

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**"PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA PARA LA VERIFICACIÓN
DEL USO ADECUADO DE LAS CONSTANCIAS DE EXENCIÓN DEL
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, EXTENDIDAS POR UN CENTRO
EDUCATIVO PRIVADO PROPIEDAD DE UNA
ASOCIACIÓN NO LUCRATIVA"**

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

LESTHER JUAN CARLOS ZAPETA ARGUETA

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

Guatemala, marzo de 2014

**HONORABLE JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

| | |
|---------------|--------------------------------------|
| Decano | Lic. José Rolando Secaida Morales |
| Secretario | Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales |
| Vocal Primero | Lic. Luis Antonio Suárez Roldán |
| Vocal Segundo | Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez |
| Vocal Tercero | Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso |
| Vocal Cuarto | P.C. Oliver Augusto Carrera Leal |
| Vocal Quinto | P.C. Walter Abdulio Chigüichón Boror |

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

| | |
|-----------------------------|-------------------------------------|
| Área Matemática-Estadística | Lic. Edgar Ranulfo Valdés Castañeda |
| Área Contabilidad | Lic. José Adán de León |
| Área Auditoría | Lic. Jorge Luis Monzón Rodríguez |

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

| | |
|------------|------------------------------------|
| Presidente | Lic. José Adán De León |
| Secretario | Lic. Luis Alfredo Guzmán Maldonado |
| Examinador | Lic. Gaspar Humberto López Jiménez |

Guatemala, 09 de agosto de 2013

Licenciado
Jose Rolando Secaida Morales
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad Universitaria

Respetable Señor Decano:

De conformidad con el dictamen No. DIC.AUD.187-2013, emitido por la Decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designada como asesora de tesis del alumno LESTHER JUAN CARLOS ZAPETA ARGUETA, quien efectuó la investigación del punto de tesis titulado **PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA PARA LA VERIFICACIÓN DEL USO ADECUADO DE LAS CONSTANCIAS DE EXENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, EXTENDIDAS POR UN CENTRO EDUCATIVO PRIVADO PROPIEDAD DE UNA ASOCIACIÓN NO LUCRATIVA**, el cual deberá presentar para someterse al examen de graduación profesional, previo a optar al título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

El trabajo presentado por el alumno Zapeta Argueta reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos de Guatemala y en mi opinión, el contenido y el alcance de los temas cubiertos constituirán un valioso aporte para estudiantes y catedráticos de nuestra profesión, por la naturaleza del tema.

Atentamente,



Licda. Maybelline Salazar Monroy
Contadora Pública y Auditora
Colegiada No. CPA-4632



**FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS**

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

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
DIECISIETE DE FEBRERO DE DOS MIL CATORCE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1 del Acta 2-2014 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 30 de enero de 2014, se conoció el Acta AUDITORIA 364-2013 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 18 de noviembre de 2013 y el trabajo de Tesis denominado: "PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA PARA LA VERIFICACIÓN DEL USO ADECUADO DE LAS CONSTANCIAS DE EXENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, EXTENDIDAS POR UN CENTRO EDUCATIVO PRIVADO PROPIEDAD DE UNA ASOCIACIÓN NO LUCRATIVA". Que para su graduación profesional presentó el estudiante LESTHER JUAN CARLOS ZAPETA ARGUETA, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SEGALDA MORALES
DECANO



Ev.

Angid

DEDICATORIA

- A Dios: Infinitamente por el don de la vida, por su protección y amor, por ser mi supremo creador, mi salvador y por la sabiduría que me proporciona al igual que la oportunidad que me brinda para poder alcanzar mis metas.
- A mis padres: Bohanerge Abel Zapeta Toledo y Juanita Argueta Velásquez por su comprensión, amor y apoyo incondicional durante toda mi vida y en especial para lograr mis metas. Este logro va dedicado con todo mi corazón a ustedes.
- A mis hermanos: Emelin y Axel, por su cariño.
- A mi sobrina: Dulce María, por su cariño y ternura.
- A mi tía Chelito: Por el amor, protección y apoyo durante todo el camino hasta donde estoy.
- A novia y asesora: Maybelline Salazar, por su cariño, comprensión, apoyo absoluto e ilimitado en este logro (que es compartido) y por estar siempre a mi lado en todo momento. Gracias Chikis!
- A mis familiares, compañeros y amigos: Por el cariño que me brindaron y el apoyo incondicional para lograr mis objetivos tanto en trabajo, universidad y vida.
- A mis catedráticos: Por las enseñanzas brindadas, consejos y el ejemplo a seguir.

A mi supervisor Lic. José Rolando Ortega, por su apoyo y ayuda en la elaboración
de tesis: del presente trabajo.

A mi centro La Escuela de Auditoría de la Facultad de Ciencias Eco-
de estudios: nómicas, de mi querida Universidad de San Carlos de Guatemala,
por la valiosa oportunidad de prepararme profesionalmente.

Y a usted que lo lee especialmente.

ÍNDICE

| | |
|---|----|
| INTRODUCCIÓN..... | i |
| CAPÍTULO I | 1 |
| LA ASOCIACIÓN NO LUCRATIVA Y EL CENTRO EDUCATIVO PRIVADO | 1 |
| 1.1 La asociación no lucrativa..... | 1 |
| 1.1.1 Definición de una asociación no lucrativa | 1 |
| 1.1.2 Antecedentes | 2 |
| 1.1.3 Importancia..... | 2 |
| 1.1.4 Clasificación | 3 |
| 1.1.5 Fuentes de financiamiento..... | 5 |
| 1.1.6 Requisitos de constitución | 5 |
| 1.1.7 Estructura organizacional | 9 |
| 1.1.8 Estatutos..... | 10 |
| 1.2 El centro educativo privado..... | 10 |
| 1.2.1 Definición de centro educativo privado..... | 10 |
| 1.2.2 Funcionamiento de un centro educativo privado | 11 |
| 1.2.3 Creación de un centro educativo privado..... | 11 |
| 1.2.4 Estructura organizacional de un centro educativo privado | 17 |
| CAPÍTULO II | 22 |
| LEGISLACIÓN APLICABLE A UN CENTRO EDUCATIVO PRIVADO PROPIEDAD DE UNA ASOCIACIÓN NO LUCRATIVA | 22 |
| 2.1 Superintendencia de Administración Tributaria..... | 22 |
| 2.2.1 Antecedentes históricos de la Superintendencia de Administración Tributaria..... | 22 |
| 2.2.2 Funciones y facultades de la Superintendencia de Administración Tributaria..... | 22 |
| 2.2.3 Unidades administrativas de la Superintendencia de Administración Tributaria relacionadas con la asociación no lucrativa..... | 23 |

| | | |
|--------|--|----|
| 2.2 | Legislación aplicable al centro educativo propiedad de una asociación no lucrativa | 24 |
| 2.2.1 | Constitución Política de la República de Guatemala | 24 |
| 2.2.2 | Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas..... | 26 |
| 2.2.3 | Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas | 28 |
| 2.2.4 | Reglamento Del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 Del Congreso de la República de Guatemala, que establece el Impuesto Sobre La Renta, Acuerdo Gubernativo Número 213- 2013..... | 29 |
| 2.2.5 | Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto Número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas | 30 |
| 2.2.6 | Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Acuerdo Gubernativo Número 5-2013..... | 30 |
| 2.2.7 | Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, Decreto Número 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas..... | 32 |
| 2.2.8 | Ley Del Impuesto de Solidaridad, Decreto Número73-2008 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas..... | 33 |
| 2.2.9 | Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto Número 37-92 Del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas..... | 33 |
| 2.2.10 | Código Penal, Decreto Número 17-73 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas..... | 34 |
| 2.2.11 | Otros..... | 38 |

| | |
|---|----|
| CAPÍTULO III | 40 |
| PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA APLICABLES A LA REVISIÓN DE LAS CONSTANCIAS DE EXENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO | 40 |
| 3.1 Auditoría | 40 |
| 3.1.1 Objetivo | 40 |
| 3.1.2 Clasificación por la forma de ejercer la auditoría | 40 |
| 3.1.3 Clasificación por el área objeto del examen | 41 |
| 3.1.4 Técnicas de auditoría | 44 |
| 3.2 Auditoría tributaria | 46 |
| 3.2.1 Objetivo | 47 |
| 3.2.2 Clasificación según su extensión | 49 |
| 3.2.3 Clasificación por su iniciativa | 49 |
| 3.2.4 Formas de verificar las obligaciones tributarias de los contribuyentes | 50 |
| 3.2.5 Quiénes las realizan | 50 |
| 3.2.6 Proceso de fiscalización | 50 |
| 3.3 Procedimientos de Auditoría aplicables a la revisión de las constancias de exención del Impuesto Al Valor Agregado | 57 |

| | |
|--|----|
| CAPÍTULO IV | 59 |
| “PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA PARA LA VERIFICACION DEL USO ADECUADO DE LAS CONSTANCIAS DE EXENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, EXTENDIDAS POR UN CENTRO EDUCATIVO PRIVADO PROPIEDAD DE UNA ASOCIACIÓN NO LUCRATIVA” | 59 |
| 4.1 Introducción..... | 59 |
| 4.2 Información para el desarrollo del caso práctico. | 59 |
| 4.3 Desarrollo de la auditoría tributaria..... | 61 |
| | |
| Conclusiones | 94 |
| Recomendaciones | 95 |
| Bibliografía..... | 96 |
| Anexos..... | 99 |

INTRODUCCIÓN

Las asociaciones no lucrativas son aquellas entidades que se constituyen y organizan con el fin de cubrir las necesidades que el Estado ha dejado de hacer, las cuales obtienen sus ingresos a través de la autogestión, donaciones tanto nacionales como internacionales y los excedentes económicos son destinados a cumplir con los objetivos ya establecidos. Dentro de las necesidades económicas y sociales que cubren las asociaciones no lucrativas se puede mencionar salud, vivienda, educación, entre otras. Y es precisamente en esta última necesidad donde se centra la atención. La educación es sumamente importante, por ello, en Guatemala hay muchas asociaciones no lucrativas que aportan en este tema, debido a esa premisa es sumamente importante saber la manera en la que operan estas asociaciones y centros educativos, y cuáles son las implicaciones tributarias y que es lo que la Superintendencia de Administración Tributaria podría fiscalizar.

