

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



**Principales obligaciones fiscales que deben de cumplir las ONGs  
internacionales en Guatemala**  
(Tesis de Licenciatura)

Javier Eduardo Terrón Gómez

Guatemala, octubre 2017

**Principales obligaciones fiscales que deben de cumplir las ONGs  
internacionales en Guatemala**  
(Tesis de Licenciatura)

Javier Eduardo Terrón Gómez

Licda. Emmy Karina Fuentes Solís (**Tutora**)  
M. Sc. Silda Iliana Miranda Medina (**Revisora**)

Guatemala, octubre 2017

## **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. Rolando Antonio Girón Díaz**

Decano

**Lic. Oscar Alberto Hernández Romero**

Coordinador

REF.:C.C.E.E.CPA.CT.A02-26.2016

**LA DECANATURA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
GUATEMALA, 14 DE OCTUBRE DE 2017  
DICTAMEN**

**Tutor:** Licenciada Emmy Fuentes  
**Revisor:** Licenciada Silda Miranda  
**Carrera:** Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría.

**Tesis titulada:** "Principales obligaciones fiscales que deben de cumplir las ONGs internacionales en Guatemala"

**Presentada por:** Javier Eduardo Terrón Gómez

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

**En el grado de:** Licenciatura



M.A. Ronaldo Antonio Giron Diaz  
Decano

Facultad de Ciencias Económicas

## DICTAMEN DE TUTOR

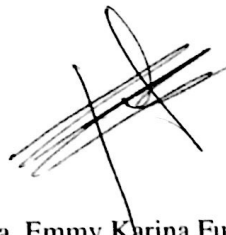
Guatemala, 30 de junio del 2017

Señor Decano  
M.A. Ronaldo Girón  
Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad Panamericana

Luego de haber coordinado y supervisado la Tesis de Licenciatura con el tema denominado **“Principales obligaciones fiscales que deben de cumplir las ongs internacionales en Guatemala”**. Presentado por el estudiante **Javier Eduardo Terrón Gómez**, carné **201202107**, previo a optar al grado académico de Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría, dictamino que cumple con los requisitos establecidos en el reglamento de la Universidad Panamericana.

Por lo anterior descrito, extendiendo el presente dictamen favorable para que continúe con el proceso correspondiente de egreso.

Atentamente,



Licda. Emmy Karina Fuentes Solis  
Contadora Pública y Auditora  
Colegiado No. 6697  
Tutora



Licenciada en Administración de Empresas  
Maestría en Ciencias del Recurso Humano  
Colegiado: 8455  
Recursoshumanos109@hotmail.com  
Teléfono: 24413403

Guatemala, 05 de agosto 2017

Señores:  
Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad Panamericana  
Ciudad

Estimados Señores:

En relación al trabajo de Tesis con el Tema: **Principales obligaciones fiscales que deben de cumplir las ONGs internacionales en Guatemala**, realizado por: Javier Eduardo Terrón Gómez, carné No. 201202107, estudiante de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría, he procedido a la revisión del mismo y se hace constar que cumple con los requerimientos de estilo establecidos en la reglamentación de la Universidad Panamericana. Por lo tanto doy el dictamen de aprobado para continuar con el proceso que corresponde.

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

  
M. Sc. Silda Iliana Miranda Medina

**Nota:** Para efectos legales, únicamente el sustentante es responsable del contenido del presente trabajo.

# Contenido

<b>Resumen</b>	i
<b>Introducción</b>	iii
<b>Capítulo 1</b>	
<b>Marco Contextual</b>	1
1.1. Antecedentes	1
1.2. Planteamiento del problema	3
1.3. Pregunta de investigación	3
1.4. Justificación del Problema	3
1.5. Objetivos de Investigación	4
1.5.1 Objetivos Generales	4
1.5.2 Objetivos Específicos	4
1.6 Alcances y límites de investigación	4
<b>Capítulo 2</b>	
<b>Marco Teórico</b>	6
<b>Capítulo 3</b>	
<b>Marco Metodológico</b>	25
3.1 Tipo de Investigación	25
3.2 Población y muestra	26
3.3 Sujeto de Investigación	27
3.4 Diseño de la investigación	27
<b>Capítulo 4</b>	
<b>Ejecución y Resultados de la Investigación</b>	28
4.1 Muestreo	28
Determinación Estadística de la Población, la Unidad y Elemento Muestral	28
Selección y Tamaño de la Muestra	28
4.2 Presentación de resultados encuesta	29

<b>Capítulo 5</b>	
<b>Presentación de resultados encuesta</b>	37
5.1    Discusión de Resultados.	37
<b>Conclusiones</b>	45
<b>Recomendaciones</b>	46
<b>Referencias</b>	47
<b>Anexos</b>	49

## Resumen

En el desarrollo de este estudio se plantea la pregunta si las ONG Internacionales conocen las principales obligaciones fiscales que deben de cumplir para operar en el país. Dado que en Guatemala hay constantes cambios en las leyes fiscales es necesario conocer su aplicación y en qué circunstancias o realizando qué actividades serán sujetos al pago o retención de impuestos.

Este estudio está enfocado en dar a conocer algunos lineamientos o directrices necesarias que deben de contener los procesos financieros de las ONG internacionales a fin de cumplir con las leyes fiscales de nuestro país, al tener esta información de primera mano permitirá contar con procesos transparentes para un control interno efectivo y eficiente dando como resultado un cuidado del cumplimiento de las leyes fiscales del país.

Aunque las ONG no tributan como las empresas comerciales si necesitan conocer y aplicar las distintas leyes y regulaciones fiscales a fin de evitar reparos o cierres de instituciones por no cumplir con lo que la ley establece, por otro lado hay que tener mucho cuidado ya que se ha usado figuras de fiscales como las ONG para evasión de impuestos.

La investigación realizada fue de tipo exploratorio y descriptivo; ya que, con la información obtenida, se determinó que existe desconocimiento de leyes y regulaciones por lo que el control interno tiende a ser deficiente por ello se dotará de algunos asuntos a considerar en los diferentes procesos de énfasis fiscal, los cuales están orientados a obtener mayor eficiencia en los procedimientos de control.

Las ONG tienen ahora un papel más oficial que nunca en cuerpos internacionales como las Naciones Unidas (ONU), la Organización para la Seguridad y el Desarrollo y la Unión Europea. El artículo 71 de la Carta de las Naciones Unidas encarga al Consejo Económico y Social de la ONU (ECOSOC) que "adopte las medidas necesarias para la consulta con las organizaciones no gubernamentales".

Las organizaciones no gubernamentales son instituciones que han cobrado bastante fuerza en los últimos años en Guatemala; situación por la cual, con el tiempo ha surgido la necesidad de regular sus actuaciones con el fin de tener un mejor control de estas instituciones.

A lo largo de este estudio fueron planteadas las 14 mejores prácticas a fin de asegurar que se cumplen con las obligaciones que la administración tributaria le exige a las organizaciones no gubernamentales internacionales.

## **Introducción**

Desde hace varios años el sector de las ONG ha estado indiferente al cumplimiento de las leyes fiscales del país y esto ha sido ya que el fisco había estado más interesado en fiscalizar al sector industrial que al que le ayuda en el cumplimiento de asistencia social a los lugares vulnerables del país, sin embargo no hace más de 5 años que algunas leyes fiscales fueron reformadas para obligar a las empresas mercantiles que trabajan con ONG de pagar los impuestos a través de ellas, esto ha obligado a las ONG a implementar controles que aseguren el cumplimiento de leyes y regulaciones.

Ahora las ONG se ocupan de una gran variedad de cuestiones y causas: el intercambio científico, la religión, la ayuda de emergencia y los asuntos humanitarios. Las Juntas Pugwash sobre Ciencia y Asuntos Mundiales, el movimiento internacional de los Boy Scouts, la Ayuda Cristiana y la Cruz Roja Internacional son algunos ejemplos de este fenómeno en crecimiento. Si en 1909 había unas 200 ONG internacionales registradas, a mediados de 1990, favorecidas por el rápido desarrollo de las comunicaciones globales, había bastante más de 2.000.

Nadie puede alegar desconocimiento de las leyes vigentes, ya que el Estado está obligado a divulgarlas de manera pública a todos sus habitantes; sin embargo, en cuanto a las obligaciones tributarias a las que las ONG están sujetas, existe cierto desconocimiento en el tema, y ello se debe a que, a pesar de estar reguladas, estas se encuentran de una forma bastante dispersa.

Teniendo con claridad todos estos aspectos, el presente trabajo constituye un documento que consolida el conocimiento básico de las llamadas ONG y a la vez todo el aspecto normativo de obligaciones, ya sean tributarias, fiscales y hasta financieras, a las que dichas entidades están obligadas.

En el capítulo uno describe las bases de las ONG, es decir que, en el caso específico de Guatemala, no hay una definición precisa, se han dado una definición común que permita englobar a la tan variada existencia de instituciones que se autodenominan ONG. Esta auto

denominación parte del hecho que las organizaciones surgen como espacios de trabajo humanitario y de desarrollo que tiende a promover el mejoramiento de las condiciones de vida de las poblaciones que han establecido como meta. se entenderá como ONG toda institución del sector privado de interés público y beneficio social determinados, que con ánimo de permanencia se dedica al servicio, la promoción y el desarrollo, sin fines de lucro, para lo cual moviliza recursos nacionales e internacionales. Adicional a esto fue planteado el objetivo general del trabajo el cual consistió en plantear algunas actividades que ayuden a reducir el riesgo fiscal de tal forma que cumplan con los requisitos mínimos que exige la administración tributaria para las ONG internacionales a fin que no incumplan con las leyes fiscales del país ya que debido a los cambios a lo largo del tiempo en las leyes fiscales hay ciertas obligaciones que se desconocen y el incumplimiento hace que se paguen multas e intereses innecesario si se conocieran.

En el capítulo dos se describe el marco teórico que nos ayudara a darle respuesta sobre las obligaciones que las ONG internacionales deben de cumplir. Es por ello que fue importante determinar con precisión y se mostró el marco legal aplicable a las Organizaciones No Gubernamentales y determinamos conforme la legislación guatemalteca vigente las obligaciones tributarias a las que estas instituciones están afectas, y así establecer la Relación Jurídico Tributaria que las ONG tienen con el Estado.

En el capítulo 3 se habló sobre el marco metodológico que se siguió para realizar la comprobación del planteamiento del problema si, las ONG internacionales están cumpliendo con las obligaciones que la administración tributaria les exige.

En el capítulo cuatro se plantearon los resultados gráficos de las encuestas que se realizó para determinar si existía un conocimiento suficiente para cumplir con las obligaciones que la administración tributaria es exige.

En el capítulo cinco dimos los resultados obtenidos, así como una lista de 14 mejores prácticas que puedan asegurar el cumplimiento de las obligaciones que las ONG internacionales deben de cumplir.

# Capítulo 1

## Marco Contextual

### 1.1 Antecedentes

Según los reportes que genera UNICEF se focalizan las agencias internacionales quienes dan los indicadores para que los gobiernos extranjeros escojan o decidan donde invertir fondos para ayuda a las comunidades según los diferentes fines en el cual indica las áreas de mayor riesgo para el siguiente año y en ellas se focalizan las agencias internacionales para indicar en cuales otorgaran financiamiento para proyectos.

Las ONG internacionales y empresas privadas destinan fondos para ayuda social en base del informe de UNICEF para que pueda ser invertido en los problemas de crisis que vive el país

- Salud (desnutrición, emergencias por epidemias)
- Infraestructura (vivienda, letrinas, sistemas de agua, estufas mejoradas)
- Educación (becas de estudio, rincones de lectura, centros de estimulación temprana, mejoramiento de escuelas, academias de computación)
- Seguridad alimentaria (Sensibilización, huertos familiares, micro empresarios)
- La desnutrición, el desarrollo económico como herramienta para la producción de alimento de consumo familiar, educación y violencia infantil entre otros.

Las agencias internacionales su auge se vio a raíz del terremoto de febrero de 1976 que surgieron financiamientos de emergencias para atender la crisis de ese momento como apoyo al gobierno local.

En el caso específico de Guatemala, no hay una definición precisa, se han dado una definición común que permita englobar a la tan variada existencia de instituciones que se autodenominan ONG. Esta auto denominación parte del hecho que las organizaciones surgen como espacios de trabajo humanitario y de desarrollo que tiende a promover el mejoramiento de las condiciones de vida de las poblaciones que han establecido como meta. se entenderá como ONG toda institución del sector privado de interés público y beneficio

social determinados, que con ánimo de permanencia se dedica al servicio, la promoción y el desarrollo, sin fines de lucro, para lo cual moviliza recursos nacionales e internacionales. Ello significa organizaciones que cumplen con los siguientes criterios de manera concurrente: Ser una entidad que no se inscribe en el marco organizacional o institucional del aparato de gobierno. Ser institución reconocida por el Estado a través de una personalidad jurídica y una personería jurídica, con miembros que pueden ser personas naturales o jurídicas. Ser un ente de interés determinado, que persigue fines precisos definidos, determinados y expresados a través de su instrumento de constitución.

