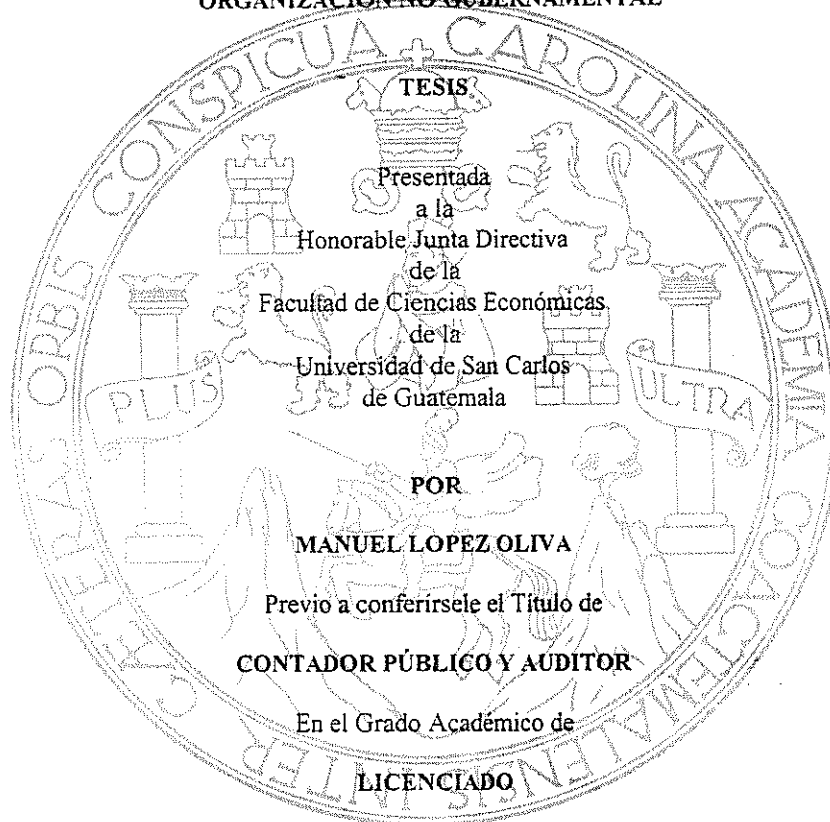


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

LEGISLACIÓN FISCAL, LEGAL Y CONTABLE APLICABLE A UNA  
ORGANIZACIÓN NO-GUBERNAMENTAL



Guatemala, Febrero de 1999

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

Decano:	Lic.	Miguel Angel Lira Trujillo
Secretario:	Lic.	Eduardo Antonio Velásquez Carrera
Vocal I:	Lic.	Jorge Eduardo Soto
Vocal II:	Lic.	Andrés Castillo Nowell
Vocal III:	Lic.	Víctor Hugo Recinos Salas
Vocal IV:	P.C.	Julissa Marisol Pinelo Machomo
Vocal V:	P.C.	Miguel Angel Tzoc Morales

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ EL  
EXAMEN GENERAL PRIVADO**

Área de Matemáticas:	Lic.	Jorge Orlando Recinos Sandoval
Área de Contabilidad:	Lic.	Rudy Rolando Garrido Menéndez
Área de Auditoría:	Lic.	Oswaldo René Marroquín Galdámez

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ EL  
EXAMEN PRIVADO DE TESIS**

Presidente:	Lic.	Jorge Morales Guinea
Examinador:	Lic.	Julio Hernán Oliva Juárez
Examinador:	Lic.	Jorge Luis Monzón Rodríguez



Guatemala, 8 de julio de 1998

Señor Decano de la  
Facultad de Ciencias Económicas  
de la Universidad de San Carlos  
Lic. Miguel Angel Lira Trujillo  
Presente


Estimado señor Decano:

Conforme a la honrosa designación que esa Decanatura me hiciera con fecha 4 de junio de 1997, nombrándome para asesorar la tesis del señor Manuel López Oliva, titulada "LEGISLACIÓN FISCAL, LEGAL Y CONTABLE APLICABLE A UNA ORGANIZACIÓN NO GUBERNAMENTAL", por este medio presento el dictamen correspondiente.

Considero que el trabajo mencionado describe, analiza y concluye los diferentes aspectos que se relacionan con la legislación de este tipo de entidades.

Por lo expuesto anteriormente, recomiendo que el trabajo de tesis sea aceptado para ser discutido en el examen general privado, previo a la investidura del señor López Oliva como Contador Público y Auditor en el grado de Licenciado.

Muy atentamente,

  
Licda. Maura Beatriz Barrera Torres  
Collegiada 4,145

D DE SAN CARLOS  
GUATEMALA



D DE CIENCIAS  
ECONOMICAS

Edificio "5-5"  
Universidad, Zona 12  
A. CENTROAMERICA

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
VEINTINUEVE DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE.

Con base en lo estipulado en el Artículo 23º. Del Reglamento de Evaluación Final de Exámenes de Areas Prácticas y Examen Privado de Tesis y el Acta AUD. 47-98, donde consta que el estudiante MANUEL LOPEZ OLIVA, ha aprobado su Examen Privado de Tesis, se le autoriza la impresión del Trabajo de Tesis, denominado: "LEGISLACION FISCAL, LEGAL Y CONTABLE APLICABLE A UNA ORGANIZACIÓN NO GUBERNAMENTAL".

Atentamente,

"D Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. EDUARDO ANTONIO VELASQUEZ CARRERA  
SECRETARIO



LIC. MIGUEL ANGEL LIRA TRUJILLO  
DECANO



## ACTO QUE DEDICO

*A mi madre, por ser ejemplo  
de mi vida y apoyo incondicional*

FELIPA OLIVA (Q.D.E.P)

*A mi esposa y compañera  
por su impulso y amor*

ROSA MARIA

*A mis hijos, base para  
ejemplo y superación*

JENIFER PAOLA Y  
MANUEL ALEXANDER

*A mis amigos por su apoyo,  
y amistad*

MARIO DAVID,  
LESBIA Y SANDRA

*A la Facultad de Ciencias  
Económicas de la Universidad de  
San Carlos de Guatemala*

FUENTE DE SABIDURIA.

**INDICE**

**PAGINA**

**INTRODUCCIÓN**

	<b>CAPÍTULO I</b>	
	<b>ASPECTOS GENERALES DE LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES</b>	
1.1	Definición	1
1.2	Importancia	1
1.3	Antecedentes Históricos	2
1.4	Objetivos	8
1.5	Constitución	9
1.6	Clasificación	10

**CAPÍTULO II  
EL CONTADOR PÚBLICO Y LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES**

2.1	Las ONG's y su Importancia en la Economía Nacional	12
2.2	La Auditoria Independiente y las ONG's	13
2.2.1	Planeación y Supervisión	14
2.2.2	Trabajo de Campo	15
2.2.3	Informe de Auditoría	16
2.3	El CPA como Asesor de las ONG's	17
2.3.1	La Sistematización	17
2.3.2	Planeación Estratégica	19
2.3.3	Control Gerencial	19
2.4	Autofinanciamiento de las ONG's	21
2.4.1	Administración de Fondos para la Inversión Física, Social y Cooperación Técnica	21
2.4.2	Inversión Física, Social, Financiera y Cooperación Técnica	22
2.4.3	Gestión de Autofinanciamiento	24

**CAPÍTULO III  
ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO DE LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES**

3.1	Organización	29
3.1.1	Organización Institucional	29
3.1.2	Políticas para la Administración de Personal	29
3.1.3	Segregación de Funciones	31
3.1.4	Prestaciones Laborales	32
3.1.5	Reclutamiento, Selección y Contratación de Personal	34
3.2	Procedimientos Administrativos	35
3.2.1	Ingresos	35
3.2.2	Egresos	36
3.2.3	Compras y Contrataciones	37
3.2.4	Control de Inventarios	38
3.2.5	Control de Activos Fijos	40
3.2.6	Control de Vehículos	43
3.2.7	Control de Viáticos	44

3.2.8	Archivo de Documentación	45
3.3	Sistemas Contables y Financieros	46
3.3.1	Sistema de Presupuestos	46
3.3.2	Políticas Contables	50
3.3.3	Flujograma del Sistema Contable	54
3.3.4	Estructura de Codificación	56
3.3.5	Nomenclatura Contable y Catálogo de Cuentas	59
3.3.6	Sistemas de Información	64

**CAPÍTULO IV  
LEGISLACIÓN FISCAL, LEGAL Y CONTABLE APLICABLE A LAS  
ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES**

4.1	Aspectos Legales	66
4.1.1	Registro Civil	66
4.1.2	Organización Legal según el Código Civil	66
4.1.3	Requisitos Generales de Inscripción de una Organización no Gubernamental en el Registro Civil	70
4.2	Aspectos Fiscales y Laborales	71
4.2.1	Contraloría General de Cuentas de la Nación	71
4.2.2	Ministerio de Finanzas Públicas	72
4.2.3	Ministerio de Trabajo y Previsión Social	77
4.2.4	Instituto Guatemalteco de Seguridad Social	79
4.3	Aspectos Contables	80
4.3.1	Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores	80
4.3.2	Legislación Contable aplicable a las ONG's	83
	Conclusiones	85
	Recomendaciones	87
	Bibliografía	89
	Anexos	

## INTRODUCCIÓN

En las últimas décadas el tema del carácter y papel de las organizaciones no gubernamentales (ONG's) se ha tornado paulatinamente más importante, a medida que se cuestionan y revisan los papeles asignados tradicionalmente al sector público, a la empresa privada lucrativa, y a la sociedad civil en el desarrollo socioeconómico.

Las entidades de carácter no lucrativo actualmente ocupan un lugar muy importante en la estructura nacional, debido a la proliferación de las mismas, pues sus actividades van encaminadas a la solución de problemas que el Estado no puede solucionar, las ONG's participan en actividades educativas, culturales, deportivas, políticas, económicas, religiosas y otras.

Se han desarrollado de tal forma que sus operaciones se han convertido en complejas al igual que los entes lucrativos, ello ha originado que tanto la legislación guatemalteca como las políticas administrativas de las ONG's se vean en la necesidad de tener que dictar normas para regir sus operaciones, en aspectos tales como: Leyes fiscales, laborales, normas de auditoría y principios de contabilidad.

Es importante dejar claro que en lo que respecta a la legislación guatemalteca referente a las ONG's existe un gran desconocimiento de la aplicabilidad de las leyes existentes, a la vez hay confusión en la actual legislación la cual hace énfasis en pequeños aspectos de las entidades no lucrativas, pero a la vez no son determinantes.

El presente trabajo constituye una guía para las personas interesadas en conocer los aspectos antes mencionados de las organizaciones no gubernamentales. El primer capítulo presenta el marco conceptual que sirvió de punto de partida para toda la investigación, éste contiene la definición, importancia, antecedentes históricos,



objetivos, constitución y clasificación de las ONG's. En el segundo capítulo se desarrolla la relación entre el Contador Público y Auditor y las organizaciones no gubernamentales, haciendo énfasis a la asesoría que este profesional en materia financiera, puede ofrecer a las ONG's. El tercer capítulo trata sobre la estructura de control interno de las organizaciones no gubernamentales, la cual comprende su organización, procedimientos administrativos y sistemas contable-financieros. El cuarto capítulo comprende el tema de este trabajo que es los aspectos legales, fiscales y contables aplicables a una organización no gubernamental, en este sentido se hace referencia a la legislación guatemalteca y al desconocimiento que existe respecto a la fiscalización de las ONG's, pues el criterio que se tiene es que dicha fiscalización corresponde al Ministerio de Finanzas Públicas pues algunas leyes tributarias como el IVA, ISR, etc. hacen referencia a dichas organizaciones, pero no es así, lo correcto es que la fiscalización la realice la Contraloría General de Cuentas de la Nación de acuerdo con la Ley de Colectas Públicas. Sin embargo se tiene la idea que la fiscalización de las ONG's es atribución del Ministerio de Finanzas Públicas y actualmente con la nueva Ley de Supresión de Exenciones y Exoneraciones, se les vincula con dicho ministerio.

Se finaliza el trabajo con las conclusiones y recomendaciones, al respecto se hace énfasis en la solución de la hipótesis planteada en el plan de investigación.

## CAPITULO I

### ASPECTOS GENERALES DE LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES

#### 1.1 DEFINICIÓN

Las entidades de carácter no lucrativo son las que se dedican a actividades de beneficio social, no lucran y no distribuyen utilidades entre sus asociados. Los recursos para su funcionamiento los obtienen de su autogestión y donaciones. Los excedentes se aplican en la realización de los objetivos de las entidades que varían de acuerdo a su naturaleza. Los propósitos pueden ser: gremiales, económicos, religiosos, culturales, profesionales, de desarrollo y promoción social, políticos, deportivos y otros.

#### 1.2 IMPORTANCIA

Las entidades de carácter no lucrativo, coadyuvan en el desarrollo social y económico de Guatemala. Tienen entre sus objetivos satisfacer necesidades de la población, que el gobierno y las empresas mercantiles no cubren. Funcionan con los recursos económicos que obtienen de sus operaciones ordinarias y extraordinarias para aplicarlos en satisfacer necesidades sociales de acuerdo a sus objetivos y fines establecidos.

Las necesidades sociales más importantes que satisfacen las entidades de carácter no lucrativo son las siguientes:

**Gremiales:** Reúne a personas que desempeñan una misma profesión u oficio para tratar asuntos de su interés.

**Económicas:** Satisfacen algunas necesidades económicas de la población de escasos recursos por ejemplo: en medicinas, salud, letrinas, carreteras, pozos, etc.

**Religiosas:** Realiza cultos de diferentes tendencias para dar orientación espiritual público que lo requiere.

**Culturales:** Promueven actividades artísticas, en teatros, centros educativos, universidades y otros.

**Profesionales:** Reúne a personas de una misma profesión para mantenerse actualizadas y tratar asuntos de su interés.

**Políticas:** Integra grupos de personas de acuerdo a su ideología e intereses cívicos, en los diferentes partidos políticos. Tiene su mayor importancia en épocas de elecciones porque compiten para ocupar cargos de elección popular de los organismos ejecutivo y legislativo del gobierno de Guatemala y de alcaldías municipales.

**Deportivas:** Organizan y realizan eventos deportivos, invierten recursos en instalaciones adecuadas para los diferentes deportes.

**Sindicatos:** Reúne a los trabajadores de una empresa para defender sus derechos laborales.

**Sociales:** Se dedican a obras de caridad pública que específicamente el Estado puede realizar, entre ellas tenemos: cuidado de niños, alcoholismo, drogadicción, etc.

**Otras:** Por ejemplo las ecológicas, ambientalistas, etc.

### 1.3 ANTECEDENTE HISTÓRICOS

"En la época de la colonia española del año 1524 a 1821, se formaron las primeras entidades de carácter no lucrativo en Guatemala que son la iglesia católica y los partidos políticos conservador y liberal."<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Fundación Arias para la Paz y el Progreso Humano Cooperación, Solidaridad y Filantropía: Viejos y Nuevos Significados en Centroamérica, Litografía e Imprenta Lil, S.A. Edición Dra. María Eugenia Bozzoli 1993, Pág. 195

Es importante destacar también como antecedentes de las organizaciones no gubernamentales con orientación al desarrollo, el papel que jugó la sociedad económica Amigos del País, la cual fue creada en Guatemala en 1794 por acuerdo del rey Carlos IV de España; surgió mediante la iniciativa de Jacobo de Villaurrutia con el propósito de promover el progreso de la agricultura, las artes, el comercio, la industria y las ciencias, así como mejorar las condiciones de vida de los habitantes de las regiones en que dichas sociedades se fundaron.

#### TENDENCIAS DE CRECIMIENTO A PARTIR DE 1970

Como dos grandes variables a nivel internacional que alrededor de los años sesenta tuvieron incidencia en el país y apuntalaron directamente a las primeras organizaciones no gubernamentales de desarrollo, se señala a la Alianza para el Progreso (como vehículo del modelo desarrollista estadounidense) y al Concilio Vaticano II. "La AID como expresión de la primera, apoyó en Guatemala a cuatro organizaciones IDESAC, EACA, CAPS y Berthost."<sup>2</sup> Las tres primeras perseguían estimular el crecimiento económico por medio de las cooperativas elevando la productividad del minifundio.

La influencia del Concilio Vaticano II se inicia con un proceso de secularización de las instituciones religiosas y la Iglesia empieza a ejecutar trabajo de desarrollo como consecuencia del cambio de enfoque: de una iglesia por el mantenimiento del status quo, a una iglesia viva que insta a las personas a superar situaciones, preocupada por los problemas económicos y sociales.

---

Instituto de Desarrollo Económico Social de América Central (IDESAC), Escuela de Cooperativas (EACA), Centro de Autoformación de Promotores Sociales (CAPS) y Fundación Caroli Berhorst.

En los años siguientes la Democracia Cristiana Guatemalteca, que había nacido estrechamente vinculada a la iglesia católica, se distancia de ésta y consolida sus relaciones con la Democracia Cristiana Internacional por medio de la DC Alemana. Como consecuencia de estos acontecimientos, IDESAC y CAPS quedan ligados a la DC, en tanto EACA y Berthost siguen dependiendo de AID. Paralelamente se incrementan los programas de ayuda internacional por los diferentes canales (bilateral, multilateral, ONG'S) afianzándose la transnacionalización del aparato productivo a través de las inversiones extranjeras. En esta época (1970) también se presentan los primeros síntomas de crisis económica.

A principio de los años setenta, y especialmente alrededor de 1973, se da un proceso de rompimientos internos en la DC y en cooperativismo; al mismo tiempo un sector independiente de la DC rehace la relación con la iglesia, o mejor dicho con el movimiento de avanzada dentro de ella, aquel que se inspiraba en la Conferencia de Medellín de 1968, y propugnaba por compromiso social y político de los cristianos. En este contexto IDESAC, se convierte en un asesor de equipos de la pastoral social de la iglesia.

Tenemos entonces que en el periodo de 1973 a 1976 algunas de las organizaciones existentes se definen por cambio, conservan su compromiso con la base, apoyan al movimiento popular y tratan de lograr una mejor organización social a niveles regional y nacional. También buscan elevar el nivel de conciencia de la población mediante la promoción popular. En este periodo se hace un intenso trabajo de base. Dentro de una relativa calma se alcanza un nivel de organización considerable y todo el movimiento alrededor de las ONG's es bastante dinámico. La presencia de estas

organizaciones es fuerte y numéricamente baja. La relación con el Estado se mantiene distante por voluntad de ellas, mientras éste intenta acercárseles, consciente del poder de organización que las ONG's manejan. Surgen numerosos centros de capacitación, escuelas radiofónicas, y también se incrementa la organización económica y campesina, esta última especialmente entre minifundistas.

