

Intendencia de Asuntos Jurídicos
Departamento de Consultas
Unidad de Orientación Legal y Derechos del Contribuyente



OBLIGACIÓN DE SOLICITAR A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA LA HABILITACIÓN DE LIBROS CONTABLES U OTROS REGISTROS, CONFORME EL CÓDIGO DE COMERCIO DE GUATEMALA Y LEYES TRIBUTARIAS ESPECÍFICAS, CUYO INCUMPLIMIENTO, ES SANCIONADO CON EL CIERRE TEMPORAL

La Superintendencia de Administración Tributaria para coadyuvar con el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas, de los contribuyentes y/o responsables tributarios pone a su disposición, el presente documento que contiene aspectos legales con respecto a la obligación formal de solicitar la habilitación de libros contables y otros registros, conforme el Código de Comercio de Guatemala y leyes tributarias específicas.



CONCEPTOS FUNDAMENTALES

Libro: Igual a libro contable.¹

Libro Contable: Son los libros que deben llevar obligatoriamente los comerciantes y en los cuáles se registran en forma ordenada las operaciones mercantiles que realizan durante un lapso de tiempo determinado. www.gestiopolis.com/canales/financiera/no%2016/libroscontables.htm

Registro:

1. Libro o documento que contiene o comprueba alguna o todas las actividades de una empresa, o que contiene o justifica una transacción, asiento o cuenta.
2. La expresión “Libros y registros”, aun cuando redundante, se usa comúnmente.
3. Registro destinado a sentar consecutivamente cualquier clase de transacciones, con indicación de los detalles esenciales que se pueden necesitar para consulta posterior.²

Empresa Mercantil: Es el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios.³ Es decir que una Empresa Mercantil se entiende como una organización lucrativa que le permita a sus propietarios o asociados la obtención de ganancias, a través de la prestación de bienes o servicios, en una actividad mercantil definida.

¹ Diccionario para Contadores, Eric L. Kohler, Editorial Unión Tipográfica Editorial, página 329.

² Ibídem, página 461.

³ Código de Comercio, artículo 655.

Establecimiento Mercantil: El establecimiento constituye el instrumento o medio de su actividad empresarial. Es decir, que una empresa resulta de la explotación de uno o varios establecimientos por un comerciante con el objeto de producir bienes o prestar servicios.

Conjunto organizado de bienes y derechos con los cuales el empresario lleva a cabo su actividad comercial. http://fernandodiezestella.com/derecho_mercantil_1/tema_08.pdf

Negocios: Local en que se negocia o comercia.⁴

El negocio es una operación de cierta complejidad, relacionada con los procesos de producción, distribución y venta de servicios y bienes. <http://definición.de/negocio/>



⁴ Diccionario Real Académica Española, vigésima edición.



LIBROS Y REGISTROS CONTABLES OBLIGATORIOS CONFORME EL CÓDIGO DE COMERCIO DE GUATEMALA

Entre otros contribuyentes obligados a llevar contabilidad completa, están los comerciantes, conforme lo regulado en el artículo 368 del Código de Comercio de Guatemala y son considerados como tales, quienes cumplan con las características previstas en el artículo 2 del Código en mención, el cual se cita textualmente:

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

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

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

3º La banca, seguros y fianzas.

4º Las auxiliares de las anteriores”

De igual forma, las Organizaciones No Gubernamentales tienen obligación de inscribirse en la Superintendencia de Administración Tributaria, para su registro y control, y de llevar contabilidad completa de forma organizada, así como, los registros que sean necesarios, de

acuerdo al sistema de partida doble, aplicando principios de contabilidad generalmente aceptados, y apegada a lo que disponen las leyes del país.⁵

Libros o Registros Contables Obligatorios para los Contribuyentes Obligados a Llevar Contabilidad Completa:

Los contribuyentes obligados a llevar contabilidad completa, deben hacerlo de forma organizada y de acuerdo con el sistema de partida doble, asimismo, aplicando los principios de contabilidad generalmente aceptados. Para ese efecto deberán solicitar en cualquier agencia u oficina tributaria del país, la habilitación de los siguientes libros o registros:⁶

Inventarios;

De primera entrada o
Diario;

Mayor o centralizador; De
Estados Financieros.