En el 2003 surge la ley de ONG con el decreto 02-2003 planteando la necesidad de estas instituciones por los acuerdos de paz ya que reconocen la necesidad de involucrar a todos los actores sociales e institucionales, las Organizaciones No Gubernamentales, que en el espacio local cuentan con especialidades y capacidad para contribuir en la atención del desarrollo económico y social del país, sin fines de lucro en su artículo 2 describe a las organizaciones no gubernamentales como: “Organizaciones constituidas con intereses culturales, educativos, deportivos, de asistencia o servicios social, beneficencia, promoción y desarrollo económico y social, con patrimonio y personalidad jurídica propia, no persiguen el lucro y por lo tanto se les prohíbe el reparto de los dividendos, excedentes o utilidades a favor de sus miembros”.

Sin embargo, desde esa fecha no habían surgido mayor regulación a estas entidades sino hasta el 2012 con el decreto 04-2012 las cuales las ONG internacionales. La fiscalización en cuanto al uso de donaciones que reciben dichas organizaciones es correcta, pero debe quedar contenido en una sola ley, a efecto de que exista un registro de sistematización y codificación de las actividades de las ONG, nacionales y extranjeras. Se ha observado que, cuando se han tratado de emitir normas especiales destinadas a regular a las ONG, ha existido la tendencia de establecer mecanismos no deseados de fuerte injerencia o control estatal, lo cual ha estado muy vinculado a las políticas de los gobiernos de turno que tenían una actitud de recelo y desconfianza hacia las ONG, viéndolas inclusive como “entidades competidoras” respecto de la captación de recursos de cooperación técnica internacional.

Ello ha llevado, inclusive, a la posición de ONG de considerar que no debiera existir control local por parte de la administración tributaria, en función al peligro que éste puede representar de acuerdo a la política de turno.

Una supervisión de carácter general, en atención a que las ONG manejan fondos de terceros (cooperación técnica internacional o donaciones en general) y su actividad se orienta a la ejecución de proyectos/programas por lo cual existen razones atendibles para cuidar la adecuada ejecución de estas actividades de interés social, desde que interesa a la sociedad en su conjunto el adecuado funcionamiento de las ONG. Ello además permite lograr una mayor transparencia y visibilidad respecto de este tipo de organizaciones; en este contexto la falta o ausencia de mecanismos de control (sea interno o externo: Estado, auditores externos) resulta finalmente, en la experiencia actual.

## **1.2 Planteamiento del problema**

En vista que los diferentes organismos quieren donar fondos para el fortalecimiento de las áreas vulnerables del país es necesario que las ONG o Fundaciones que desean participar en la obtención de dichos fondos cuenten con un control interno robusto de tal manera que puedan cumplir con las demandas de los diferentes donantes salvaguardando valores como la rendición de cuentas, cumplimiento con el pago de tributos ya que existe desconocimiento del tema así como una estandarización contable para el registro tanto de proyectos financiados internacionalmente, como locales y el gasto propio de la ONG.

## **1.3 Pregunta de investigación**

¿Cuáles son las obligaciones formales y no formales que deben de cumplir las ONG internacionales para operar en el país sin estar sujeta a reparos o ajustes por parte de la SAT?

## **1.4 Justificación del Problema**

Este trabajo brinda lineamientos necesarios para diseñar procesos financieros transparentes para contar con un control interno efectivo y eficiente que les pueda mostrar a los diferentes

donantes que si se puede volver operativos los proyectos sin descuidar el control interno mostrando un seguimiento y monitoreo de las transacciones financieras que le sean transparente para el donante.

## **1.5 Objetivos de Investigación**

### **1.5.1 Objetivos Generales**

Describir actividades que reduzcan el riesgo fiscal que exige la administración tributaria para las ONG internacionales que operan en el país ya que debido a los cambios que han sufrido las leyes fiscales existen obligaciones que se desconocen y el incumplimiento hace que se paguen multas e intereses innecesarios.

### **1.5.2 Objetivos Específicos**

Medir el conocimiento que los responsables de los departamentos financieros tienen de leyes fiscales como de registro contable en las ONG internacionales.

Contrastar si las prácticas actuales mitigan el riesgo de cometer infracciones de las leyes fiscales y regulaciones que afectan a las ONG internacionales.

Describir algunas prácticas operativas contable a que fin que ya no se incurran en las infracciones encontradas por parte de SAT y que dichas prácticas incluyen el pago de tributos dentro de la operación de la entidad.

## **1.6 Alcances y límites de investigación**

La presente investigación se encuentra dirigida hacia las organizaciones no gubernamentales, así como aquellas de naturaleza No Lucrativas, limitándose únicamente al planteamiento de las principales obligaciones fiscales que estas deben de cumplir.

Uno de los límites que puede presentarse es de acceso a información provenientes de las ONG, internacionales ya que son muy celosas de su información

## **Capítulo 2**

### **Marco Teórico**

#### Una Organización No Gubernamental

Naciones Unidas (2016) dentro de sus estatutos indica en los criterios para asociarse que es una ONG <http://www.un.org/es/civilsociety/dpingo/criteria.shtml>.

Una Organización No Gubernamental (ONG) es una agrupación de ciudadanos voluntarios, sin ánimo de lucro, que se organizan en un nivel local, nacional o internacional para abordar cuestiones de bienestar público. Las ONG, con una labor concreta y formadas por gente que comparte un mismo interés.

Sus actividades son muy diversas: Desempeñan una serie de servicios y funciones humanitarias; Acercan las preocupaciones de los ciudadanos a los gobiernos; Vigilan las políticas y que los programas se pongan en práctica; Animam a que los interesados de la sociedad civil participen en el nivel comunitario; Ofrecen análisis y competencia; Sirven como mecanismos de alerta temprana; Ayudan a vigilar y poner en práctica acuerdos internacionales; Algunas se centran en un tema en concreto, como los derechos humanos, el medio ambiente o la salud.

Su relación con las oficinas y agencias de las Naciones Unidas varía según su situación y su mandato.

Monterroso (2014) afirma

El cobro de la deuda tributaria en la página 25 indica lo siguiente: La determinación de la obligación tributaria, consiste en el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación.

A continuación, se describen los tipos de organización no gubernamental que existen en Guatemala, acorde a la coordinación de ONG y cooperativas en Guatemala por sus siglas (CONGOOP) en dicha institución se inscriben todas las organizaciones todas las ONG y Cooperativas (2014,):

Las ONG están clasificadas según la coordinación de ONG y Cooperativas las ONG están clasificadas por funcionamiento, y por su nivel de operación de la siguiente forma:

Por el financiamiento que reciben:

**ONG Internacional**

Se constituyen de forma duradera para lograr fines no lucrativos y que trascienden el ámbito territorial de un Estado concreto. Como ejemplo se citan: Médicos sin Fronteras, Visión Mundial y Amnistía Internacional. Se originan y desarrollan sobre fondos externos, se mantienen en dependencia o relación con Organismos Cooperantes Internacionales, más grandes que ellas, o bien de subvenciones estatales o iglesias.

**ONG Nacionales o Institucionales:** En Guatemala se les denomina también Agencias Gestoras. Están integradas en su mayoría por personal nacional, su creación está directa e indirectamente relacionada con el Estado, pueden recibir financiamiento o apoyo gubernamental en determinados programas sociales del gobierno y en su mayoría reciben financiamiento de Agencias Donantes de diferentes países.

Por el nivel que compran:

**a) ONG de Primer Nivel** Estas están creadas por grupos, personas, sectores u organismos internacionales, que tienen como beneficiarios a terceras personas, y no sus fundadores. Gozan de personería jurídica y tienen la capacidad de ejecutar y replicar proyectos en diferentes lugares geográficos.

**b) ONG de Segundo Nivel:**

Son formadas por grupos, organizaciones y/o fundaciones de primer nivel para focalizar su representación. Se les nombra coordinadoras, consorcios o federaciones. En Guatemala se les llama también organizaciones sombrillas, abordan diferentes disciplinas y sectores de la actividad económica social, su actividad puede extenderse a nivel regional o nacional.

**c) ONG de Tercer Nivel:** Son organizaciones que actúan solamente a nivel de un área geográfica y agrupa a diferentes grupos que operan en un mismo territorio, de este tipo existe una en Guatemala, conocida como el Foro de Coordinaciones de ONG de Guatemala, integrada por los siguientes consorcios: Asociación de Instituciones de Desarrollo (ASINDES), Coordinadora de Instituciones de Desarrollo (COINDE), Coordinadora de ONG y Cooperativas (CONGCOOP), Coordinadora de Organizaciones Mayas de Guatemala (COM-G), Foro Permanente de ONG y Cooperantes, Asociación para la Recuperación del Medio Ambiente (ASOREMA).  
Por Líneas de Trabajo: Los campos de trabajo son diversos, tanto como las necesidades, intereses y agendas vigentes del desarrollo humano y la vigencia de los derechos económicos, sociales y culturales en la actualidad guatemalteca, estas son algunas de mayor relevancia:

Asistencia en Emergencias

Ciencia y Tecnología

Comercialización y Mercadeo

Comunicación, Arte y Cultura  
Democratización  
Derechos Humanos  
Desarrollo Urbano y Vivienda  
Educación  
Gobernabilidad/ Poder Local  
Infraestructura Básica  
Movilidad Humana  
Mujeres y Género  
Pre inversión  
Producción Agropecuaria, Artesanal, Industrial, Manufacturera  
Pueblos Indígenas  
Recursos Naturales  
Rehabilitación Psicosocial  
Religión  
Salud  
Tenencia de la Tierra

**Marco General Actual:** Dentro de la legislación vigente, bajo la cual se encuentran constituidas las ONG, las más importantes y específicas son: “El Artículo 34 de la Constitución Política de la República de Guatemala; que establece: Derecho de Asociación. “Se reconoce el derecho de libre asociación.”

Nadie está obligado a asociarse ni a formar parte de una o varias asociaciones de Auto defensa o similares. Se exceptúa el caso de la colegiación profesional”. De manera general se puede decir que es el derecho a constituir agrupaciones permanentes y organizadas para la consecución de fines comunes. Más que un derecho fundamental del individuo, se trata de una garantía institucional de ejercicio no ilimitado.

El Artículo 242 de la Constitución Política de la República establece: Fondo de Garantía. Con el fin de financiar programas de desarrollo económico y social que realizan las organizaciones no lucrativas del sector privado, reconocidas legalmente en el país, el estado constituirá un fondo específico de Garantía de sus propios recursos, de entidades descentralizadas o autónomas, de aportes privados o de origen internacional. Una ley regulará esta materia.

Se tiene el criterio que la Constitución política de la República en el artículo 242 crea las ONG y manda emitir una ley específica para éstas instituciones, pero de lo que en realidad regula este artículo es sobre emitir una ley especial que regule el fondo de Garantía que el Estado debe constituir de los aportes que reciban las entidades descentralizadas o autónomas del Estado, ya sea del sector privado o de origen internacional con el fin de resguardarlos. No habla de emitir una ley que regule el surgimiento, funcionamiento y fiscalización de las ONG. Pero con fundamento en este artículo mal interpretado, se presentaron varias propuestas ante el congreso de la República para que se emitiera una ley especial sobre las ONG, dando como resultado la Ley de organizaciones No Gubernamentales decreto 02-2003 del Congreso de la República.

Los artículos del 1 al 25 del decreto 02-2003 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Organizaciones no Gubernamentales para el Desarrollo decreto

03-2003 del Congreso de la REI artículo 102. Décimo Segundo Transitorio de la Ley del Registro Nacional de Personas establece: De las Inscripciones. Noventa días después de cobrada vigencia

la presente ley, queda a cargo del Ministerio de Gobernación, la inscripción y registro de las personas jurídicas reguladas en los artículos del 438 al 440 del decreto Ley 106, Código Civil y otras leyes, el que deberá recabar la información de los diferentes registros Civiles de la República, debiendo para el efecto implementar los mecanismos y procedimientos para su inscripción, registro, archivos, así como regular todo lo concerniente a su funcionamiento, mientras tanto, dicha función continuará a cargo de los Registros Civiles de la República.