En el presente trabajo se podrá establecer todo el marco legal que sustenta dicha investigación, se podrá conocer lo referente a la Superintendencia de Administración Tributaria; su creación, sus antecedentes y todo dominio que posee como administrador del régimen tributario y específicamente en el tema de investigación, conjuntamente al tema descrito anteriormente, también se conocerán las leyes que dan vida, rigen y mencionan a las asociaciones no lucrativas y a los centros educativos, además de los impedimentos y alcances de estas, de igual forma, se conocerá las sanciones que podrían imponerse.

Con respecto al tipo de auditoría que se practicará en el caso práctico, se aplicará la auditoría tributaria, la cual podría decirse que es parte de la auditoría externa, la practican personas que representan a las diversas autoridades administrativas de fiscalización, con el objeto de verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias que en materia tributaria tienen los contribuyentes. Respecto a lo mencionado anteriormente se podrá establecer el propósito, alcance e informe de la misma, hasta las instancias en la que podrá llegar dicha auditoría.

En el caso práctico se darán a conocer los procedimientos que aplica la Administración Tributaria en las auditorías de revisión aplicadas a los contribuyentes que gozan del beneficio de extender constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado en las compras que realicen. Dichos procedimientos fueron tomados de la guía de auditoría tributaria de la Intendencia de Fiscalización del Impuesto al Valor Agregado y como aporte a la investigación, se desarrollaron los procedimientos específicos para revisar el uso de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado extendidas por un centro educativo privado propiedad de una asociación no lucrativa. Se aplicará a un centro educativo privado de educación pre-primaria y primaria, que funciona gracias a los donativos que recibe la asociación no lucrativa, quien es la propietaria, teniendo el beneficio de extender constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado en las compras que realice, siempre y cuando sean directamente relacionadas con dicho centro educativo.

CAPÍTULO I

LA ASOCIACIÓN NO LUCRATIVA Y EL CENTRO EDUCATIVO PRIVADO

1.1 La asociación no lucrativa

1.1.1 Definición de una asociación no lucrativa

Son entidades que se organizan para cubrir necesidades, regularmente de la población marginada, obtienen sus ingresos a través de la autogestión o de donaciones nacionales o internacionales, los excedentes o prerrogativas obtenidos son destinados al cumplimiento de los objetivos previamente establecidos.

Para el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores son aquellas organizaciones cuyas actividades no persiguen la distribución de utilidades dentro de sus asociados, esto implica que las personas que fundan, dirijan, o posteriormente se asocian o adhieran legalmente no participan de la distribución de los excedentes económicos que obtiene la entidad a través de sus operaciones ordinarias o extraordinarias.

Para La Coordinación de ONG y Cooperativas -CONGCOOP- de Guatemala, una Organización No Gubernamental deben contar con las siguientes características:

- ✓ Ser organizaciones establecidas fuera del marco institucional del Estado; aunque su quehacer es de interés público.
- ✓ Su finalidad no es el lucro.
- ✓ Los destinatarios principales de sus acciones son sujetos externos y distintos a los miembros de la organización.
- ✓ Son entidades con fisonomía e institucionalidad propia.

- ✓ Tienen capacidad de replicar sus acciones en distintos ámbitos geográficos, con una temporalidad mayor y sus recursos tienden a ser estables.

La característica fundamental de este tipo de entidades, es que son personas jurídicas con funcionamiento democrático sin ánimo de lucro, con respecto a esta característica merece la pena aclarar que no tener ánimo de lucro significa que no se pueden repartir los beneficios o excedentes económicos entre los asociados, es decir, que si pueden:

- ✓ Tener contratos laborales
- ✓ Realizar actividades económicas que generen excedentes económicos; lógicamente, dichos excedentes deberán reinvertirse en el cumplimiento de los fines de la entidad." (17:1-2).

1.1.2 Antecedentes

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

Para las décadas de los años ochenta y noventa las entidades no lucrativas registran una tendencia creciente, según el Foro de Coordinaciones de ONG de Guatemala en la década ochenta se fundaron noventa y siete y para la década noventa, reportan que fueron fundadas doscientos treinta y tres entidades no lucrativas. Un dato interesante es que “...más de 3/5 partes del total de organizaciones son relativamente jóvenes, no tienen más de 11 años de existencia. Mientras que 1/3 estaría constituido por organizaciones consideradas maduras...” (17:2-3).

1.1.3 Importancia

Según datos del Instituto Nacional de Estadística, en Guatemala 6 de cada 10 personas se encuentran en situación de pobreza y aproximadamente 2 de cada 10 son

extremadamente pobres, es decir que el 56.2% de la población vive en pobreza y el 15.7% en extrema pobreza; es allí donde las entidades no lucrativas juegan un papel importante en el progreso del país, en virtud que cubren necesidades sociales y principalmente económicas que el gobierno no alcanza a cubrir. Muestra de ello es el número de entidades existentes, al año 2002 existían 420, no hay un dato exacto a la fecha, sin embargo se estima que ya existen aproximadamente unas 700 organizaciones.

Como se mencionó anteriormente, estas entidades obtienen recursos de la autogestión o de donaciones nacionales y/o internacionales, recursos que invierten en cumplir los objetivos previamente establecidos.

"Dentro de las necesidades económicas y sociales que cubren las entidades no lucrativas se puede mencionar:

- ✓ Salud
- ✓ Vivienda
- ✓ Educación
- ✓ Problemas de alcoholismo
- ✓ Problemas de drogadicción
- ✓ Violencia intrafamiliar" (17:3-4).

1.1.4 Clasificación

El término entidades no lucrativas se refiere también a las organizaciones no gubernamentales, propiamente dichas, asociaciones y fundaciones, legalmente constituidas, bajo las leyes que regulan el país.

"Son 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...." (17:4).

a) Asociación

Es un conjunto de personas que se organizan bajo esa denominación para la consecución de fines generalmente no lucrativos. Se puede decir que son agrupaciones de personas constituidas para realizar una actividad colectiva de una forma estable, organizadas democráticamente, sin ánimo de lucro e independientes. Una asociación tiene estructuras, procedimientos y recursos apropiados para llevar a cabo los objetivos y fines seleccionados, sus órganos directivos y los asociados actúan voluntariamente.

Se clasifican de acuerdo a los objetivos y fines de cada una de ellas, entre estas se encuentran: asociaciones juveniles, asociaciones deportivas, asociaciones de padres de alumnos, asociaciones de estudiantes, asociaciones universitarias, etc. Asimismo, se puede distinguir entre asociaciones, federaciones o coordinadoras y confederaciones, que serían las entidades formadas por la agrupación de varias asociaciones o varias federaciones.

b) Fundación

Es la persona jurídica constituida de acuerdo con las disposiciones de las leyes respectivas, destinada según la voluntad expresa de sus fundadores, al cumplimiento de funciones benéficas, científicas, artísticas, etc.

El Foro de Coordinaciones de ONG de Guatemala clasifica en dos grupos las organizaciones: el primero que representa un 87% lo constituyen las organizaciones que convencionalmente se llaman ONG y el otro grupo pequeño, que representa el 13% lo constituyen organizaciones con un modelo similar al de una ONG, con la diferencia que su campo de acción es más reducido, en cuanto a recursos, el cual es llamado comúnmente como asociaciones locales. Éstas a su vez son clasificadas con la figura jurídica de asociación, fundación, sociedad civil, otras figuras, las cuales adoptan el grupo de ONG o de asociaciones locales.

"La diferencia principal entre una ONG y una asociación o una fundación radica básicamente en el campo de aplicación, es decir que la actividad de las asociaciones y fundaciones es más específica." (17:5).

1.1.5 Fuentes de financiamiento

En las entidades de carácter no lucrativo, a los recursos recibidos de terceros se le denomina donación. Para el funcionamiento y consecución de sus objetivos éstas entidades deben causar resultados o excedentes económicos, dentro de su ejercicio operativo ordinario y/o extraordinario. Estos recursos provienen de la autogestión (cuotas periódicas por pertenecer a la asociación); donaciones nacionales (en menor porcentaje); donaciones internacionales y en ciertos casos por la venta o prestación de servicios, en este caso, toda venta o prestación de servicio realizada está afecta al pago de impuestos.

"Las donaciones pueden ser en efectivo, en especie ya sean bienes tangibles o intangibles, así como en servicios. En ciertos casos cuando existen actos en los que se celebre un contrato entre la entidad donante y la entidad no lucrativa y en el cual se indiquen condiciones sobre el manejo de los recursos cedidos, se le conoce como proyectos o donaciones bajo convenio." (17:6).

1.1.6 Requisitos de constitución

Es importante conocer los requisitos necesarios para poder constituir una entidad de carácter no lucrativo.

a) Ministerio de Gobernación

De conformidad con el Decreto Número 02-2003 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Organizaciones no Gubernamentales para el Desarrollo, estas

entidades deben constituirse por medio de escritura pública la cual debe presentarse en el Registro de Personas Jurídicas del Ministerio de Gobernación, obteniendo así personalidad jurídica propia y distinta a la de sus asociados.

“El acto de su inscripción no convalida las disposiciones de sus estatutos que adolezcan de nulidad o sean anulables. La acción correspondiente podrá ejercitarse por quien tenga interés en el asunto o los órganos jurisdiccionales correspondientes” (17:7).

En dicha escritura pública deben incluir los estatutos, los cuales regulan el funcionamiento, operación y extinción de las entidades no lucrativas. Dichos estatutos deben contener como mínimo:

- ✓ Denominación, objeto, naturaleza, domicilio, plazo y fines de la ONG.
- ✓ De los miembros, requisitos de ingreso, derechos y obligaciones.
- ✓ De la asamblea general: integración, sesiones, convocatoria, resoluciones, quórum y atribuciones.
- ✓ De la junta directiva: integración, elección de los miembros, toma de posesión y duración en los cargos, resoluciones y atribuciones.
- ✓ Del patrimonio y régimen económico: integración, destino y fiscalización.
- ✓ Del régimen disciplinario: faltas, sanciones, procedimiento y recursos.
- ✓ Modificación de los estatutos: quórum de aprobación y resolución.
- ✓ De la disolución y liquidación: causas y procedimientos. Disposiciones finales: interpretación de los estatutos.