A nivel internacional, después de una breve recuperación económica (1972-1973) sigue un pequeño ciclo de depresión económica (1974-1975), correspondiendo políticamente la época de los golpes militares y regímenes autoritarios en América Latina. En Guatemala, en este período llega al poder el general Carlos Manuel Arana Osorio, uno de los personajes clave en la derrota de la primera guerrilla en el oriente del país. Entretanto, en varias naciones se empieza a hablar del fracaso del modelo desarrollista, lo que combinado con el estímulo creado por Medellín, hace ganar espacios a la teología de la liberación y al movimiento cristiano por el socialismo. Dentro de todo esto, toma fuerza los conceptos de educación y organización popular, como elementos de lucha por el cambio social. Las agencias de financiamiento, principalmente de Europa, optan por el apoyo a proyectos de contenido concientizador y promotor de organizaciones.

Al tomar fuerza el malestar social por las malas condiciones de vida, el gobierno del general Kjell Laugerud (1974-1978) intentan neutralizar las tensiones sociales por medio del desarrollo controlado del cooperativismo y de la apertura de espacios al movimiento popular (sindicalismo obrero y campesino, asociaciones estudiantiles, grupos juveniles, organizaciones religiosas y pobladores), tratando de capitalizarlo para el proyecto reformista, en todo esto la participación, el aporte y la influencia de las ONG's existentes fue muy fuerte.

En la etapa de reconstrucción post-terremoto (1976-1978) influyen las nacientes organizaciones y el movimiento popular, creciendo las expresiones de base. Se da un período de intensa movilización y aglutinamiento del movimiento popular, en el que participaron algunas de las ONG's existentes, se desarrolla con más fuerza la tendencia de la teología de la liberación, propugnando por el compromiso político y concientización por medio de proyectos de educación popular y apoyo a organizaciones de base.

En esa etapa se da también un crecimiento fuerte de organizaciones gubernamentales, producto de la ayuda internacional canalizadora a causa del desastre, al coincidir este repunte con la agudización de la represión, se llega al casi arrasamiento de las organizaciones populares, de sus dirigentes y sus bases (1978-1982), así como del trabajo de promoción social en que las ONG's estaban activas, resultando muy golpeada. La iglesia católica fue perseguida, principalmente el trabajo realizado por los delegados de la palabra. Hay muertes, encarcelamientos, secuestros, expulsiones y este naciente tejido de organizaciones de base, numerosas agencias internacionales retiran a su persona miles de guatemaltecos salen al exilio; mientras las masas campesinas al intensificarse las prácticas de aldeas arrasadas, buscan refugio lejos de las poblaciones convirtiéndose en desplazados de guerra en selvas y montañas del interior del país, o bien atraviesan las fronteras. La situación sigue deteriorándose y la imagen del gobierno guatemalteco cae en total desprestigio internacional.

Estos acontecimientos provocan la radicalización de algunas ONG's, el retiro de otras, mientras que un sector tiende a desaparecer o a reducir acciones par-

replantear después sus estrategias. En algunos casos reorientan su trabajo a la ayuda humanitaria o a pequeñas actividades aisladas de desarrollo comunal.

Actualmente las ONG's existentes en Guatemala están determinadas por las condiciones socio-políticas, pero por su propia naturaleza un fuerte grupo se sitúa entre las fuerzas populares, formando parte de la recomposición actual del tejido social.

El sector empresarial moderno, que ocupa actualmente los cuerpos directivos de las cámaras empresariales, también ejecuta su propia estrategia convencido de que la aguda crisis económica y social del país hace necesario impulsar programas de desarrollo, así como de capacitación de fábricas y fincas. Con ello se busca incrementar los ingresos de la población y atenuar las tensiones sociales; pero como es lógico suponer no pueden delegar en un Estado que choca con sus más arraigadas concepciones la ejecución de estos programas. Es así como también este sector se dedica activamente a gestionar financiamiento, generalmente de AID, fundaciones empresariales, grupos de empresarios privados, organizaciones gremiales patronales, generalmente de los Estados Unidos, Alemania, Japón, etc., éstos impulsan la creación de organizaciones no gubernamentales, que generalmente desarrollan programas en que se prioriza la producción y ganancia inmediata, por sobre la organización social de los beneficiarios para generar ingresos rápidamente.

En la activa participación de la empresa privada en la promoción de las ONG's está presente a nivel mundial y ciertamente como un verdadero telón de fondo de estos acontecimientos, el repunte neo-liberal y la tendencia a la privatización de la sociedad civil, que cada día parece ganar más terreno. En Guatemala la crisis estatal es antigua y



se ha agravado con la constante de gobiernos carentes de capacidad ejecutiva y con niveles de corrupción altos y acentados en las esferas gubernamentales. Resultado de esto la mayoría de agencias financieras internacionales prefieren actualmente encauzar sus programas por medio de las ONG's, y la misma AID, la agencia de mayor presencia económica en la región centroamericana y en el país, canaliza recursos a través de estas organizaciones, aunque mantenga programas en coordinación con los gobiernos.

Podemos decir entonces, que actualmente algunas ONG's constituyen un importante mecanismo de movilización de recursos financieros y además debe remarcar que esto también conlleva otras ventajas operativo-administrativas, puesto que las relaciones laborales son generalmente a base de contratos, evitando el pasivo laboral logrando una mejor utilización de los recursos humanos.

"En la actualidad, existen alrededor de 1,200 de ellas, pero las que efectúan un trabajo efectivo serán unas 200, de las cuáles sólo 15 ó 20 se están manejando en un clima de autosostenibilidad administrativa y financiera."<sup>3</sup>

#### 1.4 OBJETIVOS

Las ONG's generalmente son formadas para ayudar a la población a satisfacer diferentes necesidades que el gobierno no puede cubrir por sí sólo. Algunas tienen como objetivo apoyar la educación, la salud, la alimentación, la infraestructura de vivienda básica y otros.

---

<sup>3</sup> Fundación para el Desarrollo (FUNDESA), publicación Siglo Veintiuno 6/10/97 Pág.4

Así pues, todas las ONG's tienen fines y objetivos para los cuáles fueron creadas. Sin embargo, hay muchas que no tienen sus objetivos definidos por escrito, lo cual hace difícil comprender hacia dónde van, y que se han propuesto alcanzar.

Por ejemplo: " Los objetivos de la Fundación para el Bienestar Materno Infantil son:

- a) Contribuir al mejoramiento del estado de salud, nutrición, y calidad de vida de la población materno infantil en las áreas urbanas de la república.
- b) Conocer y resolver las consultas que con relación a la salud materno infantil sean sometidas a su consideración." <sup>4</sup>

"La mayoría de las ONG's realizan programas de administración pública, agua y disposición de desechos, ambiente y desarrollo, ayuda material, bienestar social, comunicación y transporte, construcción y vivienda, cooperativas, crédito y financiamiento, cultura, desarrollo de la comunidad, desarrollo empresarial y gerencia, educación, energía, nutrición, población y servicios familiares, política económica y planificación, promoción de alimentos, acuacultura y agricultura, salud pública, microempresa, atención de niños, atención a refugiados y otros."<sup>5</sup>

## 1.5 CONSTITUCIÓN

### Procedimiento de Constitución:

- Por medio de Escritura Pública o Acta Notarial
- Fundadores:
  - Personas Individuales

---

<sup>4</sup> Estatutos Fundación para la Promoción Materno Infantil, Págs. 15 y 16

<sup>5</sup> Fundación para el Desarrollo (FUNDESA), publicación Siglo Veintiuno 6/10/97 Pág.4

- Personas Jurídicas

En Guatemala las ONG's pueden ser fundadas por una familia o por una empresa o sociedad.

- Fundaciones:
  - Escritura Pública
  - Testamento
- Asociaciones constituídas en el extranjero:
  - Nombramiento de un mandatario en Guatemala
  - Que sus fines y objetivos sean afines

**Trámite:**

- Solicitud ante la Municipalidad respectiva
- Presentación del primer testimonio de la escritura de constitución
- Caso específico de las fundaciones:
  - Redacción de escritura pública
  - Patrimonio mínimo de Q. 50,000.00
  - Socios:
    - Fundadores
    - Benefactores
    - Beneficiarios

## **1.6 CLASIFICACIÓN**

Adquieren la personalidad jurídica en las formas legales siguientes:

- Fundaciones
- Asociaciones (gremiales, profesionales, deportivas, culturales, científicas, etc).

Iglesias (de cualquier culto)

Sindicatos

Partidos políticos, comités cívicos electorales y asociaciones políticas

Sociedades cívicas, cuya actividad no persiga el lucro.

## CAPITULO II

### 1. CONTADOR PÚBLICO Y LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES

#### 1.1 LAS ONG's Y SU IMPORTANCIA EN LA ECONOMIA NACIONAL

"Las organizaciones no gubernamentales son consideradas como la tercera fuerza generadora de desarrollo, después de la inversión privada y los programas públicos de welfare social."<sup>6</sup> El fenómeno de las organizaciones no gubernamentales, no puede enfocarse fuera del contexto. Por tanto, al tratar de referirse a su crecimiento y tendencias, es necesario tener presente la estructura económica y social y el entorno socio político con sus diferentes momentos de su evolución.

También es importante relacionarlo con la presencia del conflicto armado y con los proyectos que se disputa actualmente la dirección del desarrollo nacional. La estabilidad, impulsado por el ejército y el gobierno y el proyecto neoliberal de fomento de exportaciones tradicionales y de reinserción en la economía internacional, impulsado por el sector privado de la iniciativa privada.

Por otro lado, Guatemala y Centroamérica denotan un grave problema estructural que tiene una de sus causas en las condiciones internacionales adversas que se han enfrentado y en la forma como toda la región se ha interrelacionado con la economía mundial, a través de las exportaciones de materias primas, las cuáles se encuentran en una de sus peores situaciones históricas en lo referente al deterioro de mercados y precios.

América Latina en general está siendo marginada de las corrientes económicas mundiales, generándose una inserción deficitaria respecto a la economía mundial, que se afianza cada día. Nuestras exportaciones a los países de la Comunidad Económica

---

<sup>6</sup> Fundación para el Desarrollo (FUNDESA), publicación Siglo Veintiuno, 6/10/97, Pág. 4.

Europea, nunca han sido significativas y esto determina un incremento del nivel de relación regional con el mercado norteamericano, lo que nos hace más vulnerables y dependientes.

También es una realidad que Estados Unidos ya no tiene a nivel mundial la posición hegemónica de antaño. Nuevas variables geopolíticas están en juego, nuevas potencias pugnan cada vez más agresivamente y a través de todas las instancias para menguar el dominio y lograr un equilibrio sobre nuevas bases. La disputa de esa hegemonía lleva a Japón y la CEE a impulsar, al igual que otras potencias una nueva estrategia que conlleva la extensión de las relaciones internacionales y vínculos de cooperación con los países que históricamente han dependido de Estados Unidos.

En todo esto, la ayuda financiera internacional y la cooperación técnica juegan un papel muy activo y los organismos que canalizan esta ayuda entre ellos las ONG's, impulsan su propia visión y estrategias, que pueden o no coincidir con las políticas oficiales de los países de origen. No es de extrañar pues, que las ofertas de financiamiento y ayuda técnica sean abundantes y que surjan de muy diversas instancias (gobiernos, fundaciones, universidades, partidos políticos), propiciando y fortaleciendo la tendencia e incremento de las ONG's.

Podemos concluir entonces, que la evolución y desarrollo de las ONG's se ven afectados fuertemente por la coyuntura nacional y por las variables internacionales que los tocan fuertemente.

## 2.2 LA AUDITORÍA INDEPENDIENTE Y LAS ONG'S

En términos generales la auditoría independiente es el estudio y revisión sistemática del proceso contable y control interno, la cual también puede ser aplicada a las entidades de carácter no lucrativo. El propósito es evaluar su eficiencia y capacidad para lograr sus fines, localizar las deficiencias y proponer recomendaciones para mejorar todo su accionar.

La auditoría independiente se realiza con diversas técnicas las cuáles tienen a su vez, la base en la Contaduría Pública en general, entre éstas se pueden mencionar:

- Cuestionarios
- Entrevistas
- Flujogramas
- Análisis de Sistemas
- Estudio de Procedimientos
- Revisión y Análisis de documentos de la Entidad

Al final del trabajo de campo se elabora el informe que es de uso exclusivo interno.

En el proceso de la auditoría a organizaciones no gubernamentales se aplican normas de auditoría generalmente aceptadas para obtener evidencias, examinar y evaluar la entidad.

El proceso de la auditoría consiste en: planeación y supervisión, trabajo de campo e informe.

#### **2.2.1 PLANEACIÓN Y SUPERVISIÓN**

Para aplicar una auditoría en una ONG es necesario que se haga una planeación del trabajo. En el proceso de planeación se deberá desarrollar la estrategia de auditoría y conducir a decisiones apropiadas acerca de la naturaleza, alcance y oportunidad del trabajo de auditoría. La planeación es el proceso de identificar lo que debe hacerse, por quién, cuándo y duración del trabajo.

El punto de partida del proceso de auditoría en una organización no gubernamental es conocer la actividad principal que realiza (fines y objetivos), políticas, procedimientos internos, etc. El segundo paso en esta fase del proceso de auditoría es diseñar programas detallados para los trabajos específicos. Los programas identifican los procedimientos o

pruebas de auditoría que se deberán realizar durante el examen y cronograma de actividades.

Aun cuando la planeación debe completarse antes de iniciar el trabajo de campo en una ONG, el Contador Público y Auditor debe estar preparado para modificar los planes originales si durante la aplicación de los procedimientos de auditoría se encuentra ante circunstancias no previstas o elementos no conocidos previamente. El proceso de planeación en una organización no gubernamental generalmente comprende:

- a) Conocimiento de la entidad y el medio en que opera: Fines, objetivos, administración, otras entidades relacionadas con sus funciones.
- b) Identificación de las áreas significativas de eficiencias y deficiencias administrativas, donde se aplicará con mayor énfasis la auditoría (muestreo estadístico, cuestionarios, entrevistas, etc.)
- c) Decisión preliminar en relación al grado de confiabilidad que se piensa depositar en el control interno de la entidad de carácter no lucrativo.
- d) Consideración de asuntos administrativos de la auditoría. (¿Qué es lo que debe hacerse? ¿Dónde? ¿Cuándo? ¿Cómo?)
- e) Documentos y divulgación del resultado de lo auditado, por medio de reportes y el informe final a la entidad examinada.

## 2.2.2 TRABAJO DE CAMPO

Esta fase del proceso de auditoría administrativa consiste en poner en práctica el programa de auditoría. En el trabajo de campo se aplican las técnicas y procedimientos de acuerdo al programa de auditoría para obtener evidencia suficiente, analizarla, evaluar la eficiencia administrativa de la entidad y elaborar el informe.

El trabajo de campo tiene las siguientes fases:



- i) Recopilación de la información
- j) Cuestionario de Auditoría
- k) Entrevistas
- l) Papeles de Trabajo
- m) Análisis de la Información

### 2.2.3 INFORME DE AUDITORIA

El informe de auditoría es el documento que el Contador Público y Auditor independiente emite para informar sobre las deficiencias y recomendaciones correspondientes y la capacidad de la administración de la entidad de carácter no lucrativo, para lograr sus objetivos. Por medio de éstos, la administración tendrá base para tomar decisiones que estarán encaminadas a mejorar la gestión administrativa. Podrá la misma emitir disposiciones para corregir las desviaciones en el proceso administrativo. Estos informes explican a los funcionarios de la entidad la forma en que pueden lograr ahorros aplicando métodos más eficientes, por registro de transacciones o en que forma pueden salvaguardarse los activos de la entidad.

Un buen informe en las recomendaciones debe sobre todo ser útil a la entidad, un procedimiento específico para asegurar su utilidad consiste en incluir un párrafo de resumen que expliquen los beneficios que obtendrá la entidad siguiendo las recomendaciones del Contador Público y Auditor. Este resumen deberá ser seguido por una serie de recomendaciones concisas, cada una de las cuales puede ser apoyada por una sección explicativa y preferentemente estar numeradas.

## 2.3 EL CPA COMO ASESOR DE LAS ONG'S

### 2.3.1 LA SISTEMATIZACIÓN

Vivimos en sociedades con diversidad de actividades tendentes a la satisfacción de las necesidades humanas, a las que una serie de empresas se dedican, a encontramos empresas agropecuarias, industriales, comerciales, bancarias, de servicios profesionales y por supuesto las ONG's, etc.

En el caso de las organizaciones no gubernamentales sus actividades debe organizarse convenientemente para servir a la comunidad y cumplir los objetivos que le ha sido encomendados. Esperándose desde luego que funcione eficientemente.

Adicionalmente debe considerarse que las actividades actuales de la ONG's está sujeta a un crecimiento acelerado de los elementos que las conforman, a una constante modernización, so pena de caer en obsolescencia y desaparecer, originando cambios e innovaciones en muchos aspectos relacionados con la vida misma, la educación, la salud, la alimentación, etc.

Con esa evolución se hace necesario que cada actividad requiera especialización, la cual afecta a personas y actividades. Así, del antiguo ente no lucrativo (ONG), que recibía fondos y los gastaba a veces sin obtener resultados, pasamos a las actuales organizaciones no gubernamentales, con sistemas computarizados para emitir informes financieros y narrativos del proceso de los proyectos específicos, para lo cual se hace indispensable una perfecta organización de sus elementos con el objeto de funcionar eficientemente. Una organización no puede funcionar sin sistemas y procedimientos.

La sistematización se ocupa de desarrollar sistemas y procedimientos eficientes entendiéndose por eficiencia la maximización en la utilización de recursos humanos, materiales y financieros, esto es efectuar el quehacer con el menor esfuerzo, en el menor tiempo y al menor costo.

## CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR Y LA SISTEMATIZACIÓN

"El Contador Público y Auditor está llamado a jugar un papel importante en el campo de la sistematización ya que su misión no sólo se enfoca a los problemas contables financieros de las empresas (lucrativas o no), sino que su actividad va a evaluar si en las empresas se están aprovechando bien todos los recursos dispuestos para su funcionamiento."<sup>7</sup> Así el CPA está obligado a adentrarse en el conocimiento de los diferentes sistemas que funcionan en las empresas, entre ellas las Organizaciones No Gubernamentales, incluso a utilizar su ingenio y creatividad para llevar a cabo innovaciones y mejoras.