Cabe indicar que en el libro o Registro de Estados Financieros, contendrá:

1. El balance general de apertura y los ordinarios y extraordinarios
2. Los estados de pérdidas y ganancias
3. Cualquier otro estado que a juicio del comerciante sea necesario para mostrar su situación financiera.⁷

Asimismo el artículo 372 del Código de Comercio de Guatemala preceptúa que los libros de inventarios, de primera entrada o diario, el mayor o centralizador y el de estados financieros, deberán ser autorizados por el Registro Mercantil.

Es importante señalar, que los comerciantes podrán utilizar otros registros que estimen necesarios por exigencias contables y administrativas o bien en virtud de otras leyes especiales.

Los libros descritos anteriormente deben estar autorizados también por el Registro Mercantil. Es importante señalar, que los comerciantes podrán utilizar otros registros que estimen necesarios por exigencias contables y administrativas o bien en virtud de otras leyes especiales.

Los comerciantes obligados a llevar contabilidad deberán registrar en su contabilidad todas las cuentas bancarias que utilicen para realizar sus transacciones mercantiles e inversiones que se

⁵ Ley de Organizaciones No Gubernamentales para el Desarrollo, Decreto Número 2-2003 del Congreso de la República, artículo 13.

⁶ Código de Comercio de Guatemala, Decreto Número 2-70 del Congreso de la República, artículo 368. ⁷ Ibidem, artículo 377.

originen del capital o de los recursos financieros de la entidad, independientemente si se aperturan o realizan dentro o fuera de Guatemala. Dichas cuentas bancarias deberán aparecer detalladas en el libro de inventarios, especificando en el mismo, el número de la cuenta, la institución bancaria en la que se encuentra, el tipo de cuenta, y el monto al cierre del ejercicio contable.

En el caso de las inversiones, se deberá detallar el monto de la inversión, la clase de inversión, la institución en la que se encuentra, especificando si es nacional o extranjera, y si es extranjera, se indicará el país en el que se encuentra.

En todos los casos anteriores, las partidas contables del libro Diario, deberán estar soportadas por los documentos que originan la transacción.

El incumplimiento de estas disposiciones, se sancionará de conformidad con lo establecido en el Código Tributario.

Libros o Registros Contables Obligatorios para Comerciantes que tengan un activo total que no exceda de Q. 25,000.00:

El Código de Comercio de Guatemala, establece que los comerciantes que tengan un activo total que no exceda de Q. 25,000.00, pueden omitir en su contabilidad los libros o registros enumerados anteriormente a excepción de aquellos que obliguen las leyes especiales.⁷

Cabe indicar, que los comerciantes podrán operar su contabilidad por sí mismos o por persona distinta designada tácita o expresamente, en el lugar donde tenga su domicilio la empresa o donde tenga su domicilio fiscal el contribuyente. Sin embargo, aquellos comerciantes individuales cuyo activo total exceda de Q.20,000.00 y toda sociedad mercantil, están obligados a llevar su contabilidad por medio de contadores.⁸ Para efectos fiscales solo están obligados a habilitar y autorizar los anteriormente descritos.

⁷ Ibídem, artículo 368.

⁸ Ibídem, artículo 371.



LIBROS Y REGISTROS CONTABLES OBLIGATORIOS CONFORME LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Independientemente de las obligaciones en materia contable que establece el Código de Comercio de Guatemala para los contribuyentes considerados comerciantes y para aquellos que no son considerados como tales, siempre que sean contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado en el Régimen Normal o General, deberán llevar los libros siguientes:

Libro de compras y servicios recibidos

Libro de ventas y servicios prestados.⁹

Para los contribuyentes del referido impuesto, inscritos en el Régimen de Pequeño Contribuyente, deberán solicitar la habilitación del siguiente libro:

Libro de Compras y Ventas de Pequeño Contribuyente.¹⁰

Aspectos que deben ser considerados en los libros de compras y servicios recibidos:

En el libro de compras y servicios recibidos deben registrarse, en orden cronológico y en forma separada, las compras o importaciones de bienes y adquisición de servicios que se vinculen a operaciones de ventas locales, de exportación y a personas exentas, conforme lo establece el artículo 38 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, asimismo establece los datos mínimos que deben contener, siendo los siguientes:

⁹ Ley del Impuesto al Valor Agregado, artículo 37.