Adicionalmente las Organizaciones No Gubernamentales deben cumplir con los siguientes requisitos:

- ✓ Incluir en su denominación las siglas ONG.
 - ✓ Comparecencia de por lo menos siete personas individuales o jurídicas civilmente capaces.
 - ✓ Reunir los requisitos que establezcan los estatutos y las disposiciones aprobadas por la asamblea general.
 - ✓ Las Organizaciones No Gubernamentales podrán contar entre sus

asociados hasta un veinticinco por ciento (25%). de extranjeros, siempre que estos sean residentes en el país, de conformidad con la ley de la materia.

- ✓ Elección de la junta directiva.

Las asociaciones civiles y las fundaciones constituidas con anterioridad a la emisión del Decreto número 02-2003 que deseen adoptar la figura de ONG, deberán cumplir en su escritura de constitución o de ampliación con los requisitos para ser inscrita como tal en el Registro de Personas Jurídicas del Ministerio de Gobernación.

En el Sistema Informático de Personas Jurídicas (SIRPEJU), del Ministerio de Gobernación se registrará la inscripción de las asociaciones constituidas como Organizaciones No Gubernamentales, en el cual se asentarán la constitución y modificaciones, disolución y liquidación, así como la inscripción de representantes legales.

b) Superintendencia de Administración Tributaria

De acuerdo a lo establecido en el artículo 13 del Decreto Número 02-2003 Ley de Organizaciones No Gubernamentales para el Desarrollo y el inciso s). artículo 38 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ambos Decretos del Congreso de la República de Guatemala, las entidades no lucrativas están obligadas a inscribirse en la Superintendencia de Administración Tributaria.

Los requisitos exigidos para la inscripción de una entidad no lucrativa o para realizar cualquier actualización de datos, son los siguientes:

- ✓ Solicitar la inscripción por medio de la Declaración Jurada de Inscripción -DJI- únicamente por medio del representante legal.
- ✓ Original y fotocopia simple del testimonio de la escritura pública de constitución debidamente inscrita en el Registro de Personas Jurídicas del Ministerio de Gobernación.
- ✓ Original y fotocopia simple del recibo de agua, luz eléctrica o teléfono en el cual

se compruebe la propiedad del bien inmueble. Si la asociación no es la propietaria del inmueble, original y copia del contrato de arrendamiento, o carta del propietario (miembro de la asociación) cediendo el espacio.

- ✓ Para el caso de una fundación, la publicación en el diario oficial del Acuerdo Ministerial de reconocimiento de la personalidad jurídica. Cuando no adquiera la forma de ONG.
- ✓ Original y fotocopia simple del Documento Personal de Identificación -DPI- del representante legal.
- ✓ Original y fotocopia simple del pasaporte del representante legal, en caso de ser extranjero.
- ✓ Original y fotocopia simple del acta notarial del nombramiento del representante legal, debidamente inscrita en el Registro de Personas Jurídicas del Ministerio de Gobernación.

Dicha documentación se debe presentar en cualquier ventanilla de las agencias u oficinas tributarias de la Superintendencia de Administración Tributaria y si cumple con todos los requisitos, proceden a darle ingreso en el Registro Tributario Unificado y se asignará el Número de Identificación Tributaria (NIT).

Para poder tramitar la exención de impuestos deben presentar la solicitud ante la Superintendencia de Administración Tributaria y cumplir con los siguientes requisitos:

- ✓ Carta o memorial solicitando la exención de impuestos, firmada por el representante legal.
- ✓ Adjuntar fotocopia simple de los documentos que se presentaron para la inscripción de la Asociación.

El trámite de Inscripción en el Registro Tributario Unificado, la solicitud de exención y la inscripción del Representante Legal se hacen conjuntamente.

1.1.7 Estructura organizacional

La organización se refiere a una estructura dentro de la cual se llevan a cabo las tareas administrativas y operativas en una entidad. "La estructura de la organización define cómo las tareas del trabajo son divididas, agrupadas y coordinadas formalmente".

Una de las herramientas que sirven de apoyo para la oportuna y adecuada administración de una organización, es el organigrama, en donde se describe gráficamente la estructura de organización de una entidad.

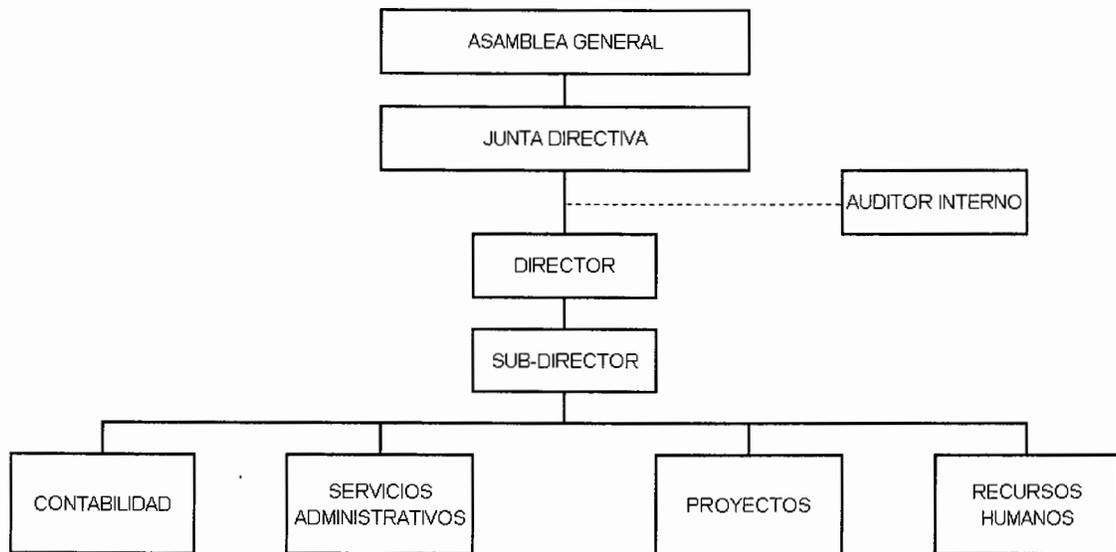
"Los organigramas son valiosos para:

- ✓ Fijar los niveles de la organización superior, intermedia e inferior.
- ✓ Dar nombre a las unidades administrativas de cada nivel, como, división, departamento y sección, y asignar títulos" (17:22).

Lo anterior en virtud que es necesario que las entidades tengan establecido como están estructuradas para poder identificar los niveles de jerarquía para la toma de decisiones, los máximos órganos representantes de una entidad no lucrativa son la Asamblea General y la Junta Directiva, también debe existir un órgano encargado de la administración de la entidad.

- ✓ La Asamblea General: La integra los asociados activos inscritos en el libro respectivo. Entre las funciones a su cargo está: aprobar y reformar los estatutos y reglamentos, elegir a los miembros de la junta directiva, fijar cuotas, acordar disolución de la entidad, aprobar presupuestos, etc.
- ✓ La Junta Directiva: La integran presidente, vicepresidente, secretario, tesorero y vocales. Entre otras actividades, ejerce la función de cumplir y hacer cumplir los estatutos y reglamentos, administrar los bienes de la entidad, nombrar y destituir al personal administrativo. De la Junta Directiva se deriva la Dirección, Subdirección, Supervisor de Proyectos Encargado de Personal. (17:23)

Se puede tomar como referencia el siguiente organigrama como estructura básica:



Fuente: Elaboración Propia

1.1.8 Estatutos

"Como se indicó anteriormente, son las reglas adoptadas por las organizaciones para fijar las prevenciones generales de acuerdo a las cuales, habrán de llevarse a cabo las funciones de la misma, la denominación y naturaleza, domicilio, plazo, objetivos y actividades, derechos y obligaciones de los asociados, requisitos de ingresos, calidad de activos, etc. Así también los órganos que la conforman: Asamblea General, Junta Directiva y Comité de Vigilancia, sus integrantes, atribuciones, resoluciones y, especialmente quien posee la representación legal." (17:24).

1.2 El centro educativo privado

1.2.1 Definición de centro educativo privado

Según la Ley de Educación Nacional, en su artículo 23, define los centros educativos privados como: "establecimientos a cargo de la iniciativa privada que ofrecen servicios

educativos, de conformidad con los reglamentos y disposiciones aprobados por el Ministerio de Educación, quien a la vez tiene la responsabilidad de velar por su correcta aplicación y cumplimiento." (22:1).

1.2.2 Funcionamiento de un centro educativo privado

"Los centros educativos privados funcionan de conformidad con el artículo 73 de la Constitución Política de la República de Guatemala, previa autorización del Ministerio de Educación, para lo cual es necesario cumplir con los requisitos establecidos por el mismo.

Los centros educativos cuyos planes y programas sean diferentes a los utilizados por los centros oficiales, serán autorizados a funcionar siempre y cuando sea aprobado el proyecto específico de funcionamiento por el Ministerio de Educación y se garanticen adecuados niveles académicos y que los mismos no contravengan los principios y fines de la Ley de Educación Nacional." (Artículo 24, Ley Nacional de Educación, Decreto No. 12-91).

"Para normar el funcionamiento de los centros educativos privados, el Ministerio de Educación con base en el artículo 24 del Acuerdo Gubernativo 13-77, Reglamento de la Ley Nacional de Educación, emite la Circular No. 9-88 de fecha 2 de noviembre de 1988, en la cual establece los documentos y requisitos que deben formar parte del expediente que solicite creación, autorización de funcionamiento o ampliación de centros educativos privados." (22:2).

1.2.3 Creación de un centro educativo privado

Los centros educativos privados deben ser previamente autorizados por las siguientes entidades:

a) Ministerio de Educación

Los requisitos que deben cumplirse ante el Ministerio de Educación, son establecidos por la Dirección Departamental de Educación, los cuales se enumeran a continuación:

- ✓ Providencia del supervisor para enviar el expediente.
- ✓ Certificación de la visita ocular realizada por el supervisor educativo, mismo que debe contener dictamen favorable o no favorable, firmada y sellada.
- ✓ Solicitud de autorización de funcionamiento, dirigida al director departamental de Guatemala por el propietario, la cual debe expresar de forma clara el nombre, los niveles y carreras solicitadas.
- ✓ Fotocopia del Documento Personal de Identificación -DPI- del propietario.
- ✓ Compromiso del director y propietario en declaración jurada, que se ceñirán a las leyes y demás disposiciones emanadas del Ministerio de Educación.
- ✓ Comprobantes de las calidades del director técnico, del administrativo o del técnico administrativo:
 - Currículo profesional
 - Fotocopia de títulos que posee (debidamente confrontados por el supervisor educativo).
 - Fotocopia del Documento Personal de Identificación -DPI-
 - Fotocopia de Cédula Docente o Certificación
 - Certificación de tiempo de servicio extendida por la Junta Calificadora de Personal.
 - Antecedentes Penales recientes y Certificación de Honorabilidad.

