

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**OBLIGACIÓN TRIBUTARIA DE UN ORGANISMO NO
GUBERNAMENTAL, (ONG) DEDICADA A LA VENTA DE
MEDICINA, SEGÚN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)**



ALMA VERÓNICA URÍAS BRAN

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2009

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**OBLIGACIÓN TRIBUTARIA DE UN ORGANISMO NO
GUBERNAMENTAL, (ONG) DEDICADA A LA VENTA DE
MEDICINA, SEGÚN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)**



EN EL GRADO ACADEMICO DE

LICENCIADA

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2009

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

Decano	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal 1º.	Lic. Álbaro Joel Girón Barahona
Vocal 2º.	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal 3º.	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal 4º.	P.C. Edgar Arnoldo Quiché Chiyal
Vocal 5º.	P.C. José Antonio Vielman

**PROFESIONALES QUE REALIZARÓN
LOS EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

Matemática – Estadística:	Lic. Jorge Oliva Ordóñez
Contabilidad:	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Auditoría:	Lic. Jorge Luis Monzón Rodríguez

**PROFESIONALES QUE REALIZARÓN
EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS**

Presidente:	Lic. Hugo Vidal Requena Beltetón
Examinador:	Lic. Jorge Luis Ríos Villatoro
Examinador:	Lic. Edgar Adrián Archila Valdéz

Guatemala, Julio de 2009

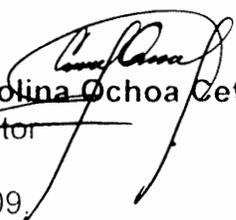
Licenciado
José Rolando Secaida Morales
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su Despacho.

Señor Decano:

De conformidad con la designación que me fue otorgada el 16 de Agosto de 2007, según referencia DIC AUD. 161/2007, procedi a asesorar a la estudiante Alma Verónica Urias Bran, con carné estudiantil No. 80-14444, durante la investigación para la elaboración de su tesis titulada: **"OBLIGACIÓN TRIBUTARIA DE UN ORGANISMO NO GUBERNAMENTAL, (ONG) DEDICADA A LA VENTA DE MEDICINA, SEGÚN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO"**.

Dicho Trabajo, en mi opinión, reúne los requisitos exigidos, por lo que recomiendo sea aceptado para su discusión en el examen privado de tesis, al que debe someterse la señora Alma Verónica Urias Bran, previo a conferirsele el título de Contadora Pública y Auditora en el grado académico de LICENCIADA

Atentamente,


Licenciada Lesbia Carolina Ochoa Cetino
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 7119
Guatemala, Julio de 2009.



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
DIECIOCHO DE SEPTIEMBRE DE DOS MIL NUEVE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.6., subinciso 5.6.1 del Acta 19-2009 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 10 de septiembre de 2009, se conoció el Acta AUDITORIA 160-2009 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 20 de agosto de 2009 y el trabajo de Tesis denominado: "OBLIGACIÓN TRIBUTARIA DE UN ORGANISMO NO GUBERNAMENTAL, (ONG) DEDICADA A LA VENTA DE MEDICINA, SEGUN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO", que para su graduación profesional presentó la estudiante ALMA VERÓNICA URÍAS BRAN, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES
DECANO



Smp.

David
REVISADO

ACTO QUE DEDICO

A DIOS: Gracias por todas sus bendiciones y darme sabiduría necesaria para culminar con éxito mi carrera.

A MI MADRE: María Ofelia Bran Vda. De Urías.
Gracias por su amor y consejos, por darme el primer peldaño para llegar a este éxito.

A MI PADRE (†) Julio Manuel Urías Antillón
Por su cariño brindado hasta el día de su muerte.

A MI ESPOSO Lic. Felipe de Jesús Pérez Rodríguez.
Por su amor, apoyo incondicional y paciencia en lo que fue mi carrera universitaria.

A MIS HIJOS Verónica Susana
Luis Felipe
Karla Mariela Pérez Urías
Con amor infinito, para que mi carrera y esfuerzo sirva como ejemplo en su vida ya que los 3 son actualmente universitarios de la tricentaria Universidad de San Carlos de Guatemala

A MIS NIETOS Pamela Susana Pérez Urías
Ángel Roberto Pérez Urías
Con amor infinito.

A MIS HERMANOS Y SOBRINA Julio y Patricia Urías Y Luisa
Con amor fraternal.

A MI ASESOR Licda. Lesbia Carolina Ochoa Cetino

A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA Y EN ESPECIAL A LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS.

Y A USTED, CORDIALMENTE, QUE ME HONRA CON SU PRESENCIA.

ÍNDICE

	Pag.
Introducción.....	i

CAPÍTULO I

1. Organizaciones No Gubernamentales –ONG-.....	4
1.1 Definición.....	6
1.2 Antecedentes Históricos.....	8
1.3 Estructura.....	13
1.4 Diferencia entre Entidad No Lucrativa y Lucrativa	14
1.5 Objetivos.....	14
1.6 Procedimientos para formar una Entidad No Lucrativa.....	15
1.7 Principales Fuentes de Financiamiento	24
1.8 Tipos de ONG.....	24

CAPÍTULO II

2. Obligación Tributaria para Organizaciones No Gubernamentales (ONG), Dedicada a la Venta de Medicamentos, Según el Impuesto al Valor Agregado (IVA).....	31
2.1 Impuesto	31
2.2 Origen.....	31
2.3 Función	32
2.4 Entidad que Decreta	32
2.5 Legislación Regulatoria.....	32
2.6 Código Tributario.....	32
2.7 Agentes de Retención.....	33
2.8 Obligación Fiscal	33
2.9 Impuesto al Valor Agregado.....	34
2.10 Creación.....	34

2.11 Deberes Fiscales.....	36
2.12 Requisitos.....	36
2.13 Identificación.....	37
2.14 Características.....	37
2.15 Obligaciones de Organizaciones No Gubernamentales, Según el Impuesto al Valor Agregado (IVA).....	37
2.16 Formularios y Libros Obligatorios.....	41

CAPÍTULO III

3. Planeación de la Auditoria Externa de una Organización No Gubernamental Dedicada a la Venta de Medicamentos según el Impuesto al Valor Agregado (IVA).....	46
3.1 La Planeación en Auditoria.....	46
3.2 Programas de Auditoria.....	47
3.3 Aspectos Generales de la Planeación.....	48
3.4 Pláticas Preliminares con el cliente.....	49
3.5 Proceso de Planeación.....	51
3.6 Cédula de Planeación en Auditoria.....	60

CAPÍTULO IV

4. Evaluación Del Cumplimiento Fiscal de una Organización No Gubernamental Dedicada a la Venta de Medicamentos según el Impuesto Al Valor Agregado IVA (Aplicación).....	63
CONCLUSIONES.....	105
RECOMENDACIONES.....	107
BIBLIOGRAFÍA.....	109

INTRODUCCIÓN

La presente investigación fue realizada con el afán de presentar al lector toda la información correspondiente de las Organizaciones No Gubernamentales desde el punto de vista de funcionamiento tributario. Es de suma importancia mencionar que durante los últimos años toda ONG tiene una importante participación en el desarrollo de la sociedad guatemalteca a través del ámbito económico, social y político del país, con el desarrollo de las actividades enfocadas al beneficio de la población más necesitada o de escasos recursos.

En Guatemala las actuales condiciones tributarias condicionan todos los procesos que realizan este tipo de organizaciones, por lo que hace necesario que el Contador Público y Auditor conozca y pueda aplicar el marco tributario general de las leyes aplicables a las ONG's. La confianza alcanzada con el cumplimiento que establece la investigación referente a los procedimientos en materia tributaria, especialmente con el Impuesto al Valor Agregado –IVA- que se debe cumplir específicamente en la venta de medicamentos, para un funcionamiento eficaz por parte de la entidad dentro de la Republica de Guatemala.

Para llevar a cabo la investigación se utilizó el método deductivo así como la utilización de técnicas de investigación como la observación, guías de entrevista y el material bibliográfico.

Dentro del documento se presenta el proceso de planeación de la auditoría y se encamina a desarrollar las estrategias para la toma de decisiones apropiadas en el manejo tributario, su naturaleza, oportunidades y el alcance del trabajo de control del pago del Impuesto al Valor Agregado. Para que el trabajo de auditoría pueda desarrollarse en forma adecuada, el Contador Público y Auditor debe comprender con amplitud el ambiente en el cual opera una ONG y así lograr a través de la aplicación de pruebas sustantivas a través de procedimientos analíticos financieros, como indagaciones, inspecciones y observaciones en la venta de medicamentos y todo el procedimiento tributario que exige el sistema jurídico guatemalteco.

Con toda la información obtenida y plasmada en la presente investigación se da a conocer los enfoques que centralizan los procesos contables y financieros para la aplicación y pago del Impuesto al Valor Agregado por lo que se estructura de la siguiente forma:

En el capítulo I, se presenta información sobre aspectos generales de una ONG sobre su funcionamiento e importancia en Guatemala específicamente una ONG que se dedica a la venta de medicamentos, tipos de organización y sus antecedentes históricos y así mismo se hace un inventario de las mismas que están operando legalmente en el país y se muestran sus principales ventajas y la legislación que es aplicable así como los requisitos de inscripción ante las instituciones del estado.

En el capítulo II se desarrollan todas las obligaciones tributarias para ONG dedicadas a la venta de medicamentos según el Impuesto al Valor Agregado, así también la legislación reguladora, antecedentes, deberes fiscales, requisitos, características, adicionalmente se presentan unos modelos de solicitud de exención de impuestos y se explica el uso de algunos libros contables (compras, ventas).

El capítulo III, se presenta un enfoque de una auditoría externa de una Organización No Gubernamental dedicada a la venta de medicamento según el Impuesto al Valor Agregado –IVA- su planeación en toda su magnitud, también se muestra una comprensión y evaluación preliminar de la estructura de control interno de la entidad.

El capítulo IV tiene una aplicación práctica sobre la evaluación del cumplimiento de una Organización No Gubernamental dedicada a la venta de medicamento según el Impuesto al Valor Agregado el cual es uno de los capítulos más importantes del presente trabajo, ya que en él se expone la metodología que puede emplearse, ya que se presentan ejemplos basados en situaciones reales y supuestos. La razón de incluir este caso es proporcionar al lector una visión de lo que es la aplicación del Impuesto al Valor Agregado de una ONG.

Finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones, la bibliografía del tema desarrollado y se consideran que son útiles para el mejor desempeño del Contador Público y Auditor.

CAPÍTULO I

1. ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES –ONG- ASPECTOS GENERALES

Dentro del amplio universo de instituciones privadas que existen en Guatemala, encontramos a las entidades u Organizaciones No Gubernamentales, estos entes muy particulares son un grupo de instituciones, cuya actividad específica está orientada hacia la prestación de servicios, directos o indirectos, de promoción, capacitación, investigación y asistencia técnica en apoyo a grupos, comunidades y organizaciones sociales de escasos recursos. Son las únicas que colocan explícitamente el carácter de las acciones que realizan dentro de la amplia temática del desarrollo social y la promoción humana, aunque sus estructuras organizativas, sus ámbitos de trabajo y grupos beneficiarios sean distintas y diferentes. Aunque se reúnen voluntariamente para desarrollar una actividad específica o un conjunto de ellas, el grado de formalidad y el carácter de sus estructuras internas y formas jurídicas que adaptan son variadas. Tienen trazados claramente sus objetivos de acción así como los grupos beneficiarios hacia quienes dirigen su atención. La característica común de los grupos beneficiarios es la de encontrarse, en mayor o menor medida, fuera de los mecanismos sociales e instituciones gubernamentales que promuevan un desarrollo económico y social y el mejoramiento de aspectos formales de la sociedad. Ante esto, las organizaciones presentan distintas características condicionadas por el marco social, político y económico en el cual están inmersas: grado de madurez, posibilidad de crecimiento, estructuras físicas, etc. Existen ONG's que responden a necesidades socio – culturales: actividades recreativas, de gestión, etc.; otras están orientadas a concretar una infraestructura adecuada para servicios básicos que intentan proveer tales como: asistencia sanitarias, educacionales, etc.

Por lo general "cumplen un papel de intermediarios entre los grupos de base y las instituciones estatales y privadas" Este papel intermediario no se limita a un nivel de incremento económico. En cierta forma es un puente de doble vía: por un lado son favorecidas las zonas más perjudicadas a nivel social, mientras que por otro

paralelamente, se logra la comprensión, el apoyo, la asistencia técnica y financiera.

Las ONG's, también cumplen una función trascendental de puente entre las necesidades planteadas por los grupos de destinatarios y las fuentes de financiamiento, particularmente en lo que hace a la elaboración, acompañamiento y evaluación de propuestas o proyectos. (3:3)

FUNCIÓN

Las Organizaciones No Gubernamentales, son entidades sociales que apoyan al sector popular, en su búsqueda de alcanzar el mejoramiento de las condiciones de vida de las personas. Para poder cumplir con esto, tienen definido su espacio de acción en función de tres elementos principales:

- a. La situación estructural de crisis.
- b. Las políticas gubernamentales.
- c. Nivel de organización y movilización de las clases populares.

Dentro de este marco concreto, lo que va a determinar su acción serán los espacios específicos que cada institución tome en base a sus propias características y a los objetivos que pretendan alcanzar. Las actividades de este tipo de organización, están orientadas a favor del desarrollo socioeconómico y en beneficio del sector popular, sector integrado específicamente por comunidades agrícolas, poblaciones marginales, minorías étnicas, mujeres, obreros, campesinos sin tierra, y otras formas específicas de presencia de los sectores pobres de la sociedad.

Las Organizaciones No Gubernamentales, más conocidas como ONG's, hacen una labor social muy importante en nuestros días.

El Gobierno de Guatemala reconoce la necesidad que existe de crear condiciones que contribuyan al desarrollo económico social del país, y que es necesario involucrar a todos los sectores sociales incluso a Organizaciones No Gubernamentales que tienen la capacidad y cuentan con especialidades para contribuir al desarrollo de las comunidades acordados en los acuerdos de paz.

Se creó un instrumento jurídico que permita normar y regular específicamente, el funcionamiento de las Organizaciones No Gubernamentales, para facilitar el cumplimiento de sus fines y objetivos y promover un mayor apoyo de estas, en la solución de los problemas nacionales que nos afectan, así como facilitar su inscripción y registro, ejerciendo una fiscalización de conformidad con la Constitución Política y leyes de la república. (12:8)

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 privadas no cubren. Funcionan con los recursos económicos que obtienen de sus operaciones ordinarias y extraordinarias, e incluso con financiamiento público y extranjero, para aplicarlos en satisfacer necesidades sociales de acuerdo a sus objetivos y fines establecidos, así estos fines y necesidades sociales pueden ser:

Gremiales, económicas, religiosas, culturales, profesionales, políticas, deportivas, sindicatos, sociales, otras. (18:18)

1.1 DEFINICIÓN

"El termino ONG se utiliza para referirse a las Organizaciones No Gubernamentales, de Desarrollo y Servicio. Una ONG es una asociación civil, sin ánimo de lucro que surge en el ámbito local, nacional o internacional, de naturaleza altruista y dirigida por personas con un interés común. Las Organizaciones No Gubernamentales (ONG's), llevan a cabo una variedad de servicios humanitarios, dan a conocer las preocupaciones ciudadanas al gobierno, supervisan las políticas y apoyan la participación política a nivel de la comunidad. Proporcionan análisis y conocimientos técnicos, sirven como mecanismos de alerta temprana para detectar problemas sociales y ayudan a supervisar e implementar acuerdos internacionales. Algunas están organizadas en torno a temas concretos como los derechos humanos, el medio ambiente o la salud". (3:05)

Dentro de la actual legislación guatemalteca, Decreto 02-2003 LEY DE ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES PARA EL DESARROLLO

enmarca propiamente las palabras Organización No Gubernamental, para referirse a las instituciones que internacionalmente se conocen y actúan en nuestro país como: “Organizaciones No Gubernamentales u ONG’s, las constituidas con intereses culturales, educativos, deportivos, con servicio social, de asistencia, beneficencia, promoción y desarrollo económico y social, sin fines de lucro. Tendrán patrimonio propio proveniente de recursos nacionales o internacionales, y personalidad jurídica propia, distinta de la de sus asociados, al momento de ser inscritas como tales en el Registro Civil del municipio donde se constituyeran. Su organización y funcionamiento se rige por sus estatutos, las disposiciones de la presente Ley de Organizaciones No Gubernamentales para el Desarrollo, y demás disposiciones jurídicas de carácter ordinario.” En el ambiente popular nacional se denomina ONG a las instituciones sin fines de lucro como las asociaciones y fundaciones.

Por lo expuesto con anterioridad previo a la entrada en vigencia del Decreto 02-2003, se establecía que una ONG es una Organización sin fines de lucro. En Guatemala adquieren su reconocimiento a través de las siguientes organizaciones.

- Asociación Civil
- Fundación

A continuación se presenta una definición general de lo que es una asociación y una fundación.

1.1.1 Asociación

"Es un conjunto de personas que se organizan bajo esa denominación para la consecución de fines, generalmente no lucrativos. Las asociaciones civiles tienen un campo de actuación en la sociedad y actúan para el cumplimiento de fines sociales.

1.1.2 Fundación

Son fundaciones las organizaciones constituidas sin ánimo de lucro, que por voluntad de sus creadores (los fundadores), tienen afectado de modo duradero su patrimonio a la realización de fines de interés general.

Por lo antes expuesto se establece que las ONG's han tenido participación en el ámbito nacional a través de instituciones o personas jurídicas reconocidas legalmente. (13:8)

1.2 ANTECEDENTES HISTÓRICOS

En la época de la colonia española en los años 1524 a 1821, se formaron las primeras entidades de Carácter no Lucrativo en Guatemala, como son la iglesia católica y los partidos políticos: conservador y liberal.

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 el año 1794, por acuerdo del rey Carlos IV de España; surgió mediante la iniciativa de Jacobo de Villa Urrutia, 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 la región.

El punto de partida nuestro, es que en la Constitución Política en su artículo 34 dice DERECHO DE ASOCIACION: se reconoce el "derecho de libre asociación"; sin embargo no existía un marco específico que regulara las actividades de las ONG's en Guatemala durante la década de los años 1980.

También ya se estaban dando algunas manifestaciones en cuanto a obstaculizar, no solamente la inscripción de las ONG sino también las reacciones muy lógicas por el ambiente de violencia en el país, y por algunas situaciones muy particulares, las exenciones de las cuales estaban gozando las ONG's en Guatemala las estaban reduciendo con tendencia a desaparecer.

Con anterioridad el trámite legal contemplado en el Código Civil, obligaba a tramitar ante el Ministerio de Gobernación, la aprobación de la personalidad jurídica de una organización, ya fuera fundación o asociación. El procedimiento era que la fundación se constituía por medio de escritura pública y la asociación por medio de acta notarial, pero ese procedimiento era lento, y a veces se llevaba dos o tres años. Esto fue modificado mediante el Acuerdo Gubernativo 515-93 con lo cual el tiempo para la autorización de una institución de esta clase, se redujo a

unos cuatro meses. En ese sentido, Guatemala avanzó en el trámite administrativo.

En 1995, se preparó un proyecto de ley para presentarlo ante el Congreso de la República de Guatemala, al cual se le denominó "Ley General de Asociaciones no Lucrativas", precisamente con la intención de regularizar el trámite, agilizarlo, poner plazos para resolver y básicamente que no quede a la discrecional, la decisión de rechazar o acoger un trámite. A raíz de esto, fue que surgió este anteproyecto.

Con relación al anteproyecto se presentó una contrapropuesta denominada "Ley General de Organizaciones Privadas de Desarrollo Social no Lucrativas" que contenía, Ley de Fundaciones, Ley de Asociaciones, Ley de Patronatos, porque al final se tendría que hacer una codificación de todas esas leyes. Considerando que era más correcto generalizarlas porque todas tienen la característica de ser no lucrativas, pero con distinto nombre, aunque los fines sean diferentes, pero era conveniente que se creara una sola ley, esto dio como consecuencia el origen del Decreto Numero 02-2003 denominado **LEY DE ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES PARA EL DESARROLLO**, la cual tiene por objeto normar la constitución y funcionamiento de las Organizaciones No Gubernamentales u ONG's. Así mismo establecerá que el Estado facilitará su inscripción y registros correspondientes y ejercerá su fiscalización de conformidad con la Constitución Política y leyes de la República. (13:10)

TENDENCIAS DE CRECIMIENTO

Como dos grandes variables a nivel internacional que alrededor de los años setenta 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. Las tres primeras perseguían estimular el crecimiento económico por medio de las cooperativas elevando la productividad del minifundio.

Al tomar fuerza el malestar social por las malas condiciones de vida, el gobierno del general Kjell Laugerud (1974-1978) intenta 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 existentes fue muy fuerte.

En la etapa de reconstrucción post-terremoto (1976-1978), participaron algunas de las ONG existentes, se desarrolla con más fuerza la tendencia de la “teología de la liberación”, propugnando por el compromiso político y la 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 no gubernamentales, producto de la ayuda internacional canalizadora a causa del desastre del terremoto.

Actualmente las ONG 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; 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 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 asentados en las esferas gubernamentales. Resultado de esto, la mayoría de agencias financieras internacionales prefieren actualmente encauzar sus programas por medio de las ONG, 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 constituyen un importante mecanismo de movilización de recursos financieros y además debe remarcarse que esto también conlleva otras ventajas operativo-administrativas, puesto que las relaciones laborales son generalmente con base en contratos, evitando el pasivo laboral y 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 cuales sólo 15 ó 20 se están manejando en un clima de auto sostenibilidad administrativa y financiera. (16:14)

INVENTARIO DE ONG CREADAS, SEGÚN REGISTROS DEL MINISTERIO DE GOBERNACIÓN

De acuerdo a los registros del Ministerio de Gobernación, el número de Organizaciones No Gubernamentales de diversa índole ha variado a través del tiempo según se indica en el cuadro y gráfica siguientes. Aun cuando los datos son incompletos, es posible reconocer que dicha variación sigue bastante de cerca el curso de los acontecimientos a nivel nacional.