La Ley de Organizaciones no Gubernamentales para el Desarrollo; Decreto 02- 2003 del Congreso de la República de Guatemala, las clasifica de la siguiente forma: “Artículo 4. Tipos de Organizaciones No Gubernamentales. Las Organizaciones No Gubernamentales podrán estar constituidas como asociaciones civiles, fundaciones u ONG propiamente dicha, constituida bajo el amparo de la presente Ley”. La ley del Registro Nacional de Personas las cataloga como personas jurídicas y establece que deben inscribirse como tales, según el artículo 102. Décepública de Guatemala. Se encuentra regulado todos los aspectos relacionados con estas Organizaciones. imo Cuarto Transitorio de dicha ley.

Las ONG en Guatemala cumplen los siguientes principios: Solemnidad y legalidad

No lucrativa, Apolítica, de beneficio social, el principio de solemnidad se perfecciona en la práctica notarial al constituirse por medio de escritura pública, tomando en cuenta que el Derecho Civil doctrinariamente es el que regula las actividades privadas de las personas

individuales o jurídicas y el principio de legalidad se concreta al momento de ser inscritas en un Registro Especial en cual se encuentra a cargo del Ministerio de Gobernación.

Institución que plasmó en una minuta los requisitos que deben llenar los notarios e interesados para su inscripción,

Solicitud dirigida al señor Registrador de Personas Jurídicas.

- Testimonio de la escritura constitutiva y de sus ampliaciones o modificaciones, si las tuviere, con sus respectivos duplicados; (firmados y sellados en original) o fotocopia legalizada por notario; además debe adjuntar en original o copia certificada por la Sub Dirección administrativa del Ministerio de Gobernación, el Acuerdo Ministerial donde se aprueban los estatutos; y el original de la hoja del Diario Oficial donde consta la publicación realizada.
- Al duplicado debe adjuntar fotocopia autenticada tanto del Acuerdo Ministerial como de la hoja de diario oficial arriba mencionada; adhiriendo en cada hoja un timbre fiscal de 50 centavos por todas y cada una de las hojas de la copia legalizada.
- Verificar que el testimonio y su duplicado o copia legalizada correspondan al mismo instrumento.
- Si se acompaña copia legalizada del testimonio, (o testimonios) la misma debe llevar un timbre fiscal de 50 centavos por todas y cada una de las hojas de la copia legalizada.
- La documentación antes descrita deberá ser presentada en 2 folders tamaño oficio uno para la documentación original y otro para las copias legalizadas o duplicados.

En cuanto a qué se entiende por entidades no lucrativas se encuentra legislada en el Artículo 15 numeral 3°. Del Código Civil, Decreto Ley 106, que establece: Artículo 15. Son Personas Jurídicas: 3°. “Las asociaciones sin finalidades lucrativas, que se proponen promover, ejercer y proteger sus intereses sindicales, políticos, económicos, religiosos, sociales, culturales, profesionales o de cualquier otro orden, cuya constitución fuere debidamente aprobada por la autoridad respectiva. Los patronatos y los comités para obras de recreo, utilidad o beneficio social creados o autorizados por la autoridad correspondiente, se consideran también como asociaciones”.

¿Por qué son instituciones apolíticas? Porque para la participación ciudadana electoral existen los partidos políticos, los cuales tienen su propia ley que las rige en cuanto a su constitución y formación. No obstante, existen asociaciones y fundaciones que hacen su aporte político en cuanto al análisis del actuar de las entidades estatales.

Se consideran como asociaciones de beneficio social las que buscan ayudar a la comunidad que carece de recursos y no recibe ayuda estatal, lo que tiene su base en el artículo 15 del Código Civil, Decreto Ley 106 del Congreso de la República.

Características de las ONG: Deben estar constituidas como asociaciones sin fines de lucro y de beneficio social, tener como propósito el financiar programas de desarrollo económico y social, estar legalmente reconocidas como organizaciones no lucrativas del sector privado, no distribuir dividendos dentro de sus asociados y contar con la capacidad para contribuir con el Estado en la atención del desarrollo del país.

Tipos Especiales de ONG: Son personas jurídicas que no se enmarcan en las normas establecidas en el artículo 4 del Decreto 02-2003 del Congreso de la República Ley de Organizaciones No Lucrativas para el Desarrollo. Dentro de las cuales se encuentran las siguientes: Las asociaciones sin finalidades lucrativas, que se proponen promover, ejercer y proteger sus intereses sindicales, políticos, económicos, religiosos, sociales, culturales, profesionales o de cualquier otro orden, cuya constitución fuere debidamente aprobada por la autoridad respectiva. Los patronatos y los comités para obras de recreo, utilidad o beneficio social creados o autorizados por la autoridad correspondiente, se consideran también como asociaciones y según el párrafo final artículo 15 del Código Civil, Decreto Ley 106 del Congreso de la República, podrán establecerse con la autorización del Estado, en forma accionada, sin que, por ese solo hecho, sean consideradas como empresas mercantiles, las fundaciones y demás entidades de interés público creadas o reconocidas por las leyes del país, las Asociaciones sin finalidades lucrativas que se proponen promover, ejercer, y proteger sus intereses sindicales, políticos, económicos, religiosos, sociales, culturales, profesionales o de cualquier otro orden, cuya constitución fuere aprobada por la autoridad respectiva.

Existen instituciones como Fondos Sociales y ONG de desarrollo, que están legalmente autorizadas para constituir Bancos Comunales en beneficio de ciertos sectores productivos, para un periodo no mayor a 2 ó 3 años,

Estas instituciones también llevan a cabo proyectos de infraestructura y servicios de común acuerdo con la comunidad que esté interesada en desarrollarlos y sí al finalizar el proyecto se van a manejar fondos, el grupo asociativo se transforma en una figura legal que podría ser un Comité, una Asociación, etc., adquiriendo obligaciones legales y fiscales, porque ya no dependen de la institución que las constituyó originalmente.

La naturaleza de las ONG se encuentra establecida en el artículo 2 de la Ley de Organizaciones no Gubernamentales para el Desarrollo Naturaleza, que establece: Son Organizaciones No Gubernamentales u ONG, las constituidas con intereses culturales, educativos, deportivos, con servicio social, de asistencia, beneficencia, promoción y desarrollo económico y social, sin fines de lucro. Tendrán patrimonio propio proveniente de recursos nacionales o internacionales, y personalidad jurídica propia, distinta de la de sus asociados, al momento de ser Inscritas como tales en el Registro Civil Municipal correspondiente. Su organización y funcionamiento se rige por sus estatutos, las disposiciones de la presente Ley, y demás disposiciones jurídicas de carácter ordinario.

Las ONG, aunque son creadas sin ánimo de lucro, no implica que no puedan obtener excedentes monetarios, que de igual manera a una empresa le permite expandir su apoyo hacía un mayor número de usuarios. Por tratarse de una entidad no lucrativa y de beneficio social les está prohibido la distribución de utilidades, excedentes o cualquier tipo de ventajas económicas a sus fundadores o directores, y nadie puede alegar derechos sobre su patrimonio, aun cuando se llegue a la disolución o liquidación. La Constitución Política de la república de Guatemala reconoce el derecho de libre asociación, así como el propósito de financiar programas de desarrollo económico y social que realizan las organizaciones no lucrativas del sector privado reconocidas legalmente en el país.

Los Acuerdos de Paz reconocen la necesidad de involucrar a todos los sectores sociales e institucionales del país, y de ellos surgen muchas de las Organizaciones No Gubernamentales que actualmente generan gran parte de las actividades de las comunidades indígenas y que en el espacio local cuentan con especialidades y capacidad para contribuir en el desarrollo económico y social; además de la influencia política que provocan en las comunidades, ya que su desarrollo depende del apoyo económico que reciban de las autoridades en turno.

**Régimen Jurídico General:** Toda ley tiene como base fundamental la Constitución Política de la República de Guatemala y en el artículo 34 de este cuerpo legal encontramos reconocida la figura de las de las ONG. Siguiendo con la jerarquía de las leyes, el Código Civil en su artículo 15 establece y reconoce la personalidad jurídica de las asociaciones sin finalidades lucrativas, que se proponen promover, ejercer y proteger sus intereses sindicales, políticos, económicos, religiosos, sociales, culturales, profesionales o de cualquier otro orden, cuya constitución fuere debidamente aprobada por la autoridad respectiva. Los patronatos y los comités para obras de recreo, utilidad o beneficio social creados o autorizados por la autoridad correspondiente, se consideran también como asociaciones.

Luego tenemos la ley específica para las ONG y su Reglamento donde en los artículos 5 y 6 se encuentra regulada la forma de Constitución y Organización, en el artículo 7 los requisitos que deben llenar para su constitución; en el artículo 8 los Estatutos mínimos que deben tener como base las Organizaciones No Gubernamentales y que serán las reglas de funcionamiento, operación y extinción de las mismas.

Las Organizaciones no Gubernamentales sin fines de lucro normalmente subsisten con donaciones de organismos internacionales o de empresas nacionales privadas, pero es común que localmente generen ciertos beneficios por las actividades que desarrollan, generando utilidades propias que deben ser invertidas en beneficio de la organización o de los objetivos que persigue.

Las ONG deben pagar los impuestos establecidos en las leyes aplicables y sí prestan servicios diferentes a los señalados en el objeto para el que fueron creadas, deben pagar los impuestos según las leyes específicas.

En cuanto a las multas, interés o recargos en que incurran por el incumplimiento de sus obligaciones tributarias, no exentas deben sujetarse a lo establecido en los Artículos 9, 14, 18 y 62 del Código Tributario. En caso incurran en incumplimiento, únicamente el señor Presidente de la República puede conceder exoneración de multas, intereses o recargos. Artículo 183 inciso r) Constitución Política de la República de Guatemala, Artículo 97 Código Tributario.

**Obligaciones Ante la Superintendencia de Administración Tributaria:** Las ONG tienen la obligación de inscribirse en la SAT, para su registro y control, y de llevar contabilidad completa, en forma organizada, así como, los registros que sean necesarios, de acuerdo, al sistema de partida doble, aplicando principios de contabilidad generalmente aceptados. (Art. 13 Decreto 02-2003).

**Obligaciones Formales:** Son las Establecidas por la Superintendencia de Administración Tributaria y dadas a conocer por medio del Centro de Estudios Tributarios, en el mes de noviembre del año 2006, para determinados impuestos. Inscribirse y solicitar su calidad de entidad exenta. (Arts. 6 Ley del Impuesto sobre la renta y 6 del Reglamento de la Ley del impuesto sobre la Renta). Inscripción: Solicitar calidad de entidad exenta, cumpliendo con los siguientes Requisitos:

- Formulario SAT-14.
- Original y fotocopia simple del testimonio de la escritura pública de constitución, la cual debe tener incluidos los estatutos y estar inscrita en el registro correspondiente.
- Original y fotocopia simple del nombramiento del representante legal, debidamente inscrito en el registro correspondiente.
- Original y fotocopia simple de la cédula de vecindad del representante legal o pasaporte si es extranjero.
- Memorial solicitando su calidad de entidad exenta, firmada por el representante legal, acreditando la Base legal para la exención. (Acreditamiento de la Base Legal: Las ONG que se encuentren dentro de los literales c), d), o) y q) del artículo 6 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, deben de inscribir y acreditar ante la Administración Tributaria, la situación que justifique aplicar la disposición legal que establece la exención correspondiente. Dicho acreditamiento lo deberán hacer efectivo, al momento de su inscripción o dentro del plazo de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la fecha en que se concrete la situación que justifica aplicar la exención.)
- La fotocopia del nombramiento del representante legal debe llevar adherido el timbre fiscal de Q.100.00, según artículo 5 del decreto 37-92, del Congreso de la República.

- Emitir recibos autorizados por SAT, por las donaciones que reciban y de los servicios que prestan. Artículo 15 del Decreto 02-2003.
- Formulario SAT-42.
- Original y Fotocopia simple de la cédula de vecindad del Representante Legal o pasaporte si es extranjero.
- Habilitar libros de Contabilidad y de actas, cumpliendo con los siguientes requisitos:
  - Formulario SAT-52.
  - Libros de Contabilidad para adherir el sticker de habilitación.
  - Original y fotocopia simple de la cédula de vecindad del representante legal o pasaporte si es extranjero.
  - Tener y llevar al día los libros contables y de actas.
  - Llevar o mantener los libros y registros contables en su domicilio fiscal.
  - Actualizar sus datos, cuando ocurra algún cambio en los datos consignados en su inscripción inicial.
- Presentar Declaración Jurada Anual del impuesto Sobre la Renta.

**Obligaciones Según el Código Tributario.** Son responsables en calidad de agentes de retención, las personas designadas por la ley que intervengan en actos, contratos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención del tributo correspondiente. Artículo 28 primer párrafo Código Tributario.