Nota: Se autorizará un director por nivel solicitado, graduados y escalafonados en el nivel correspondiente, clase "B", según la normativa legal vigente y no podrá ser docente a la vez.

- ✓ Nómina de personal docente y administrativo con especificación de calidades y cargo que va a desempeñar.
 - Currículo profesional

- Fotocopia de títulos que posee (debidamente confrontados por el supervisor educativo).
 - Fotocopia del Documento Personal de Identificación -DPI-
 - Fotocopia de Cédula Docente o Certificación Antecedentes Penales recientes
- ✓ Únicamente se autorizan 3 servicios educativos como máximo, por modalidad (matutina, vespertina, nocturna o plan fin de semana).
 - ✓ Fotocopia de los acuerdos de autorización de las carreras solicitadas debidamente confrontadas por la Sección de Acuerdos del MINEDUC (6ª. calle 1-87 zona 10).
 - ✓ Horarios de clase por grado con base a las asignaturas y períodos que establece el Acuerdo Ministerial 478-78, "Legalización de los planes de estudio".
 - ✓ Listado de material didáctico, mobiliario y equipo existente, verificado, firmado y sellado por el supervisor educativo de acuerdo a la inspección ocular.

Nota: Si solicita un bachillerato con especialidad en algún peritaje, debe indicar de forma detallada el equipo del taller o laboratorio y el material con que cuenta dicha carrera, el cual debe ser verificado, firmado y sellado por el supervisor educativo en la inspección ocular.

- ✓ Proyecto educativo (presentación).
 - Justificación
 - Misión y visión objetivos
 - Metodología de enseñanza sistema de evaluación
 - Perfil de egreso del alumno
 - Como persona
 - Como ente comunitario
 - Como ente social
 - Servicios adicionales que prestará (comprobables).

- ✓ Antecedentes del prospecto con el siguiente contenido:
 - Propósito
 - Número máximo de alumnos por aula horarios
 - Mensualidades
 - Servicios que ofrece

- ✓ Cuota de inscripción y mensualidades acorde a los servicios y área geográfica donde se encuentra ubicado.

Nota: la cuota de inscripción deberá ser hasta un 50% mayor que las cuotas mensuales.

- ✓ Presentar estudio de mercadeo (oferta y demanda de los servicios educativos) del área, firmado y sellado por el supervisor educativo.
- ✓ Certificación de las condiciones físicas extendida por un ingeniero o arquitecto colegiado.
- ✓ Certificación que el edificio reúne todas las condiciones sanitarias mínimas, extendida por autoridades del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social (Centro de Salud).
- ✓ Constancia de ubicación, extendida por la Municipalidad de Guatemala. (Oficina de Control de Construcción, 4to. Nivel, únicamente para la Ciudad Capital).

Los expedientes para autorización de establecimientos privados, son recibidos en la Sección de Control Académico, a partir del primer día hábil del mes de enero hasta el último día de la primera semana del mes de octubre de cada año, en fólder color verde. (22:3-5).

b) Superintendencia de Administración Tributaria

Los centros educativos privados deben inscribirse en la Superintendencia de Administración Tributaria, debiendo realizar lo siguiente:

- ✓ El interesado deberá presentarse a cualquier agencia u oficina tributaria de la

Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, en una de las ventanillas a solicitar inicialmente la Inscripción por medio de la Declaración Jurada de Inscripción -DJI- (En el caso que sea propiedad de una asociación no lucrativa y no se inscribió el establecimiento, solicitar la inscripción del establecimiento por medio de la Declaración Jurada de Actualización -DJA-) adjuntando lo siguiente.

- Original y fotocopia simple de la resolución extendida por el Ministerio de Educación o por la Dirección Departamental que aprueba el funcionamiento del centro educativo.
 - Original y fotocopia simple del Documento Personal de Identificación -DPI-, del representante legal.
 - Original y fotocopia simple del pasaporte en caso de ser extranjero, del contribuyente o representante legal.
 - Original y fotocopia simple del recibo de agua, luz eléctrica o teléfono en el cual se compruebe la propiedad del bien inmueble. Si la asociación no es la propietaria del inmueble, original y copia del contrato de arrendamiento, o carta del propietario (miembro de la asociación) cediendo el espacio.
 - Original y fotocopia simple del acta notarial del nombramiento del representante legal.
- ✓ luego debe tomar la decisión de cuál será el régimen de pago del Impuesto Sobre la Renta. En el caso de los centros educativos privados, la ley del Impuesto Sobre la Renta establece en su artículo sexto. Rentas exentas, literal b). “Las rentas que obtengan las universidades legalmente autorizadas para funcionar en el país y los centros educativos privados como centros de cultura.”
- ✓ Debido a lo anterior deben solicitar la exención por medio de memorial ingresado en la ventanilla uno del edificio de Torre SAT adjuntando lo siguiente:
- Original y fotocopia simple de la resolución extendida por el Ministerio de Educación o por la Dirección Departamental que aprueba el funcionamiento del centro educativo.
 - Original y fotocopia simple del Documento Personal de Identificación -DPI-, del representante legal.

- Original y fotocopia simple del pasaporte en caso de ser extranjero, del contribuyente o representante legal.
- ✓ Solicitud de Habilitación de Libros, formulario SAT-0052
- ✓ Solicitud para autorización de impresión y uso de documentos y formularios (recibos), formulario SAT-0045. (22:7).

c) Ministerio de Trabajo

Todo empleador debe realizar los siguientes trámites en dicha dependencia:

- ✓ Hacer llegar a la Dirección General de Trabajo, directamente o por medio de la autoridad de trabajo más cercana, dentro de los quince días posteriores a su celebración, modificación o novación, del Contrato Individual de Trabajo.
- ✓ Enviar dentro del improrrogable plazo de los dos primeros meses de cada año a la dependencia administrativa correspondiente del Ministerio de Trabajo y Previsión Social, directamente o por medio de las autoridades de trabajo del lugar donde se encuentra la respectiva empresa, un informe impreso, que por lo menos debe contener estos datos:
 - Egresos totales que hayan tenido por concepto de salarios, bonificaciones y cualquier otra prestación económica durante el año anterior, con la debida separación de las salidas por jornadas ordinarias y extraordinarias.
 - Nombres y apellidos de sus trabajadores con expresión de la edad aproximada, nacionalidad, sexo, ocupación, número de días que haya trabajado cada uno y el salario que individualmente les haya correspondido durante dicho año. (22:8).

d) Instituto Guatemalteco de Seguridad Social

Los trámites a seguir en el IGSS son los siguientes:

- ✓ El patrono o su representante, deberá acudir a la Sección de Inscripciones en la División de Registro de Patronos y Trabajadores, en el segundo nivel del Edificio Central en la Ciudad de Guatemala, o bien en las cajas o delegaciones

departamentales que les corresponda (delegaciones), para solicitar el formulario DRTP-001 el cual deberá ser debidamente lleno.

- ✓ Fotocopia de Escritura Pública o documento equivalente que les da vida jurídica;
- ✓ Fotocopia de los estatutos.
- ✓ Fotocopia del nombramiento del Representante Legal, con anotación de su registro o reconocimiento.
- ✓ Fotocopia simple del Documento Personal de Identificación -DPI-, del Representante Legal. Pasaporte si es extranjero.
- ✓ Fotocopia de la resolución del Ministerio de Educación autorizando su funcionamiento, en la cual conste la propiedad del mismo
- ✓ Prestación de servicios de personal:
 - Fotocopia del contrato respectivo

e) Instituto de Recreación para los Trabajadores

Los trámites que el patrono debe realizar en el IRTRA son los siguientes:

- ✓ Presentar acta de inscripción patronal y los recibos pagados desde su inscripción a la fecha, como mínimo deberán ser tres; en original y una copia.
- ✓ Presentar fotocopia de las últimas tres planillas de pago IGSS con salario mínimo.
- ✓ Presentar fotocopia de resolución ministerial, para las credenciales de los patronos. (22:8-9).

1.2.4 Estructura organizacional de un centro educativo privado

La estructura organizacional de un centro educativo privado se encuentra distribuida de la siguiente forma:

a) Dirección

Ente encargado de la realización de la planificación, organización, coordinación,

supervisión y evaluación de todas las acciones administrativas del centro educativo.

La Dirección es representada por el director, quien a su vez es el representante del centro educativo ante el Ministerio de Educación. Debe existir un director para cada nivel educativo, aunque puede presentarse que un director tenga a su cargo dos niveles educativos, pero ello es posible si el Ministerio de Educación lo autoriza.

Entre sus principales funciones están:

- ✓ Planificación, organización y coordinación administrativa.
- ✓ Supervisión y evaluación del desempeño de las actividades administrativas.
- ✓ Asistir a reuniones de trabajo convocadas por la Supervisión Educativa.
- ✓ Distribución de grados y cátedras.
- ✓ Inscripción de alumnos
- ✓ Revisión de expedientes de alumnos
- ✓ Solicitud de revalidación de actividades a la Supervisión Educativa
- ✓ Solicitud de emisión de matrículas y operación escuela

b) Coordinación académica

Unidad encargada de orientar la acción docente del personal hacia la consecución de los fines y objetivos de la educación nacional y los particulares del centro educativo.

Entre sus funciones están:

- ✓ Planificación de las diferentes unidades de trabajo a realizar durante el ciclo escolar.
- ✓ Elaboración de perfil de alumno egresado del centro educativo por cada grado.
- ✓ Revisión de planificación docente.
- ✓ Control de disciplina dentro del aula y establecimiento.
- ✓ Mantener salones de clase en condiciones adecuadas para el correcto desarrollo de las actividades del proceso enseñanza – aprendizaje.
- ✓ Llevar a cabo capacitaciones al personal docente para su actualización.

- ✓ Mantener una adecuada comunicación con la dirección, el personal docente y los padres de familia.

La unidad de coordinación académica está formada por tres elementos fundamentales, los que se describen a continuación.

c) Personal docente

Está conformado por los maestros, maestras, profesores y profesoras de los diferentes niveles educativos quienes tienen el fin primordial de llevar a cabo el desarrollo del proceso enseñanza aprendizaje de una forma adecuada.

