constituye la resolución y producto final de la investigación y análisis del tema “Elementos y procedimientos que debe considerar el auditor tributario para solicitar la devolución del crédito fiscal en una empresa exportadora” dicho artículo fue seleccionado para así poder comprender y establecer objetivos del proceso de la devolución de crédito fiscal en las empresas exportadoras, y como estas están divididas en determinados regímenes dependiendo de sus necesidades y capacidades y pues a su vez se utiliza el artículo para poder darle fortalecimiento a las leyes tributarias que rigen estas empresas y que sea de interés para las personas que conozcan aspectos e información relacionados al tema de la devolución y de las empresas exportadoras.

El objetivo principal y general de este Artículo Científico es determinar los elementos que se deben considerar para que el profesional de auditoría acepte la procedencia del crédito fiscal en una empresa exportadora, con esto se quiere abarcar el conocimiento básico de leyes sobre los cuales un auditor tiene que actuar para poder hacer la solicitud de la devolución del crédito fiscal que es lo que solicita la ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) para estar en regla y así poder proceder de una manera correcta los pasos establecidos y reconocer de igual manera el régimen en donde se necesita estar dependiendo de la empresa. El trabajo fue realizado buscando abarcar todos los temas en cuanto a materia fiscal considerados de importancia y que a su vez tienen relación con las empresas exportadoras dado esto el artículo se estructuró y desarrolló en tres capítulos.

El Capítulo uno, contiene toda la metodología donde se da a conocer como primer punto el planteamiento del problema partiendo de esto se establecen los objetivos tanto principales como secundarios para darle base al artículo, la metodología también abarca los propósitos, alcances y la naturaleza de investigación que se le dio al trabajo, el periodo en que se realizó el trabajo, los instrumentos y técnicas de recopilación de datos para su procesamiento. Además de esto se abarca también en este primer capítulo, el tipo tamaño de muestra, así como el sujeto y a quien va dirigido el Artículo Científico.

El Capítulo dos, abarca los resultados obtenidos de la encuesta realizada a la muestra de auditores tanto de sectores públicos como privados, profesionales con conocimiento en la ley del IVA y su conocimiento de crédito fiscal, adicional a esto se abarco auditores tributarios con conocimiento en empresas exportadoras, en esta sección se muestran las gráficas y los cuadros con la tabulación de los datos obtenidos de dichas encuestas, estos gráficos son mostrados por cada uno de los cuestionamientos, seguidamente se integraron en un cuadro donde se obtuvieron los porcentajes y cantidad de respuestas tanto positivas como negativas para poder dar paso al Capítulo tres.

El último Capítulo, contiene la discusión y conclusión de los resultados del Artículo Científico que se realizó la extrapolación de los datos de cada una de las gráficas obtenidas, para poder tener una imagen clara de los resultados y así poder discutirlos, luego de esto se hizo la presentación de resultados pregunta por pregunta haciendo la comparativa con la ley del Impuesto al Valor Agregado -IVA Decreto 27-92 para poder demostrar el conocimiento de los profesionales en la auditoría sobre el tema del crédito fiscal en empresas exportadoras. En este último capítulo se dan a conocer las leyes contenidas dentro de la ley del IVA para poder comprender y darles un peso a los resultados obtenidos de las encuestas, además se abarca principalmente los tipos de régimen establecidos para los exportadores y los requisitos tributarios que cada uno de estos han de seguir. Se procede de igual forma con las conclusiones a las cuales se llegó haciendo el análisis respectivo de los resultados y conocimientos adquiridos sobre los procedimientos y leyes que establecen la devolución de crédito fiscal en las empresas exportadoras.

Capítulo 1

Metodología

En esta sección del trabajo se dará a conocer la metodología a utilizar en el presente Artículo Científico se tiene que comprender por metodología el grupo de mecanismos o procedimientos racionales, estos mecanismos son utilizados para lograr un objetivo o serie de objetivos que van a dirigir y encaminar las bases del presente Artículo Científico y así poder tener los resultados que se quieren realizar con el mismo.

El término Metodología está vinculado directamente con la ciencia, este además también puede presentarse en otras áreas como lo es la educativa, en donde se encuentra la metodología didáctica o la jurídica en el derecho entre otras. A este artículo se le va a dar el enfoque de una metodología científica que queda definida como el procedimiento de investigación que es utilizado principalmente en la creación de conocimiento basado en las ciencias. Se le denomina científico porque la investigación que se desarrolla con esta base se apoya en lo empírico y en la medición utilizando métodos de muestreo y respondiendo a una pregunta de investigación del porque esta se está realizando, ajustándose específicamente a las pruebas de razonamiento.

1.1. Planteamiento del problema

Toda investigación se origina en un problema al cual debe dársele solución, lo que se logra mediante el desarrollo de la investigación. El proceso de identificación o formulación del problema es el primer paso, también llamada primera etapa de toda investigación. De acuerdo a lo que Lilian Berardi define como planteamiento del problema:

...es el paso o momento previo al enunciado del problema de investigación se hace imprescindible plantearse preguntas, lo que podemos definir como „cuestiones“ previas que nos suscita el tema. Dicha instancia ordena, direcciona y regula las demandas posteriores;

las mismas deben ser registradas en forma escrita. Se convierten en la „brújula“ de la idea.
(2015: 55)

En una empresa uno de los factores que más intriga genera, son los gastos, ya que manejar una empresa no es precisamente fácil y al parecer una vez que se comienza todo son gastos esto en cualquier tipo de empresa incluso en las de su índole de exportación representan un panorama de cómo reducirlos para generar más ganancia.

Pero existen los gastos deducibles, estos que ayudan a ahorrar impuestos o al menos parte de ellos y que suponen una mejora económica para cualquier empresa. Se busca comprender cuales son los gastos que un Profesional de la Auditoría puede presentar como deducibles a la hora de presentar su devolución de crédito fiscal que criterio debe manejar y así poder estar exento de estos.

La ley establece que los gastos deducibles serán “todos aquellos que sean necesarios para desarrollar la actividad empresarial”. Esto quiere decir cualquier gasto que esté relacionado con el giro de la empresa y su actividad diaria.

La Constitución Política de Guatemala indica, en su artículo 171, que el Impuesto al Valor Agregado se establece sobre los actos y contratos gravados por las normas de la presente ley, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Dirección General de Rentas Internas de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

La Constitución Política de Guatemala también agrega que se cobrará el impuesto generado por la venta o permuta de bienes muebles o de derechos constituidos sobre ellos, prestación de servicios, importaciones, arrendamientos, adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago, retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal.

La exportación es básicamente todo bien y/o servicio legítimo que un país productor o emisor envía como mercancía o provee el servicio a un tercero para su compra o utilización el cual en este país al momento de prestarlo hay que declarar que se está realizando para poder tributar de una manera correcta.

Es un sistema conocido desde la antigüedad. La palabra Exportación procede del latín *exportatio*, se refiere así al acto de enviar y recibir mercancías y géneros, cuyo resultado final incide en unas ganancias para la empresa o país emisor. En la actualidad en materia de exportaciones cada país ha elaborado sus legislaciones de acuerdo con sus propios intereses y necesidades. Ya que la exportación es una de las principales fuentes de ingresos para un país y en la actualidad esto tiene que estar regido, de una manera en donde se puedan comprobar por medio de gastos y facturas la adquisición o envío de estos bienes o servicios.

1.2. Pregunta de investigación

¿Qué elementos y procedimientos debe considerar el auditor tributario para solicitar la devolución del crédito fiscal de una empresa exportadora?

1.3. Objetivos de la investigación

1.3.1. Objetivo general

Determinar los elementos que se deben considerar por el auditor para hacer la solicitud de devolución del crédito fiscal.

1.3.2. Objetivos específicos

- Conocer el rol de una empresa exportadora para poder establecer los criterios de un auditor tributario tiene que tener al evaluar los gastos en una entidad.

- Identificar los procedimientos del auditor de la empresa exportadora para solicitud de la devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

1.4. Definición del tipo de investigación

El siguiente Artículo Científico abarcará los criterios de un auditor tributario y como debe aceptar y evaluar los elementos para tomar decisiones sobre los procedimientos a seguir para la devolución del crédito fiscal, se empleará un tipo de investigación descriptiva para poder obtener los resultados necesarios.