**Definición de Agente de Retención:** Son los sujetos que al pagar o acredite a los contribuyentes cantidades gravadas, están obligados legalmente a retener de las mismas, una parte de éstas como pago a cuenta de tributos a cargo de dichos contribuyentes. Artículo 28, segundo párrafo, Código Tributario.

**Responsabilidad del Agente de Retención:** Efectuada la retención, el único responsable ante la Administración Tributaria por el importe retenido o percibido, es el agente de retención. La falta de cumplimiento de la obligación de enterar las sumas retenidas, no lo exime de hacerlo en las cantidades que debió retener, por las cuales responde solidariamente con el contribuyente, salvo que éste último haya efectuado el pago. Artículo 29, Código Tributario.

#### **Obligaciones Según el Impuesto Sobre la Renta**

Están exentas del impuesto: Las rentas que obtengan las asociaciones o fundaciones no lucrativas legalmente autorizadas e inscritas como exentas ante la administración Tributaria, que tengan por objeto la caridad, beneficencia, asistencia o el servicio social, culturales, científicas de educación e instrucción, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, sindicales, gremiales, religiosas, colegios profesionales, siempre que la totalidad de los ingresos que obtengan y su patrimonio provengan de donaciones o cuotas ordinarias o extraordinarias y que se destinen exclusivamente a los fines de su creación y en ningún caso distribuyan, directa o indirectamente, utilidades o bienes entre sus integrantes. De lo contrario no serán sujeto de esta exención.” Artículo 6, literal c), Ley del Impuesto Sobre la Renta. Para lo cual deben cumplir con las siguientes obligaciones:

## Tipos de retención

- Retención a los asalariados: Toda persona que pague o acredite a personas domiciliadas en Guatemala, remuneraciones de cualquier naturaleza, por servicios prestados en relación de dependencia, sean permanentes o eventuales, deben retener el Impuesto Sobre la Renta. Artículos 67 y 68 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y artículos 31 y 39 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, según el siguiente procedimiento:
- Procedimiento para Retención a los Asalariados: El patrono que actúe como agente de retención, para los efectos de proyectar la renta imponible y calcular la retención del impuesto de cada trabajador, procederá así:
- Determinar monto de las remuneraciones (renta neta artículo 37, Ley del Impuesto Sobre la Renta) Determinar renta imponible, restando de la renta neta las deducciones personales y rentas exentas artículo 37, de la ley del impuesto Sobre la Renta).
- Determinar el impuesto a la renta imponible, aplicando las tarifas establecidas (según artículo 43 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta)
- Determinar un estimado de Crédito por el IVA, para el presente período es del 50% de la tarifa del IVA, el cual debe restarse al impuesto (Artículo 57 literal f) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta)
- Determinar la suma a retener, dividiendo el impuesto determinado entre los meses efectivamente laborados (artículo 35 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta).
- Hacer los ajustes correspondientes y determinar el impuesto definitivo, con base en la declaración jurada ante el patrono (Formulario SAT-1101 y copia de la planilla para el crédito por IVA, formulario SAT-1111, según lo establecido en el artículo 35 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y artículo 57 literal f) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta).

Retener a personas que les presten servicios: Al pagarse o acreditarse en cuenta rentas afectas y sujetas a retención, esta debe practicarse mediante deducción de los montos por los conceptos que establece la ley. (artículos 63 y 64 de la Ley del Impuesto Sobre la renta y artículos 31 y 32 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta).

Entregar Constancias de retención: Deben entregar a quienes les retengan el impuesto las constancias correspondientes, dentro de los 20 días hábiles siguientes de efectuado el acreditamiento o pago de renta. (Formulario SAT-1062, en caso de retención a asalariado, se sustituye por: boleta de liquidación del pago o copia del cheque, artículos 63 y 67 de la Ley del Impuesto Sobre la renta y artículo 30 cuarto párrafo y numerales 29 Y 3), Del Reglamento de la Ley del impuesto Sobre la Renta). Enterar en los bancos lo retenido:

- Deben Enterar en los bancos del sistema las retenciones efectuadas: Mediante declaración jurada mensual, dentro de los 10 días hábiles del mes inmediato siguiente en el que se efectuaron los acreditamientos o pagos. ( Formulario SAT-1053, en papel, formulario SAT-1057, electrónico, deben adjuntar, si es el caso

copia de los formularios SAT-1062, según lo establecido en los artículos 63 y 67, de la ley del Impuesto Sobre la renta y los artículos 30 primero y quinto párrafos y 39 numeral 5, del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta).

Devolver los Montos Retenidos en exceso a los Asalariados: Deben devolver a los asalariados los montos retenidos en exceso por concepto de Impuesto Sobre la renta durante el período de imposición, dentro del período comprendido del 1 de enero al 14 de febrero. (Artículos 68 de la Ley del Impuesto Sobre la renta y 39 numeral 5), del reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta) Presentar Declaración Jurada Anual de retenciones Efectuadas a empleados en Relación de dependencia: Esta debe contener la conciliación de las retenciones efectuadas, la cual deben presentar a más tardar el 31 de marzo de cada año, llenando los formularios SAT- 1071 y SAT-1081, anexo del anterior). Artículos 63 y 68, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y artículo 39 numeral 5) del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Presentar detalle de retenciones efectuadas en exceso y devueltas: Los agentes de retención, cuando comprueben al hacer la declaración jurada anual de las retenciones practicadas, que efectuaron retención en exceso, aparte de devolver, deben informar a la Administración tributaria tal extremo. (Formulario SAT-1141, según artículo 68 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y artículo 39 numeral 5), del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta).

Presentar Declaración Jurada Anual del Impuesto: Según los artículos 54, 63, 64 y 67 de la ley del Impuesto Sobre la Renta y 35 y 39 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta. La cual debe ser presentada dentro del plazo de tres meses siguientes al finalizar el período anterior, del 1 de enero al 31 de diciembre. Esta declaración deberá presentarse bajo juramento de decir verdad, y aun cuando se trate de personas cuyas rentas estén parcial o totalmente exentas, que no resulte impuesto a pagar o cuando, excepcionalmente, no haya desarrollado actividades durante el período de imposición.

Fiscalización por las donaciones recibidas, en caso de que no esté conforme a la ley su uso, el contribuyente no tiene un incentivo fiscal, pues no puede deducirlas del impuesto, si la

entidad no hizo buen uso de la donación y aún en caso de reincidencia se inicia la denuncia respectiva.

### **Obligaciones Impuesto al Valor Agregado:**

**Exenciones Generales:** Están exentos del impuesto establecido por la ley los aportes y donaciones a asociaciones, fundaciones e instituciones, constituidas legalmente y debidamente registradas como tales.

Los pagos por el derecho de ser miembro y las cuotas periódicas a las asociaciones o instituciones sociales, gremiales, culturales, científicas, educativas y deportivas. Los servicios que prestan las asociaciones, fundaciones e instituciones, siempre que estén debidamente autorizadas por la ley, que no tengan objeto de lucro y que en ninguna distribuyan utilidades entre sus asociados e integrantes. (Artículo 7 numerales 9, 10 y 13 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado).

En cuanto a los servicios que presten están exentos de pagar mensualmente el impuesto al valor agregado sin embargo, por todos los productos que compren o los servicios que les presten, si pagan impuesto al valor agregado, es decir son consumidores finales. (Artículo 9 del Reglamento de la Ley del impuesto al Valor Agregado).

Actos y Contratos Gravados: El impuesto es generado entre otros por: La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos, la prestación de servicios Las importaciones  
(Artículo 3 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado).

**Declaración y Pago del Impuesto:** No están obligados a presentar la declaración mensual del impuesto al valor agregado, salvo que realicen actividades gravadas, estén o no incluidas dichas actividades en sus estatutos. (Formulario SAT-2151, en papel, Formulario SAT-2159, electrónico, según el artículo 40 de la Ley del impuesto al valor agregado y artículo 41 del Reglamento de la Ley del Impuesto al valor agregado).

### **Obligaciones de los Contribuyentes:**

Inscribirse en el Registro tributario unificado (RTU), (Formulario SAT-14), artículo 26 de la Ley del impuesto al valor agregado y artículo 31 del Reglamento de la Ley del Impuesto al valor agregado.

Autorizar documentos por ventas o servicios. (Formulario SAT-42, artículos del 29 al 36 de la Ley del impuesto al valor agregado y artículos del 32 al 36 del Reglamento de la Ley del Impuesto al valor agregado).

Habilitar un libro de compras y uno de ventas (solo si realizan actividades gravadas) y llevarlos al día (Formulario SAT-52 según el artículo 37 de la Ley del impuesto al valor agregado y artículos del 37 al 41 del reglamento de la Ley del impuesto al valor agregado).

**Exenciones Específicas:**

Están exentas del pago del impuesto Los Centro educativos públicos y privados, las universidades autorizadas, la Confederación deportiva autónoma de Guatemala y el Comité Olímpico Guatemalteco, el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, las Misiones Diplomáticas y Consulares, los organismos internacionales.

Deben recibir la factura correspondiente y entregar una constancia de exención, (según los artículos 8 y 9 de la Ley del impuesto al valor agregado y el artículo 12 del Reglamento de la Ley del impuesto al valor agregado).

Las entidades y organismos inscritos como exentos, deben presentar dentro del mes siguiente al vencimiento de cada trimestre calendario, un listado de constancias utilizadas, (Formulario SAT-2111, según el artículo 12 del Reglamento de la Ley del Impuesto al valor agregado).

**Obligaciones establecidas en la Ley de Supresión de Exenciones, Exoneraciones y Deducciones en Materia Tributaria y Fiscal, Decreto 117-97del Congreso de la República.**

Dicho decreto, en sus considerandos, afirma que como parte del proceso de modernización y simplificación de los tributos, se hace necesario suprimir lo que se traduce como exenciones, exoneraciones y deducciones tributarias y ampliar la base impositiva y fortalecer la recaudación tributaria, para que haya equidad y justicia tributaria. Se afirma que dentro de los compromisos contenidos en los Acuerdos de Paz, se encuentra la legislación y fortalecimiento de los recursos necesarios para atender adecuadamente las necesidades en materia de servicios públicos básicos, justicia,

seguridad, educación y salud. Esto no es una medida suficientemente justificada, ya que las ONG, durante muchos años han cubierto todo tipo de problemas sociales y ha quedado demostrado con hechos, la ejecución de los recursos donados para este campo de acción.

El Artículo 3 del Decreto 117-97 del Congreso de la República, Ley de Supresión de Exenciones, Exoneraciones y Deducciones en Materia Tributaria y Fiscal, establece que: “Se derogan todas aquellas exoneraciones de derechos arancelarios a la importación, concedidas en cualesquiera leyes o acuerdos”. Quedan exceptuadas de la derogatoria anterior, las exoneraciones o exenciones de derechos arancelarios a la importación establecidas en:

- La Constitución Política de la República de Guatemala.
- La Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas.
- La Convención de Viena sobre Relaciones Consulares.
- El Decreto Número 86-73 del Congreso de la República, Ley del Ceremonial Diplomático.
- Los Acuerdos o Convenios de carácter internacional que haya suscrito Guatemala, aprobados por el Congreso de la República y ratificados por el Presidente de la República.

Existen muchas ONG, que realizan importaciones con el fin de cumplir con sus objetivos, en salud, medicina, equipo médico hospitalario, educación, textos educativos, vivienda, importación de láminas para techar vivienda popular, introducción de agua potable,

combustibles para transportar la medicina por medio de aeroplanos y llegar a lugares tan lejanos donde no llegan todavía las carreteras, equipo para mejorar el medio ambiente, etc. Estas organizaciones quedan sin gozar de tales beneficios fiscales y no se cumple con el principio de equidad y justicia tributaria, pues los beneficios fiscales de importación arancelaria se mantienen para 16 excepciones nombradas en dicha, es decir, que para la importación de productos necesarios para ejecutar sus programas, las ONG deben pagar todos los derechos arancelarios de importación respectivos, mientras que las 16 excepciones anteriormente mencionadas, si gozan de dicha exoneración creándose de esta forma contradicciones entre éstas organizaciones e injusticia tributaria.