En relación a las ONG's el CPA deberá crear, administrar y evaluar su estructura organizativa (organización), entre sus labores tendrá actividades específicas en el campo administrativo y de sistemas, tales como la Auditoría Administrativa, la Auditoría Operativa u Operacional, la Asesoría Administrativa.

En una Auditoría Administrativa deberá analizar aspectos de organización tales como: la simplicidad, efectividad y economía de la estructura organizativa en cuanto a las relaciones verticales y horizontales, así como las funciones básicas de los cargos, relaciones de autoridad, etc.

En una Auditoría Operacional la labor consiste en evaluar si los procedimientos son fundamentales, adecuados, consistentes, económicos, razonables, prácticos, eficientes y en un grado adecuado de control; si las directrices que describen los procedimientos son claras y concisas; si se cumplen los procedimientos escritos.

### 2.3.2 PLANEACIÓN ESTRATÉGICA

Es un proceso mediante el cual el CPA de una entidad realiza un estudio y presenta una propuesta para realizar las metas de ésta, así como de las políticas y estrategias que deben seguirse con el fin de alcanzar las metas establecidas. Otra característica distintiva de este proceso, es que no se circunscribe a periodos cortos, sino que toma en cuenta periodos largos de tiempo (3, 5 ó más años).

Partes esenciales de la planeación estratégica son el estructuramiento del entorno en el que opera la ONG para detectar las oportunidades y amenazas que éste ofrece, y diagnóstico de la situación interna de la institución para reconocer sus puntos fuertes y débiles. Las políticas estratégicas que surjan en el proceso deben reconocer, tanto las oportunidades que existen en el entorno y los puntos fuertes de la ONG para explorarlos adecuadamente, como las amenazas existentes en el medio y los puntos débiles de la ONG para prevenir la presencia de eventos que afecten el crecimiento y supervivencia de la ONG (Análisis del FODA).

"El proceso de decisión de planeación estratégica pueden considerarse como estructuras y son difíciles de sistematizar completamente, en razón a que tanto las oportunidades como las amenazas del entorno con frecuencia se presentan de manera súbita e imprevista."<sup>8</sup>

### 2.3.3 CONTROL GERENCIAL

En este proceso el CPA relaciona la aplicación de las políticas y estrategias con el logro de las metas de un programa y/o proyecto. Este es un proceso repetitivo, regular y susceptible de ser sistematizado.

---

8 Usaid-Pami (Programa Materno Infantil), Seminario Administración de Ong's. Guatemala 1994, Pág. 7.

En el diseño y puesta en operación de un sistema de control gerencial, toma en cuenta tanto principios relacionados con la asignación de los recursos escasos, como de la psicología social, relacionados con la conducta de las personas en las organizaciones.

El Contador Público y Auditor puede utilizar los diferentes tipos de control en un sistema integrado de control de gestión: preventivo, verificativo, ejecutivo y evaluativo.

### **3.3.1 Control Preventivo**

Trata de evitar que la entidad se desvíe del logro de sus objetivos. Este centra su atención en los acontecimientos previsibles y evitables (Ejemplos: incendios, robos por parte del personal). Las herramientas que típicamente se utilizan para este control incluyen: programas de organización y métodos, políticas de selección de personal, capacitación, incentivos, promoción, programas de seguridad física de los recursos humanos y físicas de la empresa; plan de seguridad y contingencias del procesamiento de datos.

### **3.3.2 Control Verificativo**

Este persigue las siguientes finalidades: (1) Verificar el cumplimiento de los procedimientos programados, facilitando la aplicación práctica de todas las normas. Incluye todos los procedimientos y técnicas utilizadas por la auditoría operativa; (2) Inducir a su sola existencia el cumplimiento de los procedimientos establecidos y las acciones programadas; (3) Verificar el registro de manera correcta de las operaciones, cuidando por que se emita una información completa, efectiva y confiable. Para el logro de esta finalidad se aplican técnicas de auditoría financiera, auditoría de sistemas, auditoría operativa, etc.; y (4) servir de base para el mejoramiento de los sistemas y procedimientos de la ONG.

### 2.3.3.3 Control de Gestión Ejecutivo

El objetivo fundamental de este subsistema, es producir toda la información que servirá de base para la evaluación. Es la etapa que normalmente requiere más cantidad de trabajo operativo. Su desarrollo se ha acelerado en los últimos diez años (1988-1998) por el uso de computadores y microcomputadoras en el procedimiento de información.

### 2.3.3.4 Control de Gestión Evaluativo

La función principal de este subsistema es analizar periódicamente el desempeño de la ONG y sus diferentes unidades. Utiliza la información generada por el subsistema ejecutivo pero también los objetivos y las políticas de la dirección y otros datos, como los correspondientes al sector financiero en que opera la ONG, las normas y leyes que rigen su actividad, el estado económico del país, etc.

## 2.4 AUTOFINANCIAMIENTO DE LAS ONG'S

### 2.4.1 ADMINISTRACIÓN DE FONDOS PARA LA INVERSIÓN FÍSICA, SOCIAL Y COOPERACIÓN TÉCNICA

Conceptos Generales:

En qué consiste la labor de gestión financiera y administrativa en ONG's?

Es de amplia aceptación la noción de que la tarea fundamental de todo Gerente consiste en "Diseñar y mantener un entorno que conduzca al desempeño de individuos que están trabajando juntos hacia el logro de objetivos preseleccionados".<sup>9</sup>

Los conceptos que se han desarrollado a través del tiempo en relación con la labor gerencial, con frecuencia se organizan con fines didácticos alrededor de las funciones básicas de los gerentes: (administración), planeación, dirección y control.

---

<sup>9</sup> Koontz, O'Donnel, WeihRich, 1985. Fundamentos de Administración, Pág. 215

En los textos generales sobre administración se discuten con amplio detalle las interiores funciones y su lectura a no dudarlo, es de utilidad a los directivos de las entidades cualesquiera que sean sus responsabilidades primarias (mercado/ventas, producción, finanzas, personal). Existe sin embargo, un reconocimiento tácito de que las funciones de planeación y control de los directivos financieros requieren de conocimiento en profundidad de algunos temas de las disciplinas financieras y contables, cuyo conocimiento en ese grado, no es indispensable para los directivos de otras áreas funcionales de las organizaciones.

## **1.4.2 INVERSIÓN FÍSICA, SOCIAL, FINANCIERA Y COOPERACIÓN TÉCNICA**

### **1.4.2.1 Inversión Física**

Generalmente, se considera como inversión física la que se realiza en proyectos de infraestructura, tales como:

Construcción de escuelas

Construcción de puestos/centros de salud

Construcción de caminos rurales

Construcción de centros comunales

Equipamiento médico hospitalarios

Equipamiento de escuelas

Adquisición de mobiliario, equipo y vehículos para la ejecución de proyectos

Introducción de agua potable

Proyectos de riego

Infraestructura de grandes dimensiones (aeropuertos, presas, vías de comunicación, hospitales, etc.)

#### **2.4.2.2 Inversión Social**

Algunos proyectos anotados anteriormente, también pueden considerarse como inversión social (infraestructura social):

Hospitales

Escuelas

Caminos

Agua Potable, etc.

La inversión social, puede categorizarse en salud, vivienda, educación, alimentación, empleo, etc. Todos aquellos programas y proyectos que están vinculados a mejorar las condiciones de vida de las personas de un país determinado (principalmente grupos vulnerables) se consideran como Inversión Social.

#### **2.4.2.3 Cooperación Técnica**

La cooperación técnica está constituida por todo tipo de apoyo que permita fortalecimiento Institucional de una organización, así como también, el apoyo para el diseño e implementación de políticas, estrategias, planes, programas y/o proyectos.

La cooperación técnica puede ser reembolsable (préstamo) y/o no reembolsable (donación).

La cooperación técnica puede financiar expertos, consultores, personal profesional, personal técnico, operativo y administrativo, según las políticas de la fuente de financiamiento.

La cooperación técnica puede también financiar la adquisición de mobiliario, equipos, vehículos, software, hardware, viáticos, gastos administrativos, pagos de personal, para apoyar la ejecución de un proyecto, y/o para apoyar el fortalecimiento institucional de las ONG's.



## 1.2.4 Cooperación Financiera

Consiste en apoyo financiero que otorgan las organizaciones de cooperación, puede ser reembolsable (préstamo) y/o no reembolsable (donación). Se otorga a nivel de ONG's para financiar proyectos de infraestructura, sociales y/o fondos rotatorios (microempresas).

En el caso de ser reembolsable, son generalmente concesionales, es decir otorgados en condiciones blandas (tasa de interés baja, periodo de gracia, plazos largos, etc.)

Tanto para la administración de fondos de inversión física, social, financiera y/o de cooperación técnica, se debe de elaborar un presupuesto y llevar un control gerencial de la ejecución financiera, lo cual generalmente se traduce en informes financieros del avance de los proyectos.

## 4.3 GESTIÓN DE AUTOFINANCIAMIENTO

### 4.3.1 Concepto

El autofinanciamiento es uno de los objetivos actuales de las organizaciones no gubernamentales ya que la situación financiera nacional y mundial está provocando el cierre de muchas de estas instituciones que solamente recibían fondos y los ejecutaban, sin embargo otras tomaron la iniciativa y estipularon entre sus objetivos la utilización de subrecursos y al igual que las empresas realizar la rotación de capital (prestación de servicios a precios simbólicos) aprovechando las exenciones que la ley les otorgaba con ello fueron ampliando su patrimonio institucional, hasta lograr tener fondos propios que utilizarían en el logro de sus objetivos.

### 4.3.2 Administración del Capital de Trabajo

Las inversiones necesarias para la puesta en marcha de los proyectos, se agrupan en tres: activos fijos, activos nominales y capital de trabajo. Los activos fijos son todos

aquellos de carácter tangible que se utilizarán en el proceso de transformación de insumos o que sirven de apoyo a la operación normal del proyecto, tales como: terrenos, construcciones, oficinas administrativas, equipamiento de producción, etc.

Los activos nominales son todos aquellos que se realizan para la operación de proyecto pero que son de carácter tangible, entre ellos se puede citar: gastos de organización, patentes, licencias, capacitación inicial y otros. En relación al capital de trabajo se desea hacer especial énfasis, ya que para los primeros dos casos, es relativamente sencillo establecer el monto de la inversión.

"Se denomina capital de trabajo al conjunto de recursos necesarios, en la forma de activos corrientes, para la operación normal del proyecto durante un ciclo productivo, y para una capacidad y tamaño determinados."<sup>10</sup> Se entiende por ciclo productivo al proceso que se inicia con el primer desembolso para pagar los insumos y termina cuando se vende el producto terminado.

A manera de ejemplo puede citarse aquellos proyectos cuya recuperación por la duración del proceso de transformación, distribución y condiciones de venta, prolonga la recuperación de la inversión, ejemplos:

- a) La inversión necesaria en un proyecto de aprovechamiento forestal, desde la siembra de la planta hasta el momento de corte para la venta, requiere inversiones en mano de obra para jomales, fertilizantes, resiembra y otros gastos que pueden ser de tres a siete años según sea el caso.
- b) En el caso de un centro hospitalario (asociación familiar), requiere invertir en artículos de apoyo al servicio del paciente como medicinas, alimentación, pago de enfermera

---

<sup>10</sup> Preparación y Evaluación de Proyectos, Sapag Chan, Nassir y Reinaldo, 2da. Edición, México 1990, Pág. 370.

otros, que se recuperarán hasta al final de la estadía del paciente, pero es necesario invertir previo a ello.

- ) Una planta procesadora de productos lácteos (cooperativa), adquiere insumos y a los 30 ó 60 días pueden ser transformados, quizá requiera 15 días para comercialización y se otorgue en créditos a 30 días, en consecuencia el tiempo que transcurre desde la adquisición de la materia prima hasta la recuperación del efectivo por la venta del producto, constituye una inversión en capital de trabajo que de no existir, se pararía la producción.

La importancia del cálculo de capital de trabajo radica en la necesidad de mantener en marcha la organización o los proyectos y el costo financiero que ello representa. A su vez puede calcularse por tres métodos:

- ) El método del capital de trabajo bruto, que es aquel que se cuantifica sin considerar que parte de los activos pueden financiarse por pasivos de corto plazo pero de carácter permanente.
- ) El método del capital de trabajo neto es en el que se cuantifica la inversión en activos y se descuentan los recursos de proveedores.
- ) El método del período de recuperación, que consiste en determinar la cuantía de los costos de operación que se debe financiar desde el momento en que se efectúa el primer pago por adquisición de insumos hasta la recuperación del efectivo por producto terminado.

#### **1.4.3.3 La Estructura Administrativa de la Organización y su Incidencia en los Costos de Operación**

##### **1) Factores Organizacionales**

\*Los factores relevantes que deben considerarse se agrupan en cuatro áreas específicas: participación de unidades externas a la organización (outsourcing o

externalización), tamaño de la estructura organizativa, tecnología administrativa complejidad de las tareas administrativas (simplificación de tareas y procesos)."<sup>11</sup>

**b) Inversiones en Organización**

Las inversiones que la organización requerirá depende directamente de la estructura diseñada, lo cual demandará inversiones en obra física, equipamiento y capital de trabajo.

**c) Gastos de Funcionamiento (operación administrativa)**

Los costos directos de funcionamiento provienen del estudio de los procedimientos administrativos definidos, para lo cual es importante manejar con claridad los gastos necesarios para el funcionamiento, independiente de los gastos definidos para la ejecución de proyectos. La importancia de esta división radica en evitar detener un proyecto por no contar con un soporte administrativo en marcha. Aquí se registran los gastos relacionados con las remuneraciones del personal ejecutivo, administrativo y de servicio; para el caso de la depreciación de la obra física, muebles y equipo, aun cuando no constituye desembolsos directos, influyen en la determinación de los impuestos a las ganancias.

**d) Gastos atribuibles a la ejecución de los proyectos**

La importancia de este apartado está en la posibilidad de establecer con precisión la rentabilidad de los proyectos en forma individual. En tal sentido, las decisiones pueden ordenarse de la forma siguiente:

**Inversión:** Terrenos, construcciones, vehículos, maquinaria y equipo, etc. El gasto de operar está en función de la diferencia entre el monto de la inversión y el valor de rescate o valor residual al final de la vida del proyecto, por consiguiente, deberá evaluarse si conviene realizar la inversión en estos renglones o si el proyecto puede funcionar a través de sistemas de arrendamiento por tiempo determinado, si el valor del arrendamiento es menor que el

---

<sup>11</sup> Seminario de Organización y Fiscalización, Velasco López y Asociados, Marzo 1997, Pág. 28

iferencia entre la inversión y el valor de rescate (a valor presente) constituye mejor opción  
l arrendamiento o quizá la incidencia de la inversión en capital de trabajo sea muy alta.

**Capital de Trabajo:** Si bien es cierto que éste no constituye un gasto, si lo es el costo de  
portunidad del dinero o el costo financiero del mismo, por consiguiente debe realizarse el  
álculo del mismo y su costo de capital.

**Costos de Operación:** Aquí se registran los salarios del personal asignado al proyecto,  
apelería y útiles, mantenimiento de equipo, mantenimiento de edificios y la parte  
proporcional de los gastos de operación de la unidad central de la organización, entre otros.

## CAPITULO III

### ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO DE LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES

#### 3.1 ORGANIZACIÓN

##### 3.1.1 ORGANIZACIÓN INSTITUCIONAL

Todas las instituciones deben definir por escrito a qué tipo de ONG pertenece por ejemplo si tiene carácter de FUNDACIÓN, ASOCIACION U ORGANIZACIÓN VOLUNTARIA, qué tipo de población atiende, así como el lugar donde tiene su sede (ver anexo I). Por ejemplo: "La Fundación para el Bienestar Materno Infantil la cual también podrá conocerse con las siglas "FBMI", es una entidad privada, no lucrativa, apolítica y no religiosa de bienestar social y económico de la población materno infantil en el área urbana de la República, con sede en el municipio de Guatemala."<sup>12</sup>

##### 3.1.2 POLÍTICAS PARA ADMINISTRACIÓN DE PERSONAL

###### 3.1.2.1 El Personal y la Organización No Gubernamental

1. Proporcionar a cada uno de los funcionarios un concepto claro de los objetivos, metas y funciones de la ONG.
2. Proporcionar a sus empleados información sobre el progreso de la asociación, sus problemas, logros y proyectos, en la medida que sea necesario para orientar el desempeño eficiente de su función.

###### 3.1.2.2 El Personal y su Trabajo

1. Seleccionar y ubicar al personal en los cargos donde puedan hacer mejor uso de sus conocimientos, habilidades y aptitudes personales, tanto para su propio progreso como para el desempeño eficiente de las funciones de la ONG.

---

<sup>12</sup> Seminario de Organización Estructural de Ong's. PAMI Octubre 1996, Pág. 82

2. Evitar la contratación de personal innecesario, a fin de reducir los costos de operación y hacer óptima la aplicación de las aptitudes y energías de su personal, por beneficio del mismo y para lograr la mayor eficiencia.
3. Proporcionar a cada uno de sus funcionarios, información clara y precisa de sus responsabilidades y límites de autoridad, haciendo una descripción detallada de cada cargo.
4. Determinar, mediante una adecuada comunicación con cada empleado, objetivos bien definidos que guíen sus actividades y lo motiven a superarse en el desempeño de sus funciones.
5. Proporcionar al personal la oportunidad de revisar periódicamente el desempeño de su trabajo, conocer la opinión de sus superiores en relación con el mismo, y discutir con ellos posibles divergencias o formas más eficientes de realizarlo.
6. Promover entre el personal el reconocimiento de su responsabilidad individual por su propio progreso, así como el aprovechamiento y desarrollo de sus aptitudes personales a través del trabajo, del estudio constante y de una autoevaluación sistemática.

#### **3.1.2.4 El Personal y su Manejo**

Actuar con honestidad e integridad en las relaciones con el personal.

#### **3.1.2.5 El Personal y su Retribución**

Retribuir económicamente al personal, de acuerdo con su contribución al logro de los objetivos de la ONG, para lo cual se ha de considerar principalmente la importancia que su puesto tiene dentro de la organización y la eficiencia del individuo en la ejecución del mismo.

### 3.1.3 SEGREGACIÓN DE FUNCIONES

Es considerado como uno de los principios fundamentales de la estructura de control interno que tiene como principal objetivo; eliminar el riesgo de control en el ciclo de las transacciones financieras y en los procesos administrativos que alimentan los sistemas de información.

El efecto de mantener una adecuada segregación de funciones dentro de la estructura organizacional es: "Reflejar en los Estados Financieros información confiable y oportuna, la toma de decisiones; asimismo informar a la administración, junta directiva, auditoría externa y a nuevos donantes que tengan interés en trabajar con la ONG.