1.4.1. Tipo de investigación Descriptiva

La investigación descriptiva se basa en conocer situaciones, costumbres y actitudes que se hacen notar y esto con una descripción exacta de las actividades, objetos, personas y procesos involucrados en la investigación. La investigación descriptiva no se limita a recolectar datos, además los predice e identifica hace una relación entre dos o más variables. En este tipo de investigación se requiere de recabar datos sobre la base de una pregunta de investigación, se tabulan se exponen y se resumen los resultados de manera en la que se pueda generar un análisis de los datos obtenidos de dicho instrumento de investigación con esto se buscan los puntos generalizados y así poder crear en este caso un artículo científico que haga un aporte al conocimiento sobre el tema seleccionado.

Esta investigación es de tipo descriptiva ya que se necesita de la obtención de datos por medio de encuestas, ayuden a comprobar el tema de la misma que es medir el conocimiento que tienen los auditores profesionales sobre la devolución del crédito fiscal en donde se tabularán y se expondrán las conclusiones y recomendaciones respectivas de la observación además, que en cada uno de los puntos se establecerán las descripciones de los hallazgos que se realizan buscando dar al lector información de una muestra confiable. Además, con esta información se busca ampliar el conocimiento de las partes interesadas sobre las empresas exportadoras y los procesos necesarios establecidos por la ley del Impuesto al Valor Agregado para poder hacer la

solicitud de la devolución del crédito fiscal de una manera más eficiente cumpliendo con lo que establecen los artículos de dicha ley.

1.5. Sujeto de Investigación

Este punto del Artículo Científico está enfocado en la población y la muestra, en donde se establece que una población puede ser finita e infinita de los elementos o empresas de los cuales se realizará el análisis, en este caso de los auditores tanto del sector público como el privado y su conocimiento en la ley del IVA y sus artículos para devolución de crédito fiscal.

El artículo se encuentra dirigido a la población de Auditores que se desarrollan día a día como profesionales con el fin de obtener resultados sobre el conocimiento de los mismos en cuanto a el procedimiento que tiene que seguir una empresa exportadora al momento de generar la devolución del crédito fiscal, y además de su conocimiento de la rama de la ley y como deben proceder para solicitar la misma para que sea de una manera eficiente y reducir los errores al mínimo.

1.6. Alcance de la Investigación

El alcance de una investigación establece el compromiso de un investigador porque indica los resultados que generará con su proyecto se realizó el siguiente trabajo tomando en cuenta el alcance de este tanto en tiempo como el área a abarcar para poder obtener los mejores resultados, muestra a la vez el impacto que generó realizar dicha investigación como en este caso establecer los lineamientos que ayudarán a mejorar la solicitud del crédito fiscal por parte de una empresa exportadora conociendo lo básico y necesario para poder realizarlo de una manera eficiente y minimizar los riesgos, estableciendo procesos.

1.6.1. Temporal

En el aspecto Temporal el artículo científico será realizado en el término de 6 meses tomando en cuenta todos los aspectos del artículo científico incluyendo la aplicación de las encuestas y las fechas de entregas de resultados en este tiempo se busca poder realizar de una manera eficiente cada uno de los pasos necesarios para cumplir con la investigación descriptiva adquiriendo la información y tabular para poder realizar los hallazgos de conocimiento sobre el tema y así poder generar el punto de vista en cada una de las preguntas a realizar basadas en la ley del Impuesto al Valor Agregado para tener una base sólida y respaldar cada uno de los comentarios con bases legales que rigen en el país y afectan directamente a las empresas exportadoras ya que a ellas va enfocado este Artículo Científico.

1.6.2. Geográfico

Se abarcará el ámbito de las empresas exportadoras las leyes que estas están dispuestas a seguir de acuerdo con el procedimiento que deben seguir, se encuestaron a los auditores profesionales tanto de sector público como privado ya que tener el conocimiento de la ley del Impuesto Sobre la Renta es básico para un auditor. Con esto se realizaron las encuestas a este sector específico para evaluar su criterio y conocimiento en las leyes y como estas aplican al momento de tomar decisiones en cuanto a los lineamientos y artículos estipulados para la devolución del crédito fiscal.

La encuesta fue realizada específicamente a auditores de la ciudad de Guatemala profesionales ya graduados que ejerzan la profesión de auditoría en diferentes ámbitos para tener una estimación de su conocimiento de las leyes fiscales en el país y sobre las que rigen a las empresas exportadoras en materia de crédito fiscal.

1.7. Determinación de la muestra

En el Artículo Científico se utilizará una muestra finita ya que no se sabe con exactitud el número de auditores con certeza dedicados a empresas exportadoras, y se realizó con el fin de obtener y conocer los criterios de auditores ya profesionales con respecto a la devolución del crédito fiscal y cuál es su conocimiento sobre los procedimientos a seguir conforme la ley para una empresa exportadora.

Fue necesario realizar un proceso muestral para poder obtener de una población infinita en este caso un número aceptable de auditores para tener resultados fiables y poder así expresar la resolución basada en las respuestas dirigidas y tabuladas de la encuesta realizada.

1.8. Definir instrumentos de investigación

En toda investigación o en este caso artículo científico se necesitan técnicas que permitan obtener los datos con los que se va a desarrollar el trabajo y el conocimiento del investigador. En este artículo científico se utilizará el cuestionario con preguntas dirigidas a Auditores públicos profesionales del sector público y privado estos serán los datos principales para poder realizar el análisis y la resolución a la pregunta de investigación y cumplir con los objetivos estipulados, que serán resueltos y presentados a través de los resultados de las encuestas ya que medirán el conocimiento que tiene la muestra sobre el tema de devolución de crédito fiscal y dará una mayor visión sobre el conocimiento de la ley del IVA de un profesional de la auditoría.

Se establece la técnica de la entrevista de tipo dirigida ya que este tipo de encuesta permite ahorrar tiempo, realizando las preguntas específicas que ayuden a determinar los mejores resultados abordando únicamente los temas específicos que se están investigando. Por esta razón la encuesta esta elaborada con el propósito de ajustarse específicamente a los datos que se necesitan sin dar lugar a respuestas que no sean de utilidad para los objetivos y desviar la focalización de este Artículo Científico.

1.9. Recolección de Datos

En el presente Artículo Científico se realizó la encuesta tomando de referencia la muestra, luego se tabularon los datos y se analizarán los resultados para poder generar una opinión y dar a conocer todos los datos recabados llegando así a la conclusión y con el fin de cumplir con los objetivos del Artículo Científico llevado a cabo.

La recolección de dichos datos se realizó en entidades donde se desarrollan los profesionales de la auditoría con el fin de poder obtener resultados tanto de auditores de entidades públicas como privadas y poder cumplir con el número necesario de encuestas necesarias para la obtención de los resultados.

1.10. Procesamiento y análisis de datos

Con respecto al procesamiento y análisis de los datos, estos se ordenaron y clasificaron de acuerdo con los objetivos ya establecidos en el artículo científico. Para el análisis de los datos se utilizó la técnica de la entrevista bajo un enfoque cuantitativo, se realizaron en su mayoría respuestas cerradas para no dar lugar a diversos enfoques solo en los casos necesarios, se le dio la oportunidad al profesional al momento de realizar la encuesta de poder colocar respuestas más abiertas y opcionales con el fin de poder tener más datos acerca de su conocimiento en materia de devolución de crédito fiscal y su conocimiento también de la ley del Impuesto al Valor Agregado.

Esta etapa consta de varios pasos que se realizaron desde el momento en el cual se realizó la encuesta y se verificó que sus preguntas cumplan con los requerimientos para poder comprobar y cumplir con los objetivos, el siguiente paso fue realizar la encuesta y muestra, obtenida de la población total, se procede a la tabulación de los datos para obtener porcentajes y hacer el análisis respectivo con las gráficas que demuestren de una manera visual los datos obtenidos y así poder realizar el análisis respectivo del Artículo Científico con el fin de cumplir con los objetivos y darle una respuesta a la pregunta de investigación.