**Obligaciones establecidas en la Ley de Supresión de Privilegios y Beneficios Fiscales, de Ampliación de la Base Imponible y de Regularización Tributaria Decreto 44-2000 del Congreso de la República**

Esta ley modifica lo relativo a las donaciones: Limitación en donaciones para las ONG: En este caso deberá observarse, lo indicado en el primer párrafo del artículo 8, literal s), de la Ley del impuesto Sobre la Renta, (reformado por el artículo 11 del Decreto 44-2000 del Congreso de la República, Ley de Supresión de Privilegios y Beneficios Fiscales, de Ampliación de la Base Imponible y de Regularización Tributaria), el cual indica lo siguiente:

Artículo 38. “Renta Imponible en el régimen optativo previsto en el artículo 72 de esta ley. Los contribuyentes del impuesto que opten por el régimen establecido en el artículo 72 de esta ley, deberán determinar su renta imponible, deduciendo de su renta bruta, solo los costos y gastos necesarios para producir o conservar la fuente productora de las rentas

gravadas, sumando los costos y gastos no deducibles y restando sus rentas exentas. Se consideran costos y gastos necesarios para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas los siguientes: (...) s) Las donaciones que puedan comprobarse fehacientemente, otorgadas a favor del Estado, las municipalidades y sus empresas; a las asociaciones y fundaciones no lucrativas de asistencia, servicio social, a las Iglesias, a las entidades y asociaciones de carácter religioso, y partidos políticos; todos debidamente autorizados. La deducción máxima permitida por este concepto en cada período de liquidación definitiva anual no podrá exceder del cinco por ciento (5%) de la renta neta, ni de un monto máximo de quinientos mil quetzales (Q.500,000.00) anuales.

**Obligaciones Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz (Vigente del 01 de Julio del 2004 al 31 de Diciembre de 2007).**

El artículo 1 indica que es un impuesto extraordinario y temporal como apoyo a los Acuerdos de Paz, los obligados son las personas individuales o jurídicas que a través de sus empresas mercantiles o agropecuarias, así como los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y otras formas de organización empresarial que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y que obtengan un margen bruto superior al 4% de sus ingresos brutos.

Exenciones. Artículo 4. Están exentos del impuesto que establece esta ley:

e) Las asociaciones, fundaciones, cooperativas, federaciones, centrales de servicio y confederación de cooperativas, centros educativos y culturales, las asociaciones deportivas, gremiales, sindicales, profesionales, los partidos políticos y las entidades religiosas y de servicio social o científico, que estén legalmente constituidas y autorizadas, siempre que la totalidad de los ingresos que obtengan y su patrimonio se destinen exclusivamente a los fines de su creación y que en ningún caso distribuyan beneficios, utilidades o bienes entre sus integrantes. De lo contrario no serán sujetos de esta exención.

Por lo anterior, las ONG, en la parte que corresponde a las donaciones no están obligadas al pago de este impuesto, pero al realizar operaciones mercantiles, estos ingresos estarán afectos, por lo que nace la obligación del pago correspondiente.

### **Leyes aplicables para el Control y Fiscalización:**

En cuanto a lo referente al control y supervisión estatal hacia las ONG, se debe tener presente que el Estado de Guatemala, puede en determinado momento por medio de la Procuraduría General de la Nación, ejercitar el derecho de acción de nulidad de los estatutos de una asociación inscrita en el Registro Civil, también lo puede hacer alguien que tenga interés en el asunto y su base legal la encontramos contenida en el Artículo 18 del Código Civil.

En cuanto al Control de su Funcionamiento: El Estado no tiene ningún tipo de participación directa, por lo que no les perjudica, ya que las ONG tienen que establecer dentro de sus estatutos que todos los integrantes tienen que cumplir y hacer que se cumplan los objetivos de su asociación o fundación, pues la ley no exige ni tiene previsto un artículo específico para ello, quedando establecido el control por sus propios miembros al constituirla. Para el manejo de los recursos se debe nombrar a un Director Ejecutivo o Gerente. Todas estas organizaciones tienen una Junta Directiva que está integrada por un Presidente, Vicepresidente, un Secretario, un tesorero y un Vocal. Cada integrante de la fundación o

Asociación tiene el derecho a fiscalizar el manejo de las mismas, pero también queda contemplado dentro de sus estatutos que se debe rendir un informe anual de la memoria de labores, el resultado de las auditorías realizadas y el presupuesto a ejecutar para el siguiente año. Asimismo tienen que tener contabilidad formal, llevar sus libros de ingresos y egresos, declarar sus ingresos a la Superintendencia de Administración Tributaria, tales como declaración anual del impuesto Sobre la Renta, Declaración del Impuesto al Valor Agregado y emitir sus facturas especiales.

En cuanto al aspecto fiscal, las ONG, quedan sujetos al Código Tributario, la Ley de Defraudación Tributaria, la Ley Antievasión Fiscal, la Ley de Supresión de Exenciones, Exoneraciones y Deducciones en Materia Tributaria y Fiscal; Ley de Supresión de Privilegios y Beneficios Fiscales, de Ampliación de la Base Imponible y de Regularización Tributaria, la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles; la Ley de Herencias Legados y Donaciones; a la Ley del Timbre Fiscal y de Papel Sellado Especial para Protocolos; a la Ley del Impuesto Sobre la Renta; a la Ley de Protección y Mejoramiento del Medio Ambiente; a la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), a la Ley de impuesto extraordinario y temporal de apoyo a los acuerdos de paz, a la Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros, al Código de la Niñez y Juventud, a la Ley de la Vivienda y Asentamientos Humanos; éstas dos últimas según su campo de acción.

Obligaciones según el Decreto 73-2008 Ley del Impuesto de Solidaridad

La materia o hecho generador del Impuesto de Solidaridad, está constituido por actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos. De conformidad con la naturaleza y fines de una Organización No Gubernamental, éstas no ejercen dichas actividades y por lo tanto no obtiene ningún tipo de ingresos de ellas. Es por ello, que como lo establece el artículo 4 inciso d) del Decreto 73-2008, estas instituciones gozan de la exención del pago del impuesto.

## **Capítulo 3**

### **Marco Metodológico**

#### **3.1 Tipo de Investigación**

La investigación realizada es de tipo exploratorio y descriptivo; ya que con la información obtenida, se determinó con mayor amplitud la deficiencia en el control interno de las entidades las cuales captan sus ingresos a través de donaciones del exterior, en el ciudad de Guatemala, y por tal razón se dotará de una guía de procedimientos de énfasis fiscal, los cual están orientados a obtener mayor eficiencia en los procedimientos de control.

La metodología de la investigación es de tipo bibliográfico y de campo. Bibliográfico, por que s e utilizo el método de lectura y consulta de libros, tesis, folletos, revistas, boletines y cualquier otro tipo de información escrita que se consideró importante y necesaria para realizar la investigación de campo, porque se realizaron visitas a las ONG internacionales que se dedican a las actividades de desarrollo de proyectos de área en la ciudad de Guatemala.

El método que se utilizó para la recolección de la información fue el método inductivo de ductivo y fundamentado en la técnica de la encuesta y el instrumento de cuestionario el cual fue diseñado con preguntas cerradas, abiertas y de opción múltiple, siendo el total de 9 preguntas. Este cuestionario estaba dirigido a los empleados del departamento de Contabilidad, que está constituido además por otras unidades que alimentan a dicha área.

## **3.2 Población y Muestra**

### **a) Población:**

La población de la cual se obtuvo a información necesaria para realizarla investigación fue de 100 personas que laboran en 10 entidades dedicada a la gestión y distribución de fondos distinta a la de préstamos en la ciudad de Guatemala.

### **b) Muestra:**

se seleccionaron 3 entidades y se efectuaron y de la cual se entrevistó a 10 empleados del área de contabilidad, de cada entidad para ser un total de 30 personas encuestadas En la investigación a desarrollar, la población se clasificó en grupos de empleados, que laboran en el departamento de contabilidad en las entidades que captan fondos a través de lotería en la ciudad de Guatemala, por lo que se analizó el área de ingresos, y pertenece aun población infinita, por ende no se aplica el cálculo para determinar el tamaño de la muestra.

El tipo de muestreo utilizado para efectuar la investigación fue el determinístico convencional, acorde a Mahammed (2010; 188); este tipo de muestreo implica un juicio personal, algunas veces el del investigador, y otras el del recopilador de datos. El muestreo determinístico convencional, se refiere a recopilar datos de las personas más convenientes.

### **Métodos e instrumentos para la recolección de datos**

El método que se utilizó para recolectar la información fue el método inductivo-deductivo a través de la encuesta y el instrumento, los cuestionarios diseñados con preguntas cerradas y abiertas dirigidas a los empleados de la unidad de contabilidad de las entidades que sus ingresos son por actividades de lotería.

### **3.3 Sujeto de Investigación**

Los sujetos de Investigación que serán observables dentro de la investigación serán las entidades que captan fondos a través de proyectos de desarrollo de área. Así también será sujeto de Investigación la Contraloría General de Cuentas, cuando capten fondos del gobierno de Guatemala entidad que está a cargo de la supervisión de las entidades que reciben fondos y donaciones del Gobierno de Guatemala.

#### **Análisis Documental**

El instrumento que será utilizado como herramienta para la obtención de resultados de la investigación a realizar, será el análisis documental, el cual se realizará en base a normativas y leyes ya establecidas, las cuales contienen lineamientos procesos que se deben realizar las de entidades que captan fondos a través ONG internacionales.

#### **Análisis y comprobación de resultados**

El procedimiento de análisis comprenderá una etapa muy importante para asimilar los procesos que se obtendrán como parte de la interpretación que se realizará de la medición de los resultados obtenidos, pues se considerará el impacto en la determinación de las reservas y asignación de categorías. Esto se observará dentro de la aplicación de los lineamientos establecidos en normativas y leyes de Guatemala.

### **3.4 Diseño de la investigación**

Será realizada a través de entrevista, afín de comprobar el conocimiento que tiene los contables de las distintas ONG relacionado con tributos. La cual puede obtener el detalle de las preguntas en los anexos

## **Capítulo 4**

### **Ejecución y Resultados de la Investigación**

#### **4.1 Muestreo**

Es un método de carácter estadístico cuyo propósito es obtener información para fines de carácter investigativo, que tiene un carácter inductivo, porque parte de lo particular para llegar a lo general, y en esencia consta de un procedimiento de selección y de estimación. El Muestreo puede definirse como el: "acopio de datos obtenidos mediante un proceso sistemático de Planificación, Organización, Capacitación, Consulta, e Interpretación." Las Etapas de la Encuesta por Muestreo son:

#### **Determinación Estadística de la Población, la Unidad y Elemento Muestral**

Determinar la población sujeta a muestreo implica contar, o en su caso, elaborar el marco de referencia muestral, identificar y distinguir la población objeto de estudio. De manera similar, deberá identificarse y distinguirse las unidades y elementos que componen la población y para ello se mencionan los sujetos involucrados en la investigación, que participan en forma directa o indirecta, en la ejecución del proceso de verificación, por pago de cheques, dentro de los cuales se menciona: Auditores, Recursos Humanos, gerentes de agencias, receptores pagadores y personal de plataforma. Áreas en las cuales se han realizado diferentes trabajos con el fin de determinar las áreas vulnerables dentro de la institución, que nos llevan a tener una pérdida monetaria o que nos colocan en un margen de riesgos.