**ASOCIACIONES LEGALIZADAS ENTRE 1945 Y 1995, SEGÚN REGISTROS DEL
MINISTERIO DE GOBERNACIÓN, GUATEMALA**

<u>AÑO</u>	<u>Asociaciones Legalizadas</u>	<u>OBSERVACIONES</u>
1945	28	El gobierno revolucionario del presidente Juan José Arévalo muestra un aumento gradual en el número de asociaciones entre 1945 y 1950.
1946	47	Incluye 8 cooperativas y 4 asociaciones comunales.
1947	65	Se marca el inicio del sindicalismo y el cooperativismo en Guatemala.
1948	58	23 cooperativas, 20 sindicatos y más de 10 asociaciones comunales.
1949	45	11 asociaciones campesinas y 7 sindicatos.
1950	40	25 Uniones campesinas y 7 cooperativas.
1951	142	65 uniones campesinas, 19 sindicatos, 20 cooperativa, 1 club social, 2 asociaciones benéficas.
1952	92	De éstas, 66 eran uniones campesinas.
1953	170	De éstas, 103 fueron uniones campesinas.
1954	83	63 fueron uniones campesinas. Este año se interrumpió el proceso revolucionario.
1955	71	Se cambió el enfoque. En el libro de registros aparecen fábricas, sociedades anónimas, bancos y empresas, entre otras (38 de los registros).
1956	71	30 asociaciones empresariales, 12 asociaciones religiosas y otras.
1976	175	Con posteridad del terremoto del 4/04/de ese año.
1977	180	Con posteridad del terremoto del 4/04/del año anterior.
1979	60	Ligera apertura política.
1982	20	7 asociaciones de carácter religioso, 5 culturales y deportivas, y 2 de desarrollo.
1983	19	4 asociaciones de carácter religioso.
1984	40	Diversas.
1989	341	Estas organizaciones se formaron entre 1986 y 1989, a raíz de la apertura política que acompañó la instalación del gobierno civil.
1993	129	De enero a septiembre se aprobaron 54 asociaciones, y el resto a partir de la emisión del acuerdo 515-93. se aprobaron 75 asociaciones en tres meses.
1994	433	La aprobación de asociaciones por acuerdo ministerial facilita las inscripciones.
1995	211	De enero a junio.
Total	2,064	

FUENTE: Datos del Ministerio de Gobernación año 2007

NOTA: Se calcula que del total de 2,064 organizaciones autorizadas en el periodo de referencia, únicamente 700 organizaciones corresponden a ONG de Desarrollo. No todas estas organizaciones se encuentran actualmente activas. **Existe un vacío de información para el periodo 1957 – 1975.**

1.3 ESTRUCTURA

La estructura de una Organización No Gubernamental en una forma general es la siguiente:

a) Una Asamblea General

Es el órgano supremo dentro de la organización y la integran los asociados de la ONG.

Entre sus funciones:

- Discutir, aprobar o improbar los proyectos de ayuda comunitaria.
- Establecer mecanismos de cooperación con entidades públicas o privadas del país con el fin de promover programas de beneficio social.

b) Una Junta Directiva

Es integrada por un Presidente, Vicepresidente, Secretario, Tesorero, Vocal.

Entre sus funciones tendrá:

- Coordinar eficaz y eficientemente las actividades que realiza la organización a través de la ejecución de sus proyectos con el objetivo de alcanzar resultados satisfactorios.
- Tomar y aplicar las medidas que estime oportunas, considerando los recursos públicos y el tiempo establecido para la ejecución y administración de los programas y sus respectivos proyectos.

c) Cuerpo Administrativo

Lo integran el director, encargado de proyectos, el contador, secretarias, y otros que colaboran con la realización del proyecto. Entre sus funciones tendrá la de administrar adecuadamente los recursos de tal manera que se puedan desarrollar y ejecutar los programas.

La fiscalización se rige desde dos perspectivas:

- La Auditoría Financiera
Consiste en el examen que realiza el Contador Público y Auditor a los estados financieros de la entidad con el fin de expresar una opinión.
- Fiscalización Social
Consiste en la evaluación analítica de los logros obtenidos en la comunidad donde se brindó el servicio social.

- Auditoría Gubernamental:

A partir de la vigencia del Decreto 02-2003 del Congreso de la República Ley de Organizaciones no Gubernamentales Para Desarrollo, se establece en su artículo dieciséis: Sin perjuicio de su propia unidad de auditoría interna, las Organizaciones No Gubernamentales -ONG- serán fiscalizadas por la Contraloría General de Cuentas, y para el efecto deberán proporcionar la información y documentación que ésta les requiera.

1.4 DIFERENCIA ENTRE ENTIDAD NO LUCRATIVA Y LUCRATIVA

La diferencia básica de una entidad de carácter lucrativo y una entidad de carácter no lucrativo es la finalidad que persigue cada una, es decir en la primera se busca siempre obtener ganancias y en la segunda su finalidad es prestar un servicio o ayuda a la comunidad sin percibir ganancia o lucro alguno.

1.4.1 Entidades Lucrativas.

Son aquellas entidades que perciben un incremento económico importante.

1.4.2 Entidades No Lucrativas.

Son todas aquellas organizaciones independientes del gobierno que trabajan voluntariamente sin fines de lucro y cuyos objetivos son diversos, y con frecuencia tocan aspectos relativos a la política de desarrollo.

1.5 OBJETIVOS

Los objetivos o finalidades de las Organizaciones No Gubernamentales (ONG's), deberán dejarse establecidas en la escritura de constitución, dentro de los cuales se tiene como objetivos: prestar asistencia de diferente índole sin fines de lucro y de beneficio social, así como el promover políticas de desarrollo de carácter social, económico, cultural y de ambiente, así como en otros campos diversos.

Las ONG 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.

Así pues, todas las ONG tienen fines y objetivos para los cuales 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. (13:20 y 21)

1.6 PROCEDIMIENTOS PARA FORMAR UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA

Requisitos y procedimientos para la inscripción ante el Ministerio de Gobernación (en caso de ser fundaciones nacionales, extranjeras o asociaciones extranjeras que deseen operar en el país).

Las ONG se constituirán por medio de Escritura Pública o Acta Notarial y los fundadores pueden ser:

- personas Individuales
- Personas Jurídicas

PROCEDIMIENTOS DE CONSTITUCIÓN

Para poder iniciar operaciones en caso de las fundaciones se constituyan por escritura pública o por testamento

En el instrumento de fundación deba indicarse el patrimonio afecto, el fin al que se destina y su forma de administración. La autoridad respectiva para el caso, el ministerio de gobernación aprobará el funcionamiento de la fundación, si no fuera contrario a la ley, y a falta de disposiciones suficientes, dictará las reglas necesarias para dar cumplimiento a la voluntad del fundador.

Un hecho reciente que abonó a la agilización de los trámites para la aprobación de estatutos y personería jurídica de las asociaciones fue la promulgación del acuerdo gubernativo número 515-93 de fecha 6 de Octubre de 1993, por medio del cual se acordó que corresponde al ministerio de gobernación la aprobación de los estatutos y reconocimiento de la personería jurídica de las asociaciones sin fines de lucro y de las fundaciones.

“Es obligación del ministerio público, en todo caso, vigilar por que los bienes de la misma sean empleados conforme a su destino”. En el caso de las fundaciones extranjeras, la ley dispone que estén sujetas a las mismas disposiciones en cuanto a su aprobación y funcionamiento.

Las asociaciones constituidas en el extranjero por medio de:

- Nombramiento de un mandatario en Guatemala
- Que sus fines y objetivos sean afines

TRÁMITE PARA CONSTITUIR UNA ONG

Sin perjuicio de las formalidades del instrumento público las fundaciones deben sujetarse a lo siguiente:

- Presentación del primer testimonio de la escritura de constitución
- Caso específico de las fundaciones:
- Debe constituirse en escritura pública
- Patrimonio mínimo de Q 50,000.00. (debe acreditarse el depósito del mismo en una de las instituciones bancarias del país).
- Los objetivos deben ser claros y concretos (de proyección social).
- Los socios se clasifican en:
 1. Fundadores
 2. Benefactores
 3. Beneficiarios

FUNDADORES: las personas que participan en el acto constitutivo de la fundación.

BENEFACTORES: Todas aquellas personas que en el futuro contribuyan aportando capital dinerario o capacidad técnica y científica para el servicio de la fundación, siempre que esta aportación o participación se haga ad honórem y con el objeto de incrementar los recursos financieros, humanos ó técnicos de la institución benéfica y hayan sido aceptados por la Junta General de Fundadores y benefactores.

BENEFICIARIOS: Todas las personas o grupos con personalidad jurídica o sin ella, que de acuerdo con la escritura y los reglamentos, califiquen para ser beneficiados con los programas y proyectos de desarrollo o beneficio social. (2:10)

EL RÉGIMEN ESTATUTARIO DE LA FUNDACIÓN DEBE CONTENER COMO MÍNIMO

A) Disposiciones generales:

Denominación y naturaleza

Domicilio y sede de la fundación

Plazo

Objetivos y Fines

B) De los fundadores, benefactores y beneficiarios.

C) De los beneficios y beneficiarios en particular.

D) Patrimonio:

a. Constitución

b. Administración

c. Fiscalización

d. Ejercicio Contable

E) Órganos de dirección y administración:

a) Junta General de Fundadores y Benefactores; y

b) Consejo Directivo o Directorio

Deberá consignarse:

1. Cómo se integran (cargos).
2. Tiempo que los miembros durarán en el ejercicio de los cargos.
3. Quién los elige y los remueve.
4. Sesiones, quórum, resoluciones.
5. Funciones o atribuciones.

F. Disolución y liquidación.

G. Reglamentos.

NOTA:

A la solicitud debe adjuntarse:

- a. Primer testimonio
- b. Fotocopia legalizada del primer testimonio
- c. Copia simple legalizada de la escritura matriz

1.6.1 REGLAMENTO DE INSCRIPCIÓN DE ASOCIACIONES CIVILES

- Los requisitos específicos que debe contener dicha escritura de constitución
- Los aspectos mínimos que debe contener el cuerpo estatutario que regirá a la Asociación
- Lugar donde deben inscribirse y la documentación necesaria
- Forma de modificar los estatutos

1.6.2 INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO CIVIL

Para obtener su personalidad jurídica deberán inscribirse en el Registro Civil de la cabecera municipal del lugar en que constituyan su domicilio.

Para llevar a cabo la inscripción de ONG 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:
 - No tengan prohibición estatutaria y la asamblea general lo decida
 - No sean mixtas (personas individuales y jurídicas)
 - Sus fines y objetivos sean afines; y
4. Las personas jurídicas pueden constituir asociaciones, siempre que: En cuanto a las asociaciones que proyectan servicios a terceros, podrán constituirse, cumpliendo además de las anteriores formalidades, con los siguientes requerimientos:
 - Que se constituyan por un núcleo familiar exclusivamente
 - Que los fines u objetivos sean ciertos; y
 - 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 testimonio y fotocopia legalizada del primer testimonio y copia simple legalizada de la escritura matriz.

Las entidades no lucrativas constituidas en el extranjero cuyos fines y objetivos sean acordes a lo establecido por la ley, podrán solicitar su inscripción en el Registro Civil de ciudad de Guatemala quedando obligadas a someterse a las leyes y tribunales de la República de Guatemala, los siguientes requisitos para su inscripción que deben cumplir son:

- a) 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.
- b) El extranjero domiciliado en la república, debe inscribirse en el registro haciendo constar su nacionalidad, estado civil, profesión, oficio o modo de vivir, etc.
- c) 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 las ONG, para ello presentarán, copias simple certificada de sus estatutos o reglamentos y el acuerdo de su aprobación y del reconocimiento de su personalidad jurídica, documentos que quedan en poder del registro.

1.6.3 CLASIFICACIÓN DE LAS ONG

Adquieren la personalidad jurídica en las formas legales siguientes:

- Fundaciones
- Asociaciones
 - Gremiales
 - Profesionales
 - Deportivas
 - Culturales
 - Económicas
- Iglesias
- Sindicatos

- Partidos políticos, comités cívicos electorales
- Sociedades civiles, cuya actividad no persiga el lucro
- Otras. Por ejemplo las ecológicas, ambientalistas, etc.

1.6.4 PRINCIPALES VENTAJAS DE LAS ONG

Este rol estaría ampliamente vinculado con el aprovechamiento de las que generalmente se reconocen como “claras ventajas” de las ONG. Entre estas ventajas pueden mencionarse las siguientes:

- a) Mayor experiencia en trabajo con los estratos más pobres, especialmente en temas como salud, educación, alimentos y otras actividades conexas,
- b) Mayor experiencia en el desarrollo local, con énfasis en la participación en el proceso de toma de decisiones, valores, conocimiento de sistemas locales, compromiso social manifiesto y capacidad para actuar con sectores de base,
- c) Favorable relación costo-beneficio debido al uso de salarios menores, utilización de recursos locales, aprovechamiento de los recursos humanos.
- d) Capacidad de experimentación e innovación (tecnologías populares.)

Estas “ventajas”, sin embargo, confrontadas con la práctica cotidiana de las ONG se relativizan, puesto que tiende a inhibirlas el peso de sus propias limitaciones y debilidades, relacionadas éstas con un funcionamiento muy centralizado y burocrático, con fuerte incapacidad de administración profesional y transparente de los recursos que ejecutan, con insuficiencias técnicas en la planificación, ejecución y evaluación de los proyectos, y con una práctica caracterizada por el coyunturalismo y el empirismo que dificulta alcanzar sus propios objetivos de impacto social. Estas “desventajas”, en buena medida están obligando a las ONG a revisar su desempeño cotidiano, y han generado la percepción de la necesidad de cambios, en algunos casos radicales, para lograr mayor impacto con menores recursos.

1.6.5 LEGISLACIÓN APLICABLE A UNA ORGANIZACIÓN NO GUBERNAMENTAL

Entre los principales retos que enfrentan las ONG de cualquier nivel esta la consolidación de una personalidad jurídica que les permita relacionarse de manera

explícita, formal y legal como su entorno, incluyendo en este al estado, los donantes y sus grupos meta.

Existe legislación específica para su funcionamiento que adoptan algunas organizaciones no gubernamentales como, Superintendencia de Administración Tributaria, para asociaciones, uniones, fundaciones, patronatos, organizaciones, culturales, sociedades civiles sin fines de lucro, asociaciones de personas jurídicas, federaciones, confederaciones, comités, el código de trabajo para los sindicatos, la ley general de cooperativas para las cooperativas, la ley electoral y de partidos políticos para los partidos políticos y asociaciones políticas no partidarias, y la ley de colegiación obligatoria para los colegios profesionales. . A todas ellas aplican en la misma forma las normas legales contenidas en el Código Civil, su régimen estatutario, el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social si tienen más de tres trabajadores y otras leyes que le pueden afectar. (16:20)

- **CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA**

En Guatemala existen miles de asociaciones y comités que no tienen personalidad jurídica (se estima uno por cada una de las 19,000 aldeas a nivel nacional), muchos de los cuales funcionan tan solo al amparo del derecho de asociación garantizado por la constitución política. (12:15)

Artículo 34 de la Constitución de la República:

“Derecho de asociación. Se reconoce el derecho de libre asociación”

Nadie está obligado a asociarse ni a formar parte de grupos o asociaciones de autodefensa o similares. Se exceptúa el caso de la colegiación profesional.

- **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 Organización Ejecutivo, la función fue trasladada a la Municipalidad que corresponda a través de su registro civil.

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

- **CÓDIGO CIVIL (DECRETO LEY 106)**

- a) Las organizaciones no gubernamentales están definidas como personas Jurídicas: El estado propiamente dicho, las municipalidades, las iglesias de todos los cultos, la Universidad de San Carlos de Guatemala 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.

Las organizaciones no gubernamentales son personas jurídicas que forman una entidad civil distinta de sus miembros individualmente considerados.

Cabe hacer mención que en la legislación guatemalteca no existe definición expresa y normada del concepto “organizaciones sin fines de lucro”, existiendo únicamente la figura “asociaciones sin finalidades lucrativas”, en el código civil vigente (decreto ley número 106, Art. 15, numeral 3ro.). En dicho cuerpo legal no hay clasificación de las personas jurídicas y no hay definición o explicación alguna acerca de lo que deba entenderse jurídicamente como “asociación sin finalidades lucrativas”. De igual manera aparece en las demás leyes que citan al código civil, salvo la constitución política, que en vez de referirse a asociaciones sin fines de

lucro, menciona “organizaciones no lucrativas del sector privado”, pero también sin definición alguna.

- **CONTRALORÍA GENERAL DE CUENTAS**

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 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 deberá verificar que por todo ingreso o cantidad recaudada por las ONG, estas deberán emitir un recibo en formularios numerados, autorizados y sellados para el efecto, por la Contraloría General de cuentas.

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

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

El órgano máximo de decisión de las Organizaciones no Gubernamentales elegirá a los 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 de la Ley de Colectas Públicas, establece en su artículo 16 que los infractores, es decir que los que cometen el delito de estafa a través de las Organizaciones no Gubernamentales, además de sufrir las penas establecidas en

el Código Penal, quedarán afectos a la inmediata devolución de los fondos que hubieren recaudado y al pago de las responsabilidades civiles que se deduzcan.

1.7 PRINCIPALES FUENTES DE FINANCIAMIENTO

Las donaciones que otorgan Agencias Internacionales constituyen la principal fuente de financiamiento para las entidades no lucrativas. Estas donaciones pueden ser:

- En efectivo: Esta constituido por el dinero o las remesas de divisas.
- En Especie Medicamentos, mobiliario, insumos para la agricultura, útiles escolares, alimentos, etc.

También se dan donaciones por parte de Instituciones Nacionales y de personas particulares que de acuerdo a su capacidad económica, contribuyen con este tipo de entidades.

Cabe mencionar que existen proyectos de entidades no lucrativas que obtienen sus ingresos a través de la prestación de servicios desarrollando actividades productivas paralelas, que les permiten obtener recursos para el desarrollo de sus programas sociales o bien llevan a cabo actividades de recaudación de fondos.

1.8 TIPOS DE ONG

Según la clasificación en el país existen varios tipos de ONG lo cual se describe a continuación:

1.8.1 ONG DE DESARROLLO

Se entienden bajo este concepto al grupo de organizaciones independientes que son vistas como mediadoras del proceso de desarrollo en relación con comunidades postergadas.

- **Fundaciones Privadas del Desarrollo**

Estas son entidades que constituyen extensiones del sector privado para el Desarrollo y formación de la política social. Como es el caso de Fundazúcar Fundación por la Vida.

- **Organizaciones de / para Víctimas.**

Especialmente a raíz de la crisis política y la violencia de los años ochenta, surgen en Guatemala entidades que buscan organizar a las víctimas para la reinvocación de sus derechos.

1.8.2 ONG DE BASE COMUNITARIA O LOCAL

Estas se organizan en base a intereses específicos de grupos comunitarios, según las necesidades experimentadas en el espacio geográfico y social de habitación de las personas a quienes sirven.

- **Organizaciones Caritativas**

Representan la traducción en acción de los principios e intenciones benéficas de distintas instituciones religiosas o de grupos sociales.” (16:14)

- **Asociación**

Es un conjunto de personas que se organizan bajo esa denominación para la consecuencia de fines generalmente no lucrativas. Las asociaciones civiles tienen un campo de actuación en la sociedad o que actúan para el cumplimiento de fines sociales.

- **Fundación.**

Se denomina así a las organizaciones sin ánimo de lucro, que por voluntad de sus creadores y su tiempo de vida será de modo duradero. El fin de su patrimonio es de un interés general.

1.8.3 PRIMERA GENERACIÓN

Son de bienestar y alivio, dedicadas a satisfacer las necesidades inmediatas resultantes de conflictos armados o desastres naturales, sin objetivos a largo plazo.

1.8.4 SEGUNDA GENERACIÓN

Dedicadas a proyectos de desarrollo a nivel micro, poco preocupadas por procesos en el ámbito nacional.

1.8.5 TERCERA GENERACIÓN

Basadas en una estrategia y visión estructural del desarrollo, donde los conceptos de sostenibilidad, empoderamiento y transformación social son: centrales y se observa una interdependencia entre los niveles micro y macro.

1.8.6 CUARTA GENERACIÓN

Basadas en la estrategia de acompañar movimientos populares para generar cambios a nivel mundial.

Debe mencionarse que algunas ONG's pueden presentar características o rangos de una o más generaciones a la vez.

A pesar de ello, existe cierto grado de conciencia entre las ONG's sobre que deben dejar de actuar y ser vistas solamente "como espacios humanitarios", para pasar a constituirse también en espacios políticos de discusión y concertación.

Después de la firma de los Acuerdos de Paz, las ONG's deben constituirse en cuerpos técnicos de apoyo a la sociedad, no sólo en proyectos productivos y de desarrollo económico, sino para incidir en el desarrollo político y social de las comunidades del país.

Por lo tanto, existe un creciente reconocimiento acerca de la importancia de reflexionar sobre cuál debe ser el papel de las ONG's en el marco de la construcción de la democracia, para no restringir ésta a la "liturgia del voto", sino al avance hacia el fortalecimiento del poder real que los ciudadanos deberían ejercer a partir de su condición de electores.

1.8.7 LIMITACIÓN DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO VIGENTE PARA EL CASO DE LAS ONG EN GUATEMALA

En el análisis del ordenamiento jurídico que ampara a las organizaciones sin fines de lucro se percibe que el espíritu que prevaleció en el momento de su promulgación supone que las mismas tienen como objetivo promover la caridad, la beneficencia, el existencialismo o el servicio social.

En algunos casos se ha legislado de forma más específica a las funciones de las organizaciones, como es el caso de los gremios profesionales, sindicatos y cooperativas.