Para mantener una adecuada segregación de funciones dentro de una organización es necesario contemplar lo siguiente:

- Evitar la concentración de funciones del personal administrativo/financiero, para disminuir el margen de error o mal manejo en las actividades que desempeñan.
- Evitar la duplicidad de actividades para optimizar el tiempo efectivo de trabajo del personal.
- Tener definidos los niveles jerárquicos de dirección con el objeto de ser orientados adecuadamente hacia el cumplimiento de los objetivos definidos para la ONG, así como evitar un posible conflicto de intereses.
- Dejar evidencia en la documentación contable de:
  - Elaborado por
  - Revisado por
  - Autorizado por
- A mayor control - menor riesgo
- A menor Control - mayor riesgo



### 3.1.4 PRESTACIONES LABORALES

Las ONG's como entes que adquieren responsabilidad y tienen derechos deben tener presente que están afectos a las leyes laborales al igual que un ente lucrativo, por lo que entre las principales prestaciones que tienen se encuentran las que son legalmente reconocidas, o sea las que establece el Código de Trabajo; sin embargo al igual que en las empresas existen prestaciones adicionales y las ONG's no son la excepción, a continuación un detalle de las principales prestaciones que las ONG's puede brindar a sus trabajadores:

#### 3.1.4.1 Vacaciones Anuales

"Cada empleado permanente tiene derecho a un período de tres semanas o quince días hábiles de vacaciones remuneradas después de cada año de trabajo continuo. Las vacaciones no son compensables en dinero ni son acumulables año con año."<sup>13</sup>

#### 3.1.4.2 Aguinaldo

"Toda persona que haya completado un año de servicio continuo, contado a partir del 01 de diciembre tiene derecho a un aguinaldo correspondiente al 100% del promedio de su salario ordinario mensuales de los últimos 6 meses, del cual se pagará el 50% en la primera quincena de diciembre y el 50% restante en la primera quincena de enero. Las personas que al 30 de noviembre no hubieran completado un año de labores, se pagará promediado de acuerdo al tiempo laborado."<sup>14</sup>

#### 3.1.4.3 Bono Catorce

"Todo trabajador tiene derecho al pago del bono 14 equivalente al 100% del sueldo ordinario del mismo. Para determinar el monto de la prestación, se tomará como base el promedio de los sueldos o salarios devengados por el trabajador en el año el cual

---

<sup>13</sup> Artículo 130, Código de Trabajo de Guatemala. Decreto 1441 del Congreso de la República. Pág. 99

<sup>14</sup> Decreto 76-78. del Congreso de la República. Ley del Aguinaldo. Pág. 157

termina en el mes de junio de cada año. Este deberá pagarse durante la primera quincena del mes de julio de cada año."<sup>15</sup>

#### **1.4.4 Indemnización**

Todo trabajador que desee dar por concluido su contrato por tiempo indeterminado en justa causa o atendiendo únicamente a su propia voluntad y una vez que haya transcurrido el período de prueba debe dar aviso previo al patrono de acuerdo con lo que expresamente se estipule en dicho contrato, o en su defecto de conformidad con las siguientes reglas:

Antes de ajustar seis meses de servicios continuos, con una semana de anticipación.

Después de seis meses de servicios continuos pero menos de un año, con diez días de anticipación.

Después de un año de servicios continuos pero menos de cinco años, con dos semanas de anticipación.

Después de cinco años de servicios continuos, con un mes de anticipación.

"Dichos avisos se deben dar siempre por escrito, pero si el contrato es verbal, el trabajador puede darlo en igual forma en caso de que lo haga ante dos testigos."<sup>16</sup>

#### **1.4.5 Instituto Guatemalteco de Seguridad Social**

Esta es una de las prestaciones que todo trabajador tiene derecho, pues contribuye en forma paralela con el patrono, pues actualmente se le descuenta a cada trabajador un 4.5% mensual de su salario ordinario y el patrono cancela un 10% del total de salarios que paga, estando exoneradas las ONG's del pago del Instituto de Previsión Social, la creación de los Trabajadores Privados y del Instituto de Tecnificación y Capacitación.

Además de las anteriores que son prestaciones de ley, algunas ONG's cuentan con prestaciones como las siguientes:

<sup>15</sup> Decreto 42-92, del Congreso de la República, Ley del Bono Catorce, Pág. 185

<sup>16</sup> Artículo 83. Código de Trabajo de Guatemala, Decreto 1441 del Congreso de la República, Pág. 52

- Día personal (un día de descanso cada cierto tiempo)
- Ventajas económicas (en dinero o en especie)
- Incrementos anuales

### **3.1.5 RECLUTAMIENTO, SELECCIÓN Y CONTRATACIÓN DE PERSONAL**

#### **3.1.5.1 Reclutamiento de Personal**

- "Para iniciar el proceso de reclutamiento, selección y posterior contratación personal, es necesario tener definido por escrito el perfil y descripción del puesto así como el monto del sueldo presupuestado.
- Publicar en los medios o a través de contactos con otras instituciones e individuos la necesidad de contratar personal que tiene los requerimientos plasmados en el perfil del puesto.
- Debe fijarse una fecha límite para recibir los curriculum vitae para evitar entorpecer el proceso y evitar malos entendidos y pasar a la posterior fase de selección."<sup>17</sup>

#### **3.1.5.2 Selección de Personal**

- Se ordenan los curriculum recibidos en la fase anterior y se eliminan los que a primera vista no llenan los requisitos mínimos para el puesto que se está requiriendo.

Para esta fase es necesario considerar los siguientes puntos:

- Estatus académico
- Experiencia previa
- Recomendaciones
- Antecedentes penales y policíacos
- La persona asignada para la selección analiza cada uno de los curriculum que se le presentan y si en su mayoría llenan los requisitos específicos detallados en el perfil del puesto y si no llenan los requisitos se eliminan.

---

<sup>17</sup> Curso de Organización, Fundación Materno Infantil, 1996, Pág. 105

- Se califican los curriculums seleccionados para determinar los mejores candidatos al puesto para una futura entrevista preliminar, el resto se eliminan.
- Se entrevistan a los mejores candidatos con el fin de obtener mayor información de la personalidad y conocimientos del aspirante. Se eliminan los que a juicio del entrevistador no encajan dentro del personal que la ONG necesita.
- Se someten a consideración de la dirección o la junta directiva los tres o cuatro curriculums que llegaron a esta fase para que se elija al mejor candidato para el puesto.

### **3.1.5.3 Contratación de Personal**

- Una vez seleccionado el personal se procede a contactarlo vía telefónica o telegrama, para una última entrevista y exponerle que ha sido elegido para ocupar el puesto requerido por la ONG. En caso esta persona no estuviera disponible se procede a llamar al segundo candidato seleccionado en el proceso.
- Una vez confirmado la toma del puesto se procede a fijar la fecha de inicio y posteriormente el proceso de orientación.
- Deberá comunicársele en forma escrita el alcance de su trabajo, la persona contratada queda en período de prueba hasta un máximo de 2 meses de acuerdo al Código de Trabajo.
- Se procede a completar la documentación que requiere el archivo de personal.

## **3.2 PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS**

### **3.2.1 INGRESOS**

“Los ingresos son la base de la Organización No Gubernamental, pues su subsistencia se da por las donaciones recibidas tanto en efectivo como en especie, es necesario que estos ingresos sean bien administrados pues en su mayoría estas



entidades no tiene capacidad de autofinanciamiento es por ello que si no tiene una capacidad de administración adecuada, todos los ingresos pueden ser mal invertidos y no se podría obtener ningún resultado.”<sup>18</sup>

Para registrar los ingresos la mayor parte de las ONG's utilizan el sistema de lo percibido; es decir, hasta que se recibe el ingreso se registra en la contabilidad.

Los ingresos o donaciones que reciben estas instituciones están actualmente libre de impuestos y los donantes pueden deducir dichas cantidades de sus impuestos a pagar.

Los ingresos deben tener un trato especial tanto en su control como en su manejo pues las ONG's han pasado a ser parte de la globalización, y con ello estos entes han sido tomados en cuenta por las economías nacionales y se han colocado en un nivel de importancia grande, por lo que han empezado a ser objeto de auditorías y revisiones, tanto privadas como gubernamentales.

### 3.2.2 EGRESOS

La función de Egresos en las ONG's se ve saturada por la diversidad de objetivos que tienen cada una de ellas; es decir, de acuerdo a las actividades que realicen, en esa forma ejecutarán sus presupuestos de gastos, los cuales van rodeados de una serie de situaciones entre las que podemos mencionar, movimientos de artículos de consumos diario (alimentos, ropa, medicinas, etc) si se trata de una ONG de tipo caritativo, en cambio una ONG de tipo agrícola, colaborará con la población con artículos de abonos, herramientas, etc., todo esto va ligado al movimiento de capitales de los proveedores de dichos artículos y con la ONG contribuye a la economía nacional. Los egresos deben estar bien controlados pues ellos son una de las herramientas que la ONG utilizará para lograr sus objetivos y por medio de ellos reflejará los resultados

---

<sup>18</sup> Manual de Procedimientos Organizacionales para Ong's AID 1997. Pág. 115

tenidos y además estos rubros serán los que estarán expuestos a revisión externa para determinar si fueron correctamente aplicados.

### 2.3 COMPRAS Y CONTRATACIONES

Las compras constituyen una herramienta básica en cualquier ente económico, pues a través de éste se disminuyen costos, se aumenta la productividad por la fluidez en forma rápida de los artículos solicitados, se logra una existencia para futuras eventualidades, etc. Una ONG no es la excepción, por lo que debe tener su propio departamento de compras y con ello mantener un control de suministros adecuado.

El procedimiento de compras y contrataciones de servicios comprende una serie de factores para la adquisición de los productos, tales como:

- Aspectos Cuantitativos
- Aspectos Cualitativos

En relación al primer aspecto "Cuantitativo" en cada compra o prestación de un servicio (reparaciones, médicos), se observaran las siguientes condiciones:

- Tres cotizaciones para productos mayores de Q. 1,000.01.
- Verificar que exista presupuesto suficiente para realizar la compra.

Y en lo referente al aspecto "Cualitativo", el Jefe de compras tendrá que solicitar una autorización del Director o Jefe, en este caso no se tomará en cuenta, el aspecto "Cuantitativo" concerniente a las tres cotizaciones.

**Política General de Compras:** Todas las compras deben ser autorizadas por el jefe de un área o departamento, en formulario preestablecido; es decir, el jefe o encargado de compras no podrá adquirir ningún artículo si el mismo no está autorizado.

### **3.2.4 CONTROL DE INVENTARIOS**

Los inventarios es una provisión de artículos para futuras eventualidades, como para obtener precios más cómodos en lo referente a las compras por mayor; algunas ONG's existen bodegas de suministros para proveer artículos de consumo los diferentes programas de la institución.

El departamento de bodega es un auxiliar de la administración, encargado de llevar control y guarda física de los suministros que utilizarán los diferentes programas de ONG; en este departamento se puede conservar hasta un 90% de los artículos que necesitan los programas de acuerdo al tipo de organización no gubernamental que trate.

El proceso de bodega comprende dos etapas:

- a) Ingresos.
- b) Egresos.

En ambos procesos se lleva a cabo los pasos siguientes:

- a) Autorización.
- b) Firma de recepción.
- c) Registro u operación en el sistema kardex.

#### **3.2.4.1 Ingresos a Bodega**

Los ingresos a bodega conllevan una serie de pasos para la recepción de productos, tales como los siguientes:

- a) Revisión del jefe de bodega para determinar las existencias y así realizar sus órdenes de suministros al departamento de compras, estas órdenes deben estar previamente autorizadas por el Jefe Inmediato (director o jefe financiero)
- b) Las órdenes de compra deben ser por cantidades para suministrar a los programas de la ONG durante dos meses como mínimo.

- c) El departamento de compras realiza la compra y la lleva personalmente o por medio del proveedor ( que es lo más común). El jefe de bodega recibe los productos y revisa que la factura coincida con lo físico.
- d) Si el ingreso es por medio de donaciones en especie, la relación empieza con el jefe financiero o director, el cual registra el ingreso en un recibo especial y envía copia al Jefe de Bodega, quien también puede recibir donaciones en especie en forma directa.

#### **3.2.4.2 Egresos de Bodega**

Los egresos de bodega se llevan a cabo por medio de requisiciones de suministros que poseen cada uno de los programas de la ONG y se realizan en forma mensual en la siguiente forma:

- a) Los programas o departamentos de la ONG realizan las requisiciones de suministros, con la firma autorizada de los jefes de departamentos.
- b) El jefe de bodega las recibe y prepara los pedidos de acuerdo a su recepción.
- c) Se distribuyen los pedidos en los departamentos o unidades en los días señalados, de acuerdo a la planificación de entrega de suministros.
- d) Los egresos de artículos en deterioro, se harán por medio del departamento de contabilidad conforme a la política de baja de suministros de la organización no gubernamental.

Es conveniente que se utilice para el control de inventarios, un sistema computarizado cuando el inventario que maneje la ONG sea en una cantidad considerable. El sistema más adoptado por la ONG's es el sistema de inventario promedio.





### 3.2.5 CONTROL DE ACTIVOS FIJOS

Los activos fijos en cualquier empresa o institución constituyen la parte modular, pues forman parte del soporte o movimiento que dá vida a la misma, por ello esta parte de los estados financieros debe tener un trato especial y para una ONG no es la excepción, por lo que para la adquisición, control, manejo y cuidado de los mismos deben existir políticas y procedimientos como se detallan a continuación:

#### 3.2.5.1 Política General

El contador general es responsable de mantener un adecuado control sobre la información contable-financiera de los activos fijos, así como del flujo y uso que se le dé a la misma.

Sin embargo, los responsables directos del uso y salvaguarda física de los activos fijos serán las personas encargadas en cada uno de los ambientes de la institución. Los registros contables deben respaldarse con la documentación que originó su proceso y la misma debe ser original y sin alteraciones.

Adicionalmente el contador general deberá velar porque se cumpla con los lineamientos de control establecidos en la administración de la organización, tales como:

- a) Autorización
- b) Procesamiento de transacciones
- c) Clasificación
- d) Verificación y evaluación
- e) Salvaguarda física

#### 3.2.5.2 Políticas Contables

##### a) Capitalización de Activos

Se capitalizarán todas aquellas compras de activos fijos cuyo costo de adquisición sea igual o mayor de US\$ 200.00, tomando como base para su conversión

tipo de cambio vigente a la fecha (esto en forma de ejemplo, porque cada institución debe tomar su propia política).

#### Método de Valuación de Activos Fijos

El mobiliario, mejoras a bienes arrendados, vehículos y equipo deben registrarse costo original de adquisición.

La depreciación debe calcularse utilizando el método de línea recta, en base a los siguientes porcentajes:

	Años estimados de vida útil	Porcentaje anual de depreciación
Mobiliario y Equipo	5	20%
Equipo de Computación	4	25%
Vehículos	5	20%
Edificios	70% del valor del Inmueble	5%

"La amortización de mejoras a bienes arrendados se registrará en base al tiempo estimado de vida o plazo del arrendamiento, el que sea menor, que actualmente de 5 años por lo que el porcentaje que se aplicará será del 20% anual."<sup>19</sup>

#### Descripción de la Naturaleza y Operación de las Cuentas Contables:

##### Mobiliario y Equipo

Esta cuenta se utilizará para registrar el mobiliario que la entidad posea para la realización de sus operaciones, tales como: camas, literas, roperos, armarios, sets, gaveteros, amueblados de sala, de comedor, televisores, grabadoras, equipos de sonido, etc.

Artículos 19 y 22. Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto 20-92. Pág. 10

**Equipo de Computación**

Se refiere al equipo que la entidad, adquiera el cual servirá para el proceso de sus operaciones. Ejemplo: Impresoras, teclados, CPU, monitores, UPS etc.

**Vehículos**

Esta cuenta se utilizará para registrar los vehículos que la empresa posea y utilice para el desarrollo de sus operaciones.

**Maquinaria y Equipo**

Es el equipo utilizado para el mantenimiento de las instalaciones de la entidad, los cuales pueden ser usados por medio de electricidad o combustible, como por ejemplo: barrenos, esmeriles, bombas para fumigar y plantas eléctricas.

**Bienes Inmuebles**

Los bienes inmuebles son las propiedades que legalmente se encuentran registradas a nombre de la institución en este país. Este rubro incluye el terreno y el edificio, haciéndose la referencia que para su depreciación se hace un cálculo del 70% del valor total del inmueble y a ese porcentaje se le calcula el 5% de ley.

**Mejoras a Propiedad Ocupada**

En esta sub-cuenta se registrarán las erogaciones efectuadas a los inmuebles para acondicionar o hacer funcional el local que ocupe la entidad, siempre y cuando las instalaciones efectuadas queden adheridas a los inmuebles.

**Otros Activos**

En estas cuentas se registran activos cuya naturaleza no encaja con las cuentas descritas anteriormente. Se llevarán subcuentas de los bienes que la integran.

## Depreciaciones Acumuladas

Corresponde a la acumulación por depreciación que periódicamente se calcula y registra como gasto por los bienes muebles e inmuebles en uso. Esta cuenta regulariza el valor del activo fijo.

### 3.2.6 CONTROL DE VEHÍCULOS

#### 3.2.6.1 Políticas para la Requisición de Vehículos

- "Hacer una planificación con anticipación de un mes.
- Revisar detenidamente las requisiciones para que siempre lleven todos los datos necesarios para llevar a cabo la actividad vehicular por ejemplo: lugar donde recoger a las personas, hora de salida, fecha de salida y regreso.
- Que se respeten las horas que se pide el vehículo y los destinos solicitados.
- No autorizar a que los pilotos tengan que ir a dejar al personal hasta la puerta de su casa, si piden el vehículo para reuniones sociales, sino que únicamente dejarlos en el lugar de reunión.
- Autorizar pago de taxi o reembolso de gasolina si se tiene que salir durante la noche."<sup>20</sup>

#### 3.2.6.2 Procedimiento para la Requisición de Vehículos

- Llenar la requisición del vehículo con todos los datos que la misma requiere.
- Esta debe ser autorizada por el Jefe o Director.
- Autorización por Unidad Administrativa.
- El día a utilizar el vehículo ser puntual y darle un buen uso al mismo.
- Al terminar de utilizar el vehículo, deberá firmarse el formato que el piloto le requiera.

#### 3.2.6.3 Procedimiento para el Mantenimiento de Vehículos

- La unidad administrativa se encarga de llevar un control de servicios a los vehículos.