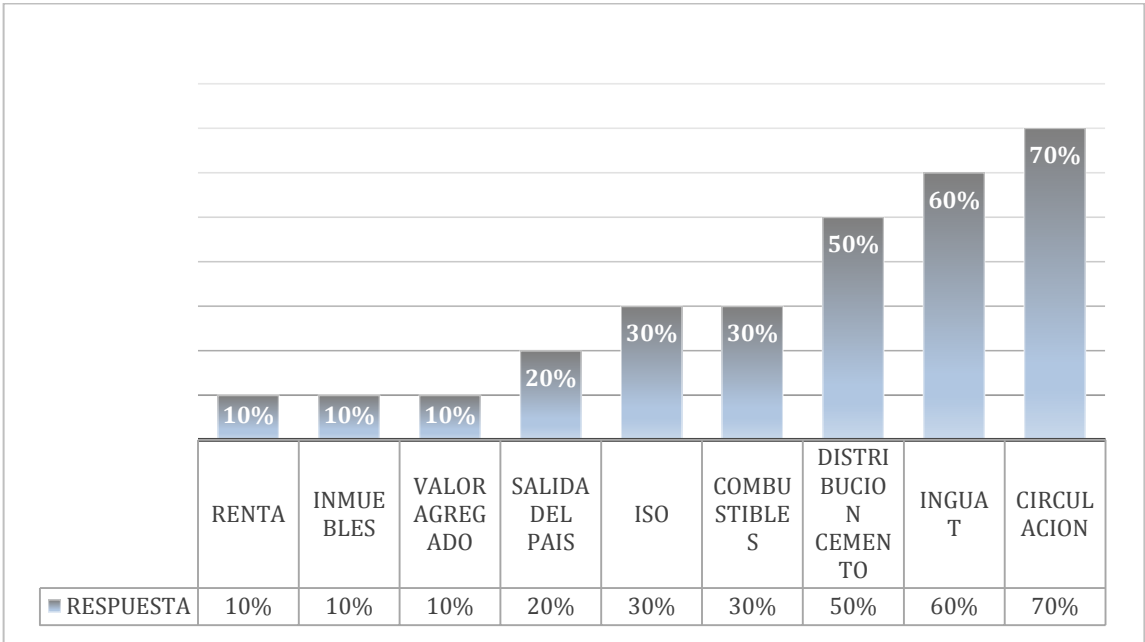
#### **Selección y Tamaño de la Muestra.**

En lo que respecta al tamaño de la Muestra para definir cuáles son los riesgos a los que está expuesta la institución y a qué nivel de riesgo se encuentra expuesta, el tamaño necesario para que las estimaciones realizadas tengan un menor margen de error ha sido de un 70% del personal contable de 3 ONG internacionales. Los anteriores cuestionarios aplicados en esta

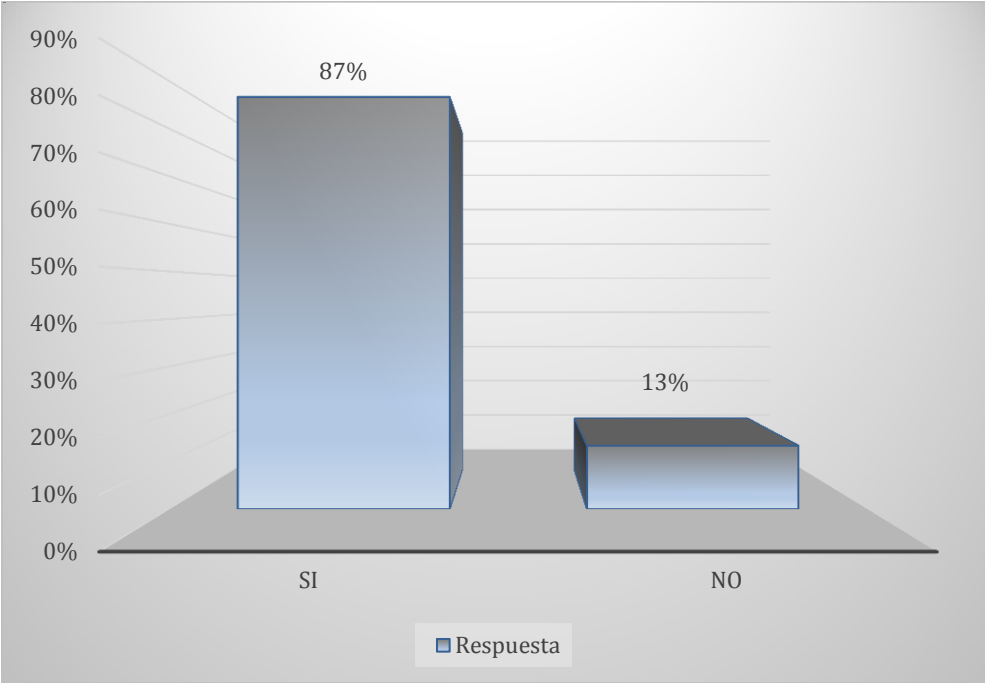
área nos dan el resultado para responder a los objetivos específicos de conocer que conocimiento fiscal tienen en relación a las obligaciones tributarias.

### 4.2 Presentación de resultados encuesta

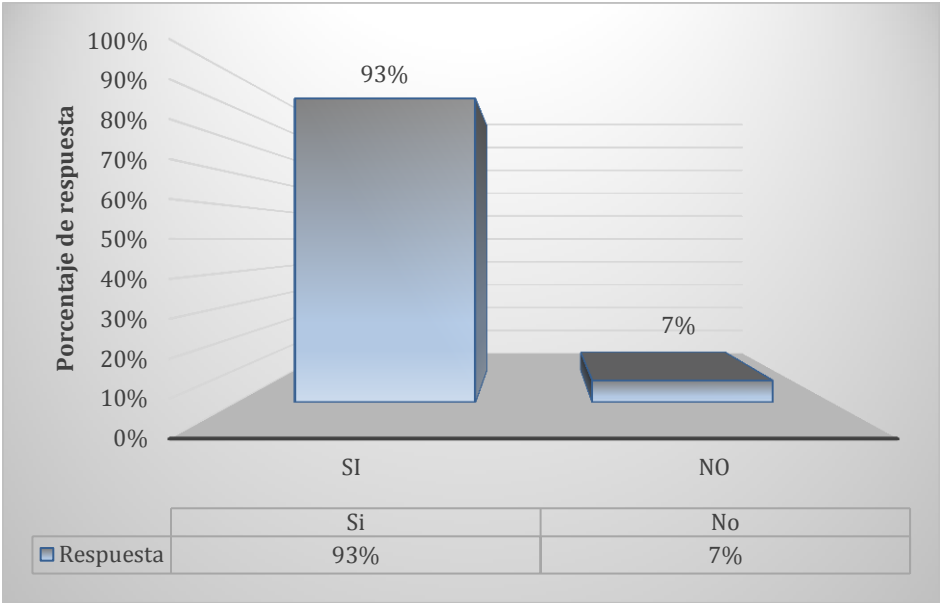
Pregunta 1: ¿Marque los impuestos que usted considera que las ONG están afectas?



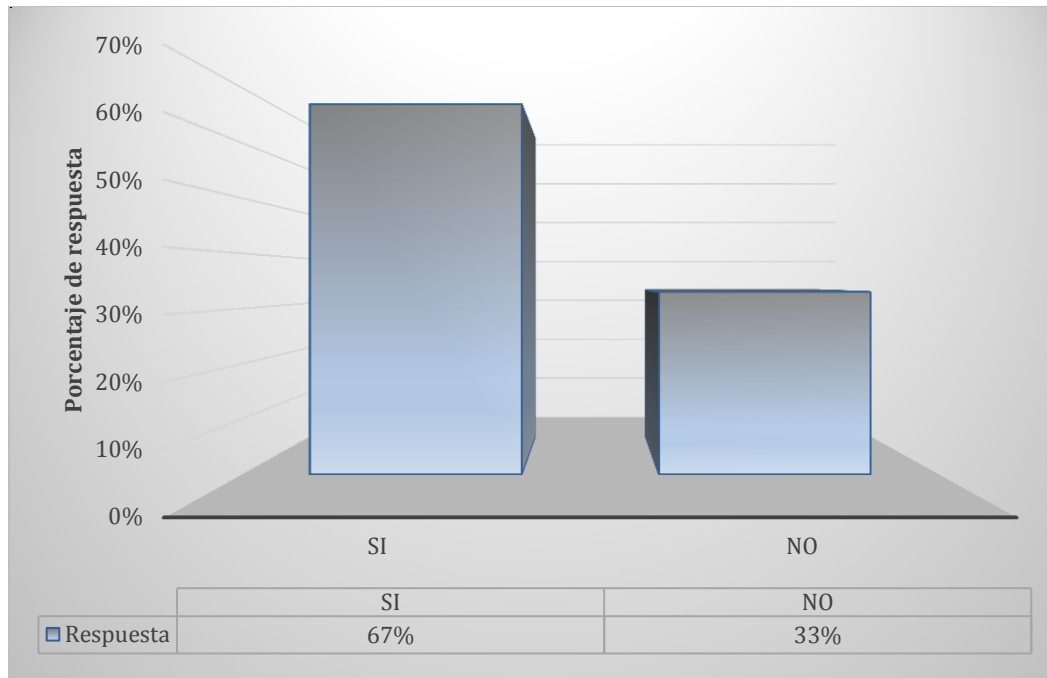
Pregunta 2: ¿Las ONG son agentes de retención de impuestos de renta?



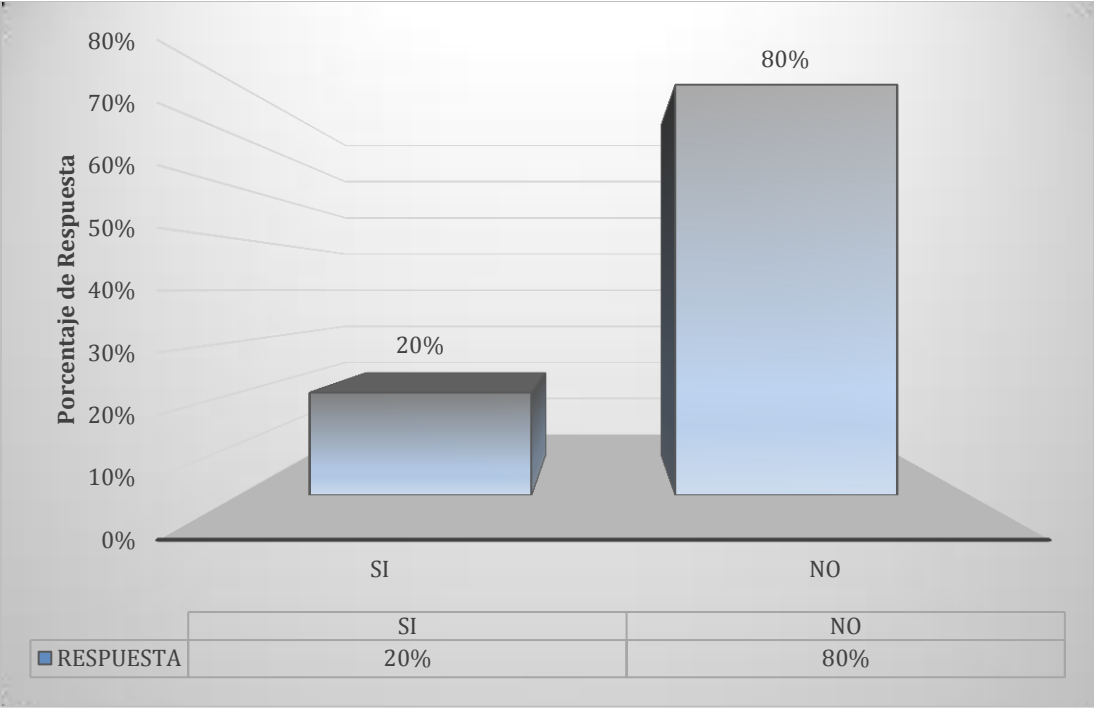
Pregunta 3: ¿Las ONG deben de pagar ISR por el exceso y/o faltante al fin de un ejercicio fiscal?



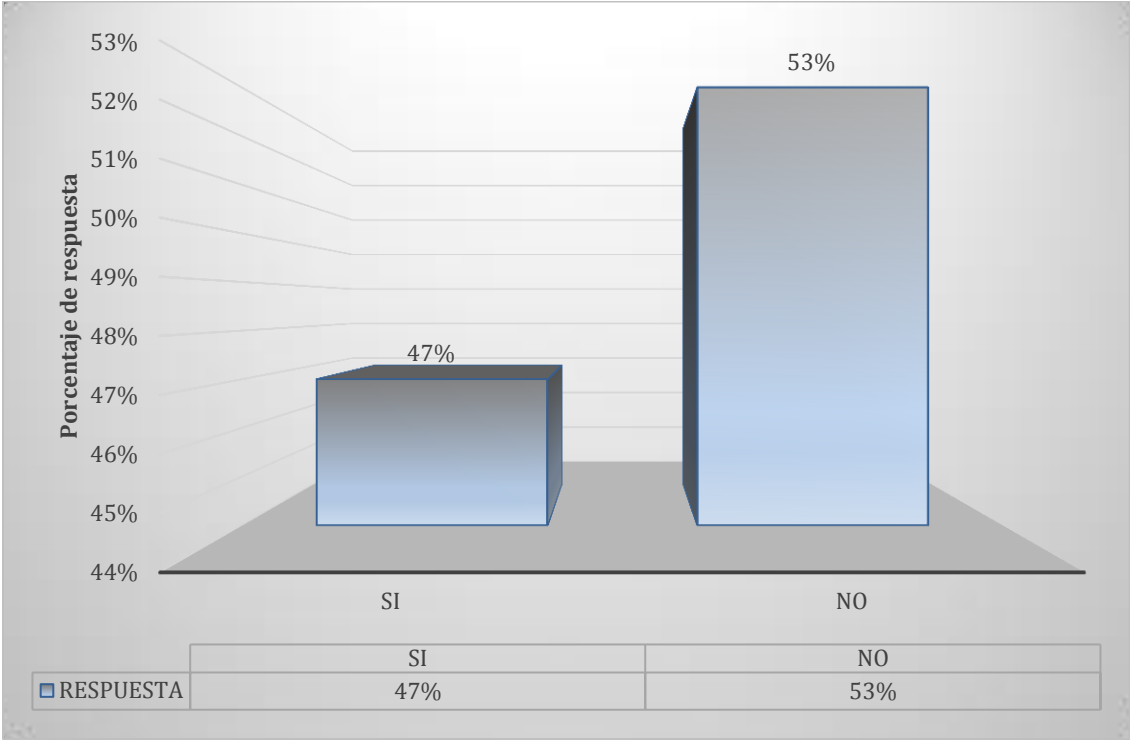
Pregunta 4: ¿Se puede emitir una factura especial a personas que nos residentes permanentes?