Las organizaciones sin fines de lucro en Guatemala han evolucionado en la medida en que la problemática social ha ido cambiando; sin embargo, la legislación vigente mantiene ese espíritu de beneficencia, presentando un desfase importante con respecto a la realidad social e institucional de las ONG's.

Para los efectos de la recaudación de fondos, la legislación ha estado orientada hacia fines benéficos, y con tal propósito requiere del respaldo de la personalidad jurídica.

Lo mismo ocurre para el caso de las fundaciones, que parten de un capital disponible para apoyar las actividades de beneficencia o asistencia social.

Tanto en uno y otro caso, el campo de acción es sumamente reducido y por lo tanto no responden a las necesidades que plantean hoy día las condiciones sociales.

Por otra parte el marco legal actual, aún cuando tampoco es claro en la materia, se orienta principalmente a dar vida jurídica a las organizaciones sin fines de lucro, dejando grandes vacíos en cuanto a los procedimientos específicos de creación y legalización.

No obstante las dificultades para la legalización de las organizaciones sin fines de lucro, están proliferando sobre la base del principio constitucional de la libre asociación, pero los fines de las mismas permanecen totalmente imprecisos, lo que contribuye a su inestabilidad.

La diversidad de servicios que prestan las organizaciones sin fines de lucro abarca todos los sectores de la vida económica, social, cultural y política, que en muchos rebasan los límites de la normativa jurídica.

Un aspecto fundamental no clarificado en la legislación vigente se refiere a la interpretación del término "LUCRO".

Así una aplicación inadecuada de dicho término inhibe a las ONG's de incrementar la sostenibilidad económica de sus servicios, a fin de eliminar el paternalismo que ha regido en la relación entre las mismas y sus donantes.

Existen importantes lagunas legales en lo que respecta al manejo de recursos financieros con enfoque de sostenibilidad por la ONG, ya que esta no fue una actividad prevista originalmente para dichas organizaciones.

Por otra parte, el nuevo orden económico mundial, que involucra la globalización económica, estimula la reconvención de todos los agentes económicos y sociales, incluidas las ONG.

Como es natural, estos procesos de transformación del sector ONG también requieren de un marco regulatorio simple pero explícito, que facilite la competitividad y relevancia social de los distintos agentes.

A la vez, los procesos de paz y de descentralización y reestructuración del Estado están requiriendo de una participación más amplia, eficiente de las ONG y de una mayor institucionalización de estas, sin lo cual no podrán incorporarse efectivamente a los citados procesos.

En suma, una ley de organizaciones sin fines de lucro deberá conceptualizar adecuadamente los diferentes tipos de organizaciones existentes y sus cambiantes roles en el contexto socio institucional. (18:18 y 20)

1.8.8 Principales Organizaciones No Gubernamentales dedicadas a la venta de medicamentos en el municipio de Guatemala.

Dentro del departamento de Guatemala, existen varias Organizaciones no Gubernamentales que se dedican a la venta de Medicamentos, pero para efectos de nuestro ejemplo, se describirá brevemente las siguientes:

- **Patronato Hospital Roosevelt.**

Se encuentra ubicada en el interior del Hospital Roosevelt realizando funciones similares a la Fundación descrita anteriormente, cuyo objetivo es apoyar y colaborar con los pacientes por medio de la calidad y el precio de buenos medicamentos.

- **Asociación Pro-bienestar de la Familia (APROFAM)**

Esta institución fue fundada en el año de 1964, uno de sus principales objetivos es prestar servicios integrales de salud, con prioridad en la salud sexual y reproductiva, mediante el desarrollo de proyectos sociales orientados a la mujer y al menor.

1.8.9 ACTIVIDAD MERCANTIL

Son las transacciones económicas que se realizan para comercializar mercancías con la finalidad de obtener un lucro, a través del proceso de compra-venta. Las clasificaciones de las actividades mercantiles son diversas, durante el desarrollo de la tesis, se dará mayor énfasis a la actividad mercantil relacionada con la venta de medicamentos.

- **Venta de medicamentos**

La venta de medicamentos se ha convertido por el lado de las empresas o instituciones que los distribuyen en una importante fuente de ingresos

económicos y por el lado de los consumidores en una necesidad vital para mantener o recuperar la salud, es por ello que hoy son muchas las personas que actualmente se encuentran necesitadas de adquirir sus medicamentos a un precio económico. Las Razones para vender medicamentos en las Organizaciones no Gubernamentales varían según la institución, pero dentro de las más comunes están:

1. Ofrecer medicamento de calidad a precios accesibles para beneficio directo a las personas que acuden a comprar.
2. Agenciarse de fondos para financiar sus proyectos, o bien para mantenerse en un punto de equilibrio y poder así cubrir sus costos y ser auto sostenible.
3. Apoyar a las personas de escasos recursos, para que puedan adquirir sus medicamentos.

Bases legales a la venta de Medicamentos.

- **Constitución Política de la República de Guatemala (artículo 96)**

La Constitución Política de la República de Guatemala, es una ley constitucional, y como tal regula en términos generales la venta de medicamentos, cuando dice: “Control de calidad de productos. El Estado controlará la calidad de los productos alimenticios, farmacéuticos, químicos y de todos aquellos que puedan afectar la salud y bienestar de los habitantes”

- **Código de Salud (Artículo 183)**

Este artículo en su capítulo III, se refiere específicamente a normar los productos farmacéuticos y otros afines.

“Los establecimiento farmacéuticos requieren para su instalación y funcionamiento, de la licencia sanitaria otorgada por el Ministerio de Salud, en el plazo fijado, y de igual manera contratar una persona para se ocupe de la dirección técnica del establecimiento, esta persona deberá ser un profesional universitario con el título de Licenciado en Farmacología”.

- **Ley del Impuesto al Valor Agregado.**

Esta ley establece que “el impuesto es generado por: La venta o permuta de bienes muebles o derechos reales constituidos sobre ellos. Por lo tanto al

referirse a la venta de medicamentos es una transacción mercantil, aunque así no fuere con fines de lucro.

Debido a lo expuesto en el párrafo anterior la venta de medicamentos realizada por Organizaciones No Gubernamentales sin fines de lucro, están obligadas a pagar la tarifa establecida en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que actualmente se encuentra en un 12%, la cual se tratará ampliamente en los siguientes capítulos.

CAPÍTULO II

2. OBLIGACIÓN TRIBUTARIA PARA ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES (ONG), DEDICADA A LA VENTA DE MEDICAMENTOS, SEGÚN LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA).

2.1 IMPUESTO

El impuesto es la prestación de dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo e inmediato.

2.2 ORÍGEN

2.2.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS

Los reyes con el objeto de incrementar el patrimonio del reino, se mantenían en constantes guerras con poblados vecinos, pues el resultado de la victoria era la obtención de los tesoros del derrotado y la adquisición de nuevas tierras y súbditos.

Siempre como consecuencia de las guerras, el rey impuso el poder a los nobles y a los súbditos y lo agregó a los vencidos para sostener los ejércitos del reino, creó impuestos que debían ser pagados por todos en forma obligatoria.

Esta ampliación de la base contribuyente obligó a dar entrada a los representantes en los primitivos Consejos del rey, ahora comunes, Cortes o Estados Generales. Así, pues desde el nacimiento de las cortes, la representación de la sociedad, tuvo participación directa en aprobación de impuestos, esta habría de constituir el contenido del principio de legalidad tributaria.(17:20).

2.2.2 DEFINICIÓN

Montesquieu a mediados del siglo XVIII decía: “El impuesto es la porción de los bienes que el ciudadano da al estado para tener seguridad sobre lo que le queda y para gozar de estos placenteramente”. (6: 4)

Terry afirma que impuesto “es una carga establecida por la autoridad que representa al estado y, como consecuencia, a la sociedad y sufrida por el contribuyente que puede ser el ciudadano nacional o extranjero”. (6:4)

Según Gunter Schmolders, impuestos son: “aquellas prestaciones monetarias efectuadas de una sola vez o fraccionadas, que no representan una contra prestación por algún servicio especial, son establecidas por una entidad de derecho público para la obtención de ingresos y gravan a aquellas personas en las que se da el presupuesto de hecho al que la ley vincula el deber de prestación”. (6:4)

El “Código Tributario, Decreto Ley 6-91 y sus reformas del Congreso de la República en el artículo No. 11 preceptúa que: “Impuesto es el tributo que tienen como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”. (8:4)

2.3 FUNCIÓN

Todo impuesto debe ser recaudado de manera que se retire de las manos del pueblo, la menor suma posible en exceso de lo que deba ingresar al tesoro del estado, y que, al mismo tiempo se retenga lo menos posible el dinero del pueblo que ha de incrementar el tesoro del estado.

2.4 ENTIDAD QUE LOS DECRETA

Es el Congreso de la República de Guatemala en el ejercicio de las atribuciones que le confiere el Artículo 171, incisos a) y c) de la Constitución Política de la República de Guatemala.

2.5 LEGISLACIÓN REGULATORIA

El 13 de febrero de 1998, fue publicado en el Diario Oficial el Decreto No. 1-98 del Congreso de la República de Guatemala el cual contiene la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Esta Ley, tiene como propósito principal el desarrollo del marco legal relativo a la creación, organización y objeto de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT.

2.6 CÓDIGO TRIBUTARIO

El Código Tributario, Decreto 6-91 y sus reformas, es la ley que define las normas tributarias en Guatemala. Este código define el 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.

"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.(8:10)

2.7 AGENTES DE RETENCIÓN

Son todas aquellas organizaciones o entidades inscritas ante la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT–, facultadas para retener y luego entregar al fisco el impuesto retenido a una tercera persona.

2.7.1 RENTAS AFECTAS

Son todas aquellas rentas que están afectas al pago de impuestos, en nuestro tema, las originadas por la venta de mercaderías (medicamentos, medicamentos).

2.7.2 RENTAS EXENTAS

Son aquellas rentas que están exentas del pago de Impuestos, en este caso, las donaciones o aportes de los colaboradores o asociados de la Organización No Gubernamental (ONG's).

2.8 OBLIGACIÓN FISCAL

Son normas de derecho público que regirán las relaciones jurídicas que se originan del tributo establecido por el Estado. La obligación fiscal constituye un vínculo jurídico de carácter personal, entre la administración tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. La entidad

encargada para velar por el cumplimiento de estas normas es la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-.

2.9 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

2.9.1 DEFINICIÓN

Carga fiscal sobre el consumo que afecta a toda transacción durante el proceso de producción, distribución y venta del bien al consumidor final de las transacciones comerciales, los servicios y las importaciones. (9:2)

2.9.2 El Impuesto al Valor Agregado – IVA-

Es un impuesto sobre las adquisiciones finales de bienes y servicios dicho de otra manera, el comprador final paga por el producto o servicio, el precio de éste más la tasa del impuesto. (Para una mejor comprensión del contribuyente, para evitar confusiones y equivocaciones, la ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), Decreto 27-92 en su artículo 2º., expone la definición de los conceptos que son inherentes de la misma y que tienen uso constante y uniforme en su aplicación).

2.9.3 Que Regula el Impuesto al Valor Agregado (IVA)

- 1. Por venta:** Todo acto contrato que sirva para transferir a título oneroso el dominio total o parcial de bienes muebles o inmuebles situados en el territorio nacional.
- 2. Por Servicio:** La acción o prestación que una persona hace para otra y por la cual percibe un honorario, interés, prima, comisión o otra forma de remuneración.
- 3. Por importación:** La entrada o internación, cumplidos los trámites legales de bienes muebles extranjeros destinados al uso o consumo.
- 4. Por Exportación de bienes:** La venta, cumplidos todos los trámites legales de bienes muebles nacionales o nacionalizados para su uso o consumo en el exterior. (9:2)

2.10 CREACIÓN

2.10.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS

El Impuesto al Valor Agregado es históricamente, el último desarrollo de una cadena de gravámenes indirectos sobre las ventas y/o servicios a nivel nacional,

que elimina los impuestos negativos y acumulativos que provocaban los impuestos de una o varias fases.

El Impuesto al Valor Agregado, apareció inicialmente en el año de 1,954 en Francia, pero no fue sino hasta 1,967 que este tributo tuvo aparición general, cuando el Mercado Común Europeo lo aprobó.

Los primeros en implantarlo, fueron Francia y Alemania en enero de 1,968, luego varios países en vías de desarrollo fueron incorporando el principio del Valor Agregado en los impuestos sobre ingresos mercantiles, entre ellos Argentina, Colombia y México. En el caso de México la Ley del impuesto al Valor Agregado fue publicada en el diario oficial del 29 de diciembre de 1,978 y entró en vigor hasta enero de 1,980.

En Guatemala la ley del Impuesto al Valor Agregado fue publicada en el diario oficial el 11 de julio de 1,983 y entró en vigor el 1ero de agosto del mismo año.

2.10.2 ORIGEN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

IMPLANTACIÓN EN GUATEMALA

El Gobierno de la República de Guatemala, luego de efectuar diversos estudios sobre la posible implantación del Impuesto al Valor Agregado, preparó los respectivos proyectos de ley sobre la materia. La implantación en el país fue inmediata. El 6 de julio de 1,983 fue aprobado del decreto ley No. 72-83, correspondiente a la Ley del Impuesto al Valor Agregado en la venta de mercancías y en la prestación de servicios no personales (IVA), la cual fue publicada en el diario oficial del 11 de julio de 1,983. El 27 de julio del mismo año, fue aprobado el acuerdo gubernativo No. 571-83 correspondiente al Reglamento de aplicación de dicha Ley, el cual fue publicado en el diario oficial del 28 de julio de 1,983. Tanto la Ley como el Reglamento respectivo, entraron en vigor el 1 de agosto de 1,983.

Para la implantación del IVA en Guatemala, el gobierno consideró lo siguiente:

- Que el impuesto del timbre sobre ventas contenido en el decreto legislativo No. 18-31 y sus reformas, no constituía un adecuado instrumento de recaudación fiscal, sino por el contrario facilitaba la evasión en la

recaudación, debido a que el monto estaba incorporado en forma acumulativa a los precios que pagaba el consumidor (efecto de cascada).

- Que en sustitución del tributo a que se refiere el párrafo anterior, fue necesario establecer el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el cual proporcionaría mayor seguridad fiscal y tratamiento equitativo independiente para cada una de las etapas del proceso de importación, producción, distribución y venta de los bienes, así como de los servicios no personales.

En el mes de septiembre del mismo año, se publicó en el Diario Oficial el Decreto No. 120-83, en el cual se hace algunas modificaciones al Decreto 72-83, entraron en vigencia el 1 de octubre de 1,983, una de las modificaciones más relevantes fue la baja de la tasa del impuesto del 10% al 7%. Después de varias modificaciones el primero de julio de 1,992 empezó a regir el Decreto Ley No. 27-92 del Congreso de la República, el cual consideró una nueva Ley del Impuesto al Valor Agregado, la cual amplió la base de aplicación de la obligación tributaria, con esto facilitó a la Administración Tributaria el cumplimiento de sus funciones, actualmente se encuentra regulada en el mismo Decreto Ley No. 27-92 del honorable Congreso de la República de Guatemala la Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas y en el Acuerdo Gubernativo Número 311-97 el Reglamento respectivo a dicha ley, es sin lugar a dudas una de las fuentes principales de ingresos corrientes del gobierno de Guatemala. (21:8)

2.11 DEBERES FISCALES

Consiste en el conjunto de normas legales establecidas para un mejor razonamiento y aplicación del Impuesto al Valor Agregado en la contabilización, dependiendo del origen como crédito o débito fiscal.

2.12 REQUISITOS

- El Objeto: Es la materia sobre la cual recae la obligación de pagar el impuesto.
- El Sujeto: En el impuesto al Valor Agregado (IVA), se refiere a toda persona individual o jurídica que realice actividades mercantiles y/o prestación de servicios.

- La base o Hecho Generador: Tipifica cual es el hecho o circunstancia que determina el nacimiento de la obligación.
- La Tasa: Tarifa única, los contribuyentes afectos a la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagarán una tarifa única del 12% sobre la base imponible.

2.13 IDENTIFICACIÓN

El Impuesto al Valor Agregado fue aprobado mediante, Decreto No. 27-92 Del Congreso de la República de Guatemala, y sus Reformas contenidas en los Decretos No. 17-93, 29-94,60-94, 142-96, 44-2000, 80-2000, 33-2001, 62-2001, 32-2003, 20-2006, todos del Congreso de la República, Reglamento de Impuesto al Valor Agregado Acuerdo Gubernativo No. 311-97, modificado Acuerdo Gubernativo 551-99.

2.14 CARACTERÍSTICAS

-Se establece a través del decreto No. 27-92 del Congreso de la República y sus reformas.

-Fomenta la traslación y como resultado el que lo paga es el consumidor final.

2.15 OBLIGACIONES DE ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES, DENTRO DE LA LEY AL VALOR AGREGADO (IVA)

OBLIGACIONES FORMALES

Los contribuyentes afectos al impuesto a la ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), están obligados a emitir y entregar al adquirente la factura correspondiente, y es obligación del adquirente exigir y retirar, los siguientes documentos, facturas, notas de crédito y notas de débito autorizadas debidamente por la Superintendencia de Administración Tributaria, las cuales deben emitirse como mínimo en original y una copia. Adicionalmente deben cumplir con lo siguiente.

1. Llevar libros y registros vinculantes en la tributación.
2. Inscribirse en los registros respectivos.
3. Autorizar cajas registradoras.
4. Facturas en las ventas que realicen y por los servicios que presten, incluso respecto de las operaciones exentas.

5. Notas de débito, para aumentos del precio o recargos sobre operaciones.
6. Notas de crédito, para devoluciones, anulaciones o descuentos.
7. Facturas especiales

EXENCIONES GENERALES

Las Organizaciones No Gubernamentales están exentas del Impuesto al Valor Agregado establecido en esta ley.

- a) Las importaciones de bienes muebles efectuadas por las cooperativas
- b) Los aportes y donaciones a asociaciones, fundaciones e instituciones, educativas, culturales, o de servicio social y las religiosas, no lucrativas, constituidas legalmente y debidamente registradas como tales.
- c) 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.

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.

EXENCIONES ESPECÍFICAS

Existen casos específicos en los cuales el Gobierno de la República de Guatemala, con base en el artículo 8 numeral 6 de la ley de IVA, ha otorgado la exención de impuestos a Organizaciones Internacionales que realizan operaciones a través de entidades no lucrativas.

Es importante mencionar que en la actualidad existen contribuyentes que gozan de la exoneración del Impuesto al Valor Agregado. Estas exoneraciones fueron otorgadas por Gobiernos anteriores a través de un decreto específico para cada contribuyente que lo solicitó y que procedía su exención.

Sin embargo de acuerdo a las actuales condiciones tributarias los contribuyentes para ser efectiva la exoneración que ya le fue otorgada con anterioridad deben solicitar previamente y cada vez, al Ministerio de Finanzas Públicas la autorización

respectiva para la exoneración, si la resolución es favorable el Ministerio de Finanzas emite la exoneración y su franquicia respectiva.

Cuando el contribuyente realice la importación debe presentar la resolución favorable con el objeto que la Intendencia de Aduanas no aplique el impuesto.

Requisitos Para Solicitud de Exención

- Fotocopia simple, clara y legible de la Escritura de Constitución de la entidad, donde contenga los Estatutos, debidamente inscritos en el Registro Civil de la localidad. Si los documentos están redactados en idioma extranjero deben de ser vertidos al español bajo juramento por traductor autorizado en la República de Guatemala.
- Fotocopia simple del acta del nombramiento del Representante Legal vigente y actualizado en el Registro Tributario Unificado, inscrito en el Registro Civil de la localidad.
- Fotocopia simple, Cédula de Vecindad del Representante Legal.
- Fotocopia simple del Acuerdo Ministerial o Gubernativo en donde se autoriza. Su creación.
- Fotocopia simple del Formulario de Inscripción.

MODELO DE SOLICITUD DE EXENCIÓN DE IMPUESTOS

Fecha: _____

SEÑORES

SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

PRESENTE.

ESTIMADOS SEÑORES:

YO, (nombre del presentante legal), de la Entidad XXX, quien se identifica con su NIT XXXXX, y con dirección para recibir Notificaciones XXXXX, y No. de Teléfono XXXXXX. Solicito ante la Administración Tributaria, la Exención de los siguientes Impuestos:

- AL VALOR AGREGADO

Únicamente puede firmar el representante legal o un Abogado y Notario en su auxilio.

2.16 FORMULARIOS Y LIBROS OBLIGATORIOS

2.16.1 FORMULARIOS

- 1) Inscribirse como contribuyente del impuesto llenando para el efecto el formulario SAT 0012.
- 2) Llenar el formulario para la autorización de las facturas a utilizarse.
- 3) Formulario para la habilitación de los libros de Ventas y Servicios Prestados y Compras y Servicios Adquiridos.
- 4) Llenar el formulario SAT 2012 para pago de impuesto (recibo de ingresos varios).

2.16.2 LIBROS

Para los efectos del Impuesto al Valor Agregado, los contribuyentes deben llevar y mantener al día un libro de Compras y Servicios Recibidos y otro de Ventas y Servicios Prestados. (16, 17 20: 25, 27, 18).

A solicitud del contribuyente, puede solicitar a la Administración Tributaria, el uso de facturas emitidas en cintas, en forma mecanizada o computarizada, o por máquinas registradoras, siempre que tal necesidad se justifique plenamente.

“En las facturas, notas de débito, notas de crédito y facturas especiales, el impuesto siempre debe estar incluido en el precio”. (9: 41)

Emisión de la Factura

En el Caso de la venta y prestación de servicios, las facturas, notas de débito y notas de crédito, “deben ser emitidas en el mismo momento en que se reciba la remuneración”. (9: 41)

Débito Fiscal

Según el artículo 14 de la Ley, del débito fiscal en el régimen del Impuesto al Valor Agregado, puede definirse como la suma del impuesto cargado por el contribuyente, en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo.