---

<sup>20</sup> Manual de Procedimientos Organizacionales para Ong's AID 1997. Pág. 35

- Los pilotos son responsables de mantener los vehículos en óptimas condiciones y en caso de que surjan inconvenientes con el vehículo deben informarle de inmediato al jefe administrativo o director.
- Los servicios que se le dan a los vehículos deben ser cada 5,000 kms. y así mantenerlos en buen estado.
- Para reparaciones que el costo sea muy elevado, debe consultarse con el jefe de unidad administrativa.
- Los servicios preferiblemente deberán hacerse en la agencia para mayor seguridad.

#### **3.2.6.4 Combustibles**

- Los combustibles se adquieren en una gasolinera por crédito mensual para todos los vehículos.
- La administración emitirá vales a favor de pilotos y vehículos respectivo por la cantidad necesaria cuando éstos se lo solicitan, y llevará el control con autorización del jefe administrativo.
- Estos vales son acumulados en la gasolinera y cobrados mensualmente. Se lleva un control mensual del consumo y utilización de combustibles.

### **3.2.7 CONTROL DE VIÁTICOS**

#### **3.2.7.1 Definición de Viáticos**

Prevención de lo necesario para el sustento del que hace un viaje. Subvención que en dinero se abona a los trabajadores para trasladarse al punto de su destino.

#### **3.2.7.2 Procedimiento**

Cuando el personal viaje fuera de la ciudad al interior o viceversa:

## Alimentación

Cuando el viajero no duerme en el lugar al que viajó, se le pagará la porción correspondiente a las comidas. Solamente cuando el tiempo de viaje exceda de 8 horas desde el momento en que sale, hasta el momento en que regresa).

### Alimentación Cuotas

Desayuno Q. 15.00

Almuerzo Q. 20.00

Cena Q. 15.00

a) En el caso de viáticos por alimentación serán cuotas fijas asignadas, sin necesidad de factura, sino un recibo con su descripción (nombre y firma de la persona).

En el caso de viáticos por alojamiento (hotel) será como sigue:

Q. 100.00 Máximo contra factura

Q. 50.00 Máximo contra recibo extendido y firmado por el propietario del Hotel.

b) Para el pago de viáticos en viajes fuera del país, todo gasto de hospedaje y alimentación se cancelará contra factura tomando en cuenta que la naturaleza de una ONG es de beneficio social y los gastos deben ser lo más razonables posibles.

## 3.2.8 ARCHIVO DE DOCUMENTACIÓN

### 3.2.8.1 Definición

Local en donde se custodian documentos. Conjunto de los elementos de información con una estructura lógica para su explotación por una computadora, cada elemento de información se denomina registro que a su vez se subdivide en campos.



### **3.2.8.2 Política de Archivo**

Los Jefes de cada Unidad o Departamento, tienen a su cargo la custodia de sus documentos, fuente de archivo en una forma ordenada para su fácil acceso. El departamento de cómputo es el encargado de velar por el archivo a nivel computarizado de todos los registros de cada uno de los programas y departamentos.

Y se sigue la base legal de guardar los documentos por un lapso de 5 años según lo establece el código de comercio guatemalteco.

## **3.3 SISTEMAS CONTABLES Y FINANCIEROS**

### **3.3.1 SISTEMA DE PRESUPUESTOS**

#### **3.3.1.1 Definición del Sistema**

"El Sistema de Presupuesto incluye un conjunto de actividades que expresan en términos monetarios la planificación y control de la ejecución de programas específicos de una organización no gubernamental, permitiendo medir el logro de los objetivos y metas, promover la toma de decisiones por los cambios eventuales e inesperados y la aplicación de las acciones preventivas o correctivas que fueren necesarias para la conformación y ejecución presupuestaria (ver anexo II). Se relaciona con el sistema contable en cuanto a la clasificación de ingresos y gastos o erogaciones."<sup>21</sup>

#### **3.3.1.2 Políticas para la Conformación del Presupuesto**

1. La conformación de los ingresos y egresos debe contener la selección y priorización de los gastos necesarios en cada componente para la ejecución de un proyecto.

---

<sup>21</sup> Políticas Financieras y Administrativas, Flacso-Usaid, 1996, Pág. 56

Para la conformación del presupuesto debe aplicarse un enfoque descentralizado que facilite la labor de priorización y selección de los gastos, sin desviarse de las políticas generales de operación emanadas de las autoridades superiores de una organización no gubernamental y regularizaciones específicas de las entidades donantes. La información técnico-financiera para la elaboración del presupuesto de los proyectos, debe originarse en los niveles operativos y gerenciales, tanto de la ONG como de los donantes, hasta llegar a los niveles superiores de la institución.

- i. El presupuesto se dividirá en dos áreas principales:
  - a) **Gastos de Funcionamiento e Inversiones:** Incluye todos aquellos desembolsos para el desarrollo de las actividades ordinarias y extraordinarias del proyecto, considerando los desembolsos para la adquisición de bienes y derechos a favor del mismo.
  - b) **Fuente de Ingresos:** Incluye la proyección de la recepción de efectivo por concepto de donaciones, ingresos en especie y otros financiamientos obtenidos, para cubrir los gastos de funcionamiento y las inversiones.
4. Para la conformación del presupuesto, en el área de gastos de funcionamiento e inversiones, los desembolsos y/o egresos deben seguir los siguientes lineamientos:
  - a) Todos los egresos que se presupuesten deben ser erogaciones proyectadas a cumplir con las condiciones de elegibilidad, tanto de la organización no gubernamental como de las normas de las entidades donantes.
  - b) Cada uno de los egresos por renglón presupuestario que se refiere a bienes, suministros de servicios especializados deben poderse adquirir en



el mercado local y por competencia libre, de acuerdo con sanas prácticas comerciales y el procedimiento de compras indicado en el manual respectivo, excepto casos especiales para los cuales se requerirá justificación que compruebe la no obtención del bien y/o servicio en el mercado local y su debida autorización.

- c) El nivel de costos administrativos deberá ser el mínimo posible en relación con el monto total de un proyecto y las actividades técnicas a desarrollar.
  - d) Los egresos proyectados deben ser priorizados de acuerdo con los objetivos de cada actividad, teniendo como contraparte las asignaciones de los fondos de las entidades donantes y los requerimientos contenidos en los convenios firmados.
5. Para el área de ingresos, se debe contemplar el contacto con entidades donantes, las cuales estén dispuestas a proporcionar fondos para la ejecución de uno o varios proyectos; observando los siguientes lineamientos:
- a) Cuando un proyecto sea financiado con varias fuentes de financiamiento, debe existir un presupuesto independiente para cada una de dichas fuentes.
  - b) Para la consolidación del presupuesto general, se considerará como renglón de fuentes de financiamiento cada una de las entidades donantes, indicando el proyecto en que intervienen.
  - c) Toda fuente de financiamiento, debe ser razonablemente probable, ya sea por medio de un compromiso escrito (entidades donantes) o un estudio de capacidad financiera-administrativa.

### 3.3.1.3 Procedimiento para la Conformación del Presupuesto

1. Deben divulgarse los objetivos y metas para cada uno de los componentes y actividades del proyecto entre los funcionarios claves, de las distintas áreas organizacionales de la organización no gubernamental.
2. En base a los objetivos y metas cada una de las distintas áreas expondrá sus requerimientos cuantificados por renglón presupuestario, priorizado según las necesidades, agrupándolos en forma trimestral, adjuntando los cálculos matemáticos realizados y los detalles de soporte adicionales que se consideren convenientes.
3. Los renglones presupuestados deben segregarse según la fuente de financiamiento que cubrirá los desembolsos.
4. La dirección y el jefe administrativo financiero verificarán argumentos y bases de soporte del presupuesto, corrigiendo aquellos renglones que no cuenten con una proyección adecuada de acuerdo con los objetivos y estrategias definidas.
5. Los renglones presupuestarios deben segregarse según la fuente de financiamiento que cubrirá los desembolsos.

### 3.3.1.4 Ejecución Presupuestaria

Desde el momento en que la entidad donante autoriza oficialmente el presupuesto junto con la planificación para el período, el presupuesto conformado puede ejecutarse. El control de la ejecución presupuestaria se basa en la comparación de los datos reales con las proyecciones financieras, con el fin de evaluar el grado de avance alcanzado, tomando en cuenta el logro de metas y objetivos fijados, tanto físicos como financieros.

El control sobre la ejecución presupuestaria, debe utilizarse internamente en la organización no gubernamental como una herramienta gerencial para la oportuna toma de decisiones y aclaración de desviaciones en la planeación original, por lo cual es

recomendable que el mismo sea conformado por las áreas organizacionales y administrado por los funcionarios claves de las mismas.

Los reportes para el control de la ejecución presupuestaria deben ser emitidos por lo menos una vez al mes en forma oportuna, para que su contenido tenga la utilidad requerida en la toma de decisiones.

Para generar los reportes de presupuesto, debe existir enlace directo entre las cuentas de ingresos y gastos en la contabilidad con las cuentas de presupuesto.

El presupuesto anual se liquidará al final del período y se informará de sus resultados a los niveles superiores de la ONG y a la entidad donante correspondiente.

#### **3.3.1.5 Fuentes de Financiamiento para el Presupuesto**

Estos reportes se utilizan para describir, por fuente de financiamiento, los ingresos y egresos totales por cada mes, bimestre, trimestre o semestre; deber elaborarse los que sean necesarios conforme se efectúen los ajustes, tanto en componentes, renglones y valores.

Los códigos de los datos a incorporar deben mantener un enlace con los códigos de las cuentas de la nomenclatura contable.

Se considerará que el reporte ha sido autorizado, cuando el contenido del mismo se ampare con compromisos formales de parte de las entidades financieras y/o la incorporación al presupuesto general de la organización no gubernamental.

### **3.3.2 POLÍTICAS CONTABLES**

#### **3.3.2.1 Registro Contable**

Tomando en cuenta que el objetivo principal de la contabilidad es el de clasificar, acumular, controlar y reportar las operaciones ejecutadas en cada programa, de acuerdo

con su presupuesto, a continuación se explica en forma general el procedimiento de registro y control de esas operaciones en una organización no gubernamental:

**a) Control de Existencias**

Para el registro contable de los materiales y suministros al momento de su adquisición, deberá cargarse el renglón de gasto presupuestado y abonarse la cuenta de bancos de la fuente financiera que cubre el desembolso.

**b) Control de Activos Fijos**

Los activos fijos son egresos efectuados para recibir sus beneficios a largo plazo, por lo que su control debe ser de forma acumulada de un periodo para otro. Lo anterior da como resultado el control continuo del monto invertido en activos fijos existentes en la ONG.

El registro de las adquisiciones debe efectuarse al momento en que el activo fijo ingrese a la Ong, cargando la cuenta correspondiente del rubro de activos fijos y abonando la cuenta correspondiente de cuentas por pagar, proveedores o el rubro de caja y bancos.

En caso de una donación en especie, se cargará la cuenta correspondiente de activos fijos con abono al rubro Ingresos. Lo anterior es con el objeto de dejar registrado en este último rubro la inversión existente.

Los retiros y bajas de activos fijos se efectuarán acreditando la cuenta correspondiente de los rubros de activos fijos y superávit de operación y cargando el rubro de depreciación acumulada y déficit en operación.

La cuenta depreciación acumulada representa el valor acumulado de la depreciación causada por el uso de bienes. La depreciación disminuye técnicamente el valor respectivo del bien, debiéndose aplicar mensualmente la cuenta depreciaciones gasto.



### **c) Control de Ingresos por Donación**

Los ingresos por donación deben quedar registrados desde el momento en que la cantidad es ingresada a la cuenta bancaria en el caso de tratarse de donaciones en efectivo, por lo que la partida para su registro al momento de ser recibidos los fondos debe hacerse cargando la cuenta caja y bancos respectiva y acreditando la cuenta ingresos financieros. Sin embargo si la donación es en especie se debe cargar la cuenta inventarios cuando sea una cantidad muy grande que se estará utilizando el futuro o el gasto respectivo cuando sea de consumo inmediato y acreditar la cuenta superávit donado.

Las ONG's tienen la obligación de presentar la documentación que soporte los gastos imputables al proyecto y razonables en su concepto y monto, quedando esta documentación sujeta a que la entidad donante acepte la liquidación, siempre y cuando se cumpla con todos los requisitos contenidos en el convenio y en las regulaciones aplicables.

#### **3.3.2.2 Documentación Fuente de Registro**

Para la captación del sistema de registro contable de una ONG, se utilizarán los principales documentos fuente que se indican a continuación:

- 1) Altas, bajas y cambios al catálogo de cuentas contables.
- 2) Altas, bajas y cambios a la conformación presupuestaria.
- 3) Notas de débito y crédito bancarias.
- 4) Cheque voucher.
- 5) Comprobante de diario.
- 6) Comprobante de ingreso.
- 7) Comprobante de egreso.

### **.2.2.1 Area de Ingresos**

El área de ingresos es una de las principales áreas que debe ser sujeta de realización y auditorías, pues la mayor parte de ingresos de una Organización No gubernamental son donaciones extranjeras en el caso de ser ONG internacional y casi siempre son donaciones en moneda extranjera, por lo tanto deben quedar plasmados movimientos de dichos fondos por medio de documentos, lo más conveniente es emitir recibos de ingresos que sean preimpresos, con una numeración correlativa, que por lo menos tenga la siguiente información:

Nombre del Donante

Dirección

Tipo de Donación: En Efectivo o Especie

Si es en efectivo: Tipo de Moneda

Firma del que Recibe la Donación

Mínimo que tenga tres copias cada documento: Donante, Contabilidad y Bodega según el caso

### **.2.2.2 Area de Egresos**

En la misma forma que los ingresos, los egresos deben quedar totalmente documentados pues constituyen la prueba fehaciente de haberse logrado el objetivo o de la ONG, por lo que lo más conveniente es llevar un archivo de cheques vouchers, e sean correlativos y que se adjunten a cada uno el comprobante del gasto respectivo, siempre teniendo en cuenta los requisitos legales de los comprobantes para contabilización.

### **3.3.3 FLUJOGRAMA DEL SISTEMA CONTABLE**

#### **3.3.3.1 Flujograma General del Sistema Contable y Registro**

En el anexo III se describe el flujo general del sistema contable, presentando el tipo de documentos que serán objeto de proceso contable o presupuestario y que soportará la información acumulada en el sistema, la interrelación que debe existir con la ejecución presupuestaria y con el sistema de información gerencial a ser generado.

#### **3.3.3.2 Flujo de la Información Financiera**

##### **a) *Concepto***

Es la secuencia o sistema de actividades que se desarrollan para llevar a cabo el fin de la información financiera, en este tipo de flujo se puede observar el movimiento de reportes entre los diferentes departamentos, así como la relación entre los mismos con el objeto de visualizar las funciones de cada unidad dentro de la organización. Con este tipo de diagramas se pueden entender en mayor grado las funciones, responsabilidades y límites de cada departamento y a la vez poder sugerir modernizaciones en las estructuras administrativas.

##### **b) *Características Funcionales del Sistema***

###### **b.1) *Objetivo de los informes financieros***

La preparación y presentación de informes financieros que sirvan como base para la planificación, control e información histórica, son funciones principales del jefe administrativo o financiero de cada ONG. El objetivo del sistema de información financiera es presentar datos financieros, presupuestarios y estadísticos que cubran las necesidades de información de la ONG y que satisfagan los requisitos en cuanto al suministro de informes financieros para entidades donantes, que auspician la ejecución de proyectos.

## 1.2) *Elaboración y Emisión*

El sistema de información financiero ha sido diseñado para que sea generado a través de un sistema computarizado, los informes que se contemplan en el presente manual, siendo los siguientes:

- Balance general
- Estado de ingresos y egresos
- Detalle y ejecución presupuestaria
- Informes individuales para financiamientos

La periodicidad de la emisión de cada uno de los reportes anteriores estará sujeta a las necesidades de cada organización no gubernamental pudiendo ser diaria, semanal, quincenal, etc., ya que el sistema financiero está capacitado para emitir informes con las cifras del mes o con los movimientos acumulados al período que se necesite.

### 3.3.3.3 Explicación de Informes

#### a) *Balance General*

El objetivo de este informe es presentar la situación financiera de la ONG a una fecha específica. Contiene el nombre de la cuenta y el saldo final por cada una de ellas, las cuales integran el activo, pasivo y el patrimonio de la ONG.

Frecuencia de emisión: Mensual.

Usuarios: Junta directiva, dirección, jefe administrativo financiero y donante.

#### b) *Estado de Ingresos y Egresos*

El estado de ingresos y egresos es el informe que presenta los resultados de las operaciones de la ONG por un período determinado. Dentro de su contenido se presentan los saldos de las cuentas de ingresos y gastos.

Este reporte puede emitirse con las cifras del mes o las acumuladas del período al que corresponde.



Frecuencia de emisión: Mensual.

Usuarios: Junta directiva, dirección, jefe administrativo financiero y donante.

**c) Estado de Ejecución Presupuestaria**

Este informe tiene por objetivo presentar la situación de la ONG a una fecha determinada en relación con los fondos presupuestados, los efectivamente gastados y la disponibilidad presupuestaria a una fecha dada, llegando hasta el nivel auxiliar según el catálogo de cuentas.

Frecuencia de emisión: Mensual

Usuarios: Junta directiva, dirección, jefe administrativo financiero, coordinadores de área conforme les corresponda y donantes.

**d) Reportes Individuales de Donantes**

Este informe se utiliza específicamente para proyectos financiados y tiene como objetivo informar a estas agencias sobre la situación de los fondos recibidos como anticipo

Frecuencia de emisión: Mensual

Usuarios: Dirección de la ONG, jefe administrativo financiero y donantes.

### 3.3.4 ESTRUCTURA DE CODIFICACIÓN

Para el registro de las operaciones contables, así como el mejor aprovechamiento de los recursos existentes y el control de los activos obtenidos para la ejecución de los proyectos de la ONG, se ha considerado necesario que como parte de la contabilidad financiera se lleven registros basados en una acumulación patrimonial.

El propósito de definir la estructura de la codificación contable es la estandarización de los renglones a utilizar, tanto para la contabilidad como para el presupuesto, llevándose los registros con el apoyo de un sistema computarizado adaptado a las necesidades de la ONG.