Capítulo 2

Resultados

2.1. Presentación de Resultados

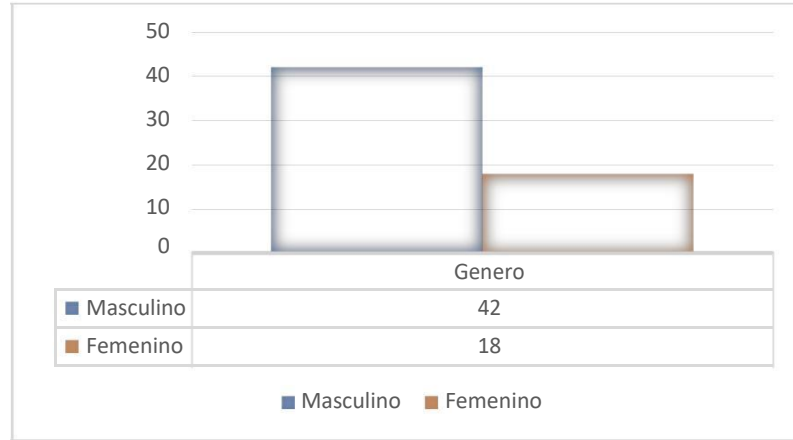
Tabla No. 1

Tabulación de datos obtenida de una muestra de 60 Auditores y contadores públicos

No.	Pregunta	Respuesta	Cantidad
	Genero	Masculino	42
		Femenino	18
		25-35	8
		36-45	7
		46-55	21
		56- adelante	24
1	Conoce el termino crédito Fiscal	Si	60
		no	0
2	Conoce el nombre del Decreto 27-92	si	57
		no	3
		si	60
		no	0
4	En el país actualmente, hay tres tipos de regímenes vigentes para la devolución del crédito fiscal, aplicable a empresas exportadoras General, optativo y especial .	Si	60
		no	0
5	Conoce usted el monto para solicitar la devolución del crédito fiscal de acuerdo al articulo 27 de la ley del IVA	Si	41
		no	19
6	Conoce los articulo que la ley del impuesto al valor agregado regulan la devolución del crédito fiscal a entidades exportadoras	Si	44
		no	16
7	Las entidades que teniendo un porcentaje de exportación menor al 50% pero demuestran que no pueden compensar el crédito con el débito fiscal tienen derecho a devolución?	Si	58
		no	2
8	¿Conoce usted que numero de Artículo de la ley del IVA rige el régimen especial de devolución de crédito fiscal a los exportadores?	Si	42
		no	18
9	¿Conoce la información que tiene que ser presentada por el Auditor o Contador para optar al régimen especial de devolución de crédito Fiscal a exportadores?	Si	54
		no	6
10	Para obtener la devolución del crédito fiscal, ¿Conoce Qué procedimientos debe cumplir los exportadores inscritos en el régimen especial?	Si	36
		no	24
11	Sabe cuál es la entidad del estado a la que según el artículo 23 de la ley del IVA se le solicita la devolución del crédito fiscal en efectivo?	SAT	13
		Banco Guate	47
12	¿La recuperación del crédito fiscal puede ser mensual, trimestral y semestral?	Si	58
		no	2
13	La recuperación del crédito fiscal si es mayor de Q500,000 es de un 75%?	Si	60
		no	0
14	Conoce los Gastos que no generan crédito fiscal	Si	60
		no	0
15	Conoce el porcentaje limite de recuperación de crédito fiscal sobre el valor FOB de las operaciones de Exportación	Si	39
		no	11

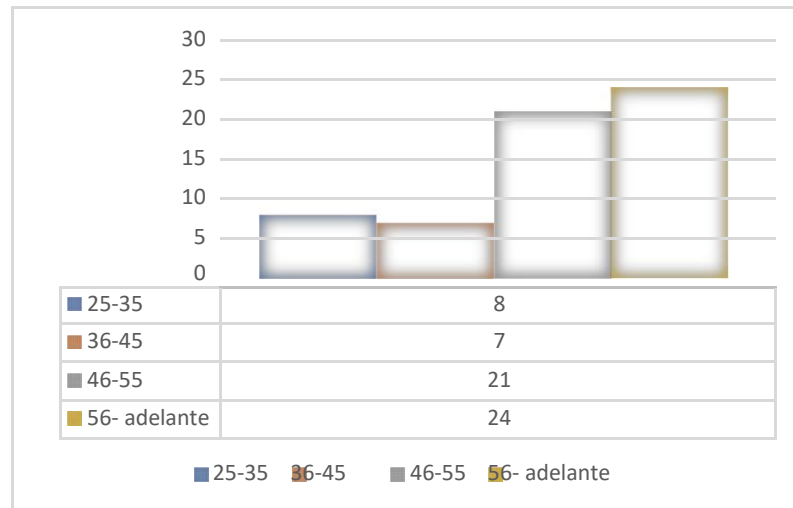
Fuente: Elaboración propia 2018.

Gráfica No. 1
Género



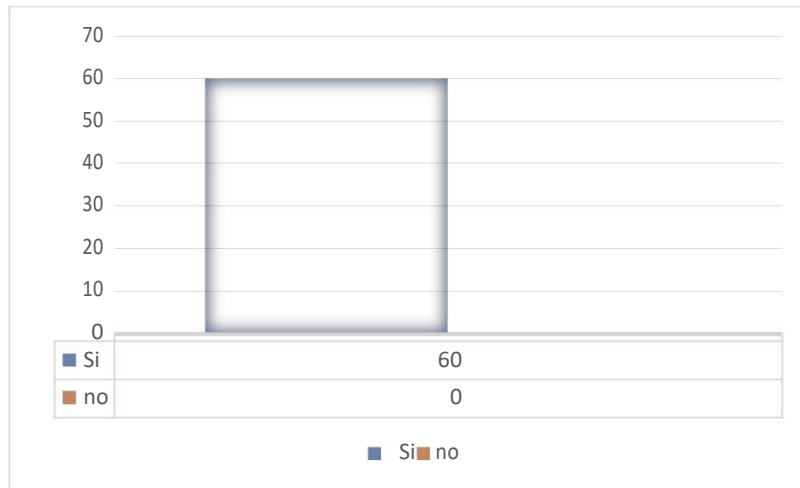
Fuente: Elaboración propia 2018.

Gráfica No. 2
Edad de las Personas Entrevistadas



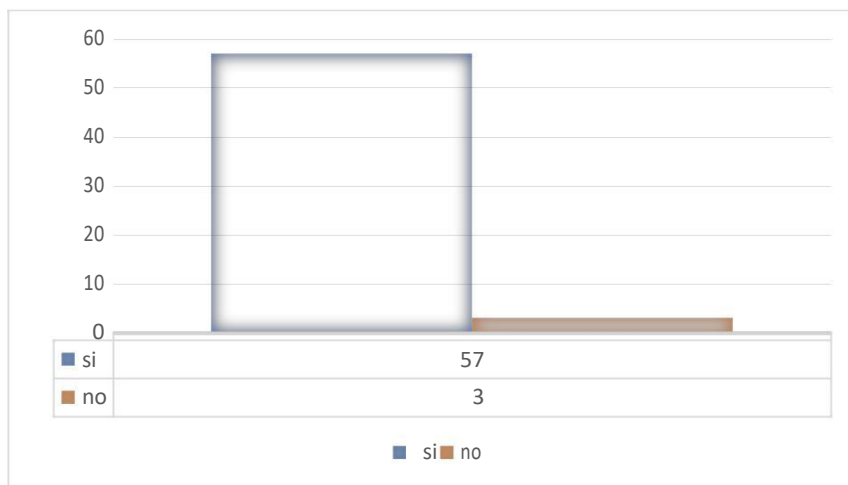
Fuente: Elaboración propia 2018.

Gráfica No. 3
¿Conoce el Término Crédito Fiscal?



Fuente: Elaboración propia 2018.