Entre las diferentes funciones del personal docente pueden mencionarse:

- ✓ Realizar una planificación bimensual de las actividades educativas que desarrollará tanto dentro como fuera de su salón de clases.
- ✓ Mantener un ambiente agradable en su salón de clases, motivando con ello a los alumnos a que participen de forma activa en el desarrollo de las actividades docentes previamente establecidas en la planificación docente.
- ✓ Cumplir con las exigencias educativas por parte de la coordinación académica y Dirección del centro educativo.

d) Alumnos

Es el conjunto de niños, niñas y adolescentes inscritos en el ciclo escolar. Forman parte elemental del proceso enseñanza – aprendizaje.

e) Secretaría

Es la sección encargada de llevar a cabo la transcripción y elaboración de documentos de diversos tipos; así como llevar el control del archivo de alumnos y docentes. En la secretaría pueden encontrarse de una hasta tres secretarías, o más, dependiendo de las dimensiones del centro educativo.

Algunas de las funciones de la secretaria son:

- ✓ Elaboración de actas, cartas de buena conducta, entre otros documentos.
- ✓ Realización de listado de alumnos.
- ✓ Control de asistencia a docentes, entre otras.

f) Departamento contable

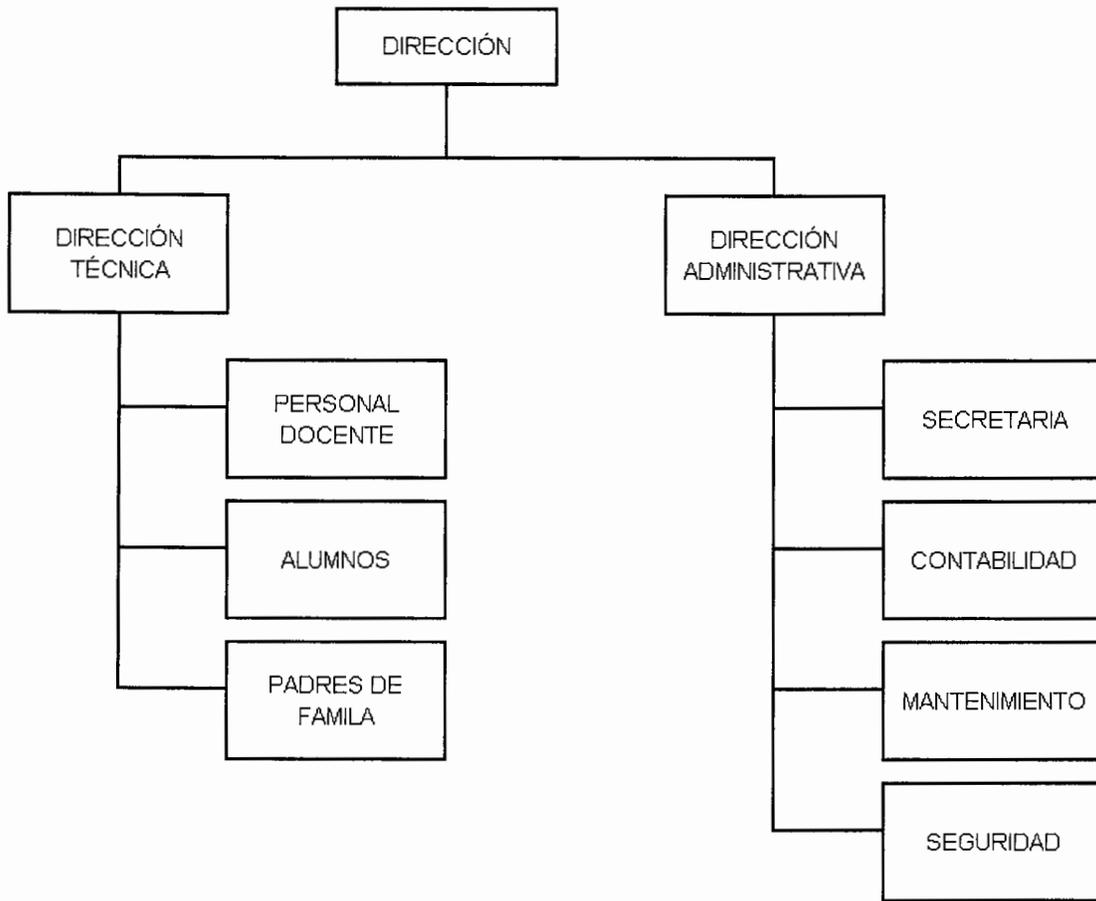
Tiene a su cargo la elaboración de información financiera confiable y oportuna. Puede estar conformado por un jefe de departamento y un auxiliar, dependiendo de las dimensiones del centro educativo, en cuanto al volumen de sus actividades económicas. Algunas de sus funciones son:

- ✓ Generar información financiera confiable y oportuna de las actividades económicas del centro educativo
- ✓ Desarrollar un presupuesto anual con base en el volumen de actividades económicas estimado.
- ✓ Elaborar informes de antigüedad de cuentas por cobrar.
- ✓ Cumplir oportunamente con las obligaciones tributarias que establezcan las leyes aplicables.

g) Personal de servicio

El personal de servicio está formado por las personas que tienen a su cargo la limpieza del plantel del centro educativo (edificio escolar y áreas recreativas). Las labores de limpieza del plantel son importantes por los que las personas encargadas de dicha labor deben velar porque el edificio escolar siempre se muestre en condiciones higiénicas y salubres, de tal manera que contribuyan al adecuado desarrollo de las actividades académicas y administrativas del centro educativo. (22:11-14).

Se puede tomar como referencia el siguiente organigrama como estructura básica:



Fuente: Elaboración Propia

CAPÍTULO II

LEGISLACIÓN APLICABLE A UN CENTRO EDUCATIVO PRIVADO PROPIEDAD DE UNA ASOCIACIÓN NO LUCRATIVA

2.1 Superintendencia de Administración Tributaria

“Se crea la Superintendencia de Administración Tributaria, como una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio guatemalteco para el cumplimiento de sus objetivos, tendrá las atribuciones y funciones que le asigna la ley. Gozará de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.” (13:2).

2.2.1 Antecedentes históricos de la Superintendencia de Administración Tributaria

“El Gobierno de Guatemala, por medio del Ministerio de Finanzas Públicas, inició a principios de 1997 un conjunto de acciones orientadas a transformar y fortalecer el sistema tributario del país. Dentro de estas acciones se incluyó la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria, para dar cumplimiento a los compromisos fiscales contenidos en los Acuerdos de Paz y el Programa de Modernización del Sector Público, aprobado por el Congreso de la República, según Decreto Número 1-98, el cual entró en vigencia a partir del 21 de febrero del año 1998. La denominación de la Superintendencia de Administración Tributaria puede abreviarse a SAT.” (13:2).

2.2.2 Funciones y facultades de la Superintendencia de Administración Tributaria

Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo; “Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de

los que por ley administran y recaudan las Municipalidades. Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas.

Sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras; establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Establecer normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia tributaria. Asesorar al Estado en materia de política fiscal y legislación tributaria, y proponer por conducto del Organismo Ejecutivo las medidas legales necesarias para el cumplimiento de sus fines. Opinar sobre los efectos fiscales y la procedencia de la concesión de incentivos, exenciones, deducciones, beneficios o exoneraciones tributarias, cuando la ley así lo disponga.

Así mismo evaluar periódicamente y proponer, por conducto del Organismo Ejecutivo, las modificaciones legales pertinentes a las exenciones y los beneficios vigentes. Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la Administración Tributaria. Todas aquellas que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios." (13:3).

2.2.3 Unidades administrativas de la Superintendencia de Administración Tributaria relacionadas con la asociación no lucrativa

Existen varias unidades que se ven involucradas desde la inscripción de la asociación no lucrativa, hasta la fiscalización de sus operaciones, siendo:

a) División de Recaudación y Gestión

La División de Recaudación y Gestión de la Gerencia a la que corresponda el contribuyente, dependiendo su domicilio fiscal, de la Intendencia de Coordinación de

Operaciones, es la encargada del control y seguimiento del comportamiento tributario de los contribuyentes total y parcialmente exentos de impuestos, incluyendo las asociaciones no lucrativas y centros educativos. (13:7).

b) Unidad de Control de Entes Exentos

La División de Recaudación y Gestión de la Gerencia Regional Central, cuenta con la Unidad de Control de Entes Exentos, para llevar el control de las obligaciones fiscales de las entidades totalmente exentas (universidades, centros educativos), y parcialmente exentas (asociaciones, fundaciones, cooperativas y entidades del Estado). Entre las funciones principales se encuentra la revisión trimestral del uso adecuado de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado extendidas por los centros educativos en las compras que realizan, conforme el informe que presentan.

c) División de Fiscalización

La División de Fiscalización de la Gerencia a la que corresponda el contribuyente, dependiendo su domicilio fiscal, de la Intendencia de Coordinación de Operaciones, es la encargada de realizar las auditorías tributarias que programa la Intendencia de Fiscalización, para determinar el correcto cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas de los contribuyentes, entre ellos las asociaciones no lucrativas y centros educativos. (13:7).

2.2 Legislación aplicable al centro educativo propiedad de una asociación no lucrativa

2.2.1 Constitución Política de la República de Guatemala

Es la principal y máxima ley del país creada por la Asamblea Nacional Constituyente y reformada por consulta popular, según Acuerdo Legislativo 18-93, del Congreso de la República de Guatemala. La misma contiene la organización jurídica y política de un Estado, que tiene como base los estatutos, leyes, reglamentaciones y decretos que rigen a una nación. (1:19).

El artículo 73 indica: Libertad de educación y asistencia económica estatal. La familia es fuente de la educación y los padres tienen derecho a escoger la que ha de impartirse a sus hijos menores. El Estado podrá subvencionar a los centros educativos privados gratuitos y la ley regulará lo relativo a esta materia. Los centros educativos privados funcionarán bajo la inspección del Estado. Están obligados a llenar, por lo menos, los planes y programas oficiales de estudio. Como centros de cultura gozarán de la exención de toda clase de impuestos y arbitrios.

También en el artículo 239, indica "Principio de Legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

El hecho generador de la relación tributaria; Las exenciones; El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; La base imponible y el tipo impositivo; Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y Las infracciones y sanciones tributarias".

"Son nulas ipso jure las disposiciones jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación." (1:77).