¹⁰ Ibídem, artículo 49.

Serie, número y fecha de las facturas, facturas de pequeño contribuyente, notas de crédito, declaración aduanera de importación, escrituras públicas o facturas especiales, que respalden las adquisiciones de bienes y servicios.

Número de Identificación Tributaria y nombre completo del vendedor o prestador del servicio.

En los casos de facturas especiales si el vendedor no tuviere NIT, se consignará el número del documento de identificación personal.

Precio neto (sin incluir el impuesto), conforme a la separación efectuada de las compras e importaciones de bienes y de la adquisición de los servicios de acuerdo con cada una de las actividades de ventas realizadas.

IVA (crédito fiscal) conforme a la separación efectuada de las compras e importaciones de bienes y de la adquisición de los servicios de acuerdo a cada una de las actividades de ventas realizadas.

Asimismo, en cada período mensual, deberán efectuar un resumen en el libro de compras y servicios recibidos, separando las compras e importaciones de bienes y adquisición de servicios que correspondan a operaciones de ventas locales de exportación y a personas exentas.

Aspectos que deben ser considerados en el libro de ventas y servicios prestados:

En el libro de ventas y de servicios prestados, deben registrarse, en orden cronológico y como mínimo, los datos siguientes:

Serie, número y fecha de la factura, facturas de pequeño contribuyente, nota de débito, facturas especiales o escritura pública que respalden las ventas efectuadas y los servicios prestados.

NIT y nombre completo del comprador.

Valor total de las exportaciones y de las ventas exentas.

Precio neto, sin incluir el impuesto, de las ventas de bienes y de los servicios prestados. En el caso **de pequeños contribuyentes**, el precio neto es equivalente al monto total de la factura.

IVA, débito fiscal, correspondiente a las ventas y las prestaciones de servicios, excepto en el caso de los pequeños contribuyentes conforme lo establecido en el numeral anterior.

Cuando el contribuyente consolide sus ventas diarias debe utilizar un renglón para cada tipo de documento, indicando la serie y el primer y último número emitido.¹¹

¹¹ Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Acuerdo Gubernativo Número 5-2013, artículo 39.



REGISTROS CONTABLES OBLIGATORIOS PARA CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Conforme lo regulado en los artículos 40 numeral 1 y 3, del 42 numeral 3 y 4 de la Ley de Actualización Tributaria, los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta, inscritos en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, deben respaldar la Declaración Jurada de Renta, con los siguientes documentos:

Cuando se trate de contribuyente obligado a llevar contabilidad completa: Con los registros de balance general, estado de resultados, flujo de efectivo y estado de costo de producción, cuando corresponda. Los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad completa: Deberán proporcionar información detallada del período de liquidación de sus ingresos, costos y gastos deducibles.

El registro de inventarios de bienes disponibles para la venta deberá contener el detalle de cada uno de los bienes que lo integran, dicho detalle incluirá lo siguiente¹²:

1. Código del bien si lo tuviere
2. Nombre o denominación
3. Cantidad total
4. Unidad que se toma como medida
5. Precio de cada unidad
6. Valor total

Conforme lo regulado en el artículo 53 de la ley en mención, los contribuyentes del referido impuesto independientemente al régimen bajo el que se encuentren inscritos, (Régimen Sobre las

¹² Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, que establece el Impuesto Sobre la Renta, contenido en el Acuerdo Gubernativo Número 213-2013.

Utilidades de Actividades Lucrativas o Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas) están obligados a llevar contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio de Guatemala, asimismo, deberán cumplir con las obligaciones en materia de llevar libros, registros y estados financieros.



GESTIÓN DE SOLICITUD DE HABILITACIÓN DE LIBROS O REGISTROS CONTABLES ANTE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Los libros contables podrán ser manuales o computarizados, a conveniencia del contribuyente o responsable tributario, dichos libros deben ser habilitados por la Administración Tributaria.