Pregunta 5: ¿Las ONG están exentas del pago de impuestos de importación cuando este generador se da por una actividad exenta?



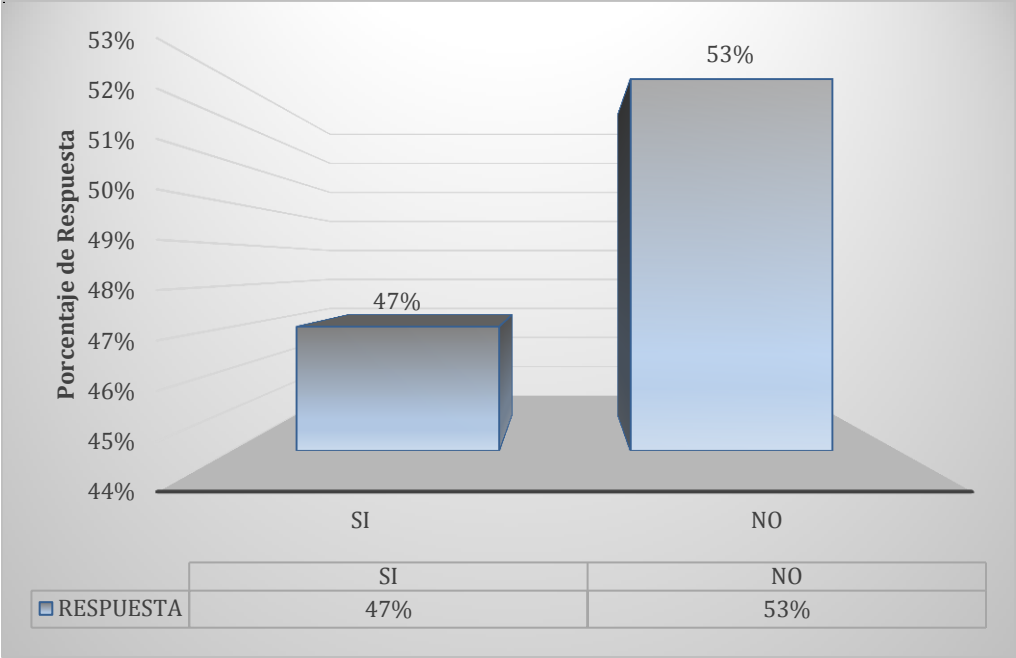
Pregunta 6: ¿Las ONG deben de presentar declaraciones de impuestos si no han tenido actividades grabadas?



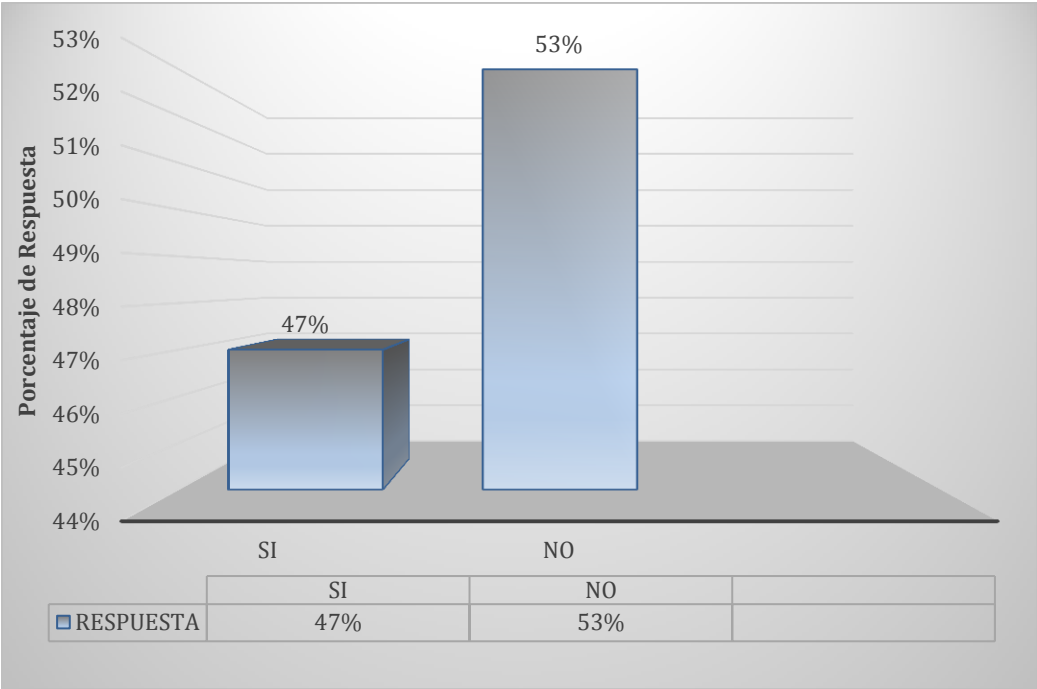
Pregunta 7: ¿Libros que están obligados las ONG a llevar?



Pregunta 8: ¿Las ONG pueden vender libros de educación y entender recibos de donación por ello?



Pregunta 9: ¿Las ONG pueden vender sus activos y extender recibos de donación por ello?



## **Capítulo 5**

### **Discusión y análisis de resultados**

#### **5.1 Discusión de Resultados**

##### **Conocimientos de leyes y la practicidad del entendimiento de los asuntos fiscales**

Luego de realizar el trabajo de campo se observó que no se cumple con todas las obligaciones fiscales por desconocimiento en las áreas importantes tales como: Tipos de impuestos, obligaciones formales y funcionalidad del ejercicio contable; elevando el riesgo de las infracciones fiscales y malas prácticas contables trayendo consigo que se paguen multas, intereses e inclusive pagos innecesario.

Con la información obtenida a través de la encuesta realizada para medir el conocimiento de las personas involucradas en el manejo de impuestos de los departamentos contables y financieros de ONG internacionales se determinó que el conocimiento sobre los siguientes:

##### **Tipos de impuestos**

De nueve impuestos colocados para selección, 6 de estos eran totalmente correctos sin embargo como se observa en la gráfica de la pregunta 1 ninguno fue seleccionado en su 100% existen diferencias entre uno y otro en el criterio de selección variando de manera que podemos seleccionar a través de esta, los impuestos afectos de menor conocimiento como por ejemplo el impuesto sobre la renta solo el 10% afirmo que lo pagan así como el de inmuebles, salida del país el 20%, combustibles el 30% e identificando como de mayor conocimiento el impuesto de circulación con 70% y el 60% del INGUAT.

Los tres impuestos restantes que eran incorrectos también fueron seleccionados como afectos a las ONG internacionales tomando mayor relevancia el de distribución de cemento en un 50%, seguido por el ISO en un 30% y por último el IVA en un 10%.

Ahora el impuesto de renta, para ellos si deben de prestar declaración esto es tanto para el caso de los asalariados que trabajen para la ONG como retención en el caso de los proveedores que están inscritos bajo el régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas y una vez al año tendrán que presentar declaración anual de renta. El impuesto sobre distribución de cemento al igual solo lo pagan las industrias que producen cemento, el impuesto ISO que una de sus premisas es que la entidad debe de tener por lo menos 4% de margen, el impuesto de inmueble es impuesto directo al igual que el de circulación.

En la gráfica 2 y 3 las personas encuestadas indicaron que no son agentes de retención el 13% y el 7% respectivamente que si deben de pagar impuestos por el exceso y/o faltante

### Obligaciones Formales

En la siguiente sección se describe en las gráficas que tiene relación con los aspectos formales de las distintas leyes fiscales explicando de mayor a menor en el sentido que las personas encuestadas los desconocen:

Gráfica de la pregunta 4 el 67% afirma que si se puede emitir una factura especial a una persona jurídica que no es residente permanente en el territorio guatemalteco siendo esto incorrecto, ya que solo se le puede emitir factura especial a guatemaltecos que en su caso no han gestionado sus facturas, en la pregunta 6 el 53% afirmo que no debe de presentar declaración de renta si no ha tenido actividades que lo graben siendo esto incorrecto también ya que su régimen indique que están dentro del campo de aplicación se debe de presentar la declaración con valor 0y en la pregunta 2 el 7% afirmó que no debe de ser agente retenedor siendo esto también incorrecto ya que la ley de ISR indica la obligatoriedad de las ONG de ser agentes de retención esto lo encontramos en el artículo 47.

Facilitar a los funcionarios fiscales autorizados, las inspecciones o verificaciones en cualquier local, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos contenedores, cajas registradoras y archivos, así como camiones, tanques, buques, aeronaves y otros medios de transporte.

Permitir que la Administración Tributaria revise las declaraciones, informes y documentos, comprobantes de mercaderías, relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias.

Comunicar cualquier cambio de la situación tributaria de los contribuyentes o responsables.

Concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida, siempre que en la citación se haga constar el objeto de la diligencia.

Proporcionar a la Administración Tributaria la información que le requiera referente a actos, contratos u otros hechos o relaciones mercantiles con terceros, generadores de tributos, siempre que no se viole la garantía de confidencialidad establecida en la Constitución Política de la República y las leyes especiales, el secreto profesional, y lo dispuesto en este Código.

Son también obligaciones de los contribuyentes y responsables:

Conservar en forma ordenada, mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción, libros, documentos y archivos, estados de cuenta bancarios o sistemas informáticos del contribuyente, que se relacionan con sus actividades económicas y financieras, para establecer la base imponible de los tributos y comprobar la cancelación de sus obligaciones tributarias.

Conservar por el plazo de la prescripción, los documentos en que conste el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

## Conocimiento y Funcionalidad

En la siguiente sección se describen algunas preguntas que se realizaron en la encuesta relacionada con el conocimiento que tienen los trabajadores de las ONG internacionales de los departamentos contables y financieros., relacionados con la practicidad de algunas operaciones que relacionan a los tributos, estas se mostraran de la pregunta que más desconocimiento hay hasta la que más conocimiento tienen.

En la pregunta la gráfica de la pregunta 8 el 47% de los encuestados afirman que si pueden extender recibo de donación por ventas de bienes de inventario como libros de una ONG siendo esto incorrecto, por otro lado el 47% afirma que pueden extender recibo de donación por la venta de activos fijos esto lo encontramos en la gráfica 9. En Guatemala las leyes del país son muy claras en la definición de lo que es una entidad exenta muchas veces confundimos las actividades que puedan realizar la ONG internacional y no todas las actividades son exentas, las entidades puede realizar muchas actividades grabadas tales como las ventas de activos o inventarios y sobre estas actividades deben de pagar impuestos y emitir facturas.

Los sujetos pasivos autorizados a presentar declaraciones, anexos e informaciones por vía electrónica o medios distintos al papel, deberán conservarlas por el mismo plazo en los medios en que fueron presentadas o en papel, a su elección.

Rehacer sus registros contables, en los casos de destrucción, pérdida, deterioro, extravío, o delitos contra el patrimonio que se produzcan respecto de los libros, registros, documentos, archivos o sistemas informáticos, dentro del plazo de tres meses contados a partir de la fecha en que ocurrió el hecho, circunstancia que deberá acreditarse.

Permitir a la Administración Tributaria revisar los registros informáticos que contengan información relacionada con la realización de hechos generadores de tributos o al registro de sus operaciones contables y tributarias, ya sea en línea, o a determinado período de tiempo que establezca la Administración Tributaria, ello para fines exclusivos vinculados a la

debida fiscalización tributaria; para el efecto, la Administración Tributaria deberá formular el requerimiento pertinente.

Los contribuyentes, responsables o personas exentas que presten servicios de atención médica a través de hospitales, sanatorios, casas de salud, clínicas, consultorios o centros de salud, que reciban pagos de terceros a favor de médicos u otros profesionales sean o no técnicos de la salud, los cuales correspondan a servicios que se hubieran prestado, en sus instalaciones, a terceros y cuyos servicios no se hubieren facturado por los hospitales, empresas, instituciones u organizaciones antes mencionadas deberán informar a la Administración Tributaria por medio de una declaración jurada mediante documento o vía electrónica en el formulario y forma que para el efecto.