Así mismo en el artículo 243 indica: "Principio de capacidad de pago. El sistema tributario debe ser justo y equitativo.

Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio y capacidad de pago. Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador

atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición.” (1:79).

2.2.2 Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas

El Código Tributario fue emitido para que las leyes de materia tributaria sean armónicas y unitarias; y las mismas se sujeten a lo regulado por la Constitución Política, para uniformar los procedimientos y otras disposiciones que son aplicables en forma general a cualquier tributo y para evitar la contradicción, repetición y falta de técnica legislativa en las leyes ordinarias, esto con el objeto de normar adecuadamente las relaciones entre el fisco y los contribuyentes.

El artículo 62 indica: Exención es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de ésta, cuando se verifican los supuestos establecidos en dicha ley. Si concurren partes exentas y no exentas en los actos o contratos, la obligación tributaria se cumplirá únicamente en proporción a la parte o partes que no gozan de exención. (7:24).

El artículo 65. Alcance de las exenciones tributarias. Las exenciones y beneficios tributarios que se otorguen serán aplicables, exclusivamente, a los contribuyentes que realicen en forma efectiva y directa, actividades, actos o contratos que sean materia u objeto específico de tal exención o beneficio y mientras cumplan con los requisitos legales previstos en las leyes que los concedan. En ningún caso los beneficios obtenidos podrán transferirse a terceros por ningún título. (7:25).

El artículo 70. * Competencia. Cuando se cometan delitos tipificados como tales en la ley penal, relacionados con la materia tributaria, el conocimiento de los mismos corresponderá a los tribunales competentes del ramo penal. Cuando se presuma la existencia de un delito, la Administración Tributaria deberá denunciar inmediatamente el hecho a la autoridad judicial penal competente, sin perjuicio del cobro de los tributos

adeudados al fisco. El pago del Impuesto defraudado por el imputado no lo libera de su responsabilidad penal.

El Juez Contralor de la investigación en los procesos en que se discutan obligaciones tributarias deberá permitir que, los abogados designados por la Administración Tributaria, se impongan de las actuaciones judiciales y coadyuven con el Ministerio Público en la persecución penal.(7:26).

El artículo 94. Infracciones a los deberes formales. Constituye infracción a los deberes formales la acción u omisión del contribuyente o responsable que implique incumplimiento de los previstos en este Código y en otras leyes tributarias. Son infracciones a los deberes formales, las siguientes:

... 9. Presentar las declaraciones después del plazo establecido en la ley tributaria específica.

SANCIÓN: Multa de cincuenta Quetzales (Q.50.00).Por cada día de atraso, con una sanción máxima de un mil Quetzales (Q.1, 000.00).

Cuando la infracción sea cometida por entidades que están total o parcialmente exentas del Impuesto Sobre la Renta, por desarrollar actividades no lucrativas, la sanción se duplicará. En caso de reincidencia, además de la imposición de la multa correspondiente se procederá a la cancelación definitiva de la inscripción como persona jurídica no lucrativa en los registros correspondientes.

... 13. La no presentación ante la Administración Tributaria de los informes establecidos en las leyes tributarias.

SANCIÓN: Una multa de cinco mil Quetzales (Q.5, 000.00).La primera vez; de diez mil Quetzales (Q.10, 000.00).La segunda vez y en caso de incumplir más de dos veces se aplicará multa de diez mil Quetzales (Q.10, 000.00).Más el equivalente al uno por ciento (1%). de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente, durante el último mes en el

cual declaró ingresos. Esta sanción será aplicada, por cada vez que incumpla con su obligación.

... 16. No efectuar el pago de tributos o no proporcionar la información requerida, eventual o periódicamente, por medio de los sistemas o herramientas, formas, formularios electrónicos, informáticos, digitales u otros, que han sido establecidos como de uso obligatorio para el contribuyente o responsable.

SANCIÓN: Multa de un mil Quetzales (Q.1, 000.00). sin perjuicio del cumplimiento de la obligación de presentar la información o pago requerido, utilizando estas herramientas, formas, formularios o similares.(7:35-38).

El artículo 94 "A". Reducción de sanciones a infracciones a deberes formales. Los contribuyentes o responsables que al percatarse de la comisión de una infracción a los deberes formales, de las establecidas en este Código o en las leyes tributarias específicas, que se sancionen pecuniariamente, sin haber sido requerido o fiscalizado, se presente voluntariamente ante la Administración Tributaria aceptando la comisión de la infracción, se rebajará la sanción que corresponda en un ochenta y cinco por ciento (85%). siempre que efectúe el pago de forma inmediata.

Esta rebaja no aplicará en el caso que el contribuyente reincida en la comisión de la misma infracción durante el período impositivo que corresponda. (7:38).

2.2.3 Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas

En el libro I Impuesto Sobre la Renta, en el artículo 8 Exenciones generales:

3. Los centros educativos privados, como centros de cultura, exclusivamente en las rentas derivadas de: matrícula de inscripción, colegiaturas y derechos de examen, por los cursos que tengan autorizados por la autoridad competente; se excluyen las actividades lucrativas de estos establecimientos, tales como librerías, servicio de

transporte, tiendas, venta de calzado y uniformes, internet, imprentas y otras actividades lucrativas. En todos los casos deben cumplir con las obligaciones contables, formales o de retención que pudieren corresponderles a estas entidades. (9:3).

El artículo 11. Rentas exentas. Están exentas del impuesto:

- ✓ Las rentas que obtengan los entes que destinen exclusivamente a los fines no lucrativos de su creación y en ningún caso distribuyan, directa o indirectamente, utilidades o bienes entre sus integrantes, tales como: los colegios profesionales; los partidos políticos; los comités cívicos; las asociaciones o fundaciones no lucrativas legalmente autorizadas e inscritas como exentas ante la Administración Tributaria, que tengan por objeto la beneficencia, asistencia o el servicio social, actividades culturales, científicas de educación e instrucción, artísticas, literarias, deportivas, políticas, sindicales, gremiales, religiosas, o el desarrollo de comunidades indígenas; únicamente por la parte que provenga de donaciones o cuotas ordinarias o extraordinarias. Se exceptúan de esta exención y están gravadas, las rentas obtenidas por tales entidades, en el desarrollo de actividades lucrativas mercantiles, agropecuarias, financieras o de servicios, debiendo declarar como renta gravada los ingresos obtenidos por tales actividades.

- ✓ Las rentas de las cooperativas legalmente constituidas en el país, provenientes de las transacciones con sus asociados y con otras cooperativas, federaciones y confederaciones de cooperativas. Sin embargo, las rentas provenientes de operaciones con terceros si están gravadas. (9:4).

2.2.4 Reglamento Del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 Del Congreso de la República de Guatemala, que establece el Impuesto Sobre La Renta, Acuerdo Gubernativo Número 213-2013

El artículo 7. Inscripción de Contribuyentes. La Administración Tributaria proporcionará los medios y establecerá los requisitos para la inscripción de los contribuyentes y

responsables en los distintos regímenes establecidos en la Ley. (...). Las personas que de conformidad con la Constitución o la Ley gocen de exención del Impuesto Sobre la Renta, deben igualmente inscribirse y acreditar tal calidad ante la Administración Tributaria. (19:3-4).

2.2.5 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto Número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas

Este impuesto es uno de los más importantes en todo sistema tributario. La carga la soporta el consumidor final y el sujeto obligado a recargarlo en cada operación de venta o servicio afecta a este impuesto, para posteriormente enterarlo en arcas fiscales. (10:5).

El artículo 7.* De las exenciones generales. Están exentos del impuesto establecido en esta ley:

... 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.

... 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.

El artículo 8.* De las exenciones específicas. 1. Los centros educativos públicos y privados, en lo que respecta a la matrícula de inscripción, colegiaturas y derechos de examen, de los cursos que tengan autorizados por la autoridad competente. (10:7).

2.2.6 Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Acuerdo Gubernativo Número 5-2013

El artículo 12. Centros educativos y universidades. Los centros educativos públicos y privados, así como las universidades autorizadas para funcionar en el país, referidos en

el artículo 8, numerales 1 y 2 de la Ley, deberán inscribirse como contribuyentes para todas las actividades que realicen y presentar la declaración a que se refiere el artículo 40 de la Ley, por las ventas realizadas o los servicios prestados, sean gravados o exentos. (18:5).

El artículo 13. Constancia de exención. Las personas, entidades, organismos, misiones diplomáticas y consulares que se encuentran inscritas ante la Administración Tributaria como exentas, podrán utilizar las constancias de exención reguladas en el artículo 9 de la Ley, salvo cuando se trate de pagos a pequeños contribuyentes, en cuyo caso deberán pagar el monto total de la factura. Cuando proceda la inscripción como exento de un nuevo ente, persona, entidad, organismo, misión diplomática o consular, deberá acreditarse previamente el derecho a tal exención ante la Administración Tributaria, a efecto de obtener la autorización de las constancias de exención.

Las características de las constancias de exención serán establecidas por la Administración Tributaria. (18:5).

El artículo 14. Informe de constancias de exención. Para fines del registro y control de las constancias de exención, las personas exentas establecidas en el artículo 8 de la Ley, deben presentar un informe ante la Administración Tributaria, por medio electrónico u otro medio autorizado por la referida institución, el cual deberá contener todas las operaciones y transacciones exentas por las cuales se haya emitido constancias de exención, detallando lo siguiente:

- 1). Número de la constancia de exención emitida y fecha en la que la utilizó.
- 2). Número de Identificación Tributaria y nombre, razón o denominación social del proveedor.
- 3). El monto total de la transacción.
- 4). Número de la factura, la descripción de los bienes y servicios adquiridos.

El informe de constancias de exención indicado en el párrafo precedente, será trimestral, por lo que dentro de los primeros quince días del mes inmediato siguiente de

concluido el trimestre que se reporta, deberá ser presentado ante la Administración Tributaria. (18:5-6).

El artículo 15. Operaciones con sujetos exentos. Los contribuyentes que vendan o presten servicios a las personas indicadas en el artículo 8 de la Ley, declararán como gravados dichos ingresos y en una casilla aparte, acreditarán el monto de las constancias de exención que les fueron emitidas. (18:6).