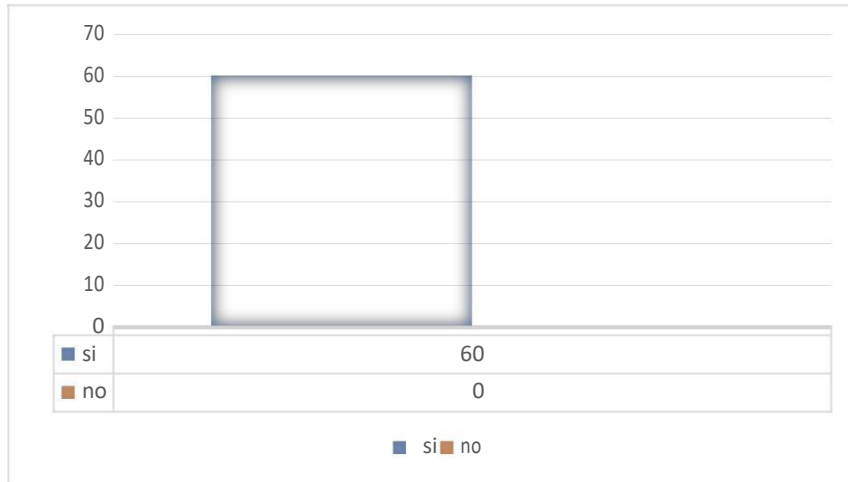
Gráfica No. 4
¿Conoce el nombre del Decreto 27-92?



Fuente: Elaboración propia 2018.

Gráfica No. 5

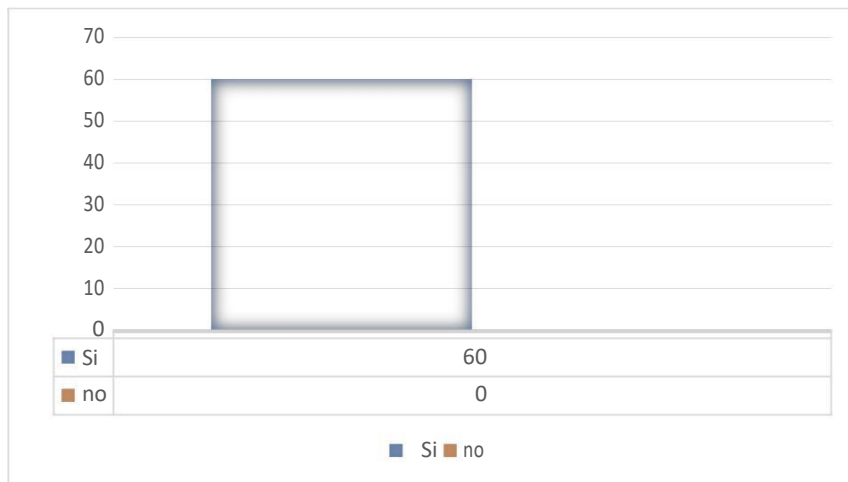
¿Conoce el rol de una empresa Exportadora?



Fuente: Elaboración propia 2018.

Gráfica No. 6

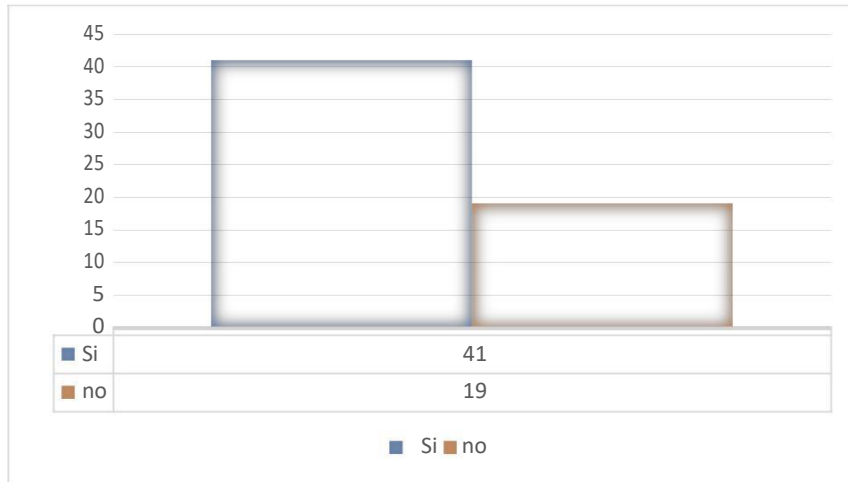
¿En el país actualmente, hay tres tipos de regímenes vigentes para la devolución del crédito fiscal, aplicable a empresas exportadoras General, optativo y especial?



Fuente: Elaboración propia 2018.

Gráfica No. 7

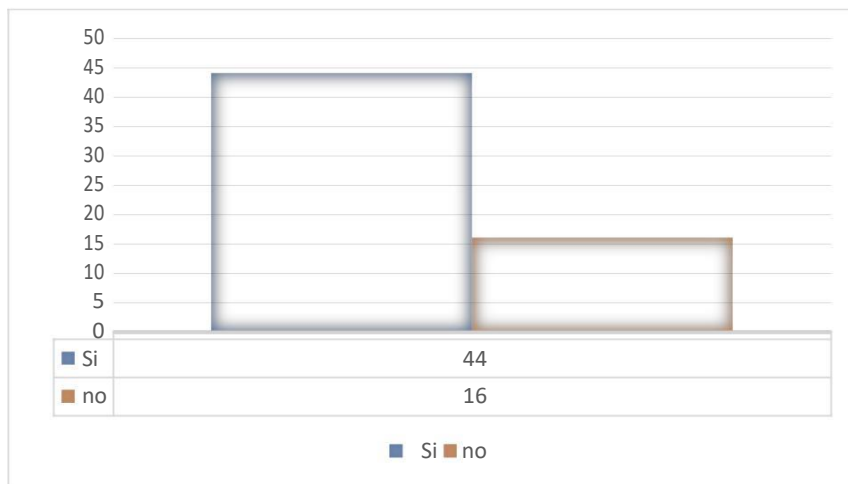
¿Conoce usted el monto mínimo para solicitar la devolución del crédito fiscal de acuerdo con el artículo 27 de la ley del IVA?



Fuente: Elaboración propia 2018.

Gráfica No. 8

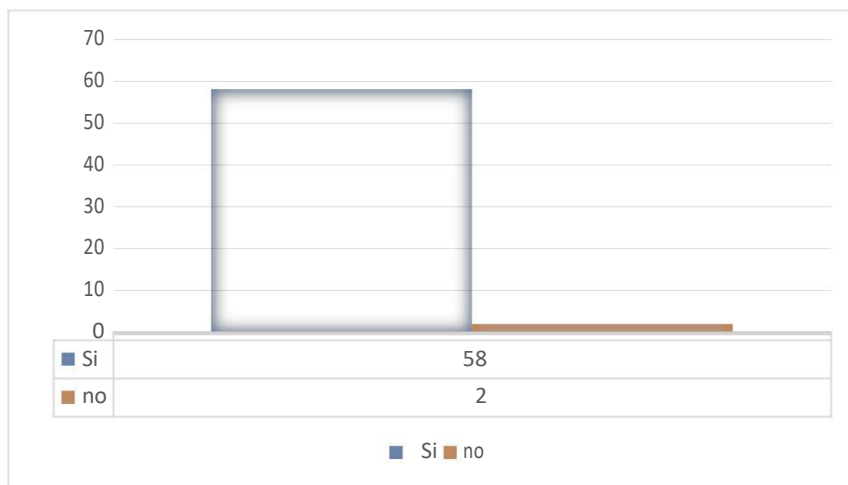
¿Conoce que artículos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado regulan la devolución del crédito fiscal a entidades exportadoras?



Fuente: Elaboración propia 2018.