#### 1.3.4.1 Estructura de la Codificación

La nomenclatura contable se puede dividir en 5 grupos que definen las agrupaciones de más alto nivel dentro del sistema de información requerido para la acumulación y control de los movimientos. Su integración obedece a las necesidades existentes de un control presupuestario y de una contabilidad patrimonial, estructurada por rangos de identificación numérica cuya clasificación genérica es la siguiente:

- 1) **Activo:** Grupo que controla y registra la disponibilidad, los bienes y los derechos adquiridos a una fecha determinada. Su rango de identificación va del código 1000 al 1999.
- 2) **Pasivo:** Grupo que controla y registra las obligaciones generadas por las transacciones, cuyo rango de codificación se identifica del número 2000 al 2999.
- 3) **Patrimonio del Proyecto:** Grupo que controla y registra la inversión en bienes de permanencia de corto y largo plazo a una fecha determinada, incluyendo también los activos recibidos en calidad de donación cuya propiedad es transferida a la ONG. Los códigos de cuenta que lo componen van del 3000 al 3999.
- 4) **Ingresos:** Grupo que registra los recursos en efectivo y en especie por el período de un año, recibidos de la asignación presupuestaria y el monto global de contrapartida, siendo identificados dentro de un período determinado. Su rango de códigos va del 4000 al 4999.
- 5) **Egresos:** Grupo de cuentas que registra, controla y acumula por el período de un año los desembolsos efectuados dentro de los conceptos aprobados en la planificación anual y sus reprogramaciones, identificando dentro de su codificación las actividades y grupos de gastos establecidos en cada componente de los convenios de donación. Los códigos de cuentas que le corresponden van del 7000 al 7999 (gastos fijos -salarios-), del 8000 al 8999 (gastos de operación) y del 9000 al 9999

(gastos administrativos). Poseen la característica principal que su contabilización permite generar los sistemas de ejecución presupuestaria, diaria, semanal o mensual, según se requiera.

#### **3.3.4.2 Cuenta Contable / Componente de Gasto**

Se refiere al código que identifica a la cuenta que registra y controla las transacciones por su naturaleza y su fin. Está estructurada en una concentración para análisis financiero y a posibles requerimientos de información que se consideren de importancia en la toma de decisiones dentro del contexto de la ejecución presupuestaria. En este nivel para el grupo de egresos acumularán los conceptos por componente de gastos aprobados para el proyecto.

#### **3.3.4.3 Nivel Auxiliar u Objeto Específico de Gasto**

En este nivel se puede llevar la integración de auxiliares de las cuentas de Activo y Pasivo, para obtener un control eficaz dentro de la ejecución de los proyectos en cada ONG. Dicha codificación debe estandarizarse para asignar el mismo código a un solo proveedor o acreedor y a los empleados.

Dentro de la clasificación de los egresos, este nivel permite obtener el detalle de las cuentas que se refieren al objeto específico de gasto dentro de cada componente de egresos.

#### **3.3.4.4 Proyecto / Financiamiento**

Este código en el lado de los ingresos identifica el proyecto y la entidad que proporciona el apoyo, o la clase de financiamiento externo con el cual se cubre la operación y/o transacción. Su integración obedece al origen externo de los fondos por cada proyecto que ejecute la ONG.

### 3.3.5 NOMENCLATURA CONTABLE Y CATALOGO DE CUENTAS

#### 3.3.5.1 Descripción de las Principales Cuentas de la Nomenclatura

La codificación definida en la nomenclatura contable considera los siguientes aspectos:

- Permite la integración o desintegración de las cuentas, o sea que la sumatoria de las sub-cuentas integran el saldo de la cuenta principal.
- Permite el crecimiento e interrelación ordenada de las cuentas conforme las circunstancias lo requieran.
- La nomenclatura contable debe ser estructurada de acuerdo a la organización no gubernamental de que se trate, agrupándola de la siguiente manera:

Ejemplo: Mobiliario y equipo departamento de recursos humanos 1210-G-02-01

(cuenta de activo)

Nivel de la Cuenta	Número de Dígitos que posee la cuenta
a) Cuenta Principal	1210
b) Sub-Cuenta (país en el caso de ser internacional)	G
c) Sub-subcuenta (Depto. o Unidad)	02
d) Correlativo del Depto. o Unidad	01

A fin de facilitar la mecánica contable, a continuación se describe el uso y manejo de las cuentas contables principales más importantes. Lo anterior permitirá que los encargados responsables puedan consultar constantemente la metodología de registro y adiestrar al personal de reciente ingreso o que aún no está familiarizado con ella. La descripción es la siguiente:

**10 ACTIVO****110 CIRCULANTE****1120 CAJA Y BANCOS**

Esta cuenta registra los fondos reembolsables debidamente aprobados asignado a la ONG para cubrir los gastos necesarios para su funcionamiento.

Se carga: Con el monto la recepción de efectivo o cheques de donaciones.

Se abona: Con la cancelación de gastos que realiza la ONG.

Naturaleza del saldo: Deudor.

**1130 CUENTAS POR COBRAR**

Registra y controla los valores a favor de la ONG derivados de efectivo entregado los empleados y que están pendientes de liquidar, tales como: anticipo de viático daños causados a los bienes o bien por anticipos efectuados a los subdonatarios.

Se carga: Con el documento que soporta el desembolso.

Se abona: Con la recuperación del efectivo y/o liquidación adecuada por medio de documentos de legítimo abono.

Naturaleza del saldo: Deudor.

**1140 INVENTARIOS DE EXISTENCIAS**

Controla y registra las existencias de materiales y suministros en volúmenes grandes adquiridos por la ONG para mantener existencias a utilizar en su funcionamiento. Esta cuenta será utilizada únicamente al final del ejercicio, para registrar aquellos inventarios que se consideren de monto importante.

Se carga: Con la compra de materiales y suministros adquiridos para funcionamiento de la Ong al momento de ingresar al almacén.

Se abona: Con el consumo de los materiales al momento de ser retirados del almacén.

Naturaleza del saldo: Deudor.

**120 PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO**

**1230 MOBILIARIO Y EQUIPO**

**1240 COMPUTACIÓN**

**1250 VEHÍCULOS**

**1260 INMUEBLES**

Controla y registra el mobiliario y equipo de oficina, equipos audiovisuales, equipos de computación electrónica, software en computadoras, vehículos de dos y cuatro ruedas, adquiridos por medio de fondos asignados, compras directas o bien por un proveedor elegido por la entidad donante.

**Se carga:** Con la adquisición del bien por parte de la ONG, o bien al momento de ingresar al almacén.

**Se abona:** Con la baja del inventario de activos fijos, ya sea por traslado a otra unidad, por deterioro o pérdida del mismo.

Naturaleza del saldo: Deudor.

**20 PASIVO**

**210 CIRCULANTE**

**2110 CUENTAS POR PAGAR**

Registra y controla los saldos por pagar a los proveedores de bienes y servicios, personas particulares, etc., que hayan suministrado un bien o prestado un servicio a la ONG.

**Se carga:** Con los pagos efectuados a los proveedores de bienes y servicios.

**Se abona:** Con el original de la constancia de ingreso al almacén y/o constancia de que el servicio fue efectivamente recibido a entera satisfacción del solicitante.

Naturaleza del saldo: Acreedor.



**2120 RETENCIONES POR PAGAR**

Registra y controla el valor de las retenciones efectuadas por la ONG a los proveedores y empleados en los servicios prestados al proyecto.

Se carga: Con la cancelación de las retenciones a las instituciones respectivas.

Se Abona: Con las retenciones efectuadas por la ONG.

Naturaleza del saldo: Acreedor.

**220 A LARGO PLAZO**

**2210 PROVISION PARA INDEMNIZACIONES**

Esta cuenta registra y controla el porcentaje mensual destinado para provisionar pago de las indemnizaciones a los empleados de la ONG.

Se carga: Al momento de realizar los pagos en efectivo de la indemnización a los empleados de la ONG, o de efectuar las amortizaciones correspondientes.

Se abona: Con base en la reserva según la nómina mensual de sueldos.

Naturaleza del saldo: Acreedor.

**3000 PATRIMONIO**

Patrimonio adquirido con fondos de entidades donantes, locales e internacionales. Estos rubros registran y controlan los resultados de los períodos pasados, presentes y futuros de la ONG pudiendo ser negativos o positivos.

**3300 RESULTADO DEL PERIODO EXCESO (DISMINUCION) DE INGRESOS  
SOBRE EGRESOS**

Esta cuenta registra y controla en forma directa y provisionalmente, la diferencia entre las cuentas de ingresos y de egresos al final de un ejercicio contable.

Se Carga: En partida de cierre, con los saldos de las cuentas de egresos.

Se Abona: En partida de cierre, con los saldos de las cuentas de ingresos.

Naturaleza del Saldo: Acreedor.

**.000 INGRESOS**

Registra los aportes recibidos de las entidades donantes, locales e internacionales, tanto en efectivo como en especie provenientes de convenios de donación suscritos, intereses bancarios, diferencial cambiario, otros ingresos.

Se carga: Con la póliza del cierre contable al final del ejercicio de la ONG con abono a las cuentas de egresos del período contable.

Se abona: Con los valores recibidos del convenio de donación, tanto en efectivo al liquidar los anticipos, como en especie.

Naturaleza del saldo: Acreedor.

**5000 EGRESOS**

Esta cuenta registra y controla todos los desembolsos que efectúe la ONG por concepto salarios, gastos de operación, etc.

Se carga: Con el valor de los desembolsos según los conceptos indicados y de conformidad con el presupuesto aprobado.

Se abona: Con el cierre anual de las cuentas de egresos al final del ejercicio.

Naturaleza del saldo: Deudor.

### 3.3.5.2 Ejemplificación de Operaciones Contables de una Organización No Gubernamental

#### a) Registro de Egresos:

5420-G-02-01 Útiles de Oficina Recursos Humanos	Q. 125.00
1120-G-02-01 Banco del Quetzal Cta. Administrativa	Q. 125.00
Reg. Compra de Carpetas para Recursos Humanos	





**b) Registro de Ingresos:**

1120-G-03-01 Banco Internacional Cta. Donaciones Prog.	Q. 36,000.00
4100-G-03-01 Donaciones Programas de Calle	Q. 36,000.00
Reg. Donación de \$6,000.00 al Q. 6.36 para prog. De calle	

**3.3.6 SISTEMAS DE INFORMACION**

La estructura de organización y las actividades operacionales de toda entidad, así como el grado de complejidad de las mismas, demandan que se definan y formalicen los procedimientos financieros que en la práctica serán aplicados por sus funcionarios y empleados para llevar a cabo, con el máximo grado de eficiencia y eficacia, las actividades presupuestarias, administrativas y contables, manteniendo un enfoque de costo/beneficio en su aplicación.

La definición y formalización de un Sistema de Información Financiera constituye una valiosa herramienta gerencial para la administración, por lo que se requiere de documentación que fije y norme los aspectos relevantes de dicho sistema y que a la vez sirva de guía y de control a los ejecutores de las operaciones que tienen la responsabilidad de cumplir con las metas y objetivos que les fueran asignados.

Los sistemas de información deben poseer los siguientes aspectos:

1. El sistema de presupuesto mantiene una estructura integrada al sistema contable en cuanto a la clasificación de los egresos, basados tanto en las actividades desarrolladas por la ONG en cada uno de sus proyectos, como en los correspondientes presupuestos aprobados.
2. El sistema de contabilidad financiera ha sido diseñado de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados y otras regulaciones aplicables a entidades no lucrativas y no gubernamentales en Guatemala; tomando en cuenta:

- a) Una estructura de codificación orientada a la aplicación práctica, en un ambiente de procesamiento electrónico de datos, pudiéndose desarrollar en un ambiente convencional, dependiendo de las necesidades, recursos disponibles y volumen de operaciones de la ONG.
- b) Una estructura de cuentas flexible a nivel de generación de reportes, que permite generar un sistema de información interno (para fines propios de la administración de la ONG) y un sistema de información externo (para las entidades donantes).

### **SISTEMA DE CONTABILIDAD FINANCIERA**

El sistema de contabilidad financiera es el mecanismo catalizador de datos financieros dirigido a unificar y armonizar los registros contables y presupuestarios, cuyo objetivo final está orientado a medir el grado de avance financiero de los proyectos, la disponibilidad de partidas presupuestarias y el control de los activos, pasivos y patrimonio involucrados con el desarrollo de las actividades de la ONG.

El sistema contable permite unificar el registro de las operaciones de las distintas actividades, respondiendo a las necesidades contables de la ONG por medio de la aplicación de principios y normas de contabilidad generalmente aceptadas.

Es necesario que la implantación y actualización del sistema contable se efectúe bajo la supervisión del jefe administrativo-financiero o quien sea asignado para tal efecto, requiriéndose del visto bueno de la dirección para cualquier modificación, siempre y cuando no se salga del esquema general y las sanas prácticas contables.

## CAPÍTULO IV

### LEGISLACIÓN FISCAL, LEGAL Y CONTABLE APLICABLE A UNA ORGANIZACIÓN NO GUBERNAMENTAL

#### 4.1 ASPECTOS LEGALES

Existen varios tipos de organización que adoptan las ONG's para su funcionamiento: Asociaciones, uniones, fundaciones, patronatos, organizaciones culturales, sociedades civiles no lucrativas, asociaciones de personas jurídicas, federaciones, confr. deraciones, comités. A todas ellas aplican en la misma forma las normas legales contenidas en el código civil, su régimen estatutario y otras leyes que le pueden afectar. Las instituciones públicas relacionadas con las organizaciones no gubernamentales son las siguientes:

##### 4.1.1 REGISTRO CIVIL

El Registro Civil es una dependencia de las municipalidades del país es decir, en cada municipalidad existe un Registro Civil, el cual tiene entre sus funciones la de llevar el registro y control de inscripciones de las Organizaciones No Gubernamentales, al igual que el Registro Mercantil lo hace con las empresas lucrativas. Anteriormente esta función correspondía a la Sección de Asesoría Jurídica del Ministerio de Gobernación, sin embargo debido a la nueva Ley del Organismo Ejecutivo, la función fue trasladada a la Municipalidad que corresponda a través de su Registro Civil.

Asimismo, ahora el Registro Civil tiene la potestad de denegar la inscripción de organizaciones no gubernamentales, cuando no llenen los requisitos que la ley exige.

##### 4.1.2 ORGANIZACIÓN LEGAL SEGÚN EL CÓDIGO CIVIL

a) "Las organizaciones no gubernamentales están definidas como personas jurídicas: a)

El estado propiamente dicho, las municipalidades, las iglesias de todos los cultos, la

Universidad de San Carlos y las demás instituciones de derecho público creadas o reconocidas por la ley.

- b) Las fundaciones y demás entidades de interés público creadas o reconocidas por la Ley.
- c) 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 comités para obras de recreo, utilidad o beneficio social creados o autorizados por la autoridad correspondiente, se consideran también como asociaciones. Las asociaciones no lucrativas a que se refiere el inciso c) podrán establecerse con la autorización del Estado, en forma accionada, sin que, por ese solo hecho, sean consideradas como empresas mercantiles."<sup>22</sup>

"Las organizaciones no gubernamentales son personas jurídicas que forman una entidad civil distinta de sus miembros individualmente considerados."<sup>23</sup>

Las iglesias son capaces para adquirir y poseer bienes y disponer de ellos, siempre que los destinen exclusivamente a fines religiosos, de asistencia social, o a la educación. Su personería se determina por las reglas de su institución.

Las instituciones, los establecimientos de asistencia social y demás entidades de interés público, regulan su capacidad civil por las leyes que las hayan creado o reconocido y las asociaciones por las reglas de su institución aprobadas por el ejecutivo cuando no hubieren sido creadas por el estado.

#### **4.1.2.1 Las Fundaciones se constituirán por Escritura Pública o por Testamento**

En el instrumento de fundación debe indicarse el patrimonio afecto y el fin a que se destina y la forma de administración.

<sup>22</sup> Artículo 15, Incisos 1, 2 y 3, Código Civil, Decreto-Ley 106, Pág. 12

<sup>23</sup> Artículos 16, 17 y 18. Código Civil, Decreto-Ley, Pág. 13

La autoridad respectiva aprobará el funcionamiento de la fundación si no fuere contraria a la ley y a falta de disposiciones suficientes, dictará las reglas necesarias para dar cumplimiento a la voluntad del fundador.

"Si el fin de la fundación no fuere realizable, o si resultaren insuficientes los bienes para la finalidad propuesta, o se hiciere oneroso su mantenimiento, probadas estas circunstancias ante el juez de primera instancia competente, será incorporado el patrimonio de la fundación a otra institución que persiga fines análogos, salvo lo que a este respecto hubiere dispuesto el fundador."<sup>24</sup>

Las fundaciones extranjeras quedan sujetas a las mismas disposiciones en cuanto su aprobación y funcionamiento.

#### **Grupos sin Personería Jurídica**

"Las personas que integren uniones, asociaciones o comités que se propongan llevar a cabo fines de socorro o de beneficencia u obras públicas, monumentos, exposiciones, festejos y similares, cuando no tengan personalidad jurídica, son responsables solidariamente de los fondos que recauden y de su inversión en la finalidad anunciada. Cuando ésta no se haya realizado, los fondos recogidos serán destinados mediante disposición de la autoridad, a fines de asistencia social."<sup>25</sup>

"Las personas jurídicas son civilmente responsables de los actos de sus representantes que en el ejercicio de sus funciones perjudiquen a terceros, o cuando violen la ley o no la cumplan, quedando a salvo la acción que proceda contra los autores del daño."<sup>26</sup>

#### **1.2.2 Disolución de Organizaciones No Gubernamentales**

Las ONG's podrán disolverse por la voluntad de la mayoría de sus miembros y por las causas que determinen sus estatutos. También pueden disolverse por acuerdo de la

---

Artículo 20. Código Civil, Decreto-Ley 106, Pág.16

Artículo 23, Código Civil, Decreto-Ley 106. Pág.16

Artículo 24. Código Civil, Decreto-Ley 106, Pág. 17

autoridad respectiva, a pedido del ministerio público, cuando se compruebe que sus actividades son contrarias a la ley y el orden público.

"Una vez disuelta la ONG, los bienes que le pertenecían tendrán el destino previsto en sus estatutos; y si nada hubiere dispuesto, serán considerados como bienes vacantes y aplicados a los objetos que determine la autoridad que acuerde la disolución.

La disolución no exime de las responsabilidades que hubiere dejado pendientes, no cesará la representación de las personas que la hayan tenido, sino hasta que se fenecidos los asuntos relacionados con dicha persona jurídica.

#### **4.1.2.3 Agencias o Sucursales**

Las compañías o asociaciones legalmente constituidas en el extranjero, pueden establecerse en el país o tener agencias o sucursales.

Se puede denegar la autorización de una entidad no lucrativa extranjera, si comprueba legalmente estar constituida y autorizada con arreglo a las leyes del país de domicilio, que por su constitución y fines no se opongan a las leyes de la república y que ha nombrado mandatario expensado y arraigado con todas las facultades generales y especiales que la ley exige para responder de los negocios judiciales y extrajudiciales que se relacionen con la compañía o asociación. Si el apoderado no tuviere estas facultades, se le considerará investido de ellas, por ministerio de ley.