Crédito Fiscal

Según el artículo 15 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas en el mismo período.

LIBRO DE COMPRAS Y SERVICIOS RECIBIDOS

Para cumplir con los objetivos para los cuales son requeridos, los libros obligatorios en el régimen del Impuesto al Valor Agregado, deben reflejar ciertas informaciones de acuerdo a los requerimientos de la ley del impuesto referido, es por ello que según el artículo 38 del reglamento de la Ley del IVA se debe registrar en orden cronológico y como mínimo, los datos siguientes:

- Número y fecha de las facturas, notas de débito o de crédito, pólizas de importación, escrituras, que respalden las adquisiciones de bienes y servicios.
- Número de identificación tributaria y la identificación completa del vendedor o prestador de servicios.
- Precio neto del bien o del servicio adquirido (sin incluir el impuesto), separando el de las compras de bienes y el de la utilización de servicios por lo que procede derecho a crédito fiscal, o precio total (incluyendo el impuesto), separando el de las compras de bienes y el de la utilización de servicios, por lo que no procede derecho a crédito fiscal.
- Impuesto al Valor Agregado (crédito fiscal) correspondiente a las compras de bienes y la utilización de servicios, cuando por ello procede derecho.
- Al final de cada período mensual en dicho libro, se debe registrar un resumen de las compras y servicios de la siguiente manera:
 - Monto total de las compras y servicios por los cuales procede derecho a crédito fiscal.
 - Monto total de las compras y servicios por los cuales no procede derecho a crédito fiscal.

LIBRO DE VENTAS Y SERVICIOS PRESTADOS

De acuerdo al artículo 39 del Acuerdo Gubernativo 311-97 y sus reformas, la información que debe reflejar el libro de ventas no varía a un comerciante individual o jurídica. Número y fecha de las facturas, notas de débito o de crédito,

pólizas de importación, escrituras, que respalden las adquisiciones de bienes y servicios.

- Número de identificación tributaria y la identificación completa del comprador o adquiridor de servicios.
- Precio neto del bien o del servicio adquirido (sin incluir el impuesto), separando el de las ventas de bienes y el de la prestación de servicios.
- Impuesto al Valor Agregado (Débito fiscal) correspondiente a las ventas de bienes y la prestación de servicios.
- Al final de cada período mensual en dicho libro, se debe registrar un resumen de las ventas y servicios de la siguiente manera:
 - Si el contribuyente consolida sus ventas diarias debe utilizar un renglón para cada tipo de documento, indicando el primer número y serie, si la hay, y el último del tipo de documento emitido de que se trate, en cuyo caso no es necesario completar el NIT e indicación del comprador.
 - Monto total de las ventas y servicios por los cuales no procede derecho a débito fiscal.

2.16.3 DOCUMENTOS OBLIGATORIOS

RECIBOS DE CAJA

La entidad no lucrativa registra sus ingresos emitiendo recibos de caja:

Entidad No Lucrativa		RECIBO DE CAJA No. 3673			
3 Calle 5-26 zona 1		NIT: 963191-7			
Teléfono: 2226875					
		Por Q. <u>500.00</u>			
		Por US\$ _____			
		<u>fecha</u>	<u>Día</u>	<u>Mes</u>	<u>Año</u>
		20	08	2008	
		<u>NIT</u>		<u>151515</u>	
		<u>Dirección</u>		<u>Ciudad</u>	
Recibido de:	<u>Esperanza Alvarez</u>				
La Suma de:	<u>Quinientos Quetzales Exactos</u>				
Por Concepto de:	<u>Donación</u>				
Cheque No. 125	Banco	097	Efectivo		
recibí (f)					

De conformidad con el artículo, inciso 9 de la Ley del IVA Decreto 27-92 y sus reformas.

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 Superintendencia de Administración Tributaria emitida con fecha 18 de diciembre de 1995, (en ese tiempo aún vigente la Dirección General de Rentas internas) 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.

El artículo 53 de la Ley de IVA, establece que las facturas especiales deben ser autorizadas por la Administración Tributaria a través del formulario SAT-No.0042

El artículo 34 del reglamento del Impuesto al Valor Agregado establece que las facturas especiales deben contener como mínimo:

- La Denominación Factura Especial
- Numeración Correlativa
- Nombre completo y nombre comercial del contribuyente emisor
- NIT del emisor
- Dirección u oficina donde se emite el documento
- Fecha de emisión del documento
- Nombre completo del vendedor o prestador del servicio
- NIT del vendedor o prestador del servicio
- Dirección del vendedor o prestador del servicio
- Descripción de la venta o prestación del servicio
- Descuentos concedidos
- Precio total de la Operación

Según el artículo 54 de la ley de IVA el impuesto retenido en las facturas especiales debe enterarse en las cajas autorizadas para el efecto, dentro del mes calendario siguiente al que fueron realizadas las retenciones, utilizando el formulario SAT-No. 2082.

ES CONTRIBUYENTE

“Toda persona individual o jurídica, incluyendo el Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares,

sociedades de hecho y demás entes aún cuando no tengan personalidad jurídica, **que realicen** en el territorio nacional, **en forma habitual o periódica, actos gravados** de conformidad con esta ley.”

Artículo 2 numeral 6 de la Ley

NO CONSTITUYEN ACTOS GRAVADOS

(Artículo 7, numeral 9)

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.

NO CONSTITUYEN ACTOS GRAVADOS

(Artículo 7, numeral 10)

Los **pagos por el derecho de ser miembro y las cuotas periódicas** a las asociaciones o instituciones sociales, gremiales, culturales, científicas, educativas y deportivas, así como a los colegios de profesionales y los partidos políticos.

(Artículo 7, numeral 13)

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

CAPÍTULO III

3. PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA EXTERNA DE UNA ORGANIZACIÓN NO GUBERNAMENTAL DEDICADA A LA VENTA DE MEDICAMENTOS SEGÚN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

3.1 LA PLANEACIÓN EN AUDITORÍA

La Planeación en toda actividad que se pretende realizar es importante, ya que de ella dependen los resultados que se deben obtener, por lo que en caso de una auditoría externa, se debe de hacer de una manera cuidadosa y detallada, tratando de cubrir todas aquellas áreas que se quieran investigar. La Planeación de la Auditoria, es el proceso de identificar lo que debe hacerse, por quién y cuándo; además implica prever cuáles procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo.

La planeación se ha caracterizado por el desarrollo de una estrategia global para obtener la conducta y el alcance esperados de una auditoria.

“El proceso de planeación abarca actividades que van desde las disposiciones iniciales para tener acceso a la información necesaria, hasta los procedimientos que se han de seguir al examinar tal información”. (22:40)

Por esos motivos descritos, se observa la importancia de la Planeación de la auditoría externa, labor que se realiza antes de iniciar el trabajo.

Para algunos autores la definición de Planeación en Auditoria la describen así:

“Es planear el trabajo de Auditoria, es decidir, establecer previamente cuales son los objetivos y procedimientos que se van a emplear, cual es la extensión que se dará a esas pruebas, en que oportunidad se van aplicar y cuáles son los papeles de trabajo en que se van a registrar sus resultados”. (22:45)

la Planeación debe ser: “La preparación de programas de auditoría, métodos de evaluación al control interno del cliente, poniendo especial cuidado de incluir todos los procedimientos, técnicas y auditoria, que permitan ejecutar las pruebas de cumplimiento suficientes, con el objeto de satisfacerse de los resultados

alcanzados al momento de revisar, las cuentas, registros, libros o estados financieros de la entidad propiedad del cliente, con el menor costo posible por parte de la firma de auditores que ejecutan la función de auditores externos”(5:151)

La planeación buscará alcanzar por parte del equipo de trabajo del auditor de todos los requerimientos solicitados por el cliente, porque a éste le interesa fundamentalmente saber con qué grado de eficiencia, responsabilidad y oportunidad el personal de la empresa está realizando su trabajo, protegiendo los activos y buscando optimizar los recursos de toda la entidad, para beneficio de todos los que están involucrados en la vida de la empresa.

La planeación será una guía de trabajo, no una limitante en la ejecución de la labor de auditoría.

Por lo tanto, el auditor encargado del equipo de trabajo no deberá sentirse limitado por lo establecido en los objetivos de la planeación, siempre debe poner en el desarrollo de su trabajo su pensamiento constructivo, su criterio profesional y sobre todo su experiencia laboral. (5:154)

3.2 PROGRAMAS DE AUDITORÍA

Para el conocido mundialmente Arthur W. Holmes, en su libro Auditoria y Procedimientos “El Programa de Auditoria es un procedimiento de examen planeado con flexibilidad. Siendo clasificados en dos tipos generales, como sigue:

- a) Un esquema detallado, planeado y determinado por adelantado para la práctica de cada auditoria.
- b) Un formulario o forma progresiva indicando sucintamente el alcance, caracteres, objetivos y limitaciones de la auditoria”

“Es una lista detallada y una explicación de los procedimientos específicos que tienen que ejecutarse en el curso de un trabajo de Auditoria. Los Programas de Auditoria proporcionan una base para asignar y planear el trabajo y para determinar lo que falta por hacer. Los programas de Auditoria se ajustan especialmente a cada trabajo”

Por lo que se opina que: “Los Programas de Auditoria son un plan de acción que describen lo que debe hacerse, cuando debe hacerse, quien debe realizar cada parte del trabajo y como debe ejecutarse todo el proceso de auditoría, para alcanzar los resultados y objetivos contenidos en el propio programa de auditoría”.
(20:306)

3.3 ASPECTOS GENERALES DE LA PLANEACIÓN

Un aspecto importante de la Planeación de la Auditoria es proporcionar información para ayudar al auditor a evaluar el riesgo de control y el riesgo inherente.

Estas evaluaciones afectarán la decisión que tome el auditor respecto a la aceptación o continuación con el cliente. Los honorarios de auditoría propuestos y las decisiones sobre evidencias que tome el mismo auditor.

Un segundo propósito es obtener suficiente evidencia competente.

Como tercer propósito el procedimiento analítico realizado durante la fase de planeación debe dirigirse a:

- a) Conocimiento de la empresa
- b) Enfoque de la auditoria
- c) Desarrollo de la auditoria
- d) Informe de los resultados obtenidos

La necesidad de realizar una planeación ha sido todavía más destacada por los recientes avances en el campo de la auditoria con apoyo de computadoras portátiles, la mayor utilización de las técnicas de muestreo estadístico y otros procedimientos inducidos por las técnicas de auditoría, tales como: la elaboración de diagramas de flujo, revisión analítica y las auditorias recurrentes.

Estas mejoras han colocado una dimensión adicional al problema, ya complejo de la planeación de una auditoria. Porque en caso de utilizar computadoras portátiles (notebook), se debe de contar con programas de auditoría diseñados para registrar la información del cliente en formatos electrónicos.

La planeación es imprescindible si se pretende que el auditor realice sus trabajos con la máxima eficacia y que el proceso no resulten, demasiados costos para el cliente.

En consecuencia, el auditor deberá utilizar el personal de contabilidad y auditoría interna del propio cliente, en el mayor grado posible. Además el auditor no solamente debería mostrarse cauteloso en la planificación de los procedimientos que considere necesarios, sino que también deberá prepararse para la eventualidad de tener que realizar procedimientos que no considere necesarios.

La planeación de la auditoría debe llevarse a cabo con la supervisión del auditor, asumiendo uno de los socios o gerentes de la firma, la responsabilidad final de la revisión o examen. Si el auditor actúa por cuenta propia, normalmente supervisará directamente el compromiso adquirido hasta que se haga necesaria la intervención de gerente o supervisor de la firma del auditor.

La planeación es necesaria y obligatoria en todos los compromisos de auditoría y muchos similares, independientemente de si el auditor está realizando una auditoría por primera vez o si se trata de una recurrente.

La planeación tiene carácter vital y suele ser más amplia cuando se trata de una auditoría inicial.

Las disposiciones preliminares suelen ser menos detalladas y elaboradas en el caso de la auditoría recurrente. Existen muchos papeles y archivos de auditoría anteriores que facilitan la planificación del compromiso actual.

Aunque habitualmente se modifica el programa de auditoría basándose en las condiciones actuales y la experiencia del período anterior, resulta mucho menos difícil y ocupa menos tiempo, la organización de tales modificaciones que la preparación del programa inicial. (20:349)

3.4 PLÁTICAS PRELIMINARES CON EL CLIENTE

Por lo general, uno de los primeros pasos que da el auditor en el proceso de planeación está dirigido a obtener un conocimiento adecuado del negocio del cliente. Las Normas Internacionales de Auditoría obligan al auditor a obtener un

grado de conocimiento del negocio de la entidad que le permita planificar y realizar su supervisión de acuerdo con los objetivos siguientes:

- a) Identificar las áreas que podrían requerir consideración especial por parte del equipo de trabajo del auditor.
- b) Evaluar las situaciones en las que se producen, procesan, revisan y acumulan los datos contables de la entidad.
- c) Evaluar la racionalidad de las estimaciones, como la valoración del inventario, asignación de porcentajes para las depreciaciones de los activos fijos, de acuerdo con la ley de ISR, estimaciones para cuentas dudosas, el grado de definición de los contratos y sus revelaciones en la contabilidad
- d) La formación de una opinión sobre la coherencia de los principios de contabilidad aplicados y la adecuación de los desgloses o integraciones de las cuentas principales.
- e) Referencias con los bancos y principales proveedores o donantes.

Para adquirir estos conocimientos, el auditor lleva a cabo varios procedimientos adicionales, consistiendo generalmente en entrevistas, cuestionarios de control interno, visitas a oficinas y bodegas del cliente, revisión de escritura de constitución y autorización como ONG.

Estos procedimientos, que son importantes del proceso de planeación, constituyen los métodos fundamentales por medio de los cuales, el auditor cumple los requisitos de las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS)

Las entrevistas iniciales con la dirección y el personal de entidad constituyen uno de los aspectos vitales del nuevo encargo. a través de estas entrevistas, el auditor puede hacerse de una idea global del negocio del cliente, de su organización y características de funcionamiento. (3:229)

3.4.1 AGENDA PARA LOS COMENTARIOS INICIALES

- a) **Alcance de la auditoria:** Establece los límites dentro de los cuales se debe realizar la auditoria, incluyendo cualquier restricción o limitación conocida, debe quedar definido en la reunión con el cliente, de preferencia por escrito.
- b) **Consideraciones fundamentales de la auditoria:** Las conversaciones deben incluir asuntos como los procedimientos que se han de seguir en la verificación de los inventarios, la confirmación de las cuentas por cobrar, confirmaciones con bancos y proveedores o donantes importantes.
- c) **Informes:** Se revisan los informes del ejercicio anterior para establecer las necesidades del año en curso y determinar los cambios de formato.
- d) **Fecha límite:** Se establecen fechas límite para la finalización de cada fase de trabajo, comenzando generalmente por la fecha de emisión del informe. Se prepara por mutuo acuerdo un programa provisional, admitiendo que podría ser necesario introducir algunos cambios para adaptarse a situaciones variables que se den durante el trabajo de auditoría.
- e) **Disposiciones de carácter físico:** Se deben establecer las necesidades de espacio de trabajo para cada fase del proceso de revisión que se aplique en la entidad.

3.5 EL PROCESO DE PLANEACIÓN

Habiendo llenado las fases de conocimiento todo lo relacionado con el cliente, con la información debidamente documentada, el Auditor responsable iniciará el proceso de planeación de la auditoria que garantiza el diseño de una estrategia adaptada a las condiciones de cada empresa o entidad tomando como base la información recopilada en la etapa de la evaluación previa. En este proceso se organiza todo el trabajo de Auditoría, las personas implicadas, las tareas a realizar por cada uno de los participantes, los recursos necesarios, los objetivos y programas.

a) Identificación de las Áreas Significativas que se han de Examinar

Cuando se realiza la planeación de una auditoría, la Norma de Auditoría No. 3 del IGCPA establece que, “el auditor debe identificar las áreas significativas de auditoría a fin de elaborar una estrategia que concentre los esfuerzos del equipo de auditoría en aquellas áreas de mayor riesgo, minimizando con ello la posibilidad de emitir una opinión inapropiada sobre la información financiera.

Al analizar cuáles son las áreas que se pueden identificar como significativas, el auditor debe considerar aquellos factores que contribuyen al riesgo de auditoría, tales como:

- a. Deficiencias importantes en el control interno de un área determinada
- b. Probabilidad de desviaciones de la gerencia a los controles contables establecidos
- c. Subjetividad en la valuación, es decir, estimaciones basadas en el criterio gerencial
- d. Complejas aplicaciones contables
- e. Aplicaciones de un nuevo principio contable, especialmente cuando esta es compleja
- f. Ajustes significativos efectuados en auditorías de años anteriores
- g. Situaciones complejas de auditoría donde se requieren conocimientos especializados”. (3:240)

b) Alcance del examen

La carta de compromiso debe incluir una declaración del alcance del trabajo del auditor, haciendo referencia a las Normas Internacionales de Auditoría y a la realización de pruebas sobre datos y procedimientos de contabilidad que el auditor considere necesarios en las circunstancias del momento.

c) Declaración de responsabilidad del auditor

Para asegurar que la planeación proporciona una imagen clara de las limitaciones de la responsabilidad que está dispuesto a asumir el auditor, a continuación de la

declaración del alcance de su revisión suele mencionarse el riesgo inherente de que no se detecten errores o irregularidades, si existen.

d) **Acuerdos sobre honorarios profesionales y limitaciones en el servicio**

Habitualmente en la planeación de la auditoría, se consideran los plazos de entrega, tiempos asignados al equipo de trabajo del auditor, limitaciones que impone el propio auditor, debido a la limitación en el contrato de servicios, por áreas o escenas de trabajo que no serán revisadas, por que no sean recurrentes a lo pactado con el cliente, por ejemplo: revisar los operaciones de las sucursales fuera del territorio nacional.

3.5.1 COMPRENSIÓN Y EVALUACIÓN PRELIMINAR DE LA ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO DE LA ENTIDAD

La Norma de Auditoría No. 14 del IGCPA establece que “La estructura de control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos, para proporcionar seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad”. Asimismo, indica que la estructura de control interno se conforma de tres elementos:

- ❖ El ambiente de control
- ❖ El sistema contable
- ❖ Procedimientos de control

Por lo anterior, otro aspecto muy importante en la realización de la planeación de la auditoría es la evaluación preliminar que el auditor debe realizar a la estructura de control interno de la entidad, a efecto de determinar el grado de confiabilidad que se piensa depositar en los controles internos.

El auditor debe analizar los factores que pueden afectar significativamente el grado de confiabilidad anticipada que da a los controles internos, tales como: cambios significativos en los sistemas de contabilidad, en los medios de procesamiento de datos o en la capacidad del personal del cliente.

Al evaluar el control interno se debe tomar en cuenta la conciencia de control de la gerencia, la segregación de funciones, comportamiento de la gerencia, competencia del personal, se debe efectuar una evaluación preliminar sobre los

sistemas de información de procesamiento electrónico de datos, el trabajo que realiza la auditoría interna, etc.

❖ **Comprensión del Ambiente de Control**

“El ambiente de control comprende las condiciones bajo las cuales el proceso contable del cliente y los controles internos son diseñados e implementados.”
(23,73)

El auditor deberá obtener una comprensión suficiente del ambiente de control con el objeto de determinar si el mismo conduce a un sistema contable confiable y a un control interno efectivo, y determinar si componentes específicos aumentan o disminuyen la efectividad de alguno o todos los sistemas y controles aplicados.

El ambiente de control representa el impacto colectivo de varios factores sobre la efectividad general del control interno, estos factores incluyen:

- a. Características de la administración, filosofía y estilo operativo
- b. Compromiso general de la administración hacia información financiera correcta
- c. Compromiso de la administración para diseñar y mantener sistemas confiables de contabilidad e información
- d. Capacidad de la administración para controlar la entidad

❖ **Comprensión del Sistema Contable**

La Norma de Auditoría No. 14 del IGCPA establece que: “El sistema contable consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar e informar las operaciones de una entidad, así como mantener el control de los activos y pasivos. Un sistema contable adecuado, toma en cuenta el establecimiento de métodos y registros que:

- ❖ Identifican y registran todas las transacciones
- ❖ Describen en forma oportuna todas las transacciones con suficiente detalle, permitiendo la clasificación adecuada de las mismas en los estados financieros

- ❖ Registran el adecuado valor de las operaciones en los estados financieros
- ❖ Determinan el período en que las transacciones ocurren, para registrarlas en el período contable correspondiente
- ❖ Presentan adecuadamente las operaciones y revelaciones correspondientes en los estados financieros”.

En relación a este aspecto, es importante mencionar que actualmente para el registro de las operaciones financieras de las Organizaciones no Gubernamentales, se encuentran vigentes las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC'S), las cuales son normas contables que definen con base a criterios estándar la preparación y presentación de los Estados Financieros, las cuales tienen como objetivo principal, brindar información a los diferentes usuarios de los Estados Financieros. Esto es particularmente importante debido a que la información financiera debe mantener un criterio uniforme a nivel mundial para su procesamiento y presentación, ya que en algunos casos las Organizaciones no Gubernamentales obtienen donaciones o préstamos de instituciones internacionales, por lo que deben presentar información financiera elaborada mediante normas contables de aceptación general.

Al obtener una buena comprensión del proceso contable, el auditor estará en la capacidad de identificar riesgos específicos asociados con el proceso contable y desarrollar un plan apropiado de auditoría.

Para obtener esta comprensión adecuada del proceso contable, el auditor deberá comprender los registros y procedimientos utilizados para identificar, registrar, procesar, totalizar e informar clases importantes de transacciones y para mantener responsabilidad sobre los activos, distinguiendo entre las transacciones que son procesadas sistemáticamente y aquellas que no lo son.