Gráfica No. 9

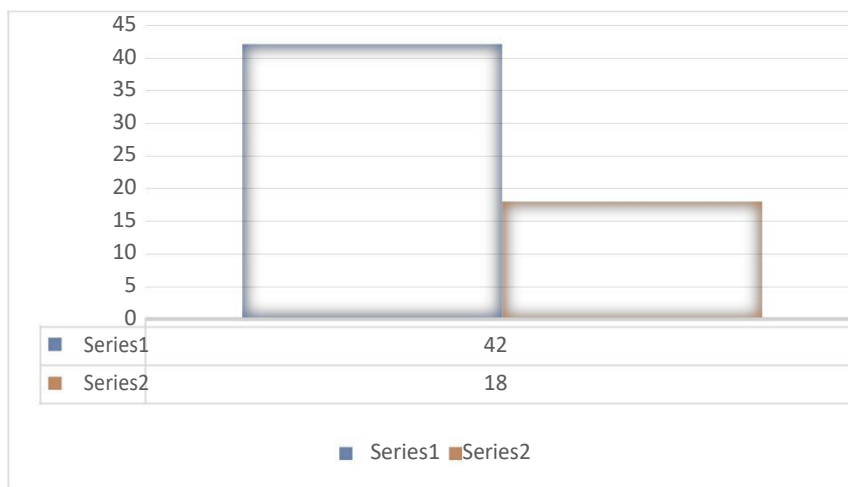
¿Las entidades que teniendo un porcentaje de exportación menor al 50% pero demuestran que no pueden compensar el crédito fiscal con el débito fiscal tienen derecho a devolución?



Fuente: Elaboración propia 2018.

Gráfica No. 10

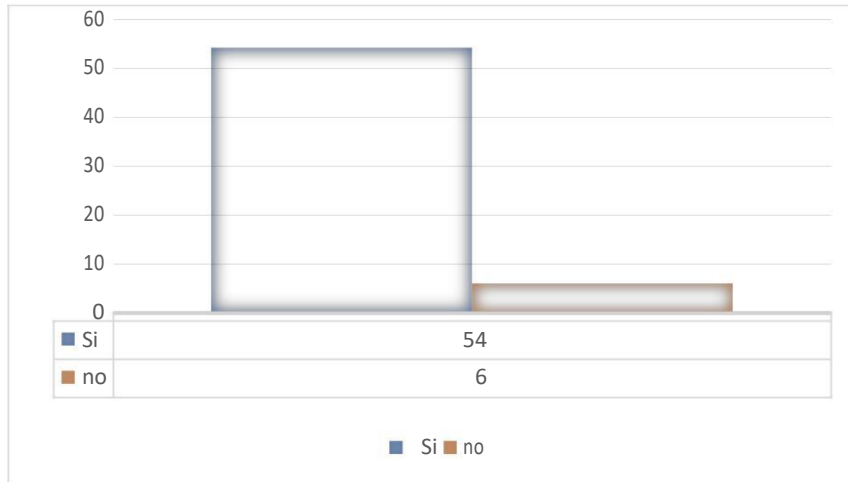
¿Conoce usted que numero de Artículo de la ley del IVA rige el régimen especial de devolución de crédito fiscal a los exportadores?



Fuente: Elaboración propia 2018.

Gráfica No. 11

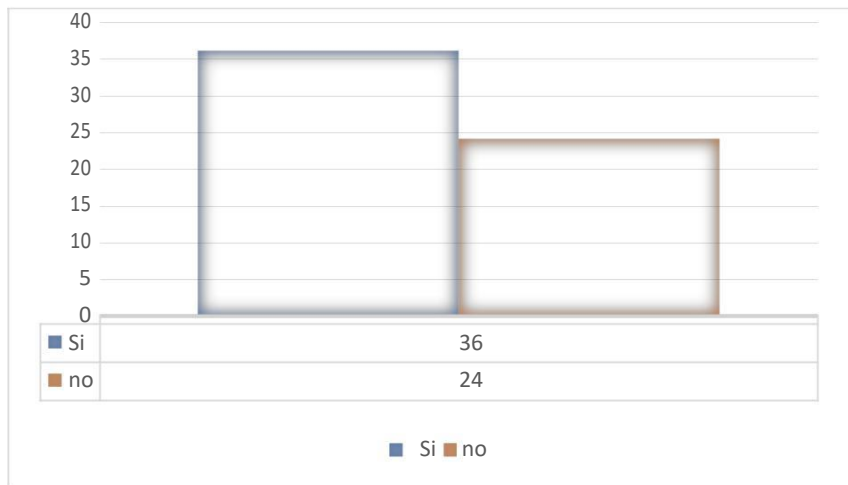
¿Conoce la información que tiene que ser presentada por el Auditor o Contador para optar al régimen especial de devolución de crédito Fiscal a exportadores?



Fuente: Elaboración propia 2018.

Gráfica No. 12

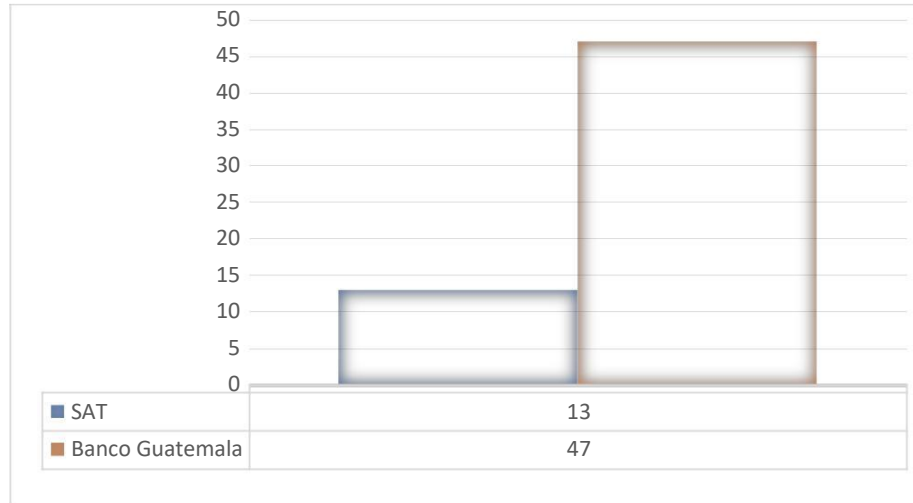
¿Para obtener la devolución del crédito fiscal, qué procedimientos debe cumplir los exportadores inscritos en el régimen especial?



Fuente: Elaboración propia 2018.

Gráfica No. 13

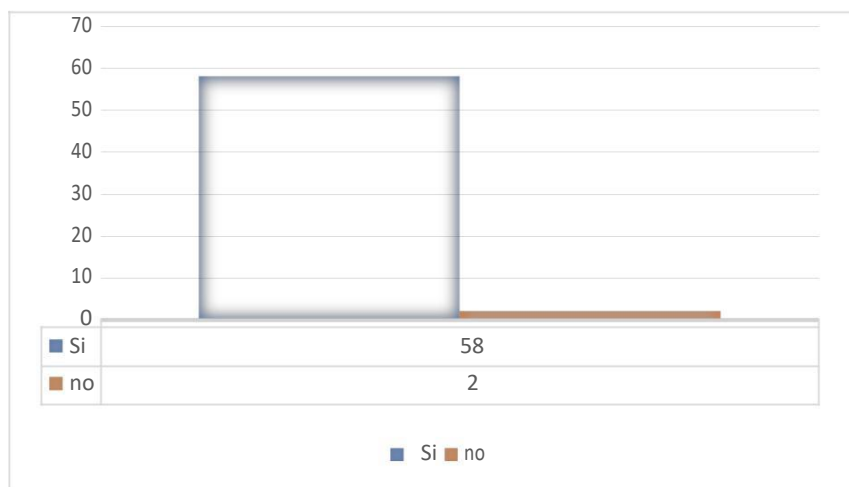
¿Sabe cuál es la entidad del estado a la que según el artículo 23 de la ley del IVA se le solicita la devolución del crédito fiscal en efectivo?



Fuente: Elaboración propia 2018.