#### **Inscripción de Organizaciones No Gubernamentales en el Registro Civil Municipal:**

Para llevar a cabo la inscripción de ONG's deben cumplirse los siguientes requisitos:

- 1) Constituirse mediante escritura pública o acta notarial protocolizada
- 2) Fundamentalmente, deben integrarse con personas individuales
- 3) Las personas jurídicas pueden constituir asociaciones, siempre que:

---

<sup>27</sup> Artículo 26, Código Civil, Decreto-Ley 106. Pág. 20

- a) No tengan prohibición estatutaria y la asamblea general lo decida
  - b) No sean mixtas (personas individuales y jurídicas)
  - c) Sus fines y objetivos sean afines; y
- f) En cuanto a las asociaciones que proyectan servicios a terceros, podrán constituirse, cumpliendo además de las anteriores formalidades, con los siguientes requerimientos:

- a) Que se constituyan por un núcleo familiar exclusivamente
- b) Que los fines u objetivos sean ciertos; y
- c) Que en sus normas estatutarias se establezca un régimen específico y rígido control financiero, con previsión de auditorías externas y fiscalización por las entidades correspondientes cuando proyecten captación de donaciones o recursos nacionales o internacionales para la asociación.

Todo lo anterior sin perjuicio de las formalidades del instrumento público y de los requerimientos legales que el registro civil solicita. A la solicitud deben adjuntarse el primer testimonio y fotocopia legalizada del primer testimonio y copia simple legalizada de la escritura matriz.

### **1.1.3 REQUISITOS GENERALES DE INSCRIPCIÓN DE UNA ORGANIZACIÓN NO SUBERNAMENTAL EN EL REGISTRO CIVIL**

Además de las características legales anteriores las organizaciones no gubernamentales deben cumplir con los siguientes requisitos para su inscripción:

- i) En el caso de las asociaciones extranjeras de la misma forma que los negocios lucrativos, pueden establecer agencias, llevar contabilidad en forma legal y escrita en español, someterse a las leyes y tribunales de la República.
- j) El domicilio de una persona jurídica es el que se designa en el documento en que conste su creación o, en su defecto, el lugar en que tenga su administración o sus oficinas centrales.

- c) El extranjero domiciliado en la república, debe inscribirse en el registro haciendo constar su nacionalidad, estado civil, profesión, oficio o modo de vivir, etc.
- d) El artículo 373 del código civil indica que los registros del estado civil se llevarán en cada municipio y estarán a cargo de un registrador nombrado por la propia corporación municipal.

En el libro especial de registro de personas jurídicas se hará la inscripción de la ONG, para ello presentarán, copia simple certificada de sus estatutos o reglamentos y el acuerdo de su aprobación y del reconocimiento de su personalidad jurídica, documentos que quedarán en poder del registro.

## **4.2 ASPECTOS FISCALES Y LABORALES**

Las organizaciones no gubernamentales forman entes jurídicos con obligaciones y responsabilidades, dichas características las hacen pertenecer al sistema económico guatemalteco por lo tanto deben cumplir requisitos que dicta la ley, en este caso las obligaciones fiscales y laborales no son la excepción, a continuación se da una serie de aspectos que deben observarse:

### **4.2.1 CONTRALORIA GENERAL DE CUENTAS DE LA NACION**

Es la dependencia encargada de fiscalizar los fondos que manejan las Organizaciones No Gubernamentales registradas legalmente en el país, de acuerdo con la Ley de Colectas Públicas Decreto 2082, en su artículo 8 establece que para fines de control y fiscalización todas las ONG's quedarán obligadas además de dar aviso a la Contraloría General de Cuentas de la Nación dentro de los tres días inmediatos, de las autorizaciones y licencias que fueren expedidas es decir de las autorizaciones para poder manejar fondos en actividades de servicio social, así como a emitir copia certificada de las actas que se levanten.



La Contraloría General de Cuentas de la Nación deberá verificar que por todo ingreso o cantidad recaudada por las ONG's, estas deberán emitir un recibo en talonarios numerados, autorizados y sellados para el efecto, por la Contraloría General de Cuentas de la Nación.

La Sección de Talonarios de la Contraloría General de Cuentas llevará cuenta corriente a cada Organización No Gubernamental por el movimiento de talonarios que soliciten de acuerdo con la presente ley, a efecto de establecer, en todo instante, la asistencia que tuvieren en su poder.

Las ONG's deberán contemplar periódicamente la práctica de auditorías internas y temas por la Contraloría General de Cuentas.

El órgano máximo de decisión de las Organizaciones No Gubernamentales elegirá a sus integrantes de la Comisión de Vigilancia o Fiscalización, la que velará por el fiel cumplimiento de sus objetivos y ejecución de presupuesto, debiendo enviar a la Contraloría General de Cuentas un informe trimestral de sus ingresos y egresos.

El Decreto 2082 Ley de Colectas Públicas establece en su artículo 16 que los infractores, es decir los que cometan el delito de estafa a través de las Organizaciones No Gubernamentales, además de sufrir las penas establecidas en el Código Penal, quedarán sujetos a la inmediata devolución de los fondos que hubieren recaudado y al pago de las responsabilidades civiles que se les deduzcan.

## **2.2 MINISTERIO DE FINANZAS PUBLICAS**

En el aparato de control y fiscalización del Estado, en este ministerio se lleva el control de todos los contribuyentes del país, actualmente se ha incluido a las Organizaciones No Gubernamentales en el Registro Tributario Unificado, como contribuyentes, lo anterior se debe a que la Contraloría General de Cuentas no ejerce su función fiscalizadora. Históricamente la ONG's no han sido afectados con la mayoría de los

impuestos, actualmente se está reduciendo el ámbito de exenciones para estas ONG's. Por lo anterior, a continuación se mencionan algunas leyes tributarias que por el hecho de que una ONG se encuentre inscrita como contribuyente le afecta, en el sentido de control:

#### **4.2.2.1 Código Tributario**

El código tributario, decreto 6-91 y sus reformas, es la Ley que define las normas tributarias en Guatemala. Este código define al sujeto pasivo de la obligación tributaria, los agentes de retención y percepción de impuestos, la responsabilidad solidaria, los hechos generadores, las sanciones, etc.

Las organizaciones no gubernamentales se encuentran clasificadas como entidades exentas; sin embargo, tienen funciones como agentes retenedores, además son sujetos pasivos de algunos impuestos, tales como: impuesto al valor agregado, impuesto sobre inmuebles, impuesto sobre vehículos, etc.

El Código Tributario establece las obligaciones de los contribuyentes y responsables, indicando: "Están obligados a facilitar las tareas de la determinación, recaudación, fiscalización e investigación que realice la administración tributaria y que en especial deberán, cuando las leyes lo establezcan:

- a) Llevar libros y registros vinculantes con la tributación
- b) Inscribirse en los registros respectivos
- c) Presentar declaraciones que correspondan, etc."<sup>28</sup>

"En el caso de la inscripción de fundaciones y otras personas jurídicas debe hacerse dentro de los 30 días contados a partir de la publicación en el diario oficial del acuerdo que apruebe o autorice su funcionamiento."<sup>29</sup>

#### **4.2.2.1 Impuesto Sobre La Renta, Decreto 26-92 y sus Reformas**

##### **Entidades Exentas**

<sup>28</sup> Artículo 112, Código Tributario, Decreto 6-91, Pág. 52

<sup>29</sup> Artículo 120. Código Tributario, Decreto 6-91, Pág. 54

Las organizaciones no gubernamentales están exentas del Impuesto sobre la renta, en relación a esto, el ISR nos indica: "Que las rentas que obtengan las asociaciones o fundaciones no lucrativas legalmente autorizadas e inscritas como exentas en la dirección, que tengan por objeto la caridad, beneficencia, asistencia o el servicio social, culturales, científicas de educación e instrucción, artísticas, literarias, deportivas, recreativas, profesionales, sindicales, gremiales, religiosas, colegios profesionales, siempre que la totalidad de los ingresos que obtengan y su patrimonio se destinen exclusivamente a fines de su creación y en ningún caso distribuyan, directa o indirectamente, utilidades o beneficios entre sus integrantes."<sup>30</sup>

#### **Requisitos para el Régimen de Inscripción**

"Las personas jurídicas que no desarrollan actividades lucrativas deben inscribirse en el régimen del ISR dentro de 30 días contados a partir de su inscripción en el registro civil o en el registro que corresponda. Las fundaciones y otras personas jurídicas no obligadas a inscribirse en el registro civil, deben inscribirse ante la dirección dentro del plazo de 30 días hábiles siguientes al de la publicación en el diario oficial del acuerdo gubernativo que reconoce su personalidad jurídica. En todos los casos deberán acompañar la documentación siguiente:

1. Copia legalizada de sus estatutos y del acuerdo gubernativo que los aprobó, indicando la fecha de su publicación en el diario oficial.

2. Comprobante del representante legal debidamente inscrito en el registro civil, o en el registro que corresponda.

3. Certificación de su inscripción en el registro de personas jurídicas del registro civil, o en el registro que corresponda, conforme a la naturaleza de sus actividades."<sup>31</sup>

Sin embargo, cuando estas entidades deben actuar como agentes de retención, conforme lo establecido en la ley y en el código tributario, la inscripción deberá efectuarse

<sup>30</sup> Artículo 6, literal c. Ley del Impuesto sobre la Renta. Decreto 26-92. Pág. 8

<sup>31</sup> Artículo 2, inciso 5, Ley del Impuesto sobre la Renta. Decreto 26-92. Pág. 8

con la presentación del primer testimonio de la escritura de constitución, o de protocolización del acta de fundación de la entidad, debiendo presentar el nombramiento de su representante legal debidamente inscrito en el registro civil o el registro que corresponda.

#### **Período de Imposición**

Aunque las ONG's son entidades exentas y la ley orienta su aplicación a los negocios lucrativos, los períodos contables, son de manera general del 1o. de julio de un año al 30 de junio del otro año; sin embargo, se podrá utilizar el período de imposición de 1o. de enero al 31 de diciembre, siempre y cuando coincida con el ejercicio contable de la institución, de acuerdo a sus estatutos.

#### **Declaraciones Juradas**

Las organizaciones no gubernamentales están obligadas conforme los artículos 54 y 56 de esta ley a presentar declaración jurada de rentas, no obstante no paguen impuesto.

#### **Deducciones por Donaciones**

Para que una empresa lucrativa pueda contabilizar como gastos deducibles las donaciones hechas a organizaciones no gubernamentales según los artículos 37 y 38 literal s) de la ley del impuesto sobre la renta, éstas deberán acreditarse mediante documento contable que compruebe el ingreso de la donación a la entidad beneficiaria. Si la donación consiste en derechos o bienes, la deducción no puede exceder del costo de adquisición o de construcción, no amortizado o depreciado, según corresponda, a la fecha de su donación.

Para los efectos de acreditar las donaciones, constituirán documento contable:

1. Los formularios autorizados por la contraloría general de cuentas para el caso de donaciones en favor del estado, municipalidades y sus entidades.

2. El recibo emitido por la entidad beneficiaria, para el caso de ONG's, que deberán contener como mínimo los siguientes datos:

- a) Nombre o razón social de la entidad beneficiaria
- b) Domicilio fiscal
- c) Nit
- d) Número de correlativo del documento
- e) Fecha de emisión del documento
- f) Nombre, razón o denominación social del donante
- g) Nit del donante
- h) Domicilio fiscal del donante
- i) Descripción del bien o monto de la donación en números y letras.

Los datos a que se refieren los numerales del a) al d) siempre deben estar impresos en los recibos elaborados por la imprenta.

#### **1.2.2.2 Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 y sus Reformas**

##### **Exenciones Generales**

Las organizaciones no gubernamentales están exentas del impuesto al valor agregado establecido en esta ley:

- i) Las importaciones de bienes muebles efectuadas por las cooperativas
- ii) Los aportes y donaciones a asociaciones, fundaciones e instituciones, educativas, culturales de asistencia o de servicio social y las religiosas, no lucrativas, constituidas legalmente y debidamente registradas como tales.
- iii) Los servicios que prestan las asociaciones, fundaciones e instituciones educativas, de asistencia o de servicio social y las religiosas, siempre que estén debidamente

autorizadas por la ley, que no tengan por objeto el lucro y que en ninguna forma distribuyan utilidades entre sus asociados e integrantes.<sup>32</sup>

Conforme el artículo 9 del reglamento del impuesto al valor agregado, las personas y entidades indicadas en los incisos a, b y c del párrafo anterior, están exentas de cargar el impuesto en las operaciones de venta o prestación de servicios y deben pagar el impuesto en la adquisición de los bienes y servicios que utilicen para el desarrollo de sus actividades.

#### **Facturas Especiales**

Las organizaciones no gubernamentales pueden solicitar facturas especiales para respaldar egresos no documentados, conforme al procedimiento siguiente:

De acuerdo con la resolución 9306 de la Dirección General de Rentas Internas emitida con fecha 18 de diciembre de 1995, autoriza el uso de facturas especiales a las asociaciones o fundaciones de instituciones no lucrativas legalmente autorizadas e inscritas como exentas del impuesto sobre la renta.

### **4.2.3 MINISTERIO DE TRABAJO Y PREVISIÓN SOCIAL**

El Ministerio de Trabajo es el encargado de velar por la buena relación patrono-trabajador, esto lo hace por medio de la aplicación del Código de Trabajo y otras leyes afines. En las organizaciones no gubernamentales el elemento humano es el más importante debido a las actividades que realizan, es por ello que debe tenerse en cuenta la legislación laboral vigente.

#### **4.2.3.1 Contratación de Personal Extranjero**

La constitución política de la república nos dice que: "Debe haber preferencia a los trabajadores guatemaltecos sobre los extranjeros en igualdad de condiciones y en los porcentajes determinados por la ley. En paridad de circunstancias, ningún trabajador

---

<sup>32</sup> Artículo 7, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92, Pág. 7

guatemalteco podrá ganar menor salario que un extranjero, estar sujeto a condiciones inferiores de trabajo, ni obtener menores ventajas económicas u otras prestaciones."<sup>33</sup>

El Código de Trabajo establece los límites para la contratación de personal extranjero, indicando que: "Las empresas sólo pueden emplear un 10% de empleados extranjeros y no podrán pagar a éstos más del 15% del total de los salarios pagados. Se excluye lo establecido por leyes especiales."<sup>34</sup>

Las proporciones antes indicadas pueden ser modificadas mediante acuerdo del organismo ejecutivo por conducto del ministerio de Trabajo y Previsión Social, siempre y cuando existan evidentes razones de protección y fomento a la economía nacional, de carencia de técnicos guatemaltecos o en defensa de trabajadores locales. Las modificaciones pueden ser aumentar la proporción indicada en el primer párrafo en un 10% o disminuir dicha proporción hasta eliminar la participación de trabajadores extranjeros.

En el caso de que el organismo ejecutivo autorice aumentar la proporción de trabajadores extranjeros, esta autorización podrá tener una duración de 5 años y las empresas deberán preparar técnicos guatemaltecos en el ramo.

Para el cómputo de las proporciones se debe hacer caso omiso de las fracciones y cuando el total de trabajadores no exceda de cinco se debe requerir la calidad de guatemaltecos de 4 de ellos.

La proporción no es aplicable en el caso de gerentes, directores, administradores, superintendentes y jefes generales de empresas siempre que no exceda de 2 por empresa.

#### **4.2.3.2 Boleto de Ornato**

Todo guatemalteco o extranjero domiciliado en cada jurisdicción municipal comprendido entre los 18 y 65 años y los menores de edad con autorización para trabajar

<sup>33</sup> Artículo 102. Código de Trabajo, Decreto 1441, Pág. 53

<sup>34</sup> Artículo 13. Código de Trabajo, Decreto 1441, Pág. 6

son sujetos pasivos de este arbitrio; es decir, que las ONG's están obligadas a descontarle a sus empleados este arbitrio cada principio de año conforme a la tabla que dicta el decreto 121-96.

#### **4.2.3.3 Obligaciones Laborales**

Las ONG's tienen que cumplir con todas las normas contenidas en el Código de Trabajo, tales como:

- a) Emisión de contratos de trabajo
- b) Llevar libro de salarios
- c) Si fuere necesario, reglamento interno de trabajo
- d) Preparar el informe anual de salarios
- e) Los trabajadores tienen derecho a todas las prestaciones descritas en el código, sin excepción, como aguinaldo, bono 14, bonificación 78-89, vacaciones, indemnización por despido.
- f) Jornadas de trabajo
- g) Descansos y asuetos
- h) Horas extras
- i) Prestaciones por maternidad

#### **4.2.4 INSTITUTO GUATEMALTECO DE SEGURIDAD SOCIAL**

Toda ONG con más de tres trabajadores de planta, incluyendo a los directores o gerentes deben inscribirse en el régimen de seguridad social, llenando todos los requisitos exigidos por el Instituto, tales como:

- a) Solicitar su inscripción
- b) Presentar fotocopia legalizada de los estatutos y su inscripción en el registro civil
- c) Copia legalizada del nombramiento del apoderado o representante legal
- d) Nómina del personal



Al pago de la Planilla del IGSS, no se le debe calcular el IRTRA, el cual no se paga por ser una entidad (no lucrativa) de las no calificadas según la ley de creación del IRTRA.

### **.3 ASPECTOS CONTABLES**

#### **.3.1 INSTITUTO GUATEMALTECO DE CONTADORES PÚBLICOS Y AUDITORES (GCPA)**

**pronunciamiento sobre contabilidad financiera No. 31**

**Tratamiento de la información contable en las Entidades de carácter no Lucrativo"**

##### **.3.1.1 Aplicabilidad del Pronunciamiento**

Este pronunciamiento está dirigido a las "Entidades de Carácter No Lucrativo", estableciendo los lineamientos contables de observancia general para dichas entidades. La legislación vigente en Guatemala considera en su ámbito normativo a las entidades de carácter no lucrativo. Las entidades que adoptan esta forma de organización legal se convierten en "personas jurídicas" por lo que poseen la capacidad de adquirir derechos y contraer obligaciones, siendo responsables de sus actos, los cuales son distintos e independientes de las personas individuales que las conforman naturales o jurídicas, tal como lo establece el principio de contabilidad generalmente aceptado de entidad, incluido en el pronunciamiento sobre contabilidad financiera No. 1 "Principios Básicos".