Es importante mencionar que de acuerdo a lo establecido en el Pronunciamiento sobre Contabilidad Financiera No. 31 “Tratamiento de la información contable en entidades de carácter no lucrativo”, del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, “Toda la información financiera de las Entidades de carácter no lucrativo debe presentarse a través de los siguientes Estados Financieros

básicos; Estado de Ingresos y Gastos; Estado de Flujo de Efectivo; Estado de Excedentes o Pérdidas Acumuladas”; sin embargo, los estados financieros tomarán el nombre y características contenidas en los convenios a requerimiento del donante. (24:50)

❖ **Comprensión de los Procedimientos de Control**

La Norma de Auditoría No. 14 del IGCPA, establece que los procedimientos de control “Son aquellos procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y al sistema contable, establecidos por la gerencia para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad”.

Por lo general podrán catalogarse como procedimientos de control los siguientes:

- ❖ Debida autorización de transacciones y actividades.
- ❖ Segregación adecuada de funciones, asignando a diferentes personas las responsabilidades de autorizar las transacciones, registrarlas y custodiar los activos.
- ❖ Diseño y uso de los documentos y registros apropiados que aseguren la contabilidad adecuada de las transacciones.
- ❖ Medidas de seguridad adecuadas sobre el acceso y uso de activos y registros.

3.5.2 MÉTODOS DE EVALUACIÓN DE LA ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO

Los métodos más comunes para conocer el sistema de control interno son:

a. MÉTODO DESCRIPTIVO

Consiste en hacer una descripción narrativa de las características del control de actividades y operaciones que se realizan en la entidad, relacionadas con departamentos, personas, operaciones, registros contables e información financiera.

b. MÉTODO DE CUESTIONARIO

Este método requiere la utilización de una serie de preguntas preparadas técnicamente y separadas por áreas. Estas deben ser redactadas en forma clara

y sencilla para que sean de fácil comprensión para las personas a las que se les solicitará las respondan.

c. MÉTODO DE FLUJOGRAMAS

Consiste en representar por medio de una gráfica de flujo, las operaciones de las áreas que integran la entidad; esta representación permite verificar visualmente los movimientos que se efectúan en un determinado proceso.

3.5.3 EVALUACIÓN DEL RIESGO DE AUDITORÍA

Debido a que el auditor al realizar una auditoría no establece en un 100% que los estados financieros están razonablemente presentados, se hace necesario que durante el proceso de planeación se deba identificar el riesgo de declaración importante en las aseveraciones de los estados financieros, el cual según lo establecido en la Norma de Auditoría No. 23 emitida por el IGCPA, consiste en:

a. RIESGO INHERENTE

Representa la susceptibilidad de una aseveración a una declaración incorrecta material, en el supuesto de que no existen procedimientos y políticas de estructura de control interno relacionado.

b. RIESGO DE CONTROL

Es aquel en el cual los procedimientos y políticas de la estructura de control interno no puedan evitar ni detectar oportunamente una declaración incorrecta.

c. RIESGO DE DETECCIÓN

Es aquel en el cual el auditor al planificar y aplicar sus procedimientos no detecte una declaración incorrecta importante en los estados financieros.

El auditor debe considerar en la etapa de planeación el riesgo de auditoría y su importancia con el objeto de reducirlo sustancialmente en la ejecución del trabajo, para que le permita emitir una opinión sobre los estados financieros.

3.5.4 REALIZACIÓN DE PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS PRELIMINARES

Los procedimientos analíticos preliminares son aplicados en la planeación de la auditoría para proporcionar ayuda al auditor para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría, que se aplicarán para obtener evidencia comprobatoria de ciertas cuentas o clase de transacciones. El

auditor deberá realizar procedimientos analíticos preliminares que lo ayuden a identificar saldos inusuales o inesperados y relaciones que puedan indicar un riesgo específico de error importante, con el objeto de obtener una comprensión general del contenido de los estados financieros y cambios operacionales o contables significativos que puedan haber ocurrido en el período sujeto a revisión.

El procedimiento más comúnmente utilizado para realizar procedimientos analíticos preliminares es el análisis de cambios en los saldos de cuenta, el cual compara los cambios más recientes en los saldos de cuenta con una expectativa de cambio y puede comparar el cambio en un saldo de cuenta sobre el tiempo (análisis de tendencias). (5:153)

Existen tres pasos en la realización de procedimientos analíticos preliminares:

3.5.5 OBTENER INFORMACIÓN FINANCIERA Y NO FINANCIERA

Para realizar procedimientos analíticos preliminares, el auditor deberá obtener información financiera reciente preparada por la entidad y realizar dichos procedimientos utilizando esta información. A menos que sea el primer año de operación de la entidad, generalmente se compara información financiera del año anterior con información financiera del año corriente.

Adicionalmente, aunque en los procedimientos analíticos que se aplican en la planeación de una auditoría, se utiliza sólo información financiera, algunas veces información no financiera puede ser considerada de la misma manera. Esta información no financiera es utilizada comúnmente para conocer si la información del año corriente es consistente con el entendimiento general que el auditor ha obtenido sobre las operaciones de la entidad. Por ejemplo, el número de empleados, volumen de proyectos realizados u otra información similar, que pueda contribuir para el logro del objetivo de estos procedimientos.

3.5.6 COMPARAR LA INFORMACIÓN

Luego de haber obtenido la información financiera del año anterior y del año corriente, el auditor deberá realizar una comparación de la misma con la finalidad de identificar condiciones que puedan indicar riesgo de error importante. Al efectuar dicha comparación el auditor deberá considerar:

- ❖ Cambios inusuales o la ausencia de cambios esperados, en los saldos de las cuentas.
- ❖ Cambios inusuales o la ausencia de cambios esperados, en relaciones financieras claves.

3.5.7 ANALIZAR LOS RESULTADOS

Al hacer el análisis de los resultados obtenidos al comparar la información financiera o no financiera, el auditor deberá tomar en consideración cuatro aspectos importantes(3:245)

a. Resultados de comparaciones iniciales

El auditor deberá realizar una revisión de los resultados de sus comparaciones iniciales para ver si son consistentes con lo que había anticipado. Al observar fluctuaciones que son significativamente diferentes de aquellas que había anticipado, deberá discutir los resultados con la administración de la entidad y determinar si las explicaciones recibidas de ésta son razonables y consistentes con el conocimiento que el auditor ha obtenido de la entidad. Las preguntas deberán estar dirigidas a identificar las causas posibles de las fluctuaciones y determinar su efecto, si éste existe, en la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría.

b. Análisis adicionales

Siguiendo las comparaciones iniciales, el auditor podrá realizar análisis adicionales de la información financiera y no financiera para ayudar a limitar la causa de la fluctuación a un saldo de cuenta particular o grupo de saldos de cuenta.

c. Cambios que no puede explicar

Cuando los procedimientos analíticos preliminares revelan resultados no anticipados que no son consistentes con la comprensión del negocio obtenido y las razones para ellos no tienen explicación aceptable de la administración o soporte documental de la evidencia, el auditor deberá identificar los saldos de cuenta y errores potenciales que pueden ser afectados.

d. Efecto en el plan de auditoría

Los procedimientos analíticos preliminares ayudan al auditor a identificar riesgos específicos, así como cambios en operaciones y sistemas contables que pueden afectar el plan de auditoría (por ejemplo, nuevas ubicaciones, transacciones).

3.5.8 DETERMINAR LA IMPORTANCIA RELATIVA PLANEADA

“La importancia relativa planeada debe determinarse como el monto único utilizado como base para planear el alcance de la auditoría, el cual permitirá determinar la existencia de errores que son importantes en relación a cada uno de los estados que comprenden los estados financieros...” (23,103)

Para propósitos de la auditoría, la importancia relativa planeada se determina con la finalidad de:

- ❖ Estimar el nivel tolerable de error en los estados financieros.
- ❖ Ayudar a establecer el alcance del trabajo de auditoría.
- ❖ Ayudar en la evaluación del efecto de errores conocidos y probables sobre los estados financieros.

La determinación de la importancia relativa planeada es un tema complejo que requiere juicio profesional que debe ser hecho de acuerdo al conocimiento que el auditor ha obtenido de la entidad y a la evaluación del riesgo del compromiso, que el auditor haya obtenido.

3.6 CÉDULA DE PLANEACIÓN EN AUDITORÍA

El auditor documenta las principales decisiones que emanan del proceso de planeación en el plan general de auditoría, el cual es conocido también como memorándum de planeación. Este es preparado antes de comenzar el trabajo de campo y sirve como base general de las decisiones hechas con respecto a un alcance general y ejecución de la auditoría.

La Norma de Auditoría No. 3 del IGCPA establece que, “El auditor debe documentar el plan de auditoría. La documentación de planeación típicamente comprende lo siguiente:

- Información general acerca del negocio del cliente

- ❑ Información específica acerca de las partes relacionadas
- ❑ Factores internos y externos que afecten el negocio del cliente
- ❑ Asuntos identificados en reuniones con el cliente, archivo de correspondencia y papeles de trabajo de años anteriores
- ❑ Descripción de las áreas significativas de auditoría y asuntos de contabilidad poco usuales
- ❑ Definición de la importancia relativa de los saldos y transacciones, para los propósitos de auditoría
- ❑ Naturaleza de la ayuda que el personal del cliente deba dar
- ❑ Participación de especialistas
- ❑ Equipo de auditoría responsable del trabajo
- ❑ Resumen de tiempo requerido
- ❑ Definición de los informes que requiera el cliente y fechas de entrega”.

El plan debe comunicarse a todo el personal que participará en el trabajo de auditoría; el grado de información que se distribuya debe ser el necesario para permitir que la persona que la reciba obtenga un conocimiento adecuado del cliente y del papel que le corresponde desempeñar en la auditoría.

En síntesis el presente capítulo proporciona al auditor los aspectos importantes que debe tomar en cuenta al momento de planificar la auditoría de una empresa, tanto a sus actividades financieras como a la evaluación del cumplimiento de la misma y estructura de control interno, considerando que con la adecuada planeación del trabajo de auditoría, estará en condiciones de poder obtener bases para fundamentar su opinión e informar sobre si la entidad que esta auditando, cumplió con la correcta aplicación de normas y condiciones generales aplicables.

3.6.1 CEDULA DE PLANEACIÓN EN AUDITORÍA

PROGRAMA DE AUDITORIA
INFORME GENERAL

	INI.	Fecha
Hecho	AVUB	
Rev.		

- 1 NOMBRE DEL CLIENTE:
- 2 DIRECCION
- 3 NIT
- 4 No. PATENTE DE EMPRESA
- 5 No. DE SOCIEDADES
- 6 NOMBRE Y DIRECCION DE SUS SUCURSALES
- 7 NOMBRE DEL REPRESENTANTE LEGAL
- 8 NOMBRE DEL GERENTE GENERAL
- 9 NOMBRE DEL GERENTE FINANCIERO
- 10 NOMBRE DEL CONTADOR GENERAL
- 11 No. REGISTRO DEL CONTADOR
- 12 AUDITORIA INICIA TERMINA:
- 13 ESTIMACION EN HORAS HOMBRE
- 14 PERSONAL ASIGNADO
 - AUDITOR
 - ASISTENTE
- 15 DESCRIBA EL OBJETIVO PRINCIPAL DE LA AUDITORIA
- 16 INFORMES COMPLETOS CORTOS
- 17 DIRIGIR INFORMES A:
- 18 DECLARACIONES DE IMPUESTOS
 - IVA
 - ISR
 - RETENCIONES ISR
 - IETTAP
- 19 CAPITAL EN ACCIONES
 - ACCIONES COMUNES No. Valor
 - ACCIONES PREFERENTES No. VALOR
- 21 FECHA DE CONSTITUCION
- 22 NUMERO DE ESCRITURA.
- 23 NOTARIO AUTORIZANTE
- 24
- 25 BANCOS
 - CUENTAS D.M.
 - CUENTAS DE INVERSION
 - PRÉSTAMOS BANCARIOS
 - BANCO
 - MONTO PRESTADO
 - GARANTIA
 - PLAZO
- 26 OBSERVACIONES ESPECIALES

CAPITULO IV

CASO PRÁCTICO

4. EVALUACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE UNA ORGANIZACIÓN NO GUBERNAMENTAL DEDICADA A LA VENTA DE MEDICAMENTOS SEGÚN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO IVA-. (Aplicación).

4.1 INFORMACION GENERAL. El presente capítulo constituye la aplicación de los procedimientos analíticos definidos en la etapa de planeación de una auditoría externa en la cual se desarrollara la evaluación del control interno enfocado a la tributación, para determinar si el contribuyente cumple con las obligaciones tributaria y deberes formales que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y para su efecto se describe la información que servirá de base para el desarrollo del mismo.

4.2 INFORMACIÓN ESPECÍFICA. La firma de Contadores Públicos y Auditores **CONSULTORES Y ASOCIADOS, S. C.** fue contratada para la realización de la auditoría de los estados financieros al 31 de diciembre del 2008 de la Organización No Gubernamental Fundación Salud Solidaria para determinar si dicha empresa está cumpliendo correctamente con las normas establecidas en la Ley del Impuesto Al Valor Agregado que le sean aplicables y para su efecto se proporciona la siguiente información.

a) Historia de la Empresa. La Fundación Salud Solidaria se constituyo el 05 de diciembre de 1997, conforme a las Leyes de la República de Guatemala como una Organización No Gubernamental, para funcionar por tiempo indefinido.

b) Naturaleza y objeto del negocio. Su objetivo principal lo constituye la distribución de medicamento y la prestación de servicios sociales que están dirigidos a programas de los objetivos siguientes:

- Control de las existencias en inventarios de medicamentos, por artículos tienen una vida finita bien definida.
- Control de los costos de adquisición de las medicamentos, cuando sean compradas en el mercado nacional o extranjero.
- Control de los medicamentos recibidos en donación, sin valor.

- Control del libro de Caja / ingresos, órdenes de compra.
- Control de las compras de medicamentos a los proveedores sean cotejados con sus facturas si son al crédito.
- Pruebas de ingresos y egresos según facturas, recibos de caja y órdenes de compra.
- Aspectos Formales.
- Aspectos Fiscales relacionados con el IVA.
- Pruebas del control de inventarios físicos.

c) Propuesta de Servicios Profesionales.

A continuación se presenta la carta de compromiso de auditoría, la cual fue elaborada para documentar los términos del trabajo y así minimizar el riesgo que puedan ocurrir entendimientos equivocados para la realización de la auditoría externa y de su cumplimiento.

CONSULTORES Y ASOCIADOS, S. C.
CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES

Guatemala, 08 Abril de 2009

Licenciado:
Amílcar Álvarez
Gerente General
Fundación Salud Solidaria
Ciudad de Guatemala.

Estimado Licenciado Álvarez:

En respuesta a su solicitud, a continuación sometemos a su consideración nuestra propuesta de servicios profesionales de revisión y evaluación de los controles Internos, correspondiente a operaciones del periodo contable 2,008 de la Fundación Salud Solidaria.

OBJETIVO DEL TRABAJO

Se propone al cliente evaluar e informar sobre la estructura del control interno, para establecer el grado de eficiencia y efectividad en el cumplimiento de las obligaciones tributarias y deberes formales del Impuesto Al Valor Agregado, de acuerdo con normas internacionales de auditoría, para expresar una opinión de que las operaciones contables y los estados financieros no contengan errores significativos para obtener una certeza razonable como lo requieren las normas internacionales de auditoría.

En el desarrollo de nuestra auditoria efectuaremos pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas sobre los registros contables de los libros de compras y ventas y la aplicación de otros procedimientos de auditoría establecidos de acuerdo con nuestra planificación según sean necesarios, que sirvan de soporte para opinar en forma razonable.

Determinando las pruebas selectivas, procederemos a examinar la evidencia de la documentación que respaldan los registros, así como el cumplimiento de las normas de contabilidad utilizadas para la Fundación Salud Solidaria, se efectuara un análisis de la correcta aplicación de aspectos tributarios aplicables a la entidad.

Nuestra evidencia de auditoría está conformada por las respuestas a nuestras indagaciones, las confirmaciones escritas hechas por la administración y el resultado de la aplicación de nuestros procedimientos de auditoría. Adicionalmente, informaremos a la administración sobre nuestras propuestas de ajustes a los estados financieros, resultantes de la auditoría y sobre las situaciones a informar observadas durante la aplicación de nuestros procedimientos de auditoría.

RESPONSABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN

Es importantes hacer mención que la administración es responsable de registrar los ajustes, hallazgos, deficiencias y recomendaciones pertinentes, encaminadas a presentar alternativas para corregir los errores y fortalecer el sistema de control interno enfocado a la tributación para determinar el correcto cumplimiento del Impuesto Al Valor Agregado.

INFORMACIÓN NECESARIA PARA LA AUDITORIA

Con el propósito de que nuestro trabajo se realice sin limitaciones, la administración nos proporcionará, con base en nuestra solicitud, todos los registros contables originales de la entidad, su información y documentación de soporte y otra información complementaria que consideremos necesario evaluar como parte de nuestro examen. Asimismo, se designará por parte de ustedes, al personal que atenderá nuestras solicitudes de información.

REVISIÓN DE LA SITUACIÓN FISCAL

La revisión de la situación legal aplicable a la entidad para verificar el cumplimiento tributario y de emitir el informe de auditoría, deben ser preparados

por la administración y nuestra responsabilidad consiste en informar sobre el resultado de la revisión.

LUGAR DE TRABAJO.

El trabajo de auditoría se efectuara en las oficinas donde se realizan los procedimientos contables y fiscales de la entidad, el informe se elaborara en nuestro departamento de auditoría Externa, el cual se discutirá con la Gerencia de la Fundación Salud Solidaria.

EQUIPO DE TRABAJO.

El equipo de trabajo que asignaremos para la realización del trabajo estará conformado de la siguiente manera:

Socio Encargado: Responsable de definir el alcance del trabajo a realizar y ser el enlace entre la Fundación y nuestra firma.

Gerente: Responsable de la planificación y supervisión del trabajo de auditoría.

Encargado: Responsable de la supervisión del trabajo de campo y de la elaboración de los informes correspondientes, elaboración de papeles de trabajo.

Dos Asistentes: Responsables del desarrollo del trabajo de campo.

VISITAS A REALIZAR

Ofrecemos efectuar la revisión de la situación fiscal referente al Impuesto al Valor Agregado de los estados financieros en tres visitas y el tiempo estipulado a partir de la fecha que confirme la aceptación de esta propuesta es de dos meses. En estas realizaremos los procedimientos de auditoría necesarios para revisar la documentación a esa fecha. Así mismo, ofrecemos una comunicación constante para asesorarlos sobre dudas fiscales que puedan tener durante ese período.

HONORARIOS

Nuestros honorarios para realizar la evaluación del control interno, que se fijan sobre el tiempo invertido por nuestro personal y con base a su experiencia, ascenderán a Mil Ochocientos Dólares (\$2,800.00) mensuales, más el Impuesto al Valor Agregado –IVA-, los cuales deberán ser cancelados mensualmente y a partir de la fecha que iniciaremos nuestra revisión.

INFORME A EMITIR

Como resultado de la auditoría que efectuaremos, nuestro Dictamen se emitirá en español y en Quetzales sobre la auditoría fiscal de la Fundación Salud Solidaria, por el año que terminó al 31 Diciembre 2,008, de este informe les entregaremos tres copias.

Agradezco la atención prestada a la presente propuesta de revisión de controles de auditoría interna de Fundación Salud Solidaria ONG. Esperando que la presente llenen las expectativas deseadas, les solicito de ustedes al estar de acuerdo con la presente, se sirvan enviar una carta de confirmación aceptando esta propuesta.

Atentamente,

Consultores y Asociados, S.C.
Licda. Alma Verónica Urías Bran

FUNDACIÓN SALUD SOLIDARIA, ONG
6ª. Av. 12-75 zona 1, Guatemala, Ciudad
Teléfono 22201730

Guatemala, 10 de Abril 2009

Licenciada
Alma Verónica Urías Bran
Consultores y Asociados, S. C.

Apreciable Licenciada:

Por medio de la presente le confirmamos la ejecución de la auditoría Fiscal a nuestra entidad Fundación Salud Solidaria, ONG, por el período comprendido del 01 de Enero al 31 de diciembre 2008.

Con relación a los registros contables y documentos de soporte necesarios, designaremos al contador y a la secretaria de la entidad para que les proporcionen toda la información que estime conveniente, y cualquier otra información adicional también le atenderá el gerente financiero de nuestra entidad, esperando que la realización de la auditoría cumpla con los objetivos previstos y sean de beneficio de la Fundación Salud Solidaria, ONG. y pretenden dar una imagen a los organizaciones donantes y personas en particular.