Gráfica No. 14

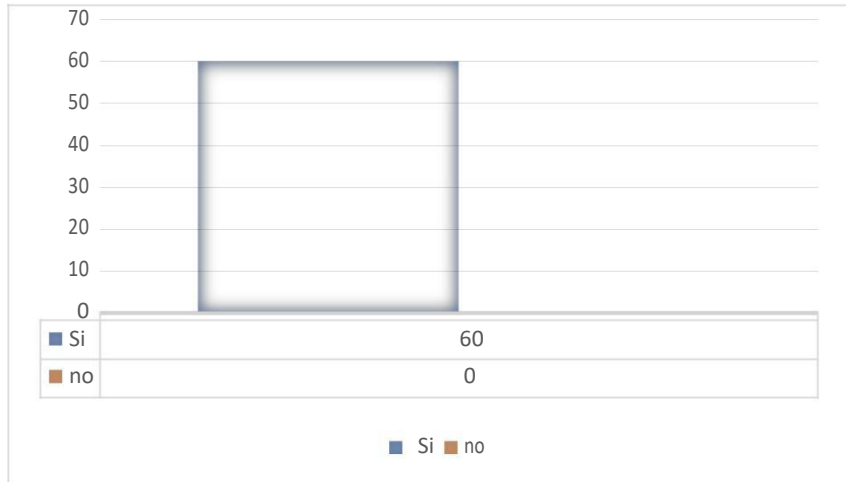
¿La recuperación del crédito fiscal puede ser mensual, trimestral y semestral?



Fuente: Elaboración propia 2018.

Gráfica No. 15

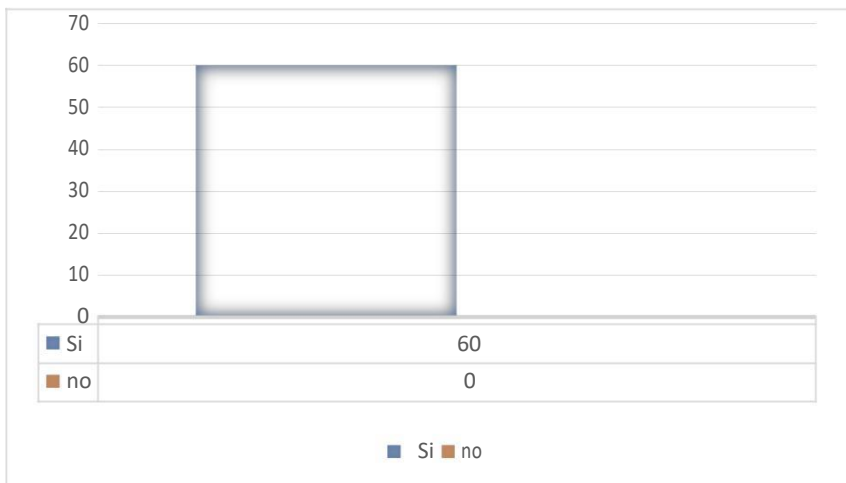
¿La recuperación del crédito fiscal si es mayor de Q500,000 es de un 75%?



Fuente: Elaboración propia 2018.

Gráfica No. 16

¿Conoce los gastos que no generan crédito fiscal?



Fuente: Elaboración propia 2018.

Gráfica No. 17

¿Conoce el porcentaje límite de recuperación de crédito fiscal sobre el valor FOB de las operaciones de Exportación?



Fuente: Elaboración propia 2018.

Capítulo 3

Discusión y Análisis de Resultados

3.1. Extrapolación

El siguiente Artículo Científico tuvo como propósito poder conocer y determinar si los auditores tanto del sector público como el privado tiene el conocimiento sobre las leyes vigentes en el país específicamente en el área del crédito fiscal en las empresas que se dedican a la exportación con el objeto de que las mismas puedan cumplir con los requisitos legales y administrativos para poder hacer la solicitud del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Se busca con el artículo poder observar por medio de las encuestas realizadas si los auditores conocen los procesos regímenes por los cuales se solicita y se procede a poder solicitar la devolución del crédito fiscal y evaluar si se tienen estos conocimientos, algunos de carácter muy general en ámbito tributario y otros más específicos al momento de adentrar en procesos y leyes específicas relacionadas a las empresas exportadoras.

La muestra de la encuesta realizada como se hizo mención en la presentación de los resultados fueron 60 auditores tanto del sector público como privado conformado por 42 auditores del género masculino y 18 femenino de estos las respectivas edades se encuentran de esta manera:

- De 25-25: 8 auditores
- De 36-45: 7 auditores
- De 46-55: 21 auditores
- De 56 en adelante: 24 auditores

En la primera pregunta se le cuestionaba al auditor sobre que significa el término crédito fiscal obteniéndose una respuesta afirmativa de 60 auditores que representa el (100%) de los mismos y 0 que respondieron que no representando el (0%) en forma negativa concluyéndose que dentro

del ramo de los contadores públicos y auditores este término es de conocimiento general en el desarrollo de su profesión.

Se hizo el cuestionamiento al grupo de auditores si conocen el nombre del Decreto 27-92 en la segunda pregunta de la encuesta, ya que es la ley que regula la materia del crédito fiscal, obteniendo como resultados una respuesta afirmativa de 53 auditores representando (95%) en donde mencionaron ley del IVA correctamente y 3 auditores mencionaron no conocer el nombre del decreto siendo estos el (5%) siendo la minoría, dando a entender que el auditor si tiene conocimiento del nombre del decreto que es el que regula el Impuesto al Valor Agregado. Así mismo se le cuestionó a los auditores si conocen los regímenes vigentes los cuales aplican para una empresa exportadora en la pregunta cuatro con el fin de determinar si al momento de poder ellos conocer el decreto de la ley del IVA tienen conocimiento sobre los regímenes de las empresas exportadoras en el cual se tuvo una respuesta afirmativa de 60 auditores siendo el 100% determinando con esto que se tiene conocimiento de la ley del IVA y como están regidas las empresas en materia tributaria.

El artículo además de evaluar el conocimiento de la ley del auditor, de igual forma el enfoque está dirigido a las empresas exportadoras por el cual era necesario evaluar si el grupo de auditores encuestados tienen el conocimiento general del rol que tiene una empresa exportadora en la tercera pregunta se les solicitó que mencionaran si conocen el mismo teniendo como resultado el 100% positivo donde los 60 auditores mencionaron que sí conocen el rol de las empresas exportadoras donde las descripciones dadas de manera muy amplia aplican a una misma idea de cómo se desempeña una empresa exportadora.

En la pregunta cinco, se cuestionó a los auditores sobre el conocimiento sobre el monto mínimo que se solicita para poder obtener la devolución del crédito fiscal de acuerdo al artículo 27 donde este menciona que son Q10,000 los necesarios por lo cual el contribuyente debe acumular estos créditos o sobrepasarlos a esta pregunta, 41 auditores respondieron que sí conocen el monto mínimo representando el 68% de la muestra y 19 mencionaron no tener conocimiento de cuál es

la cantidad necesaria según dicho artículo, lo que da a entender es que un porcentaje mayor tiene conocimiento sobre este artículo que rige a las empresas exportadoras.

En la pregunta número seis, se le solicitó al grupo de auditores que mencionaran si conocen los artículos de la ley del Impuesto al Valor Agregado que regulan la devolución del crédito fiscal a las empresas exportadoras donde se esperaba que los auditores mencionaran los artículos 24 y 25 como parte del capítulo diez que establece los regímenes especiales y optativos a esta pregunta, se tuvo una respuesta positiva de 44 auditores con una representación del 73% y una respuesta negativa de 16 auditores (27%) de la muestra. En la descripción los auditores mencionaron dichos artículos y de los 44 afirmativos 14 incluyeron de igual forma el artículo 23 donde se establece el proceso de solicitud para crédito fiscal a exportadores que presten servicios o vendan bienes a personas exentas del impuesto, al igual que la pregunta número cinco se da a conocer que la mayoría de los auditores considera el conocimiento de estas leyes como general para poder solicitar crédito fiscal.

En la pregunta número siete se le menciona al auditor que si es afirmativo o negativo, que a las empresas con un porcentaje menor del 50% en exportaciones pero llegan a demostrar que no pueden compensar el crédito fiscal, con el débito tiene derecho a devolución, a lo que 58 auditores contestaron con un sí, representando el 97% de la muestra y 2 auditores dieron una respuesta negativa, en la respuesta positiva se les solicitó a los auditores que mencionaran los requisitos que debían cumplir las empresas exportadoras para pertenecer al régimen especial de devolución a lo que las respuestas muestran que se conocen los dos puntos para poder incorporarse a este régimen que son:

- Que, de sus ventas totales anuales, el cincuenta por ciento (50%) o más, lo destinan a la exportación.
- Que teniendo un porcentaje de exportación menor al cincuenta por ciento (50%) de sus ventas totales anuales, no pueden compensar el crédito fiscal con el débito fiscal que reciben de sus ventas locales.