### **Contrastar si las practicas actuales están mitigando el riesgo fiscal de cumplimiento.**

La información obtenida a través de la encuesta realizada nos sirvió para medir si el conocimiento fiscal les permitía reducir el riesgo de cometer infracciones a la administración tributaria parte de las personas involucradas en el manejo de impuestos de los departamentos contables y financieros de ONG internacionales se determinó que:

#### **Tipos de impuestos**

AL observar la gráfica 1 podemos darnos cuenta de que existe un desconocimiento sobre que impuestos se pagan al fisco y cuáles no, dado esto es un riesgo que hasta impuestos a los que las ONG no están afectos se estén pagando.

El impuesto sobre la renta aunque se indicó en párrafos anteriores que no se paga mensualmente, las ONG si son agentes de retención para el caso de rentas del trabajo esto se puede encontrar en el artículo 75 de la ley y cuando compran bienes y servicios y los prestadores de estos servicios estén inscritos bajo el régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas deberán de realizar retención de acuerdo al artículo 46 de la ley para entrar estos tributos si debe de presentar declaración mensual. Aunque el 85% de

los encuestados reconocieron esta obligación por lo que no debe ser objeto de reparo o sanción por parte de SAT.

Una de las preguntas que se realizaron indicaba si se pueden extender recibos de donación por la venta de libros de educación y el 47% afirma que si pueden emitir recibo de donación por ello., sin embargo esto es una mala práctica ya que de acuerdo a la ley del IVA por ellos hay que emitir factura ya que estamos realizando un intercambio por lo que las ONG que vendan libros o vendan cualquier otro bien o servicio y cambio se a percibir algún beneficio por estas transacciones se tendrán que emitir facturas y para ello pudieran inscribirse en cualquier de los distinto regímenes que existan para hacerlo, además las ONG regularmente están exentas solo en los aportes que reciben y regularmente esto debe de estar en los estatutos de las ONG. Esto puede llevar a que la administración tributaria les exige el pago del impuesto al valor agregado y el impuesto sobre la renta por esas transacciones, además de las multas e intereses resarcitorios.

## Obligaciones Formales

En la siguiente sección describimos las gráficas que tiene relación con los aspectos formales de las distintas leyes fiscales explicando de mayor a menor en el sentido que las personas encuestadas los desconocen a sanciones que pueden ser objeto:

En la pregunta 3 el 7% afirman que si pueden emitir factura especial a no residentes en el país sin embargo esto es un error ya que la factura especial solo puede aplicar a personas residentes de Guatemala, para no residentes aplica una retención de no domiciliados en el país esto es una práctica en el caso de las ONG., sin embargo para el caso de las empresas mercantiles se utiliza las factura especial para volver legales facturas emitidas en el extranjero como de viáticos esto lo mencionamos en el capítulo 2 en el marco teórico.

Para que una persona lo pueda reportar en su contabilidad debe ser residente puesto que la ley indica que lo debe de reportar en su contabilidad

## **Algunas prácticas operativas contables a fin de asegurar que se cumplen con las obligaciones por parte de SAT.**

Describir algunas prácticas operativas contable a fin que ya no se incurran en las infracciones encontradas por parte de SAT

1. Los libros obligados a llevar por las ONG son los libros de Balances, Libro de compras y venta, Libro de mayor y libro de diario sin embargo el libro de compras y ventas no se debe de llevar a no ser que la ONG tenga actividades lucrativas de lo contrario no se lleva y si deben de llevar el libro de Inventarios.
2. De acuerdo al artículo 368 del código de comercio todas las entidades están obligas a llevar son: libros de inventario, entrada de diario, mayor y estados financieros y recientemente con la última ley de fortalecimiento tributario se agregó un libro de inventarios para las cuentas de bancos e inversiones.
3. Toda venta que se realice que exista un beneficio contra una retribución ya sea dineraria no dineraria se debe de emitir factura contable.
4. Es criterio de la autoridad tributaria, si obtienen ingresos por otros conceptos, éstos están sujetos al impuesto. Como comprobante por las donaciones que perciben, se establece que deben emitir recibos de donación.
5. Para la adquisición de bienes y servicios, se sugiere retener el impuesto cuando el proveedor indique en su factura que se le efectúe retención por montos superiores a los Q2,800 con IVA.
6. En el caso de los empleados, si tienen obligación de efectuar la retención a aquellos cuyos ingresos superen los Q. 48,000 mil quetzales anuales y pedirles que presenten la declaración ante el patrono.

7. No hay obligatoriedad de presenta declaración sino han presentado transacciones que generen impuesto.
8. Las entidades no gubernamentales que tiene decreto avalado por el congreso serán estas las únicas entidades exentas de del pago impuestos de importación.
9. En cuanto al régimen del Impuesto al Valor Agregado (IVA), solamente gozan de exención por los servicios que prestan y por las cuotas y donaciones que perciben.
10. A raíz de la última modificación de la ley para el fortalecimiento de la transparencia fiscal y la gobernanza de la administración tributaria es necesario que las entidades como las ONG tramiten autorización en la administración tributaria para contar con libros autorizados para llevar un control de bancos donde indique los saldos de las cuentas bancarias, los números de cuenta y el banco que se las administra.
11. Llevar los libros y registros referentes a las actividades y operaciones que se vinculen con la tributación.
12. Inscribirse en los registros respectivos, aportando los datos y documentos necesarios y comunicar las modificaciones de los mismos.
13. Presentar las declaraciones que correspondan y formular las ampliaciones o aclaraciones que les fueren solicitadas.
14. Cumplir con cualquier otro deber formal que establezcan las disposiciones legales respectivas.

## Conclusiones

Se pudo determinar luego de realizar el trabajo de campo que no se tiene el conocimiento legal y práctico sobre las leyes de fiscales que afectan a las ONG por lo que en este documento se propone un listado de buenas prácticas que facilitarían la adopción de las leyes fiscales en Guatemala. Esto ayudaría puesto que se desconoce algunas actualizaciones que han tenido las leyes y esto puede contribuir a elevar el riesgo fiscal puesto que no se cumple con todas las obligaciones formales y no formales que las leyes fiscales del país nos exige y las personas encargadas de velar por mantenerse actualizados no lo hacen derivado de esto podemos poner en riesgo a las entidades y que las mismas paguen multas, intereses e inclusive pagos de impuestos innecesarios.

Al realizar las encuestas pudimos darnos cuenta que Las ONG internacionales a pesar de que en general son instituciones exentas al pago de algunos impuestos, las personas que laboran en ellas en contabilidad están ausentes de las obligaciones tributarias formales y materiales, y en consecuencia, al pago de las sanciones correspondientes por el incumplimiento de dichas obligaciones, cuando así lo establezca la norma, las ONG internacionales, poseen un marco legal definido para su funcionamiento y regulación, tanto en materia sustantiva, como tributaria y por lo tanto, sostienen una relación jurídica con la Administración Tributaria.

Los empleados que trabajan para las ONG internacionales por el desconocimiento que han tenido en el pago y retención de tributos han hecho pagos indebidos de impuestos y no han practicado retenciones de impuestos en algunos casos, esto puede ocasionar que sean objeto de multas por omisión de pagos de tributos

## **Recomendaciones**

Se sugiere que el personal de finanzas de las ONG internacionales diseñe un plan de capacitación de tal forma que por lo menos trimestralmente se aborden los temas relacionados con los pagos de tributos y sobre las mejores prácticas en los registros contables.

Implementar por parte del personal clave del departamento contable de las ONG internacionales las mejores prácticas citadas en el capítulo 5 para asegurar que se cumplen con los asuntos mínimos que establecen las leyes y se mantenga informado sobre las nuevas prácticas sobre los asientos de diarios a fin de estandarizar y ser más eficiente el proceso de revisión y pago de tributos a los que la organización este afecto.

Se sugiere dado el resultado de las encuestas que el personal que trabaja en contabilidad y finanzas de las ONG internacionales maneje un conocimiento mínimo de las leyes fiscales del país de tal forma que se asegure que cumple con las obligaciones que en ella se establecen.

## Referencias

### Libros

1. Las organizaciones de segundo nivel: **¿Qué roles tienen y como pueden mejorar su labor?** Núria Valls Madrid, 16 de febrero de 2007.
2. Monterroso, Gladys (2009). Fundamentos Tributarios (3 ed.). Guatemala: Comunicación Gráfica G&A

### Legislación

1. Asamblea Nacional Constituyente. Constitución de la república de Guatemala y sus Reformas Acuerdo Legislativo 18-93. 2008.
2. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 6-91. Código tributario. 2008.
3. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 27-92. Ley del impuesto al valor agregado. 2008.
3. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 26-92. Ley del impuesto sobre la renta. 2008.
4. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 02-2003. Ley de organizaciones no gubernamentales para el desarrollo. 2008.
5. Congreso de la República de Guatemala Decreto 04-2012 ley antievasión II 2012.
6. Congreso de la República de Guatemala reformado por el acuerdo legislativo 18-93 Constitución Política de la República de Guatemala.
7. Congreso de la República de Guatemala Ley del registro nacional de personas jurídicas.
8. Congreso de la República de Guatemala del decreto Ley 106 Denominado Código Civil.
9. Congreso de la República de Guatemala del decreto 10-2012 Ley de Actualización tributaria.
10. Congreso de la República de Guatemala Ley de Supresión de Exenciones, Exoneraciones y Deducciones en Materia Tributaria y Fiscal, Decreto 117-97.
11. Congreso de la República de Guatemala Decreto 117-97, Ley de Supresión de Exenciones, Exoneraciones y Deducciones en Materia Tributaria y Fiscal.

12. Congreso de la República de Guatemala El Decreto Número 86-73 Ley del Ceremonial Diplomático.
13. Congreso de la República de Guatemala, decreto 44 2000 ley de suspensión de privilegios y benéficos fiscales de ampliación de la base imponible y de regularización tributarias.
14. Congreso de la república de Guatemala, decreto 78-96 Código de la niñez y la juventud.
15. Congreso de la República de Guatemala, decreto 73.2008 Ley del Impuesto de Solidaridad

#### Fuentes Electrónicas

1. Naciones Unidas noviembre 2016 Recuperado de <http://www.un.org/es/civilsociety/dpingo/criteria.shtml>.
2. Velásquez, R (2008) ONG Fantasmagóricas. Recuperado el 21 de octubre de: [www.elperiodico.com.gt/es/20081127/opinion/81142/](http://www.elperiodico.com.gt/es/20081127/opinion/81142/).

## **ANEXOS**



## ANEXO

### Cuestionario Universidad Panamericana Facultad de Ciencias Económicas

El presente cuestionario se utilizará para obtener información si las personas que trabajan en una ONG en el el área de contabilidad conoce los aspectos tributarios que la SAT exige en cuestión de pagos de tributos.

#### Instrucciones:

A continuación se le presenta una serie de preguntas de las cuales usted deberá de marcar con una X la que considere correcta.

¿Las ONG están afectas al pago de los siguientes impuestos al fisco? marque los impuestos que usted considere.

<input type="checkbox"/>	Impuesto sobre la renta.	<input type="checkbox"/>	Impuesto específico a la distribución del cemento
<input type="checkbox"/>	Impuesto al valor agregado.	<input type="checkbox"/>	Impuesto de salida del País
<input type="checkbox"/>	Impuesto de Solidaridad.	<input type="checkbox"/>	Impuesto al servicio de hospedaje
<input type="checkbox"/>	Impuesto de bienes muebles.	<input type="checkbox"/>	Impuesto de circulación de vehículos.
<input type="checkbox"/>	Impuesto circulación de vehículos.	<input type="checkbox"/>	Impuesto a la distribución de petróleo crudo y combustibles derivados.

¿Las ONG son agentes de retención de ISR e IVA, ?

Sí  No

¿Las ONG deben de pagar ISR por el exceso y/o faltante al fin de un ejercicio fiscal?

Sí  No

¿Se puede emitir una factura especial a personas que no son residentes permanentes o/u temporales?

Sí

No

¿Las ONG están exentas de impuestos de importación cuando importan un bien que se utilizara para un proyecto rural?

Sí

No

¿Las ONG deben de presentar declaraciones de impuestos si no han tenido actividades que graban los distintos impuestos que recauda SAT?

Sí

No

¿Marque con una X los libros que están obligados las ONG a llevar?.

- Libro de balances.
- Libro de estado de resultados.
- Libro de Inventarios.
- Libro de Compras y ventas.
- Libro de Mayor general.
- Libro de Diario.

¿Las ONG pueden vender libros de educación y extender recibo de donación por ello?

Sí

No

¿Las ONG pueden vender sus activos y extender recibos autorizados por ellos en lugar de factura?

Sí

No