2.2.7 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, Decreto Número 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas

El artículo 20. Efectos Tributarios. Los pagos que realicen los contribuyentes para respaldar costos y gastos deducibles o constituyan créditos fiscales y demás egresos con efectos tributarios, a partir de treinta mil Quetzales (Q.30, 000.00), deben realizarse por cualquier medio que faciliten los bancos del sistema, distinto al dinero en efectivo, en el que se individualice a quien venda los bienes o preste los servicios objetos del pago. Dichos pagos también podrán realizarse utilizando tarjeta de crédito, de débito o medios similares, independientemente de la documentación legal que corresponda.

Para efectos de este artículo, se entenderá que existe una sola operación cuando se realicen pagos a un mismo proveedor durante un mes calendario, o bien cuando en una operación igual o superior al monto indicado en el párrafo anterior, el pago se efectúe parcialmente o se fraccione el mismo. En ambos casos deben utilizar los medios indicados en este artículo, de lo contrario el gasto no se considerará deducible y tampoco generará derecho a crédito fiscal.

Las obligaciones tributarias que se generen por la permuta, mutuos de bienes no dinerarios u otra clase de actos o contratos, que se paguen por medio distinto al pago en dinero en efectivo o por cualquier medio que proporcionen los bancos del sistema o por medio de tarjetas de crédito o de débito, deben formalizarse en escritura pública. (8:10).

2.2.8 Ley Del Impuesto de Solidaridad, Decreto Número73-2008 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas

Éste impuesto está a cargo de las personas individuales o jurídicas, los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, las agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y de otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.

El artículo 4.* Exenciones

- b). Las universidades y los centros educativos públicos y privados, legalmente autorizados para funcionar en el país.
- e). Las asociaciones, fundaciones, cooperativas, federaciones, centrales de servicio y confederaciones de cooperativas, centros culturales, asociaciones deportivas, gremiales, sindicales, profesionales, los partidos políticos y las entidades religiosas y de servicio social o científico, que estén legalmente constituidas, autorizadas e inscritas en la Administración Tributaria, siempre que la totalidad de los ingresos que obtengan y su patrimonio se destinen exclusivamente a los fines de su creación y que en ningún caso distribuyan beneficios, utilidades o bienes entre sus integrantes. De lo contrario no serán sujetos de esta exención.
- f). Las personas individuales o jurídicas y los demás entes o patrimonios afectos al Impuesto de Solidaridad, que paguen el Impuesto Sobre la Renta de conformidad con el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas de este Impuesto." (11:2-3).

2.2.9 Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto Número 37-92 Del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas

Se establece un Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, sobre los documentos que contienen actos y contratos.

El artículo 10. De las personas exentas:

3. Los establecimientos educativos privados que realicen planes y programas oficiales de estudios, así como los autorizados como experimentales, cuando el pago del impuesto les corresponda.

4. Las asociaciones, fundaciones o instituciones de asistencia pública o de servicio social a la colectividad, culturales, gremiales, científicas, educativas, artísticas o deportivas; sindicatos de trabajadores, asociaciones solidaritas e instituciones religiosas, siempre que estén autorizadas por la ley, que no tengan por objeto el lucro, que en ninguna forma distribuyan utilidades o dividendos entre sus asociadas o integrantes y que sus fondos no los destinen a fines distintos a los previstos en sus estatutos o documento constitutivo. (12:5).

El artículo 22. De la fiscalización de entidades e instituciones no lucrativas.

Están sujetas a verificaciones de auditoría, en cuanto a la aplicación de las exoneraciones aprobadas conforme esta ley, las asociaciones, fundaciones o instituciones de asistencia pública o de servicio social a la colectividad, culturales, gremiales, científicas, educativas, artísticas o deportivas; sindicatos de trabajadores e instituciones religiosas, siempre que estén autorizadas por la ley, que no tengan por objeto el lucro, que en ninguna forma distribuyan utilidades entre sus asociados o integrantes, que sus fondos no los destinen a fines distintos a los previstos en sus estatutos y solamente por aquellos actos o contratos necesarios para la consecución de sus fines. (12:11).

2.2.10 Código Penal, Decreto Número 17-73 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas

El Código Penal tipifica y sanciona diferentes delitos que pueden cometer las personas individuales o jurídicas, y que lesionan el bien jurídico tutelado, que en este caso es el patrimonio, la salud, la educación, la seguridad pero especialmente, los ingresos tributarios, es decir en general afecta a la sociedad.

Los delitos que establece dicha norma legal, en materia tributaria están estipulados en el artículo 358 literal A, B, C, D los cuales se describen a continuación:

Capítulo IV de los Delitos contra el Régimen Tributario

Artículo 358.- "A". * Defraudación tributaria.

Comete delito de defraudación tributaria quien, mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid, o cualquier otra forma de engaño, induzca a error a la administración tributaria en la determinación o el pago de la obligación tributaria, de manera que produzca detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva. El responsable de este delito será sancionado con prisión de uno a seis años, que graduará el Juez con relación a la gravedad del caso, y multa equivalente al impuesto omitido. Si el delito fuere cometido por persona extranjera se le impondrá, además de las penas a que se hubiere hecho acreedora, la pena de expulsión del territorio nacional, que se ejecutará inmediatamente que haya cumplido aquellas.

Artículo 358.* "B". Casos especiales de defraudación

Casos especiales de defraudación tributaria.

Incurrirá en las sanciones señaladas en el artículo anterior:

1. Quien utilice mercancías, objetos o productos beneficiados por exenciones o franquicias, para fines distintos de los establecidos en la ley que conceda la exención o franquicia, sin haber cubierto los impuestos que serían aplicables a las mercancías, objetos o productos beneficiados.

2. Quien comercialice clandestinamente mercancías evadiendo el control fiscal o el pago de tributos. Se entiende que actúa en forma clandestina quien teniendo o no establecimiento abierto al público ejerce actividades comerciales y no tenga patente de comercio; o teniéndola no lleve los libros de contabilidad que requieren el Código de Comercio y la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

3. Quien falsifique, adultere o destruya sellos, marchamos, precintos, timbres u otros medios de control tributario; así como quien teniendo a su cargo dichos medios de control tributario, les dé un uso indebido o permita que otros lo hagan.

4. Quien destruya, altere u oculte las características de las mercancías, u omita la indicación de su destino o procedencia.

5. Quien hiciera en todo o en parte una factura o documento falso, que no está autorizado por la Administración Tributaria, con el ánimo de afectar la determinación o el pago de los tributos.

6. Quien lleve doble o múltiple contabilidad para afectar negativamente la determinación o el pago de tributos.

7. Quien falsifique en los formularios, recibos u otros medios para comprobar el pago de tributos, los sellos o las marcas de operaciones de las cajas receptoras de los bancos del sistema, de otros entes autorizados para recaudar tributos o de las cajas receptoras de la Administración Tributaria.

8. Quien altere o destruya los mecanismos de control fiscal, colocados en máquinas registradoras o timbradoras, los sellos fiscales y similares.

Si este delito fuere cometido por empleados o representantes legales de una persona jurídica, buscando beneficio para ésta, además de las sanciones aplicables a los participantes del delito, se impondrá, a la persona jurídica, una multa equivalente al monto del impuesto omitido. Si se produce reincidencia, se sancionará a la persona jurídica con la cancelación definitiva de la patente de comercio.

9. El contribuyente del Impuesto al Valor Agregado que, en beneficio propio o de tercero, no declare la totalidad o parte del impuesto que cargó a sus clientes en la venta de bienes o la prestación de servicios gravados, que le corresponde enterar a la Administración Tributaria después de haber restado el correspondiente crédito fiscal.

10. El contribuyente que, para simular la adquisición de bienes o servicios, falsifica facturas, las obtiene de otro contribuyente, o supone la existencia de otro contribuyente que las extiende, para aparentar gastos que no hizo realmente, con el propósito de desvirtuar sus rentas obtenidas y evadir disminuir la tasa impositiva que le tocaría cubrir, o para incrementar fraudulentamente su crédito fiscal; y el contribuyente que las extiende.

11. Quien, para simular la adquisición de bienes o mercancías de cualquier naturaleza o acreditar la propiedad de los mismos, cuya procedencia sea de carácter ilícito o de contrabando, falsifique facturas, utilice facturas falsificadas, obtenga facturas de un tercero, o simule la existencia de un contribuyente.

12. Quien emita, facilite o proporcione facturas a un tercero para simular la adquisición de bienes o mercancías de cualquier naturaleza, o acreditar la propiedad de los mismos, cuya procedencia sea de carácter ilícito o de contrabando

Artículo 358.- * "C". Apropiación indebida de tributos.

Comete el delito de apropiación indebida de tributos quien actuando en calidad de agente de percepción o de retención, en beneficio propio, de una empresa o de tercero, no entere a la Administración Tributaria la totalidad o parte de los impuestos percibidos o retenidos, después de transcurrido el plazo establecido por las leyes tributarias específicas para enterarlos. El responsable de este delito será sancionado con prisión de uno a seis años, que graduará el Juez con relación a la gravedad del caso, y multa equivalente al impuesto apropiado.

Si el delito fuere cometido por directores, gerentes, administradores, funcionarios, empleados o representantes legales de una persona jurídica, en beneficio de ésta, además de la sanción aplicable a los responsables, se impondrá a la persona jurídica una multa equivalente al monto del impuesto no enterado, y se le apercibirá que en caso de reincidencia se ordenará la cancelación de la patente de comercio en forma definitiva. Si el delito fuere cometido por persona extranjera se le impondrá, además de

las penas a que se hubiere hecho acreedora, la pena de expulsión del territorio nacional, que se ejecutará inmediatamente que haya cumplido aquellas.

Artículo 358.- * "D". Resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria. Comete el delito de resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria quien, después de haber sido requerido por dicha Administración, con intervención de juez competente, impida las actuaciones y diligencias necesarias para la fiscalización y determinación de su obligación, se niegue a proporcionar libros, registros u otros documentos contables necesarios para establecer la base imponible de los tributos; o impida el acceso al sistema de cómputo en lo relativo al registro de sus operaciones contables.

El responsable de este delito será sancionado con prisión de uno a seis años y multa equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos del contribuyente, durante el período mensual, trimestral o anual que se revise.

Si este delito fuere cometido por empleados o representantes legales de una persona jurídica, buscando beneficio para ésta, además de las sanciones aplicables a los participantes del delito, se impondrá a la persona jurídica una multa equivalente al monto del impuesto omitido. Si se produce reincidencia, se sancionará a la persona jurídica con la cancelación definitiva de la patente de comercio. Si el delito fuere cometido por persona extranjera se le impondrá, además de las penas a que se hubiere hecho acreedora, la pena de expulsión del territorio nacional, que se ejecutará inmediatamente que haya cumplido aquellas. (6:116-118).