En la pregunta número ocho, haciendo mención en la pregunta anterior sobre el régimen especial se le preguntó a los auditores si ellos conocían en que artículo de la ley del IVA se rige el régimen especial de devolución y de ser positivo que mencionaran el número de artículo a lo cual 42 de los auditores dieron una respuesta positiva con el 70% de la muestra contra 18 auditores que representan el 30% con respuesta negativa lo que da a ver que algunos auditores si conocen el procedimiento de régimen especial, pero no conocen el número de artículo de la ley que este pertenece.

El auditor o contador para poder optar al régimen especial de devolución de crédito fiscal a exportadores tiene que seguir una serie de pasos para poder registrarse que son los siguientes:

Mediante declaración jurada de solicitud de devolución especial del crédito fiscal, en formulario que proporciona la Superintendencia de Administración Tributaria. Solicitarán ante el banco de Guatemala dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración del período impositivo al que corresponde su devolución. La declaración deberá contener lo siguiente:

- Nombre completo o razón social del exportador y su Número de Identificación Tributaria (NIT);
- El monto de la devolución de crédito fiscal que resulte de aplicar el setenta y cinco por ciento (75%) o el sesenta por ciento (60%), del crédito fiscal del período declarado, según lo establecido en el primer párrafo de este artículo;
- La designación del banco del sistema por medio del que se le efectuará la devolución;
- Adjunto a la declaración jurada de solicitud de devolución especial de crédito fiscal, deberán presentar un anexo que contenga; listado de las facturas comerciales que respaldan las exportaciones realizadas.

A esta pregunta, número nueve del cuestionario, 54 auditores mencionaron sí conocer la información siendo el 90% de la muestra y 6 auditores mencionaron no conocer la información. De las respuestas positivas solo 10 auditores proporcionaron todos los pasos los otros 44

mencionaron los pasos incompletos dando esto como resultado, notar que no se tiene conocimiento de lo mencionado en el artículo 25 sobre la información de inscripción, es una información que se proporciona al momento de tener que inscribir a un auditor en este régimen especial de exportadores.

De igual manera el auditor o contador tiene que saber que tiene que actualizar sus datos cada semestre enero y julio de cada año y la información sobre las exportaciones del semestre. El auditor para poder obtener la devolución del crédito fiscal de las exportadoras registradas en el régimen especial tiene que presentar información y seguir un procedimiento que es el siguiente:

- Detalle de las pólizas de exportación o formularios aduaneros, según correspondan y de las facturas comerciales que las respaldan;
- El valor FOB de cada una las exportaciones por las que solicitó devolución de crédito fiscal en este régimen; y,
- Detalle de las constancias de liquidación de las divisas, conforme a la legislación cambiaria vigente.

De no presentar esta información u omite presentar algún punto de la información anterior, la Dirección lo excluirá temporalmente del registro y del régimen especial de devolución del crédito fiscal, hasta que cumpla con actualizar la información.

La pregunta número diez hace mención de estos procedimientos preguntando al auditor si tiene conocimiento de este, 36 auditores dieron una respuesta positiva representando el 60% de la muestra y 24 respondieron no conocer este procedimiento del régimen especial.

Al momento que el auditor cumpla con los requerimientos puede hacer su solicitud devolución de crédito fiscal en efectivo al Banco de Guatemala para poder obtener el depósito a la cuenta solicitada la ley del IVA menciona este procedimiento. Se realizó la pregunta once a los auditores si conocían la entidad encargada y al responder positivamente el 100% 13 de los auditores

mencionaron que era la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) la encargada y 47 auditores respondieron correctamente Banco de Guatemala.

Como se mencionada anteriormente los auditores sí conocen los gastos que no generan crédito fiscal a continuación se mencionan los siguientes según el reglamento;

- Gastos consumo personal: propietarios, socios, directores, empleados o terceros
- Gastos no necesarios en el proceso de producción y comercialización de bienes y servicios.
- Gastos de vehículos no necesarios para comercialización (Demostrar uso)
- Autoconsumo no tienen derecho a crédito fiscal
- La adquisición de bienes a pequeños contribuyentes

La pregunta número catorce en la encuesta, como respuesta un total de 60 auditores respondieron que sí conocían estos gastos representando el 100% y en su mayoría proporcionaron algunos, no todos los gastos mencionados anteriormente principalmente gastos de uso o consumo personal que no cumplen con el rol o giro de la empresa, esto da a conocer que se tienen conocimiento de los gastos.

3.2. Hallazgos y Análisis General

Con las respuestas obtenidas en las encuestas realizadas a los auditores se pudo observar y concluir que en efecto el auditor tiene conocimiento en su mayoría sobre la información necesaria para poder realizar y cumplir con los requisitos del manejo del crédito fiscal y su procedimiento de una empresa exportadora, no se tiene conocimiento a detalle de la ley del IVA pero se conoce la información de una forma general por algunos auditores y esto se da más en los que laboran en el área privada y han tenido más experiencia en las empresas exportadoras y realizando los trámites que los auditores que trabajan en el área pública y pues se desarrollan y desenvuelven más en el área gubernamental.

Capacitaciones más constantes en materia de devolución de crédito fiscal para exportadores sería una solución para que los auditores estén más informados a detalle de los procesos y procedimientos para poder cumplir con la ley y estar actualizados constantemente, y no caer en alguna defraudación tributaria o algún incumplimiento tanto legal como administrativo de la ley de exportadores ya que es necesario cumplir requerimientos específicos ante este tipo de entidades.

Para cualquier régimen que decida el contribuyente, por el cual solicitará la devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, es necesaria la asesoría de un Contador Público y Auditor quien dará fe de la procedencia del crédito fiscal, así como evitar contingencias fiscales al momento de una revisión de parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, para esto de igual forma el auditor o contador público deberá realizar idealmente un manual de procedimientos internos donde se establezcan y se revisen constantemente que se cumplan con los lineamientos que establece la ley del Impuesto al Valor Agregado para no tener problemas al momento de solicitar la devolución y esta sea de una manera rápida y eficaz cumpliendo con todo los documentos y procesos requeridos.

3.3. Conclusiones

- Las empresas exportadoras, que se han apoyado oportunamente en la implementación y aplicación de una guía adecuada de procedimientos de control interno fiscal, para el control de sus operaciones y para el proceso de devolución de crédito fiscal; lo recuperan con mayor facilidad.
- Es recomendable para el contribuyente crear dentro de su organización, una cultura fiscal apegada en ley, a efecto de garantizar que, al iniciar un proceso de devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, tanto la documentación de sus operaciones, así como sus registros contables y auxiliares, no serán la causa de la denegatoria de devolución del crédito fiscal.

- Para recuperar créditos fiscales las empresas deben realizar sus solicitudes mensualmente ante el Banco de Guatemala, y por los remanentes, el régimen general para realizar sus solicitudes ante la Superintendencia de Administración Tributaria; para ello necesitan conocer y aplicar los procedimientos y requisitos necesarios, que conduzcan a la Administración Tributaria a declarar los procedentes y ordenar devolvérselos sin mayores dificultades.
- Para inscribirse al régimen especial de devolución del crédito fiscal las empresas deben comprobar el 50% de las ventas totales anuales que están destinadas a la exportación y cuando dicho porcentaje es menor no se podrá compensar el crédito fiscal con el débito fiscal que reciben sus ventas locales.

Referencias

4.1. Libros

1. Berari, L. (2015) *Investigación Educativa, Montevideo*. Editorial, Camus Ediciones.
2. Ossorio Manuel y Florit, (2008) *Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales*. Imprenta Hileasta, Edición 304.
3. Piloña, G. (2016) *Métodos y Técnicas de Investigación Documental y de Campo*. Décima edición. Guatemala. GP Editores.