Para realizar la habilitación de libros por agencia virtual deberá utilizar el formulario SAT-7121 Habilitación y autorización de libros y seguir los siguientes pasos: <https://portal.sat.gob.gt/portal/requisitos-tramites-agencias/habilitación-de-libros/>

El artículo 29 “A” segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual fue adicionado por el artículo 6, del decreto del Congreso Número 4-2019 el cual entró en vigencia el 30 de octubre 2019, regula que los contribuyentes registrados en el Régimen de Factura Electrónica deberán utilizar un sistema electrónico de registro de operaciones y de documentación de soporte de todas las operaciones del giro normal del negocio del contribuyente. En este sistema se incluirán, según corresponda: 1. Libro de Inventarios; 2. Libro de primera entrada o diario; 3. Libro mayor o centralizador; 4. Libros de Estados Financieros; 5. Libros de compras y ventas y otros auxiliares que determinen las leyes específicas. Para tal efecto, la Administración Tributaria pondrá a disposición de los contribuyentes, todas las herramientas electrónicas correspondientes para dar cumplimiento a lo establecido en el presente artículo.

La resolución que emita la Administración cobrará vigencia tres meses posteriores a su notificación. La Administración Tributaria desarrollará y pondrá a disposición de los contribuyentes, por los medios que considere necesarios, el reglamento que regule la incorporación, requisitos y condiciones para operar en este régimen.

¿Qué es el sistema de libros electrónicos? Es una herramienta web que se encuentra en la Agencia Virtual, la misma permite facilitar el registro de los documentos en el Libro de Compras y Ventas de Pequeño Contribuyente en forma electrónica, para el cumplimiento voluntario de sus obligaciones. La herramienta tiene la peculiaridad que permite facilitar a los pequeños contribuyentes inscritos en el Régimen FEL, cargar automáticamente los documentos tributarios electrónicos –DTE- de ventas o servicios prestados y los documentos generados de forma manual. Asimismo, si no es emisor de FEL, puede realizar el ingreso de las compras realizadas en período mensual y generar su declaración mensual a un solo clic.



<https://portal.sat.gob.gt/portal/libro-electronico-tributario/>



INFRACCIÓN DERIVADA DEL INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE OBTENER LA AUTORIZACIÓN Y HABILITACIÓN DE LIBROS O REGISTROS CONTABLES

Conforme el artículo 85 del Código Tributario, constituye infracción tributaria, no contar con la autorización y habilitación de los libros contables establecidos en el Código de Comercio de Guatemala y habilitados los libros que establecen las leyes tributarias específicas, dicha infracción es sancionada con cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios. Debe considerarse que los libros contables referidos en el mencionado Código deben estar autorizados por el Registro Mercantil y habilitados por la Administración Tributaria, para el caso de los libros contables establecidos en leyes de materia tributaria, únicamente deben estar habilitados por la Administración Tributaria.

En el caso que se verifique la infracción tributaria antes descrita, la Administración Tributaria presenta memorial de solicitud para la aplicación del cierre temporal ante Juez competente, quien emite resolución señalando día y hora para celebración de audiencia oral, la cual también es notificada al contribuyente para que éste ejerza su derecho de defensa, inmediatamente de finalizada la audiencia, el Juez dicta la resolución que en derecho corresponda y notifica a las partes. Una vez firme la sentencia que de ser condenatoria, procederá la ejecución del cierre temporal.¹⁶

Es importante indicar, que el contribuyente o responsable incurre en dicha infracción si no obtiene la autorización de habilitación de los Libros o Registros a los que se encuentra obligado conforme el Código de Comercio de Guatemala y leyes tributarias específicas. Una vez obtenida la habilitación de los mismos, constituyen infracciones a los deberes formales los siguientes:

No llevar al día los libros u otros registros obligatorios establecidos, en el Código de Comercio de Guatemala y las leyes tributarias específicas, dicha infracción es sancionada con multa de Q.5,000.00 cada vez que se fiscalice.¹³

Llevar los libros y registros contables en forma distinta a la que obliga el Código de Comercio de Guatemala y las leyes tributarias específicas, dicha infracción es sancionada con multa de Q.5,000.00 cada vez que se fiscalice.

¹³ Ibídem, artículo 94 numeral 4.