Para su funcionamiento, estas entidades realizan transacciones de índole económico, las cuales deben ser registradas por medio de un proceso contable, que satisface las exigencias de información financiera para sus órganos directivos, ejecutivos y las necesidades de las entidades que las fiscalizan. El tratamiento contable debe ser técnico y sistemático, para contar con un soporte adecuado de todas las operaciones financieras.

#### **4.3.1.2 Métodos Contables**

Considerando la naturaleza de las "Entidades de Carácter no Lucrativo", para el tratamiento de la información financiera pueden seleccionar uno de los métodos siguientes:

##### **De lo Devengado**

Consiste en registrar todas las transacciones efectuadas, no importando cuando se obtenga el ingreso en efectivo de las mismas; o bien cuando se efectúa la erogación monetaria en el caso de obligaciones a corto, mediano y largo plazo o eventuales.

##### **De lo Percibido**

Consiste en registrar todas las transacciones bajo la base de ingreso en efectivo, es decir, que sólo cuantifica las transacciones en el momento en que se realizan. Por lo que únicamente procesa el Estado de Ingresos y Gastos; el cual refleja el movimiento de un período contable. Excluyendo por lo tanto los activos y pasivos.

##### **De lo Percibido Modificado**

Es una combinación de los dos anteriores, en donde se registran los ingresos bajo el método de lo percibido y los gastos bajo el método de lo devengado.

#### **4.3.1.3 Tratamiento de las Donaciones**

En las entidades de carácter no lucrativo, se le denomina "donación" a los recursos recibidos de terceros, los cuales son utilizados en la consecución de sus objetivos. Las donaciones pueden ser en efectivo o su equivalente, en especie (bienes tangibles e intangibles) y en servicios. En ciertos casos las donaciones pueden estar bajo acuerdos suscritos con el donante a las que se les llama "Donaciones Bajo Convenio". Como característica fundamental se debe considerar que al momento que ocurra la transacción el donante (miembro o no de la organización) renuncia a cualquier derecho presente o futuro sobre los bienes cedidos.

#### 4.3.1.4 Procedimiento Contable

El procedimiento contable para el registro de las donaciones dependen del método que adopte la entidad y de la naturaleza del bien que se recibe.

**A) Por medio del método de lo Devengado:** Las donaciones se deberán registrar de la forma siguiente:

- a) **Donaciones en efectivo:** Se carga la cuenta respectiva que registra el efectivo (caja y/o bancos) con abono a la cuenta "Donaciones en Efectivo" u otra de nombre similar, la cual se reflejará en el estado de ingresos y gastos del período contable en que haya recibido la donación.
- b) **Donaciones en especie de mercaderías y/o bienes fungibles:** Se consideran mercaderías a las recibidas con destino para la venta; bienes fungibles los recibidos para uso o consumo de la entidad. Cuando se recibe se carga una cuenta de inventarios y se abona una cuenta de ingresos que se puede llamar donaciones en especie.
- c) **Donaciones en especie de planta y equipo, terrenos, y/o bienes intangibles:** Al recibirse se carga la cuenta respectiva con un abono a donaciones en especie u otro nombre.
- d) **Donaciones en servicios:** Las donaciones en servicios sólo serán objeto de revelación y puede ser por medio de una cuenta de orden, en una nota a los estados financieros o como se estime conveniente. De cuantificarse o incluirse en los estados financieros distorsionaria la información que se presente, pues no se cuenta con costo directo que abone su ingreso.

**B) Por medio del Método De lo Percibido:** Con base en este método la única clase de donaciones que procede registrarse es la que se recibe en efectivo cuyo saldo al cierre de un período contable se refleja en el estado de ingresos y gastos.

**C) Por medio del Método de la Percibido Modificado:** Con base en este método, para las donaciones recibidas en efectivo se debe observar lo descrito en el método de percibido y para las otras variables de donaciones se aplicará lo indicado en el método de devengado.

#### **4.3.2 LEGISLACIÓN CONTABLE APLICABLE A LAS ONG'S**

Tanto la ley del impuesto sobre la renta, como la ley del impuesto al valor agregado, así también la ley del impuesto de timbres fiscales, contemplan exenciones para las rentas, aportes y donaciones, los servicios que prestan, y a los documentos que contengan actos gravados, de las asociaciones y fundaciones. Por medio del decreto 117-97 del congreso de la república, se emitió la ley de supresión de exenciones, exoneraciones y deducciones en materia tributaria y fiscal.

Entre las disposiciones derogadas no hay ninguna que se refiera a las exenciones contempladas en las leyes anteriormente mencionadas, de manera que continúan vigentes e inalterables. Sin embargo, el artículo 9 del decreto en mención, contempla modificación por adición, a las literales d) del artículo 37 y s) del artículo 38, ambos de la ley del impuesto sobre la renta, cuyo texto es el siguiente: "Las asociaciones y fundaciones no lucrativas de asistencia, servicio social, científicas y culturales, partidos políticos y entidades gremiales, para que proceda la deducibilidad de las donaciones que reciben deben estar debidamente constituidas y registradas, llevar contabilidad completa e inscribirse como contribuyentes en el registro tributario unificado y presentar declaración jurada anual con los anexos y requisitos que establece el artículo 54 de esta ley.

Según el artículo 368 del Código de Comercio, el cual se refiere a la contabilidad y los registros indispensables: Los obligados a llevar su contabilidad en forma organizada de acuerdo con el sistema de partida doble y usando principios de contabilidad

generalmente aceptados, cuando menos deben llevar los siguientes libros o registros: a) inventarios, b) diario, c) mayor y d) estados financieros.

La contabilidad debe llevarse en idioma español y en moneda nacional, tal como lo detalla el artículo 369 del código en mención .

Además el artículo 381 se refiere a la comprobación de operaciones y tácitamente explica que toda operación contable deberá estar debidamente comprobada con documentos fehacientes, que llenen los requisitos legales y sólo se admitirá la falta de comprobación en las partidas relativas a meros ajustes, traslado de saldos, pases de un libro a otro o rectificaciones.

Sin embargo el artículo 10 de la Ley de Colectas Públicas Decreto 2082, establece que las Organizaciones No Gubernamentales están obligadas a llevar un Libro de Caja y los auxiliares que fueren necesarios. Estos libros deberán ser autorizados y habilitados de conformidad con la ley y además fiscalizados por la Contraloría General de Cuentas de la Nación.

## CONCLUSIONES

- Las Organizaciones No Gubernamentales cumplen una función importante en el país debido a que sus actividades están orientadas a llenar alguna necesidad en los sectores de población beneficiados, que el Estado en la generalidad de los casos no atiende.
- En la mayoría de casos estas entidades recolectan fondos (recursos en efectivo) y otros bienes económicos que proceden del extranjero, y así mismo, reciben donaciones dentro del mismo territorio nacional. Estos recursos representan un aporte económico importante desde el punto de vista del ingreso de divisas, y el efecto en los sectores sociales favorecidos por actividades desarrolladas por estas entidades.
- La Contraloría General de Cuentas de la Nación, es el órgano superior de Control a quien conforme a las regulaciones del Decreto 1126 del Congreso de la República y Decreto Gubernativo 2082, le corresponde fiscalizar el uso adecuado de los recursos aplicados a programas de beneficio social. La técnica contable y la información financiera, cuyo enfoque se sintetiza en la teoría básica de la información financiera contenidas en Los pronunciamientos sobre Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, y en especial el pronunciamiento No. 31 del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, constituyen una guía valiosa para mantener la uniformidad en la aplicación de los principios que son de observancia obligatoria para esa clase de entidades, en aras de mantener la consistencia de los registros e información relativa.

4. El proceso de paz ha venido a disminuir el ingreso de donaciones para las ONG's debido a que los fondos que anteriormente ingresaban al país para fines específicos, se han desviado a la realización de los acuerdos de paz. Esto ha generado que las ONG's tengan que implementar políticas para la obtención de recursos, pues los que reciben ya no son suficientes. Entre algunas de estas formas de autofinanciamiento está la inversión de capitales propios, prestación de servicios a precios bajos, etc.

## RECOMENDACIONES

Es necesario que la Contraloría General de Cuentas de la Nación tome su papel de fiscalizador de las Organizaciones No Gubernamentales, pues es una atribución que le corresponde y no la está llevando a cabo, a pesar de estar plasmada esta función dentro del Decreto 2082 Ley de Colectas Públicas. Al mismo tiempo las ONG's deben reportar todos sus movimientos de ingresos y egresos a la Contraloría y no al Ministerio de Finanzas, tal como está sucediendo actualmente. Se debe evitar darle un carácter mercantilista a las ONG's a través de la creación de leyes que las vinculan al fisco.

Se debe dar a conocer el decreto 2082 Ley de Colectas Públicas con el fin de hacer público el marco jurídico y normativo de las Organizaciones No Gubernamentales, pues a través de este decreto se persiguen tres tipos de necesidades a solventar: a) La necesidad del estado de vigilar y garantizar las actividades desarrolladas en el ámbito de su competencia; b) Las necesidades de gestión de las organizaciones mismas y sus donantes, incluyendo la protección de una ingerencia indebida de los donantes en el ámbito nacional; y c) Las necesidades de las poblaciones de contar con servicios administrativos con eficiencia y transparencia y gozar de los beneficios del desarrollo de forma equitativa.

Es necesario que los procedimientos de constitución e inscripción de las Organizaciones No Gubernamentales sean flexibles, fáciles y rápidos para fomentar la creación de nuevas ONG's en forma legal y que cumplan con sus



obligaciones de acuerdo con las leyes del país. Esto se logrará teniendo un marco jurídico específico y que sea de conocimiento general.

4. Debe consolidarse el fortalecimiento de la competencia institucional tanto administrativa como técnica de las organizaciones no gubernamentales, para desarrollar sus actividades con eficiencia y eficacia. Para lograrlo las ONG's necesitan desarrollar e institucionalizar mecanismos de compensación salarial competitivos, fortalecer la capacidad administrativa e incrementar la calidad profesional de sus recursos humanos, así como fortalecer sus sistemas administrativos y contables.

## BIBLIOGRAFÍA

LAS ONG'S EN GUATEMALA, CONDICIONES HISTÓRICAS DEL DESARROLLO DE LAS ONG'S. Editorial Caps, 1991

SEMINARIO ASPECTOS LEGALES DE LAS ONG'S. Editorial Usaid-Pami, Programa Materno Infantil, Guatemala 1994

ASPECTOS LEGALES PARA LA APERTURA DE LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS. Ley de Gobernación y Administración de los Departamentos de la República, Decreto 227

OBLIGACIONES FISCALES DE LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS. Seminario Peat-Marwick, Guatemala 1997

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Decreto 26-92, Ediciones Legales Comercio e Industria, 1998

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. Decreto 27-92, Ediciones Legales Comercio e Industria, 1998

CÓDIGO DE TRABAJO DE GUATEMALA. Decreto 1441, Ediciones Legales Comercio e Industria, 1995

CÓDIGO TRIBUTARIO DE GUATEMALA. Decreto 6-91, Ediciones Legales Comercio e Industria, 1997

CÓDIGO CIVIL DE GUATEMALA. Decreto 106, Editorial Jiménez-Ayala, 1995

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS. Principio No. 31, Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, 1992

LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES, NUEVA EXPRESIÓN DE LA SOCIEDAD CIVIL SALVADOREÑA. Editorial Pirámide, El Salvador 1992

VIEJOS Y NUEVOS SIGNIFICADOS EN CENTROAMÉRICA. Fundación Arias para la Paz y el Progreso Humano. Litografía Lil, S.A. 1993

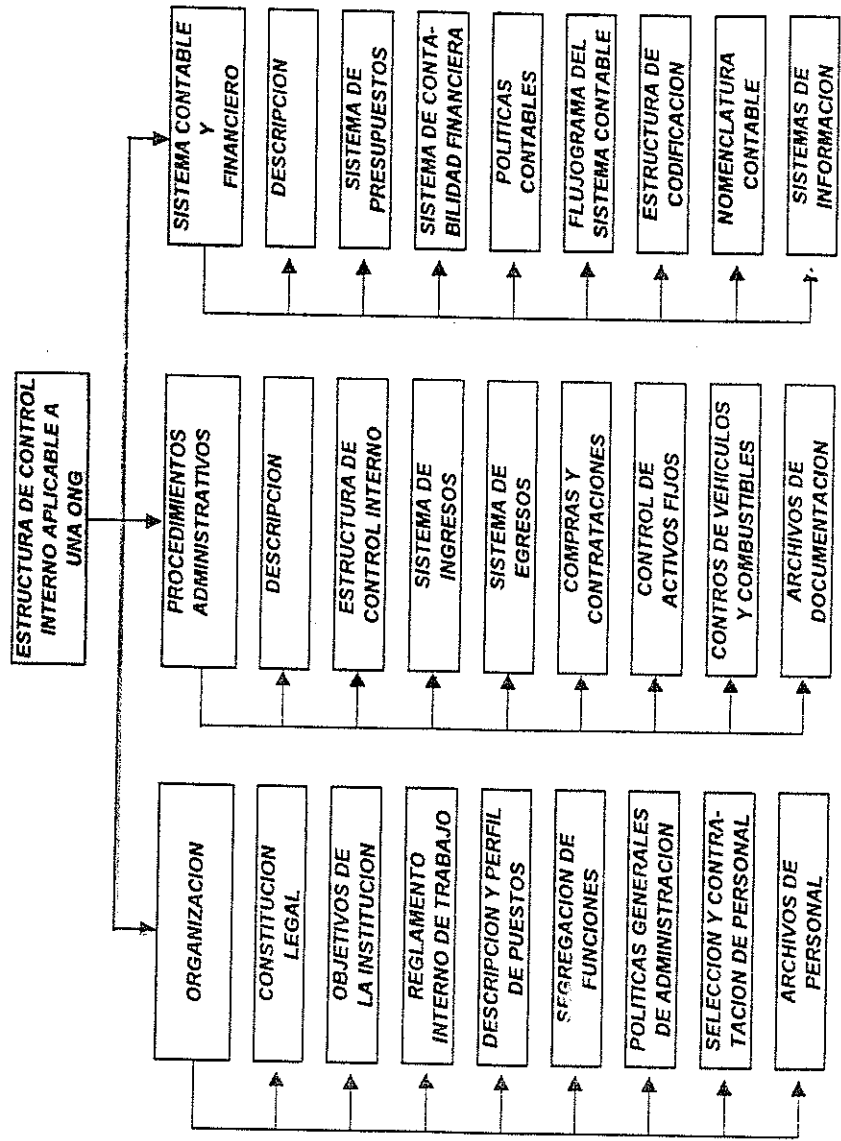
INSTITUTO DE DESARROLLO ECONÓMICO SOCIAL DE C.A. Escuela de Cooperativas, 1996

FUNDACIÓN PARA EL DESARROLLO (FUNDESA). Publicaciones Varias 1997

ORGANIZACIÓN Y SISTEMATIZACIÓN CONTABLE. Universidad de San Carlos de Guatemala, 1996

ADMINISTRACIÓN SUPERIOR. Koontz, O'Donnel, WeihRich, 1985

PREPARACIÓN Y EVALUACIÓN DE PROYECTOS. Sapag Chan, Nassir y Reinaldo, 2da. Edición México 1990



**FUNDACION PAZ Y AMOR**  
**PROGRAMA DE CREDITO ALEMANIA/GUATEMALA**  
**CONTROL DE DESEMBOLSOS**  
**Periodo del 01 de Julio de 1996 al 30 de Junio de 1997**  
**(cifras expresadas en quetzales)**

FINANCIAMIENTO ALEMANIA COOPERACION TECNICA		PAIS GUATEMALA	LIQUIDACION No.1	PAGINA 1
PARTIDA O CATEGORIA DE INVERSION		PRESUPUESTO ANUAL	EJECUTADO ACUMULADO AL 30/06/97	DISPONIBILIDAD PRESUPUESTO ANUAL
No.	DESCRIPCION			
1	EQUIPO Y SUMINISTROS	202,950.00	105,737.25	97,212.75
1.1	Motocicletas	27,450.00	0.00	27,450.00
1.2	Vehiculos	103,500.00	75,900.00	27,600.00
1.3	Software	24,750.00	10,320.99	14,429.01
1.4	Equipo Informático	38,250.00	10,144.39	28,105.61
1.5	Suministros	9,000.00	9,371.87	(371.87)
2	PERSONAL LOCAL	224,640.00	148,537.60	76,102.40
2.1	Coordinador del Proyecto	42,120.00	38,610.00	3,510.00
2.2	Asesor de Crédito (3)	42,120.00	0.00	42,120.00
2.3	Supervisor (2)	56,160.00	27,580.85	28,579.15
2.4	Secretaria	21,060.00	23,385.67	(2,325.67)
2.5	Consultor en Sistemas	35,100.00	33,000.00	2,100.00
2.6	Capacitadores (2)	28,080.00	25,961.08	2,118.92
3	PERSONAL EXTRANJERO	82,215.00	0.00	82,215.00
3.1	Dirección Financiera	82,215.00	0.00	82,215.00
4	VIAJES Y ESTANCIAS	58,500.00	0.00	58,500.00
4.1	Viajes al Exterior/Hospedaje	58,500.00	0.00	58,500.00
5	FUNCIONAMIENTO	113,500.00	88,409.39	25,090.61
5.1	Combustible	10,000.00	4,416.45	5,583.55
5.2	Viáticos	11,250.00	4,935.24	6,314.76
5.3	Capacitación y Seminario	63,000.00	36,922.99	26,077.01
5.4	Adecuación de Oficina	29,250.00	31,299.98	(2,049.98)
5.5	Mant. y Rep. Vehículo	0.00	4,431.75	(4,431.75)
5.6	Seguro de Vehículo	0.00	6,402.98	(6,402.98)
6	FONDO ROTATORIO	860,000.00	994,515.00	(134,515.00)
6.1	Fondo Rotatorio	860,000.00	994,515.00	(134,515.00)
TOTAL COSTOS DIRECTOS		1,541,805.00	1,337,199.24	204,605.76
COSTOS INDIRECTOS				
	Formulación	40,500.00	0.00	40,500.00
	Seguimiento	51,804.00	0.00	51,804.00
TOTAL COSTOS INDIRECTOS		92,304.00	0.00	92,304.00
SUB-TOTALES		1,634,109.00	1,337,199.24	296,909.76
TOTAL DESEMBOLSADO		0.00	1,820,311.40	0.00
SALDO DISPONIBLE		0.00	483,112.16	0.00
TOTALES		1,634,109.00	1,337,199.24	296,909.76

Fuente: FUNDACION PAZ Y AMOR. Datos al 30 de Junio de 1997

FLUJO DEL SISTEMA FINANCIERO DE UNA ONG