Atentamente,

Lic. Amílcar Álvarez
Gerente General
Fundación Salud Solidaria, ONG

CONSULTORES Y ASOCIADOS, S. C.
CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
FUNDACIÓN SALUD SOLIDARIA
INDICE DE PAPELES DE TRABAJO

	INI.	Fecha	P.T
Hecho	AVUB	17/05/09	F
Rev.		25/05/09	

Descripción	Referencia	Página
1. Programa de Auditoría	P/A	72
2. Cuestionario control Interno	CC/I	75
3. Centralizadora de Balance General	B/G	78
4. Centralizadora de Estados de Resultados	E/R	79
5. Cedula de Activo Corriente	B	80
6. Cédula de Pasivo No Corriente	A/A	81
7. Cédula IVA Crédito Fiscal	B-3	82
8. Cédula de IVA Débito Fiscal	AA-6	83
1. Cédula de Ventas Netas	R-1	84
10. Cédula Integración de IVA Crédito Fiscal	X-1	85
11. Cédula Integración de IVA Débito Fiscal	X-2	86
12. Cédula de débitos y Créditos Fiscales del IVA	X-3	87
13. Revisión de Libro de Ventas	S1-1	88
14. Revisión de Libro de Compras	S1-2	89
15. Cédula de Evaluación del Ajuste Tributario	S1-3	90
16. Revisión de Documentos	S1-4	91
17. Cédula de Hallazgos y Recomendaciones	H-R	92
18. Cédula de Ajustes y Reclasificaciones	A/R	98
19. Cédula de Deficiencias	DC-1	100
20. Cédula de Contingencias Fiscales	C/F	102
21. Dictamen Especial	I	103

CONSULTORES Y ASOCIADOS, S. C.
 CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
 FUNDACIÓN SALUD SOLIDARIA
 CEDULA DE MARCAS

	INI.	Fecha	P.T
Hecho	AVUB	17/05/09	C
Rev.		25/05/09	

DATOS ARITMÉTICOS VERIFICADOS	&
SALDOS COMPARADOS CON LOS ESTADOS FINANCIEROS	£
CUENTAS OBJETO DE EVALUACIÓN	○
REQUISITOS FORMALES VERIFICADOS	<
CUMPLIMIENTO DE PROCEDIMIENTO	√
CALCULOS ARITMETICOS ADECUADOS	^

CONSULTORES Y ASOCIADOS, S. C.
 CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
 FUNDACIÓN SALUD SOLIDARIA
 PROGRAMA DE AUDITORIA

	INI.	Fecha	P.T
Hecho	AVUB	17/05/09	P/A
Rev.		25/05/09	1-1

	ACTIVIDADES A REALIZAR	REF P/T
1.	<p>DEFINICION Se establece el Impuesto al Valor Agregado, sobre los actos gravados por la ley correspondiente, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Administración Tributaria (artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado).</p> <p>GENERALIDADES DE LA EMPRESA Razón Social: Fundación Salud Solidaria ONG</p>	
2.	<p>Domicilio Fiscal: 6av 12-75 zona 1, Guatemala, Guatemala</p> <p>Número de teléfono: 22201730, fax: 22201732, E-mail: funsasol@yahoo.com.gt</p> <p>Fecha de constitución: 05/12/1997</p> <p>Número de Escritura: 18432</p> <p>Fecha de escritura: 05/12/1997</p> <p>Nombre del Notario: Lic. Marco Vinicio López</p> <p>NIT del notario: 143746-1</p> <p>Nombre Comercial: Fundación Salud Solidaria</p> <p>Fecha de inicio de Operaciones: 01/01/1998</p> <p>Actividad económica principal: Prestación de servicios sociales</p> <p>Inscripción al Impuesto al Valor Agregado Régimen general</p> <p>Identificación Tributaria: 1790185-4</p> <p>Periodo contable: 01 enero al 31 diciembre 2008</p> <p>FECHAS CLAVE:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Período a examinar: del 01/Enero al 31/diciembre/2008 • Visita Preliminar: 7 Abril de 2009. • Presentación del informe: 31 Mayo de 2009. 	
3.	<p>PERSONAL CLAVE EN LA EMPRESA:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Gerente General: Lic. Amílcar Álvarez • Gerente Financiero: Lic. Carlos González • Contador General: Eduardo Franco 	
4.	<ul style="list-style-type: none"> • Encargado Farmacia: Manuel Tortolita • Cajero: Lucio Rivera 	

	IHL	Fecha	ET
Hecho	AVUE	17/05/09	P/A
Rev.		25/05/09	1/2

	ACTIVIDADES A REALIZAR	REF P/T
	<ul style="list-style-type: none"> • Secretaria: Victoria López • Bodeguero: Álvaro Martínez 	
5.	<p>OBJETIVOS DE LA EVALUACIÓN.</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Objetivos Generales: <ol style="list-style-type: none"> 1. Identificar las debilidades del control interno, específicamente las relacionadas con el Impuesto Al Valor Agregado. 2. Establecer si se está pagando correctamente el Impuesto al Valor Agregado. 3. Emitir recomendaciones que permita realizar las acciones correctivas y mejorar el control interno. ▪ Objetivos Específicos: <ol style="list-style-type: none"> 1. Obtener conocimientos generales de la empresa para establecer sus características, las obligaciones tributarias y deberes formales a que está sujeta, según el Impuesto al Valor Agregado. 2. Revisar la estructura de control interno, para obtener información suficiente que permita determinar si proporciona los elementos necesarios para lograr una adecuada tributación. 3. verificar el cumplimiento de procedimientos y controles, de acuerdo a lo establecido por la empresa, a la fecha de la revisión. <p>TRABAJO A REALIZAR (procedimientos).</p> <ul style="list-style-type: none"> • Evaluar la estructura del control interno <ol style="list-style-type: none"> 1. Llenar el cuestionario de control interno realizado para el efecto, según las respuestas de las personas entrevistadas. 2. Tomar nota de los comentarios de éstas personas. • Verificar el cumplimiento y pruebas sustantivas, a través de la inspección de los documentos y registros de la empresa. <ol style="list-style-type: none"> 1. Revisión de documentos legales relacionados con las tributaciones del Impuesto al Valor Agregado. 2. Revisión de datos generales, su registro y operatoria (cálculos aritméticos, sumas, etc.). sobre: <ol style="list-style-type: none"> a) <ul style="list-style-type: none"> ➤ Las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado ➤ Libros de compras y ventas. ➤ Cuentas de créditos y débitos fiscales en los registros contables b) <ul style="list-style-type: none"> ➤ Confirmar que cumplan con las autorizaciones y demás requisitos establecidos en la ley del IVA, los documentos que se emiten por las ventas realizadas. 	<p>H/R</p> <p>√</p> <p>DC/I</p> <p>H/R</p> <p>√</p> <p>H/R</p> <p>√</p> <p>CC/I</p> <p>√</p> <p>√</p> <p>CC/I</p> <p>X-1,2,3,</p> <p>CCI</p> <p>S-1-1-2</p> <p>X-3</p> <p>CCI</p> <p>√</p>

	INI.	Fecha	PT
Hecho	AVUB	17/05/09	P/A
Rev.		25/05/09	1/3

	ACTIVIDADES A REALIZAR	REF P/T
c)	4. Confirmar la existencia de los documentos que soportan el crédito fiscal, que llenen los requisitos, que están debidamente archivados y en un lugar adecuado, (la muestra puede ser un mes).	DC/I
	5. Comparación entre las declaraciones del IVA, los libros de compras y ventas, los saldos de créditos y débitos fiscales, según la contabilidad.	X-1 √ X-2 √
	6. Conciliación de los ingresos según las declaraciones del IVA.	X-3
	7. Observación de los pasos seguidos por el personal responsable e involucrado con el cumplimiento de las declaraciones y pagos del IVA.	
	• Evaluar los resultados de las pruebas.	
	1. Elaborar cédula de deficiencias encontradas, por medio del cuestionario, razonando aquellas que no se incluirán en el informe especial.	√
	2. Realizar el dictamen especial, en el cual se exprese la conclusión, hallazgos y deficiencias, con sus respectivas recomendaciones para mejorar los procedimientos específicos de control y realizar las acciones correctivas. Los hallazgos y debilidades se presentarán así:	DC/I I
	• Condición. Descripción del funcionamiento, procedimientos, políticas, deficiencias actuales, se refiere a lo que sucede.	√
	• Criterio. Forma como debe funcionar, según las políticas, normas internas y leyes tributarias que regulan la empresa.	
	• Causa. Se refiere al porque de las deficiencias y hallazgos, que generan incumplimiento a las obligaciones tributarias del IVA.	√
	• Efecto. Es la cualificación en términos monetarios, tributarios y fiscales, de las consecuencias de los puntos anteriores.	
	• Recomendaciones. Son las opiniones y datos necesarios para que se realicen las acciones correctivas y/o fortalezca el sistema de control.	
	CONCLUSIÓN: Se Desarrolló el presente programa de auditoría, aplicando los procedimientos y utilizando las técnicas para alcanzar los objetivos de la evaluación. En el informe especial se dan a conocer los resultados obtenidos. H/R	H/R

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

A través de la visita preliminar se tuvo conocimiento de los aspectos generales relacionados con la tributación del Impuesto al Valor Agregado, los que sirvieron de base para preparar el cuestionario de control interno de acuerdo a las características de la entidad.

CONSULTORES Y ASOCIADOS, S. C.
CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
FUNDACIÓN SALUD SOLIDARIA
CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO
AREA TRIBUTARIA
 Al 31 de Diciembre de 2008
 Cifras expresadas en Quetzales

	INI.	Fecha	P.T
Hecho	AVUB	17/05/09	CCI
Rev.		25/05/09	1-1

No.	PREGUNTAS	Si	No	N/A	OBSERVACIONES	REF.
1.	¿Le da importancia a la administración, sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias a que está afecta la institución?	X			La entidad no es agente retenedor.	P/A
2.	¿La institución se encuentra inscrita ante la SAT, como institución exenta?	X				P/A
3.	¿Cuentan con los libros contables habilitados que establece la ley?	X				P/A
4.	¿La entidad se encuentra inscrita en el Registro Civil?	X			Se inscribió en septiembre	P/A
5.	¿Utilizan recibo de donaciones recibidas, y están autorizados por la SAT?	X				P/A
6.	¿Utilizan constancias de exención de IVA, en las compras que realizan?		X			P/A
7.	¿Se encuentran inscritos en el régimen del IVA?	X				P/A

	INH.	Fecha	PT
Hecho	AVUE	17/05/09	CCI
Rev.		25/05/09	1/2

No.	PREGUNTAS	Si	No	N/A	OBSERVACIONES	REF.
8.	¿Presentan declaraciones de IVA mensual?	X			Contienen errores en las declaraciones, lo que se detectó como deficiencias encontradas.	P/A DCI
9.	¿Tienen libros de compras y servicios recibidos y de ventas y servicios prestados?	X			No están al día, y están en la casa del auxiliar de contabilidad.	P/A S-1-1-2
10.	¿Realizan retención del impuesto en las facturas especiales?	X				P/A
11.	¿Presentan alguna otra declaración o pago ante la SAT?			X	No se efectúan transacciones comerciales.	P/A
12.	¿Las facturas, notas de débito y notas de crédito que utiliza la institución para documentar sus operaciones por venta de bienes o prestación de servicios están autorizados por la SAT?	X				P/A
13.	¿Cumplen con todos los deberes formales a que está sujeta la institución?	X				P/A
14.	¿En la contabilidad registra como documentos de soporte, facturas autorizadas por la SAT?	X			Algunas veces utilizan recibo simple.	P/A
15.	¿Presentan declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta?	X			Del movimiento de ingresos y egresos	P/A
16.	¿Llevan un libro de salarios autorizado por el ministerio de trabajo?	X				P/A
17.	¿Utilizan Facturas Especiales en algunos gastos que realizan?	X			Se utilizan eventualmente.	P/A
18.	¿La SAT les ha sancionado alguna vez con multa, recargo por mora, etc.?	X			Por no presentar Documentación de Soporte.	S-1-3

	INI.	Fecha	PT
Hecho	AVUE	17/05/09	CCI
Rev.		25/05/09	1/3

No.	PREGUNTAS	Si	No	N/A	OBSERVACIONES	REF.
19.	¿Realizan por medio de BancaSAT: La presentación de declaraciones y pagos de impuestos?		X			P/A
20.	¿La institución se encuentra inscrito en régimen General del Impuesto sobre el Valor Agregado IVA?	X				P/A

ANÁLISIS ÁREA TRIBUTARIA:

Al evaluar el control interno de la entidad en el impuesto al valor agregado (IVA) y tomando en cuenta las aclaraciones y comentarios proporcionados por la administración, de esta manera se puede determinar que los procedimientos de control adoptados cumplen de manera efectiva, excepto por algunas obligaciones ante la Superintendencia de Administración Tributaria que se debe cumplir y el registro adecuado de documentos de soporte legal.

B/G

CONSULTORES Y ASOCIADOS, S. C.
CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
FUNDACIÓN SALUD SOLIDARIA
BALANCE GENERAL
 Al 31 de Diciembre de 2008
 Cifras expresadas en Quetzales

	INI.	Fecha
Hecho	AVUB	17/05/09
Rev.		25/05/09

CUENTAS	SALDO S/ LIBROS	AJUSTES Y/O RECLASIFICACIONES		SALDO S/ AUDITORIA	REF
		DEBE	H ABER		
ACTIVO CORRIENTE					
Caja y Bancos	1,603,238.00			1,603,238.00	
Cuentas por Cobrar	365,004.00			365,004.00	B
Inventarios	1,213,720.00			1,213,720.00	
ACTIVO NO CORRIENTE					
Propiedad Planta y Equipo	238,618.00			238,618.00	
Gastos Pagados Anticipados	93,500.00			93,500.00	
Suma el Activo	3,514,080.00			3,514,080.00	
PASIVO Y PATRIMONIO					
Pasivo		A/R-V DC/ 1-5	A/R-V AA - 6		
PASIVO CORRIENTE	2,125,100.00	63,840.00	22,960.00	2165,980.00	AA
PASIVO NO CORRIENTE	413,985.00			413,985.00	
CAPITAL Y RESULTADOS					
Capital	300,000.00			300,000.00	
Resultados	674,995.00		40,280.00	634,115.00	
Suma Pasivo y Capital	3,514,080.00	63,840.00	68,840.00	3,514,080.00	
	£	^	^	^	
	^				

CONCLUSIÓN:

Derivado de las revisiones realizadas a los créditos y débitos fiscales del contribuyente, con el objeto de determinar si está cumpliendo con la Ley del Impuesto al Valor Agregado; Se determinó que no todos estos créditos cuentan con los documentos legales de soporte, y hay varios errores en la determinación de los débitos fiscales, los que originan ajustes fiscales por parte de la Administración Tributaria ver: AA A/R-V DC/1-5 AA-6

Marcas:

^ = Datos Aritméticos Verificados

£ = Saldos comparados con los Estados Financieros

○ Cuentas objeto de evaluación

E/R

CONSULTORES Y ASOCIADO, S.C.
 CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
 FUNDACION SALUD SOLIDARIA
 ESTADO DE RESULTADOS
 Por el período del 01/01/2008 al 31/12/2008
 Cifras expresadas en Quetzales

	INI.	Fecha
Hecho	AVUB	17/05/09
Rev.		25/05/09

CUENTAS	SALDO S/ LIBROS	AJUSTES Y/O RECLASIFICACIONES		SALDO FINAL	Ref.
		Debe	Haber		
INGRESOS			A/R-V		
Ventas (netas)	10,986,140.00		57,000.00	11,043,140.00	R-1
Otros Ingresos	598,237.00			598,237.00	
Total	11,584,377.00			11,641,377.00	
COSTOS Y GASTOS					
Costo de Op. Y Gastos Ventas y	10,398,724.00			10,398,724.00	R-2
Gastos Financieros	636,311.00			636,311.00	
Ganancias antes del ISR	549,342.00			606,342.00	
Impuesto s/la Renta		A/R-V			
Ganancia Neta del Ejercicio	170,296.02	16,120.00		186,416.02	
	379,045.98	16,120.00	57,000.00	419,925.98	

£
& & & &

CONCLUSIÓN:

1. Como resultado de la revisión de las ventas, según el balance de saldos. Libro de ventas y los documentos de soporte, se concluye que los ingresos que figuran anteriormente contienen errores en los registros y declaraciones, ver las deficiencias. R-1
2. Con el objeto de establecer que todos los créditos fiscales se habían reportado, se revisaron los costos y gastos del contribuyente, selectivamente, en las que se pudo establecer que las compras y servicios adquiridos se reportan, pero en algunos casos los documentos que respaldan los créditos fiscales, no llenan los requisitos legales. R-3
3. Se estableció que el contribuyente únicamente percibió ingresos por las ventas realizadas.

Marcas

&: Datos aritméticos verificados

£: Saldos comparados con los estados financieros del contribuyente.

○: Cuentas objeto de evaluación

B

CONSULTORES Y ASOCIADO, S.C.
 CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
 FUNDACION SALUD SOLIDARIA
 ACTIVO CORRIENTE

Por el período del 01/01/2008al 31/12/2008
 Cifras expresadas en Quetzales

	INI.	Fecha
Hecho	AVUB	17/05/09
Rev.		25/05/09

CUENTAS	SALDO S/ LIBROS	AJUSTES Y/O RECLASIFICACIONES		SALDO FINAL	Ref.
		Debe	Haber		
CORRIENTE					
Cientes (neto)	265,591.00			265,591.00	
Deudores	12,500.00			12,500.00	
IVA crédito fiscal	86,913.00			86,913.00	R-3
Suma el Activo	365,004.00	R-G		365,004.00	

£

&

&

&

&

CONCLUSIÓN:

Se revisaron los créditos fiscales del contribuyente con el objeto de evaluar los registros y que los documentos de respaldo tienen los requisitos legales: como resultado se estableció que no todos los créditos fiscales están correctamente documentados y en consecuencia han generado ajustes fiscales y a pesar de esto se ha reiniciado en esta falla, ver:

R-3

DC/I-33

DC/I-34

Marcas

&: Datos aritméticos verificados

£: Saldos comparados con el balance de saldos del contribuyente.

○: Cuentas objeto de evaluación

CONSULTORES Y ASOCIADO, S.C.
 CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
 FUNDACION SALUD SOLIDARIA
 PASIVO CORRIENTE
 Por el período del 01/01/2008 al 31/12/2008
 Cifras expresadas en Quetzales

AA

	INI.	Fecha
Hecho	AVUB	17/05/09
Rev.		25/05/09

CUENTAS	SALDO S/ LIBROS	AJUSTES Y/O RECLASIFICACIONES		SALDO FINAL	Ref.
		Debe	Haber		
CORRIENTE					
Proveedores	1,439,067.00			1,439,067.00	
Acreedores	26,940.00			32,440.00	
Préstamos bancarios	205,076.98	AR-V 63,640.00		205,076.98	
Anticipo sobre ventas	63,640.00			0.00	AA-4
I:S:R. por pagar	170,296.02	AR-V	16,120.00	186,416.02	AA - 5
IVA débito fiscal	219,880.00	AR-V	6,840.00	226,720.00	AA-6
Suma el pasivo	2,125,100.00	63,640.00	22,960.00	2,165,980.00	

£
& & & &

CONCLUSIÓN:

Las cuentas objeto de evaluación de este fueron las relacionadas con el IVA débito fiscal, en las cuales se encontraron deficiencias de control interno, las que se dan a conocer en las cédulas de deficiencias.

DC/I-1

DC/I-2

DC/I-5

Marcas

&: Datos aritméticos verificados

£: Saldos comparados con el balance de saldos del contribuyente.

○: Cuentas objeto de evaluación

B - 3

CONSULTORES Y ASOCIADO, S.C.
 CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
 FUNDACION SALUD SOLIDARIA
 IVA CRÉDITO FISCAL
 Por el período del 01/01/2008 al 31/12/2008
 Cifras expresadas en Quetzales

	INI.	Fecha
Hecho	AVUB	17/05/09
Rev.		25/05/09

CUENTAS	SALDO S/ LIBROS	AJUSTES Y/O RECLASIFICACIONES		SALDO FINAL	Ref.
		Debe	Haber		
Enero de 2008	64,000.00			64,000.00	
Febrero de 2008	86,014.00			50,000.00	
Marzo de 2008	86,913.00			42,000.00	
Abril de 2008	60,407.00			28,600.00	
Mayo de 2008	50,000.00			86,014.00	
Junio de 2008	56,407.00			56,407.00	X - 1
Julio de 2008	28,600.00			60,407.00	
Agosto de 2008	45,927.00			45,927.00	X - 1
Septiembre de 2008	50,093.00			50,093.00	
Octubre de 2008	47,609.00			47,609.00	
Noviembre de 2008	78,009.00			78,009.00	
Diciembre de 2008	42,000.00			86,913.00	
TOTAL IVA CRÉDITO	695,979.00			695,979.00	

£
&

&

CONCLUSIÓN:

Derivado de la revisión a los documentos que sustentan los créditos fiscales reportados, se detectó que no todos los créditos fiscales están respaldados correctamente, ver:

X - 1

DC/I-3-3

DC/I - 3 - 4

Marcas

&: Datos aritméticos verificados

£: Montos comparados con el balance de saldos, libro de ventas y documentos del contribuyente

AA-6

CONSULTORES Y ASOCIADO, S.C.
 CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
 FUNDACION SALUD SOLIDARIA
 IVA DEBITO FISCAL
 Por el período del
 Cifras expresadas en Quetzales

	INI.	Fecha
Hecho	AVUB	17/05/09
Rev.		25/05/09

CUENTAS	SALDO S/ LIBROS	AJUSTES Y/O RECLASIFICACIONES		SALDO FINAL	Ref.
		Debe	Haber		
Enero de 2008	140,005.00			140,005.00	
Febrero de 2008	72,000.00			64,421.00	
Marzo de 2008	48,011.00			48,011.00	
Abril de 2008	64,320.00			64,320.00	
Mayo de 2008	72,000.00			72,000.00	
Junio de 2008	212,400.00			212,400.00	
Julio de 2008	102,600.00			102,600.00	
Agosto de 2008	79,100.00			79,100.00	
Septiembre de 2008	181,200.00			181,200.00	
Octubre de 2008	62,400.00		AA	62,400.00	
Noviembre de 2008	72,000.00	DCI		72,000.00	A/R - V
Diciembre de 2008	219,880.00		6,840.00	226,720.00	
TOTAL DÉBITO FISCAL	1,318,337.00	0.00	6,840.00	1,325,177.00	

£
&

& &

CONCLUSIÓN:

- 1.1 Como resultado de las revisiones y comparaciones de los registros y documentos que soportan las ventas se estableció que la declaración de octubre no se declaró un débito fiscal de Q. 12,000.00

Ventas	
Saldos según auxiliar de ventas	62,400.00
Saldos según balance de saldos	62,400.00
Saldos según declaración mensual del IVA	50,400.00

DC/I - 1 - 1

- 1.2 Se observó que se presentaron tres declaraciones mensuales consecutivas, en las cuales se reportaron más créditos que débitos fiscales.

2. Por medio de los procedimientos y técnicas utilizadas, se determinó que la factura No. 5365, de fecha 29/11/08 por venta fue anulada, lo que significa que se declaró más débitos fiscales, (Q2, 400.00) de los reales.