4.2. Legislación

4. Congreso de la República de Guatemala. **Ley del Impuesto al Valor Agregado**. Decreto 27-92 y su Reglamento.

4.3. Fuentes Electrónicas

5. Agexport Guatemala (2017, 15 de noviembre) *Devolución del Crédito Fiscal*. Recuperado de <http://export.com.gt/agexport/competitividad/devolucion-del-credito-fiscal/>
6. Rodríguez, Carlos. (2017, 29 de octubre) *Diccionario de Economía*. Recuperado de <http://www.economic.es/programa/glosario/definición-exención-fiscal>.
7. Ferrer, Jesús. (2017, 22 de noviembre) *Conceptos básicos de la metodología de investigación*. Recuperado de <http://metodologia02.blogspot.com/2010/07/la-metodologia.html>
8. Ejercicio fiscal. (2017, 14 de noviembre) *Estimación de la Devolución del Código Fiscal*. Recuperado de http://www.minfin.gob.gt/images/downloads/presupuesto_proyectos/2012/detal le_cuantitativo/Credf.pdf
9. Godoy, Juan Diego. (2018, 27 de febrero) *El camino cuesta arriba del crédito fiscal*. Recuperado de. <http://republica.gt/2018/02/20/el-camino-cuesta-arriba-del-credito-fiscal/>

Anexos



Facultad de Ciencias Económicas

Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría

Encuesta: “Actuación profesional del Auditor para aceptar la procedencia del crédito Fiscal y su procedimiento para una empresa Exportadora.

Género: Masculino _____ Femenino _____

Edad: _____ 25-35 _____ 36-45 _____ 46-55 _____ 56 en adelante

Favor de Responder las siguientes preguntas con lo requerido.

1. ¿Conoce el término Crédito Fiscal?

Sí _____ No _____

2. ¿Conoce el Nombre del Decreto 27-92?

Sí _____ No _____

Si su respuesta es sí menciónelo

3. ¿Conoce el rol de una empresa exportadora?

Sí _____ No _____

Si su respuesta es si de una breve descripción.

4. ¿En el país, actualmente, hay tres tipos de regímenes vigentes para la devolución del crédito fiscal, aplicable a empresas exportadoras General, Optativo y Especial?

Sí _____ No _____

5. ¿Conoce usted el monto mínimo para solicitar la devolución del crédito fiscal de acuerdo con el artículo 27 de la ley del IVA?

Sí _____ No _____

Si su respuesta es sí cual es la cantidad mínima:

6. ¿Conoce que artículos de la Ley del impuesto al valor agregado regulan la devolución del crédito fiscal a entidades exportadoras?

Sí _____ No _____

Si su respuesta es sí mencione los artículos.

7. ¿Las entidades que teniendo un porcentaje de exportación menor al 50% pero demuestran que no pueden compensar el crédito fiscal con el débito fiscal tienen derecho a devolución?

Sí _____ No _____

Si la respuesta es sí ¿Qué requisitos deberán cumplir para incorporarse al régimen especial de devolución del crédito fiscal?

8. ¿Conoce usted que número de Artículo de la ley del IVA rige el régimen especial de devolución de crédito fiscal a los exportadores?

Sí _____ No _____

Si la respuesta es sí mencione el número de artículo:

9. ¿Conoce la información que tiene que ser presentada por el Auditor o Contador para optar al régimen especial de devolución de crédito Fiscal a exportadores?

Sí _____ No _____

10. Para obtener la devolución del crédito fiscal, ¿Qué procedimientos debe cumplir los exportadores inscritos en el régimen especial?

11. ¿Sabe cuál es la entidad del estado a la que según el artículo 23 de la ley del IVA se le solicita la devolución del crédito fiscal en efectivo?

Sí _____ No _____

Si la respuesta es sí mencione la entidad del Estado:

12. ¿La recuperación del crédito fiscal puede ser mensual, trimestral y

semestral? Sí _____ No _____

13. ¿La recuperación del crédito fiscal si es mayor de Q500, 000 es de un

75%? Sí _____ No _____

14. ¿Conoce los Gastos que no generan crédito fiscal?

Sí _____ No _____

Si su respuesta es sí mencione alguno.

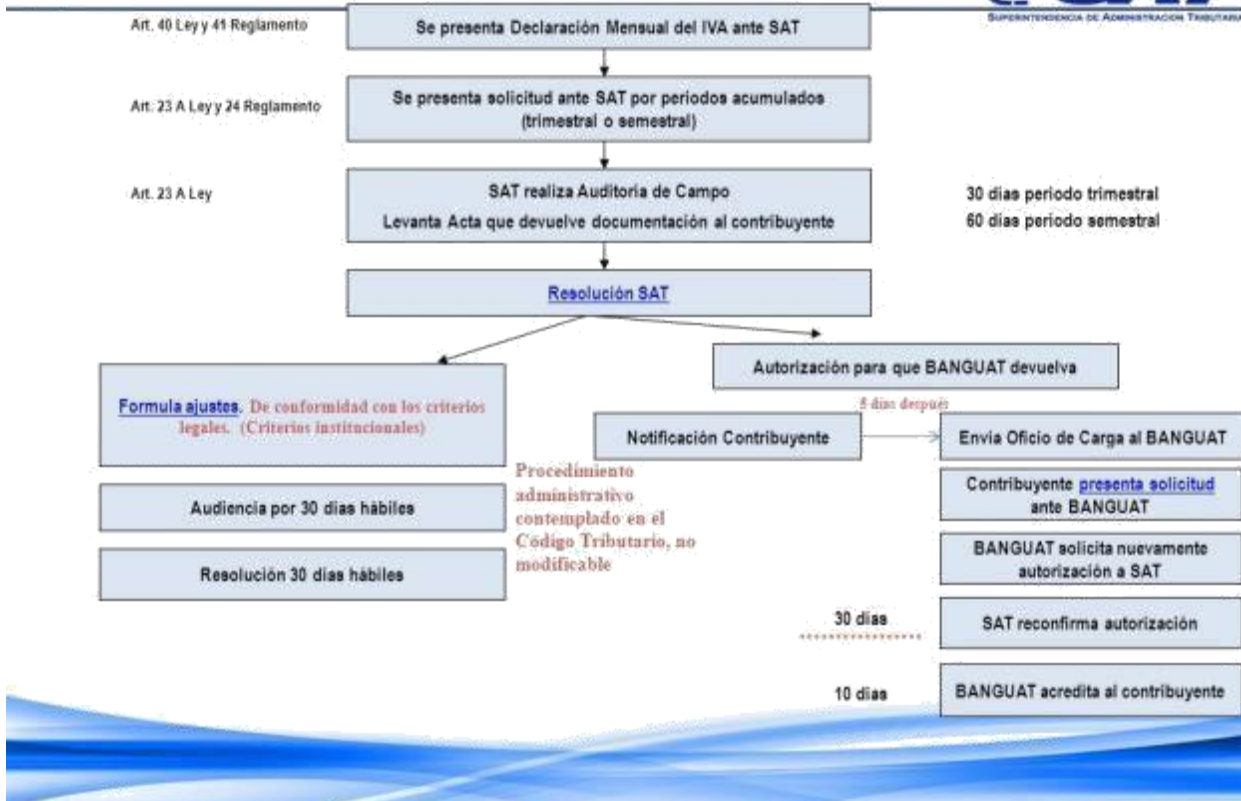
15. ¿Conoce usted el porcentaje límite de recuperación de crédito fiscal sobre el valor FOB de las operaciones de exportación?

Sí _____ No _____

Si su respuesta es sí menciónelo



Proceso Devolución Crédito Fiscal Régimen General



Fuente. Superintendencia de Administración Tributaria (SAT)



Proceso Devolución Crédito Fiscal Régimen Optativo



Art. 40 Ley y 41 Reglamento

Se presenta Declaración Mensual del IVA ante SAT

10 días hábiles

Art. 24 Ley

Se solicita ante SAT el 100% de Crédito Fiscal

10 días hábiles

SAT realiza verificación de gabinete del dictamen emitido por profesional independiente.

La asignación es inmediata.

Resolución SAT

Notificación Contribuyente

Envia Oficio de Carga al BANGUAT

5 días hábiles

Contribuyente presenta solicitud ante BANGUAT

BANGUAT solicita nuevamente autorización a SAT

SAT reconfirma autorización

BANGUAT acredita al contribuyente

Fuente. Superintendencia de Administración Tributaria (SAT)