Ventas	
Saldos según auxiliar de ventas	72,000.00
Saldos según balance de saldos	72,000.00
Saldos según declaración mensual del IVA	74,400.00

DC/I - 2

3. Derivado de la conciliación entre los ingresos reportados según el IVA y los ingresos según el ISR, se estableció que el anticipo sobre ventas no es procedente, ver:

DC/I - 5

Marcas

&: Datos aritméticos verificados

£: Montos comparados con el balance de saldos, libro de ventas y documentos del contribuyente

R - 1

CONSULTORES Y ASOCIADO, S.C.
 CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
 FUNDACION SALUD SOLIDARIA
 VENTAS NETAS
 Por el período del 01/01/2008 al 31/12/2008
 Cifras expresadas en Quetzales

	INI.	Fecha
Hecho	AVUB	17/05/09
Rev.		25/05/09

CUENTAS	SALDO S/ LIBROS	AJUSTES Y/O RECLASIFICACIONES		SALDO FINAL	Ref.
		Debe	Haber		
Enero de 2008	1,166,710.00			1,166,710.00	
Febrero de 2008	600,000.00			600,000.00	
Marzo de 2008	536,000.00			536,000.00	
Abril de 2008	400,090.00			400,090.00	A/R - V
Mayo de 2008	536,840.00			536,840.00	
Junio de 2008	770,000.00			770,000.00	
Julio de 2008	855,000.00			855,000.00	
Agosto de 2008	659,166.00			659,166.00	
Septiembre de 2008	1,510,000.00			1,510,000.00	
Octubre de 2008	520,000.00		ER	520,000.00	A/R
Noviembre de 2008	600,000.00			600,000.00	
Diciembre de 2008	1,832,334.00		57,000.00	1,889,334.00	
TOTAL VENTAS NETAS	10,986,140.00	0.00	57,000.00	11,043,140.00	

£

&

&

&

CONCLUSIÓN:

1. Como resultado de las revisiones y comparaciones de los registros y documentos que soportan las ventas se estableció que la declaración del mes de octubre no se incluyó una venta de Q. 100,000.00

	Ventas	
Saldos según auxiliar de ventas	520,000.00	
Saldos según balance de saldos	520,000.00	DC/I - 1 - 1
Saldos según declaración mensual del IVA	420,000.00	

2. Por medio de los procedimientos y técnicas utilizadas, se determinó que la factura No. 5365, de fecha 29/11/08 por venta fue anulada, lo que significa que se declaró más ingresos por ventas, (Q2, 400.00) de los reales.

	Ventas	
Saldos según auxiliar de ventas	72,000.00	
Saldos según balance de saldos	72,000.00	DC/I - 2
Saldos según declaración mensual del IVA	54,400.00	

3. Derivado de la conciliación entre los ingresos reportados según el IVA y los ingresos según el ISR, se estableció que el anticipo sobre ventas no es procedente, ver:

DC/I - 5

Marcas

&: Datos aritméticos verificados

£: Montos comparados con el balance de saldos, libro de ventas y documentos del contribuyente

X - 1

CONSULTORES Y ASOCIADO, S.C.
 CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
 FUNDACION SALUD SOLIDARIA
 INTEGRACIÓN DE IVA CRÉDITO FISCAL SEGÚN DECLARADOS
 Por el período del 01/01/2008 al 31/12/2008
 Cifras expresadas en Quetzales

	INI.	Fecha
Hecho	AVUB	17/05/09
Rev.		25/05/09

No.	MES	FECHA PRESENTACIÓN	FORMA SAT No. 2012	COMPRAS DE BIENES	SERVICIOS ADQUIRIDOS	IMPORTACIONES	CRÉDITO FISCAL	TOTAL	REF
1	Ene -08	28-02-08	125785	3,299,621.33	66,685.80	136,685.20	64,000.00	597,333.33	
2	Feb -08	31-03-08	115325	596,766.33	80,017.00	40,000.00	86,014.00	802,797.33	
3	Mar -08	30-04-08	118953	600,638.40	123,636.60		86,913.00	811,188.00	
4	Abr -08	31-05-08	112546	422,035.66	81,356.00		60,407.00	563,798.66	DC/I-3-3
5	May-08	30-06-08	115841	176,274.67	106,696.00	133,696.00	50,000.00	466,666.67	
6	Jun-08	31-07-08	128581	136,017.93	134,040.40	200,000.00	56,407.00	526,465.33	
7	Jul-08	31-08-08	129852	184,985.33	53,348.00		28,600.00	266,933.33	DC/I-3-4
8	Ago-08	28-09-08	128955	302,969.40	79,755.60		45,927.00	428,652.00	
9	Sep-08	30-10-08	130025	263,795.27	153,646.40		50,093.00	467,534.67	
10	Oct-08	30-11-08	141235	311,384.87	85,356.80		47,609.00	444,350.67	
11	Nov-08	30-12-08	149523	543,378.60	106,696.40		78,009.00	728,084.00	
12	Dic-08	31-01-09	157832	170,033.00	100,000.00	79,967.00	42,000.00	392,000.00	
		TOTAL		4,038,241.79	1,171,234.40	589,514.00	695,979.00	6495803.99	

R - 2

R - 2

R - 2

B-3

£

£

£

£

&

&

&

&

CONCLUSIÓN

1. Derivado de la revisión a los documentos que sustentan los créditos fiscales, se detectó que la empresa fue objeto de un reparo fiscal, por parte de la Administración Tributaria, por improcedencia de un crédito fiscal de Q38, 000.00, más multas por Q2, 500.00 y otros gastos administrativos por Q500.00.

DC/I-3-3

C/F

S-1-3

2. Al respecto se hizo la evaluación respectiva y se determinó la procedencia del ajuste. Así también se revisaron los créditos fiscales de los otros meses y se determinó que en el mes de Agosto de 2008, se reporta un crédito fiscal de Q30, 000.00, el cual no tiene el documento legal que lo ampare; observándose reincidencia en no documentar correctamente los créditos fiscales.

C/F

DC/I-3-4

A/R-III

S1-4

Marcas

&: Datos aritméticos verificados

£: Montos comparados con el balance de saldos, libro de ventas y documentos del contribuyente

Fuente: Datos tomados de las copias de los formularios presentados al fisco

CONSULTORES Y ASOCIADO, S.C.
CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
FUNDACION SALUD SOLIDARIA
INTEGRACIÓN DE IVA DEBITO FISCAL SEGÚN DECLARACIONES
Por el período del 01/01/2008 al 31/12/2008
Cifras expresadas en Quetzales

X - 2

	INI.	Fecha
Hecho	AVUB	17/05/09
Rev.		25/05/09

No.	MES	FECHA PRSE- NTACIÓN	FORMA SAT No. 2012	VENTAS	DÉBITO FISCAL	TOTAL	RECTIFICA- CIÓN	REF
1	Ene-08	28-02-08	125785	1,166,710.00	140,005.00	1,306,715.00		
2	Feb -08	31-03-08	115325	600,000.00	72,000.00	601,261.00		
3	Mar -08	30-04-08	118953	536,000.00	64,320.00	448,101.00		
4	Abr -08	31-05-08	112546	400,090.00	48,011.00	600,320.00		
5	May-08	30-06-08	115841	536,840.00	64,421.00	672,000.00		
6	Jun-08	31-07-08	128581	1,770,000.00	212,400.00	1,982,400.00		
7	Jul-08	31-08-08	129852	855,600.00	102,600.00	957,600.00		
8	Ago-08	28-09-08	128955	659,166.00	79,100.00	738,266.00		
9	Sep-08	30-10-08	130025	1,510,000.00	181,200.00	1,691,200.00		A/R-I
10	Oct-08	30-11-08	141235	420,000.00	50,400.00	470,400.00		
11	Nov-08	30-12-08	149523	620,000.00	74,400.00	694,400.00	-12,000.00	A/R-II
12	Dic-08	31-01-09	157832	1,832,334.00	219,880.00	2,052,214.00	2,400.00	
		TOTAL		10,906,140.00	1,308,737.00	12214877.00	-9,600.00	

R-1

AA-5

£

£

£

&

&

&

CONCLUSIÓN

1. Al hacer la revisión se estableció que en el mes de octubre de 2008, en la declaración mensual del IVA no se incluyó la factura No. 5265, de fecha 31/10/08 que representa ventas no declaradas de Q100,000.00 y débito fiscal no declarado de Q12,000.00.

HRI

DC/1.1

2. Por medio de las comparaciones se encontró que la factura No. 5365 por venta fue anulada, de fecha 29/11/2008, por venta de Q200,000.00 y débito fiscal Q2,400.00

H/RII

DC/2.1

Marcas

&: Datos aritméticos verificados

£: Montos comparados con el balance de saldos, libro de ventas, facturas de ventas y declaraciones mensuales del IVA.

Fuente: Datos tomados de las copias de los formularios presentados al fisco

X - 3

CONSULTORES Y ASOCIADO, S.C.
 CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
 FUNDACION SALUD SOLIDARIA
 DÉBITOS Y CRÉDITOS FISCALES DEL IVA SEGÚN DECLARACIONES
 Por el período del 01/01/2008 al 31/12/2008
 Cifras expresadas en Quetzales

	INI.	Fecha
Hecho	AVUB	17/05/09
Rev.		25/05/09

No.	Mes	Fecha de pago*	No. Formulario SAT No. 2012	Cantidad Reportada		Diferencia Crédito + Débito -	Rectificación	Ref.
				Débito	Crédito			
1	Ene -08	28-02-08	125785	140,005.00	64,000.00	-76,005.00		
2	Feb -08	31-03-08	115325	72,000.00	86,014.00	14,014.00		
3	Mar -08	30-04-08	118953	64,320.00	86,913.00	22,593.00		DC/I-
4	Abr -08	31-05-08	112546	48,011.00	60,407.00	12,396.00		
5	May-08	30-06-08	115841	64,421.00	50,000.00	-14,421.00		
6	Jun-08	31-07-08	128581	212,400.00	56,407.00	-155,993.00		
7	Jul-08	31-08-08	129852	102,600.00	28,600.00	-74,000.00		
8	Ago-08	28-09-08	128955	79,100.00	45,927.00	-33,173.00		DC/I-1-1
9	Sep-08	30-10-08	130025	181,200.00	50,093.00	-131,107.00		
10	Oct-08	30-11-08	141235	50,400.00	47,609.00	-2,791.00	-12,000.00	
11	Nov-08	30-12-08	149523	74,400.00	78,009.00	3,609.00	2400.00	
12	Dic-08	31-01-09	157832	219,880.00	42,000.00	-177,880.00		DC/I-2
TOTALES				1,308,737.00	695,979.00	-612,758.00	-9,600.00	

X-2

X-1

A/R

£

£

£

&

&

&

&

CONCLUSIÓN

1. Se observó que se presentaron tres declaraciones mensuales consecutivas, en las cuales se reportaron más créditos que débitos fiscales.

DC/I-1-2

2. Al revisar los recibos de pago del IVA, según los formularios SAT No. 2082, para verificar los pagos del IVA retenido en las facturas especiales, se estableció que el último pago de ésta retención correspondiente al mes de noviembre de 2008 no se realizó. El formulario, el detalle y el cheque por el monto del impuesto, estaban en la gaveta de un escritorio del departamento de contabilidad.

DC/I-4

A/R-IV

Marcas

&: Datos aritméticos verificados

£: Montos comparados con el balance de saldos, libro de ventas y documentos del contribuyente.

- Según el importe impreso por la máquina registradora.

Fuente: Datos tomados de las copias de los formularios de la declaración mensual del IVA

CONSULTORES Y ASOCIADO, S.C.
 CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
 FUNDACION SALUD SOLIDARIA
 Evaluación del ajuste tributario
 (Referente al cumplimiento del IVA)
 Por el período del 01/01/2008 al 31/12/2008

S1-3

	INI.	Fecha
Hecho	AVUB	17/05/09
Rev.		25/05/09

Copia del ajuste tributario realizado por la Superintendencia de Administración Tributaria

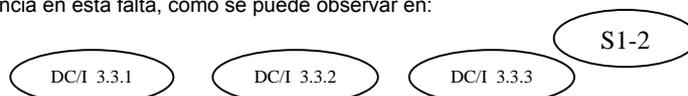
SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	
SECCIÓN DE FISCALIZACIÓN	
CITACIÓN PARA DESCARGO O PAGO No. 00038-2008	
EMPRESA:	Fundación Salud Solidaria
NIT:	1790185-4 DIRECCIÓN: 6 avenida 12-65, zona 1
FECHA DE EMISIÓN:	15/07/08

Para los efectos consiguientes se presenta a usted copia de la nota de liquidación, de acuerdo a las revisiones y análisis de sus documentos, registros y demás elementos que sirvieron para determinar su adecuada tributación, se estableció un ajuste tributario formulado en su contra, cuyo valor debe descargar con las pruebas suficientes y competentes ó de lo contrario realizar el pago correspondiente a nombre de la Tesorería Nacional.

LIQUIDACIÓN

CODIGO	DESCRIPCIÓN	VALOR
3.3.1	AJUSTE TRIBUTARIO: originado por crédito fiscal improcedente, porque los documentos que lo ampara no llena los requerimientos legales establecidos en la ley del Impuesto al Valor Agregado, encontrados en el mes de mayo de 2008	Q 38,000.00
3.3.2	MULTAS E INTERESES: Originados por los ajustes tributarios e incumplimiento a los deberes formales.	Q 2,500.00
3.3.3	OTROS CARGOS:	Q0.00
Total a pagar ----->		Q. 40,500.00
& * <		

CONCLUSIÓN: Como resultado de la evaluación realizada, se determinó la procedencia del ajuste tributario más multas e interés por Q. 40,500.00; más gastos administrativos de Q.500.00, haciendo un total de Q41, 000.00 en virtud de que los créditos fiscales reportados no cuentan con los documentos de soporte. También se estableció que hay reincidencia en esta falta, como se puede observar en:



Marcas

&: Datos aritméticos verificados

*: En forma selectiva, se revisaron los documentos que respaldan los créditos fiscales.

<: Requisitos formales verificados.

CONSULTORES Y ASOCIADO, S.C.
 CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
 FUNDACION SALUD SOLIDARIA
 Revisión de los documentos que respaldan los
 Débitos y créditos fiscales,
 Del Impuesto al valor agregado.
 Por el período del 01/01/2008 al 31/12/2008

S1-4

	INI.	Fecha
Hecho	AVUB	17/05/09
Rev.		25/05/09

COPIA DEL RECIBO SIMPLE QUE AMPARA UNA COMPRA

No. _____	Q: <u>280,000.00</u>
Recibí de: <u>Fundación Salud Solidaria</u>	
La cantidad de: <u>Doscientos ochenta mil quetzales exactos.</u>	
Por: <u>9,000 cajas estándar con capacidad para 100 litros con logo impreso y equipo de computación.</u>	
<u>Guatemala 29 de Agosto de 2008</u>	
Orden No. _____	_____
	Reciclados de Guatemala, S.A.

_____ &) _____

- Este recibo ampara una compra de Q250, 000.00 y un crédito fiscal de Q30, 000.00 reportado en la declaración mensual del IVA del mes de agosto de 2008, el cual no se considera un documento legal de soporte.

X-1

CF

A/R3

Marcas
 &: Datos aritméticos verificados
): Montos comparados con el balance de saldos.
 Fuente: Fotocopia de los archivos del contribuyente

CONSULTORES Y ASOCIADOS, S. C.
CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
FUNDACIÓN SALUD SOLIDARIA

Presentación de resultados de la evaluación del control interno
Hallazgos y Recomendaciones
(Para establecer el cumplimiento del IVA)
Período del 01/01/08 al 31/12/08

H/R

	INI.	Fecha
Hecho	AVUB	17/05/09
Rev.		25/05/09

RECTIFICACIÓN DE LA DECLARACIÓN MENSUAL DEL IVA

I

CONDICIÓN

En la declaración del mes de octubre de 2008, se detectaron ventas registradas, pero no declaradas, por Q. 100,000.00 y débito fiscal no declarada de Q 12,000.00. También se han reportado, más créditos que débitos fiscales, por varios meses continuos. (Ver DC/I – 1.1 y 1.2, página 100 y A/R, página 98).

CRITERIO

Un registro efectivo de las operaciones genera información oportuna, confiable y útil para el usuario, la cual sirve de base para establecer la correcta determinación de los créditos y débitos fiscales.

CAUSAS

- No se verifica que las declaraciones se presentan correctamente, no se comparan los saldos de los créditos y débitos con las declaraciones mensuales del IVA.
- Inexistencia de procedimientos específicos que permitan cumplir con las obligaciones tributarias y deberes formales de este impuesto.

EFECTO

- Pagar Q. 24,000.00 causados por el impuesto omitido y la multa del 100% Si la empresa rectifica y paga el importe del impuesto omitido, antes de ser requerido o fiscalizado la multa es rebajada al 25%, más los intereses resarcitorios. (artículos 51, 88,89 del Código Tributario).

RECOMENDACIONES

- Rectificar la declaración mensual del IVA de octubre 2008 de lo contrario se convierte en una contingencia fiscal que se tipifica como omisión de tributos y ocasiona mayores erogaciones de efectivo, si es fiscalizado por la Administración Tributaria. (Ver A/R-1, página 98).
- Cuando por tres meses consecutivos se reporten más créditos fiscales que débitos fiscales, acompañar a la declaración la justificación documentada de las razones por las cuales se está comprando más de lo que se vende. (artículo 40 de la ley del IVA).
- Implementar autorizaciones internas, como medio de control, de manera que no se presenten y paguen las declaraciones, sin que se halla revisado su correcta determinación, que llenen todos los datos requeridos en el formulario, operaciones aritméticas, etc.; Verificar que los créditos y débitos fiscales que figuran en los estados financieros coincidan con las declaraciones mensuales del IVA, que todo lo que se registre se haya realizado y que todas las transacciones se hayan registrado, en el período que corresponde; para no dejar de reportar o que se reporten créditos y débitos inexistentes.

ANULACIÓN DE FACTURA

II

CONDICIÓN

Declaraciones basadas en información incorrecta. No se emitió la nota de crédito correspondiente por devolución sobre ventas, se declararon créditos mayores por Q. 2,400.00. (Ver DC/2.1, página 98).

CRITERIO

El documento que emite el contribuyente para registrar las devoluciones, anulaciones o descuentos sobre operaciones ya facturadas, es la nota de crédito. (Artículo 29 a de la Ley del Impuesto al Valor Agregado).

CAUSA

Debilidades en el sistema contable, porque se registran operaciones sin los documentos legales que las respalden.

EFEECTO

- Que se declaren más ventas y débitos fiscales de los reales.
- Existencia de una contingencia fiscal, porque al hacer las comparaciones entre los ingresos según el IVA con los ingresos según las declaraciones del Impuesto sobre la Renta, existen diferencias las cuales son objeto de reparos, por aparente omisión de ingresos para efectos del ISR.

RECOMENDACIONES

- Evaluar las funciones que realiza el personal, con el objetivo de determinar la adecuada segregación de funciones, evitar que una misma persona registre las operaciones en contabilidad, lleve los registros contables en los libros de compras y ventas, prepare y pague las declaraciones mensuales del IVA.
- Asignar a una persona responsable de mantener operados los libros de compras y servicios adquiridos y ventas y servicios prestados; en el lugar adecuado; que se asegure de que los documentos que soportan las operaciones llenen los requisitos que la ley del IVA exige; así como darle seguimiento a los créditos no documentados del mes de agosto, (localizar o solicitar fotocopias certificada de la factura al proveedor y archivar en el lugar que corresponda, para sustentar éste crédito fiscal), para evitar que la Administración Tributaria emita otro reparo fiscal por improcedencia. (Ver A/R-II, página 98).
- Los libros, declaraciones y demás registros no deben presentar señales de haber sido alterados, sustituyendo o arrancando folios o de cualquier otra manera. Los errores u omisiones en que se incurriere al operar los libros o registros, se corrigen explicando con claridad en qué consisten y extendiendo o completando el concepto, tal como debiera haberse escrito, (artículo 373 del Código de Comercio).

IVA RETENIDO NO ENTERADO AL FISCO

III

CONDICIÓN

Retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las facturas especiales emitidas en noviembre 2008, no enteradas al fisco.

CRITERIO

El impuesto retenido en las facturas especiales se paga, dentro del mes calendario siguiente al de cada período impositivo, en el que se adjunta un detalle de las facturas especiales, conteniendo lo siguiente: el número correlativo de la factura, el nombre completo del vendedor, su número de identificación tributaria, o el de su cédula de vecindad, el monto total de las ventas y el impuesto retenido, (artículo 54 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado).

CAUSAS

- Por olvido no se presentó.
- Falta de supervisión del cumplimiento de las obligaciones tributarias y deberes formales el contribuyente.
- No existe una persona responsable directamente, del cumplimiento de esta obligación.

EFECTO

- Ser sancionado con una multa equivalente al 100% del impuesto retenido o percibido, el cual asciende a Q 1,000.00. Si el pago se hace antes de ser requerido por la Administración Tributaria, la sanción se reduce en un 50%. (Ver C/F, página 102)

RECOMENDACIONES

- Enterar a las cajas fiscales el impuesto retenido, antes que sea requerido por la Administración Tributaria. (Ver A/R IV, página 98)
- Calendarizar el pago de los impuestos y retenciones.

- También puede llevarse un registro detallad de estos impuestos, como medida de control, del cumplimiento de las obligaciones tributarias, ver anexo No. 3.

CRÉDITOS FISCALES SIN DOCUMENTO DE SOPORTE

IV

CONDICIÓN

Omisión de impuesto porque se realizaron ventas declaradas según el IVA, pero no están registradas para efectos del Impuesto sobre la Renta. (Ver DC/I. página 99)

CRITERIO

Al momento de concretizarse las transacciones es necesario que se realicen inmediatamente todos y cada uno de los procesos, registros y documentos correspondientes.

CAUSA

No todas las transacciones son registradas en la contabilidad del contribuyente; en este caso no se regularizó la cuenta de anticipo sobre ventas, simplemente se emitió la factura.

EFECTO

- Los estados financieros no reflejan todos los ingresos devengados en este período, para efectos del Impuesto sobre la Renta, lo que se convierte en una contingencia fiscal la cual puede ascender a Q 32,240.00 por el impuesto y la multa, (artículo 88, 89 del Código Tributario).

RECOMENDACIONES

- Hacer los ajustes contables para corregir los estados financieros y presentarlos correctamente para efectos del pago del Impuesto Sobre la Renta, del período que ha finalizado. (Ver A/R - V, página 99).
- Hacer periódicamente integraciones, conciliaciones de los ingresos y egresos, de manera que se detecten diferencias y se hagan las correcciones oportunas.

OTRAS RECOMENDACIONES

- Implantar procedimientos específicos, controles preventivos y detectivos que contribuyan al fortalecimiento del control interno que permita realizar una adecuada tributación y evitar futuros reparos fiscales.
- Con las consideraciones del caso, se trasladen a donde corresponda las recomendaciones emitidas, para que se pongan en práctica.

CONSTANCIAS

- Los documentos e informes que se utilizaron para practicar la presente auditoría, fueron devueltos de conformidad a las personas encargadas.
- Este reporte fue discutido con los señores, Gerente General, Lic. Amílcar Álvarez, Gerente Financiero, Lic. Carlos González, Contador General Eduardo Franco, quienes mostraron, de manera general, su aprobación.

CONCLUSIÓN

El control interno de esta empresa, no proporciona los elementos necesarios que permiten realizar una adecuada tributación del Impuesto al Valor Agregado, debido a que en su estructura existe un alto riesgo de que ocurran errores importantes y no puedan ser evitados, detectados y corregidos oportunamente; Derivado de la evaluación se identificaron contingencias fiscales que ascienden a Q 120,240.00 (impuesto y multas), más los intereses correspondientes, según lo detalla la siguiente cédula de contingencias fiscales.

CONSULTORES Y ASOCIADOS, S. C.
 CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
 FUNDACIÓN SALUD SOLIDARIA
 AJUSTES Y RECLASIFICACIONES
 Período del 01/01/08 al 31/12/08
 Cifras expresadas en Quetzales

A/R

	INI.	Fecha
Hecho	AVUB	17/05/09
Rev.		25/05/09

I. RECTIFICACIÓN DE LA DECLARACIÓN MENSUAL DEL IVA			Ref.	
	BASE	DÉBITO	CRÉDITO	X-2
Ventas	520,000.00	62,400.00		
Compras	311,385.00		37,366.00	
Servicios Adquiridos	83,357.00		10,243.00	
Impuesto Resultante		62,400.00	<u>47,609.00</u> <u>14,749.00</u>	
Rectificación de la declaración del IVA del mes de octubre de 2008				
Valor Ingresado con declaración que se rectifica		Q 12,000.00	H/RI	DCI
II. ANULACIÓN DE FACTURA				
Emitir la nota de crédito para anular la operación, (factura No. 5365 del 29/11/2008 por valor de Q 22,400.00), con fecha de diciembre de 2008, para que se incluya en la declaración de diciembre y rebaje el débito declarado en noviembre 2008.				X-2
Valor de la nota de crédito	BASE	DEBITO		
Por anulación de la factura No. 5365, de la fecha 29/11/2008	-20,000.00	-2,400.00	H/RII	B/G
* Esta acción correctiva se notificó inmediatamente a la Administración, por medio de memorando para que se le tomara en cuenta, en la declaración del IVA.				
III. CRÉDITOS FISCALES SIN EL DOCUMENTO DE SOPORTE				
Los créditos fiscales por Q 30,000.00 no tienen la factura correspondiente. La administración informó que si existe dicha factura, pero que se había extraviado y se comprometió a localizarla, de lo contrario se considera crédito fiscal improcedente y se estará a sujetos a otro ajuste por parte de la Administración Tributaria; por lo que se recomienda solicitar copia certificada de la factura del proveedor.				X-1
				H/RIII
IV. RETENCIÓN DEL IVA NO ENTERADOS A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA				
Presentar en forma extemporánea las retenciones del Impuesto al Valor Agregado por emisión de facturas especiales, del mes de noviembre de 2008, pagar el impuesto retenido y la multa correspondiente, adjuntando los detalles de las facturas emitidas.				Ref.
				X-3
				H/RIV

V. AJUSTE, por regularización del anticipo sobre ventas		
Cuenta	Saldo deudor	Saldo Acreedor
Anticipo Sobre la Renta	63,840.00	
Impuesto sobre la Renta	16,120.00	
Ventas		57,000.00
IVA por pagar		6,840.00
Impuesto sobre la Renta por pagar		16,120.00
Registro de la venta realizada, según factura No. 3599, por un monto de Q 63,840.00 del 15/12/2008.	79,960.00	79,960.00

- AA-4
- E / R
- R
- E / R
- R-1
- AA-6
- AA-5

DC/I

CONSULTORES Y ASOCIADOS, S. C.
CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
FUNDACIÓN SALUD SOLIDARIA
 Cédula de Deficiencias Encontradas en el Control Interno
 (Para establecer el cumplimiento del IVA)
 Período del 01/01/08 al 31/12/08

	INI.	Fecha
Hecho	AVUB	17/05/09
Rev.		25/05/09

PROCEDIMIENTO ACTUAL O DEFICIENCIA	Resolución: a) Comentario del cliente. b) Ampliación de procedimiento c) Incluir o no en el informe.	REF. P/T												
<p align="center">1</p> <p>Como resultado de la revisión de las declaraciones mensuales del IVA, se estableció lo siguiente:</p> <p>1.1 En la declaración del mes de octubre de 2008, contiene error, porque el valor real de las ventas es de Q 520,000.00 y no de Q 420,000.00 como figura en el formulario SAT No. 2012 141235, porque no se incluyo una factura por valor de Q112, 000.00 lo que representa ventas no declaras de Q100, 000.00 y debito fiscal no declarado de Q12, 000.00.</p> <table border="0"> <thead> <tr> <th></th> <th align="center">Ventas</th> <th align="center">Débitos</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>-S/Contabilidad</td> <td align="right">520,000.00</td> <td align="right">62,400.00</td> </tr> <tr> <td>-S/Declaración</td> <td align="right">420,000.00</td> <td align="right">50,400.00</td> </tr> <tr> <td>-S/Auxiliar de ventas</td> <td align="right">520,000.00</td> <td align="right">62,400.00</td> </tr> </tbody> </table> <p>1.2 Se observo que (de febrero para abril 2008), se han reportado más créditos que débitos fiscales, (ver X-3 página 89).</p>		Ventas	Débitos	-S/Contabilidad	520,000.00	62,400.00	-S/Declaración	420,000.00	50,400.00	-S/Auxiliar de ventas	520,000.00	62,400.00	<p>a) El auxiliar de contabilidad explicó que se equivocó al tomar el total de las ventas , de los reportes que genera contabilidad. b) Ninguna c) Incluir en el informe.</p>	<p>X-2 AA-6</p> <p>H/R P/A A/R</p>
	Ventas	Débitos												
-S/Contabilidad	520,000.00	62,400.00												
-S/Declaración	420,000.00	50,400.00												
-S/Auxiliar de ventas	520,000.00	62,400.00												
<p align="center">2</p> <p>Por medio de las comparaciones realizadas entre los saldos que reflejan el sistema contable, el libro de ventas y servicios prestados, el libro de compras y servicios adquiridos, las declaraciones mensuales del IVA y reportes auxiliares se encontró una diferencia en las ventas y débitos del mes de noviembre 2008, siendo esta la siguiente:</p> <table border="0"> <thead> <tr> <th></th> <th align="center">Ventas</th> <th align="center">Débitos</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>-S/Contabilidad</td> <td align="right">600,000.00</td> <td align="right">72,000.00</td> </tr> <tr> <td>-S/Declaración</td> <td align="right">620,000.00</td> <td align="right">74,400.00</td> </tr> <tr> <td>-S/Auxiliar de ventas</td> <td align="right">600,000.00</td> <td align="right">72,000.00</td> </tr> </tbody> </table> <p>Al realizar las revisiones respectivas se determino que la factura No. 5365</p>		Ventas	Débitos	-S/Contabilidad	600,000.00	72,000.00	-S/Declaración	620,000.00	74,400.00	-S/Auxiliar de ventas	600,000.00	72,000.00	<p>a) Ninguna b) Ninguna c) Incluir en el informe.</p>	<p>AA-6</p> <p>X-2 A/R</p>
	Ventas	Débitos												
-S/Contabilidad	600,000.00	72,000.00												
-S/Declaración	620,000.00	74,400.00												
-S/Auxiliar de ventas	600,000.00	72,000.00												

Guatemala, 31 Mayo 2009.

CONSULTORES Y ASOCIADOS, S. C.
 CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
 FUNDACION SALUD SOLIDARIA
 Cedula de contingencias fiscales
 (Del Impuesto al Valor Agregado)
 Período del 01/01/08 al 31/12/08

C/F INTERES

	INL	Fecha
Hecho	AVUE	17/05/09
Rev.		25/05/09

Descripción	Impuesto "Q"	Multa "Q"	Total a pagar "Q"	Base Legal
DEL IVA				
Ventas registradas y no declaradas. ** Si rectifica la multa se reduce en 25%	12,000.00	12,000.00	24,000.00	Art 88,89 C.T.
Registro de rebaja en los débitos fiscales, no declarados	(2,400.00)		(2,400.00)	
Débitos fiscales improcedentes. ** Si rectifica multa se reduce en 25%	30,000.00	30,000.00	60,000.00	Art. 88,89 C.T. y art. 18 del IVA
DEL ISR				
Ventas realizadas, declaradas en el IVA, pero no registradas para efectos del ISR.	16,120.00	16,120.00	32,240.00	Art 88,89 C.T.
DEBERES FORMALES				
Los libros de compras y ventas no están al día.		1,000.00 c/vez que se fiscalice	1,000.00	Art. 94 C.T.
Los libros no están en el lugar correcto.		1,000.00 c/vez que se fiscalice	1,000.00	Art. 94 C.T.
TOTAL CONTINGENCIA			120,240.00	
Total Débito Fiscal por modificar			(2,400.00)	

*Más intereses resarcitorios, los cuales se calculan aplicándole al impuesto adeudado la tasa de interés simple máxima que determine la Junta Monetaria para efectos tributarios.

**Estas infracciones pueden en un momento determinado, ser consideradas como delitos y ser sancionadas por el Código Penal.

Además de estas contingencias fiscales, se determinó que en Julio de este año la empresa pago en concepto de impuesto omitido, multas y gastos administrativos la cantidad de Q. 41,000.00.

CONSULTORES Y ASOCIADOS, S. C.
CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES
FUNDACIÓN SALUD SOLIDARIA
Consejo de Administración
Ciudad.

DICTAMEN ESPECIAL

He efectuado una evaluación de la estructura de control interno para la determinación de la correcta tributación del Impuesto al Valor Agregado, de la Fundación Salud Solidaria, el período examinado fue del 01 de enero al 31 diciembre de 2008.

La Gerencia de la Empresa es la responsable del establecimiento y mantenimiento de la estructura de control interno; para cumplir con esta responsabilidad, la gerencia necesita hacer apreciaciones y juicios para poder evaluar los beneficios esperados, establecer las condiciones necesarias para que sea sólida y efectiva, considerar los costos relacionados con los procedimientos de control y demás limitaciones inherentes.

El objetivo de la estructura de control interno es proporcionar seguridad razonable para lograr los objetivos específicos de la empresa.

Debido al riesgo de control en la estructura de control interno, pueden ocurrir errores sin que sean evitados, detectados y corregidos oportunamente.

Así mismo, el proyectar cualquier evaluación hacia períodos futuros, está sujeto al riesgo de que los procedimientos vuelvan inadecuados debido a cambios en las condiciones, o bien a que se deteriore el grado de cumplimiento de los procedimientos.

Se planificó y realizó la evaluación de la estructura de control interno, de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, con el objetivo de identificar las debilidades del control interno, específicamente las relacionadas con el Impuesto Al Valor Agregado, establecer si se está pagando correctamente este impuesto, emitir recomendaciones que permitan realizar las acciones correctivas y fortalecer el control interno.

Basada en los resultados de la evaluación, en mi opinión el control interno de esta empresa, no proporciona los elementos necesarios que permiten realizar

una adecuada tributación del Impuesto Al Valor Agregado, debido a que existe un alto riesgo de que ocurran errores importantes y no puedan ser evitados o detectados oportunamente. Derivado de la evaluación realizada se identificaron contingencias fiscales que ascienden a Q. 120, 240.00 (impuestos y multas), más los intereses correspondientes, los cuales se detallan en la presentación de resultados, las cédulas de deficiencias y contingencias fiscales.

Guatemala, 31 de Mayo 2009

CONCLUSIONES

1. El apoyo solidario y especialmente el financiero de parte de la comunidad internacional ha sido importante porque ha permitido el desarrollo de las ONG en Guatemala, quienes realizan labores sociales, humanitarias, económicas y productivas en el País, en especial en casos de emergencia nacional, en donde la ayuda del gobierno debe llegar posterior al desastre con financiamiento de carácter social para generar como un valor agregado la creación de empleos.

2. Las Entidades no Lucrativas constituidas legalmente como exentas, son entidades civiles con personalidad jurídica independiente de sus miembros con la obligación de velar por el buen cumplimiento de las leyes del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, ya que con las modificaciones desde agosto de 2001 a los Decretos No. 6-91 Código Tributario y 17-73 Código Penal, ambos del Congreso de la República, las sanciones establecidas por incumplimiento son drásticas, en adición se tiene el riesgo de sanciones jurídicas que inclusive pueden llegar a ser motivo de prisión para el representante legal cuando se da la apropiación indebida por parte de la ONG.

3. En la actualidad no existe una Norma de Auditoría generalmente aceptada y específica para las Organizaciones No Gubernamentales, lo que implica que el Contador Público y Auditor, debe investigar y obtener explicaciones adecuadas, así como evidencia suficiente y competente a través de la aplicación de procedimientos definidos para evaluar los riesgos financieros existentes de una adecuada estructura de control interno que permita identificar, procesar y reportar todas las transacciones para hacer una adecuada Planeación de Auditoría.

4. El Contador Público y Auditor es un profesional que está comprometido a efectuar éticamente el trabajo que se le encomienda ya sea como auditor o como consultor, por lo tanto debe cumplir con profesionalismo e independencia, la aplicación de leyes en las Entidades No Lucrativas, así como la verificación de las mismas.
5. En la Fundación se realizan operaciones y actividades afectas a impuestos, el responsable de tal función debe proporcionar cumplimiento de las obligaciones tributarias; en virtud de que estos impuestos y sus respectivas sanciones pueden afectar la estabilidad de la Fundación, es importante que se realice una adecuada tributación. Para lograr este objetivo no se requiere instituir un sistema de control interno adicional, sino evaluar el existente en relación a los aspectos de controles tributarios y fortalecerlo mediante la inclusión de los elementos necesarios que permitan cumplir con estas obligaciones.
6. El valor agregado en el sistema de control interno enfocado a obtener resultados óptimos que ayuden a la adecuada tributación, ofrece ventajas para un mejor diseño de seguridad de que los documentos que respaldan sus operaciones, créditos y débitos fiscales, llenen los requisitos y procedimientos legales, para no cometer actos o hechos considerados como infracciones o delitos tributarios, que permita a la institución llevar adecuadamente los libros y registros para proporcionar información relacionada de las actividades a las que se dedica.

RECOMENDACIONES

1. Que las ONG de Guatemala dependientes del financiamiento exterior presenten planes de trabajo convincentes que permitan “negociar” con la entidad cooperante un convenio donde el principal ganador debe ser el beneficiario directo, independientemente que las actividades sean sociales, humanitarias, productivas ó de otra índole.
2. Que se organice una comisión permanente entre todas las ONG autorizadas en el país, para defender sus intereses y así lograr un mejor trabajo en beneficio de la población más necesitada con ayuda del Estado. Mientras tanto deben revisarse las diferentes leyes y cumplir con las obligaciones especialmente en lo relativo al Impuesto al Valor Agregado para evitar sanciones establecidas en el Código Tributario Decreto 6-91 y Código Penal Decreto 17-73 del Congreso de la República de Guatemala.
3. Que las entidades sin fines de lucro en Guatemala definan una estructura de control interno que permita separar las funciones y evitar conflicto de interés y se implementen sistemas contables para identificar, procesar y reportar todas las operaciones y procedimientos como manuales y así cumplir con los distintos convenios de cooperación y ayuda que involucren aspectos financieros.
4. Que el Contador Público y Auditor se mantenga en la búsqueda del conocimiento y avances tecnológicos como los Software, aplicados a sistemas contables dentro del marco de la ley y reglamentos tributarios vigentes conscientes de la responsabilidad jurídica para emitir opiniones

en las operaciones con relación a las actividades económico-financieras de las ONG.

5. Para fortalecer o implantar nuevos elementos de control que permitan a la Fundación pagar adecuadamente sus impuestos, es importante que se tomen en cuenta algunos aspectos: Definir los objetivos y procesos a cambiar o mejorar, coordinar y apoyar el trabajo de los diferentes departamentos o áreas, para ayudar al logro de los objetivos que se establezcan en función a la naturaleza y sus necesidades, dotando de la tecnología, elementos materiales y financieros necesarios.
6. Para controlar los riesgos y no obstaculizar los objetivos de la fundación, es importante conocer sus procesos, políticas, leyes fiscales que regulan sus actividades, los posibles eventos internos y externos que la afectan, establecer los procedimientos que pueda prevenirlos, identificarlos y vigilarlos constantemente; capacitar al personal involucrado para analizar las acciones correctivas que eliminen las debilidades de control, para que en la actualidad cumpla correctamente con sus impuestos , para evitar riesgos fiscales.
7. En el presente trabajo se han señalado las ventajas que obtiene la empresa al realizar una adecuada tributación, llevando adecuadamente todos los registros necesarios que tiene que operar una Organización no Gubernamental para mejorar los procesos utilizando las herramientas que la tecnología proporciona, analizando el lugar donde se harían más rápidos, fáciles y económicos y eliminar los que no agregan valor.

BIBLIOGRAFÍA

1. Acuerdo Gubernativo No. 311-97. Reglamento Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas. Guatemala, 2007.
2. Acuerdo Gubernativo No. 512-98. Reglamento de Inscripción de Asociaciones Civiles. Guatemala 2001.
3. Alvin A. Arens y James K. Loebbecke, Auditoría un Enfoque Integral, Editorial Prentice May, páginas 229.
4. Asociación de Entidades de Desarrollo y de Servicio No Gubernamentales ASINDES-ONG. Publicación informativa Guatemala 1996. 120 Págs.
5. Arthur W. Holmes, C. P. A. Auditoría Principios y Procedimientos, Editorial UTEHA, páginas 151 y 154.
6. Banco Interamericano de Desarrollo. Guías para Auditorias BID AF-300
7. Banco Mundial, "Manual de Prácticas Constructivas en Materia del Régimen Legal aplicable a las Organizaciones No Gubernamentales". Publicado en Mayo de 1997.
8. Chicas H. Raúl Antonio. Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal. Tercera Edición. Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala. Guatemala. 1994. 150 Págs.
9. Código Civil. Decreto Ley 106 Congreso de la República de Guatemala 1963.
10. Código Tributario. Congreso de la República de Guatemala Decreto 6-91 y sus reformas. Guatemala, 2001.
11. Congreso de la República de Guatemala. Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto No. 27-92 y sus reformas. Guatemala 2007.
12. Congreso de la República de Guatemala. Ley Orgánica de la Superintendencia Administración Tributaria. Decreto No. 1-98. Guatemala, 1998.
13. Congreso de la República de Guatemala. Ley de Organizaciones No Gubernamentales para el desarrollo. Decreto No. 02-2003. Guatemala, 2003.
14. Congreso de la República de Guatemala. Ley del Impuesto sobre la Renta. Decreto No. 26-97 y sus Reformas.

15. Continental Ediciones. Multidiccionario Continental Estudiantil. Panamericana Formas e Impresos, S.A. Bogotá, Colombia. Edición 2004. 580 Págs.
16. Constitución Política de República de Guatemala y sus reformas. Guatemala, 1993.
17. Foro de Coordinaciones de ONG de Guatemala. Memoria del II Congreso Nacional de ONG. Magna Terra Editores. Guatemala, 2002.
18. Gómez Navarro Mirna Angélica. Cumplimiento Tributario para Organizaciones No Gubernamentales (ONG). Guatemala, 2002 82 Págs.
19. Itzep Cuyuch Víctor Noel. "Obligaciones Tributarias de los Profesionales en Guatemala, según La Ley del Impuesto sobre La Renta y Al Valor Agregado". Octubre 2004
20. J. Cashin; P. Neuwirth y J. Levy, Enciclopedia de la Auditoría, Tomo II, Editorial Océano, páginas del 306 al 349.
21. Perfil de la Organizaciones No Gubernamentales en –Guatemala Alvarado Browning Félix, Carrera Guerra Maribel. Girón Abel. Guatemala, 1998. Editorial El Centro 118 Págs.
22. Pérez Orozco, Gilberto Rolando / Perdomo Salguero, Mario Leonel. Normas y Procedimientos de Auditoria. Editores ECAYFA. Guatemala 1997. 140 Págs.
23. Pérez Recinos Noelio Jesús. Las Organizaciones de Desarrollo y el Cumplimiento de Aspectos Fiscales y Laborales. Guatemala, 2003. 134 Págs.
24. Walter G. Kell y William C. Boyton, Auditoría Moderna, Editorial CECSA, Capítulo III, 365 Págs.
25. Universidad de San Carlos de Guatemala Facultad de Ciencias Económicas. Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal Guatemala, 1994.
26. Página de Internet:
27. Página de Internet: www.monografias.com