2.2.11 Otros

a) Declaraciones en medio electrónico

Obligación de presentar declaraciones a través de BancaSAT. "Los contribuyentes o responsables, individuales o jurídicos, exentos total o parcialmente del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado están obligados a partir del primero de julio del año 2009, según Resolución de Directorio No. 306-2009 a presentar todos los

formularios, incluyendo las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado, a través del medio electrónico BancaSAT." (22:1).

b) Sistema informático para control de entes exentos EXENIVA

Al implementarse estos sistemas informáticos y bases de datos, la Administración Tributaria deberá publicar en su página WEB y en uno de los diarios de mayor circulación, la fecha en que las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado dejarán de tener validez. Según el artículo 71 del Decreto 4-2012, Disposiciones Para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando, la Administración Tributaria publicó que a partir de enero de 2013 quedaron sin efecto las constancias de exención autorizadas en versión papel, y únicamente se utilizarán con base al sistema EXENIVA.

CAPÍTULO III

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA APLICABLES A LA REVISIÓN DE LAS CONSTANCIAS DE EXENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

3.1 Auditoría

“La auditoría consiste en un examen sistemático de los libros, documentos y demás registros contables de una entidad, con el objeto de obtener elementos de juicio y evidencia comprobatoria suficiente y competente para fundamentar de una manera objetiva y profesional la opinión que el Contador Público y Auditor, emite sobre los estados financieros preparados por la empresa a una fecha determinada y el resultado de las operaciones por un período terminado a esa fecha” (21:14).

3.1.1 Objetivo

“El objetivo de una auditoría es incrementar el grado de confianza que los usuarios depositan en los estados financieros. Esto se logra a través de la expresión de una opinión del auditor sobre si los estados financieros están preparados en todos los aspectos importantes, de acuerdo con el marco de referencia de la información financiera aplicable” (14:95).

3.1.2 Clasificación por la forma de ejercer la auditoría

De acuerdo a la manera de cómo se ejerce la Auditoría, esta puede clasificarse en Externa e Interna.

a) Auditoría externa

Aplicando el concepto general, se puede decir que la auditoría externa o independiente es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un Contador Público sin vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir una opinión

independiente sobre la forma como opera el sistema, el control interno del mismo y formular sugerencias para su mejoramiento.

b) Auditoría interna

Es el examen crítico y sistemático de los sistemas de control interno de una unidad económica, realizado por un profesional con vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir informes y formular sugerencias para el mejoramiento de los mismos. Estos informes son de circulación interna y no tienen trascendencia a los terceros pues no se producen bajo la figura de la Fe Pública” (2:16-18).

3.1.3 Clasificación por el área objeto del examen

De acuerdo al área o sistema de información objeto del examen de auditoría, esta se puede clasificar tomando el nombre del área específica o sistema de información examinado.

a) Auditoría de estados financieros

“Se basa en los estados financieros, con criterios técnicos de las Normas Internacionales de Contabilidad y Normas de Internacionales de Información Financiera, le corresponde el grado de responsabilidad de razonabilidad de las cifras aplicando Normas Internacionales de Auditoría, y la opinión es de beneficio para los accionistas, acreedores, dependencias reguladoras y público en general.” (16:15).

b) Auditoría operativa

“Se involucra en el estudio sistemático de las actividades operativas de una organización en relación con objetivos específicos. La expresión auditoría operacional se emplea a menudo como sinónimo de auditoría administrativa, auditoría de actuación, auditoría de los resultados del programa, revisión administrativa. Los auditores internos se involucran en la práctica de la auditoría operativa. El alcance de la auditoría podrá comprender a toda la organización o a un subconjunto determinado en ella. En una

empresa podrá relacionarse con una unidad administrativa determinada, o bien se puede relacionar con controles de calidad en los departamentos de artículos terminados, el usuario final es la administración" (16:15).

c) Auditoría gubernamental

"Consiste en el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras o administrativas, o de ambas a la vez, practicado con posterioridad a su ejecución, con la finalidad de verificarlas, evaluarlas y elaborar los informes correspondientes" (16:15).

El objetivo de las auditorías gubernamentales es velar por la transparencia de la gestión pública y la promoción de la responsabilidad de quienes tengan a su cargo el manejo de fondos públicos, no sólo por la asignación y forma del uso de los recursos que les fueron confiados, sino también por los resultados obtenidos.

d) Auditoría tributaria

De las auditorías de cumplimiento se deriva la auditoría tributaria, la cual será abarcada ampliamente en el capítulo siguiente, por ser la auditoría objeto de estudio y aplicación en la presente tesis.

e) Normas de auditoría

"Las normas internacionales de auditoría, establecen los objetivos generales del auditor independiente y explica la naturaleza y alcance de una auditoría diseñada para permitir al auditor independiente cumplir dichos objetivos. También explica el alcance, autoridad y estructura de las NIA e incluye las responsabilidades generales del auditor independiente, aplicables en todas las auditorías, incluyendo la obligación de cumplir las NIA.

Las NIA están escritas en el contexto de una auditoría de estados financieros realizada por un auditor independiente. Estas normas se deben adaptar lo necesario, de acuerdo

con las circunstancias, cuando se apliquen en auditorías de otra información financiera histórica.

Las NIA no abarcan las responsabilidades del auditor que pudieran derivarse de alguna legislación, regulación u otro marco regulatorio, por ejemplo, en una oferta pública de valores. Dichas responsabilidades pueden ser diferentes a las establecidas en las NIA; en consecuencia, aunque el auditor puede, en tales circunstancias, encontrar útiles algunos aspectos de las NIA, es su responsabilidad asegurarse del cumplimiento de todas las obligaciones legales, regulatorias o profesionales que le sean aplicables". (14:95).

Las Normas Internacionales 2010, incorporan la norma internacional de auditoría 250, la cual establece la consideración de Leyes y Regulaciones en una auditoría de estados financieros. "Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA). Establece la responsabilidad del auditor de considerar las leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros. Esta NIA no aplica a otros compromisos de aseguramiento en los que se contrata al auditor específicamente para probar y reportar por separado el cumplimiento con leyes o regulaciones específicas.

El efecto de leyes y regulaciones en los estados financieros varía considerablemente. Esas leyes y regulaciones a que está sujeta una entidad constituyen el marco de referencia legal y regulatorio. Las disposiciones de algunas leyes o regulaciones tienen un efecto directo en los estados financieros, en cuanto a que determinan los montos y revelaciones en los estados financieros de una entidad. Otras leyes y regulaciones deben cumplirse por la administración o fijan las disposiciones bajo las que se permite a la entidad conducir un negocio, pero no tiene un efecto directo en los estados financieros de una entidad. (...). El incumplimiento con leyes y regulaciones puede dar como resultado multas, litigios u otras consecuencias para la entidad que pueden tener un efecto material en los estados financieros.

Es responsabilidad de la administración, con supervisión de los encargados del gobierno corporativo, asegurar que las operaciones de la entidad se conducen de acuerdo con las disposiciones de leyes y regulaciones, incluyendo el cumplimiento con las disposiciones de leyes y regulaciones que determinan los montos y revelaciones que se reportan en los estados financieros de una entidad.

Los requerimientos de esta NIA están diseñados para ayudar al auditor a identificar errores materiales de los estados financieros debido al incumplimiento con leyes y regulaciones". (14:245).

3.1.4 Técnicas de auditoría

"Son las herramientas que permiten al auditor aplicar las normas y procedimientos de auditoría en las revisiones de tipo financiero, fiscal o de cualquier índole. Existen varias técnicas comúnmente conocidas por todos los auditores, el orden en el que se presentan las técnicas de auditoría no es en función de su aplicación, uso o importancia, ya que todas son importantes cuando existe la necesidad de implementarlas, entre ellas están:

a) Observación

Es mirar con juicio todos los aspectos y elementos relacionados con la empresa que se va a auditar como edificios, maquinaria, equipo, o bien, conocer los diferentes departamentos de la empresa: ventas, administración, distribución, producción, incluyendo al personal etc., así como, los trámites administrativos incluyendo documentación interna y externa en uso, el archivo y almacén de papelería, etc.

b) Análisis

Consiste en descomponer o desmenuzar el todo en partes identificables que lo integran para proceder a su estudio y determinar cuáles son susceptibles de revisión.

c) Estudio general

Se refiere al conocimiento de la empresa a través de la escritura constitutiva, actas de asamblea de accionistas y del consejo, así como el manual de procedimientos y el manual general de organización, contratos celebrados, etc., en otras palabras todo aquel documento que permita al auditor conocer la historia de la empresa en cuestión.

d) Inspección o examen físico

Es el recuento físico de cualquier bien material: dinero en efectivo, documentos, acciones, maquinaria, equipo, materias primas, productos terminados y mercancías, entre otros.

e) Confirmación o circularización

Esta técnica consiste en la obtención de información que el auditor solicita a terceras personas, que tienen relación con la empresa auditada, para verificar la autenticidad de las operaciones registradas en contabilidad.

Las cartas de confirmación enviadas a terceras personas son firmadas por la persona responsable de la empresa, ya sea el propietario o el representante legal, según sea el caso. La respuesta de las mismas es enviada al auditor.

f) Investigación

Indagar por diversos medios posibles, algún dato que el auditor considere de importancia, sea éste un nombre, una cifra, una fecha, etc. localizado en un informe, documento o comprobante que cause interés para descartar o confirmar que adolece de alguna anomalía, es decir, que no esté contabilizado o si lo está, se dude de su veracidad.

g) Declaraciones y certificaciones

Las declaraciones son la obtención de información por escrito, de la investigación realizada obtenida de funcionarios y empleados de la empresa, o bien de algún tercero.

Por lo que se refiere a la certificación, generalmente es obtenida de una persona o institución que legaliza la información o documentación con su firma, por el hecho de tener la facultad como autoridad o perito en la materia.

h) Cálculo

Efectuar todas las operaciones aritméticas en libros, registros, documentos, estados financieros, declaraciones de impuestos, etc.

i) Compulsas

Técnica utilizada por las autoridades fiscales, para verificar a través del correo o en visitas domiciliarias, si las operaciones realizadas por la empresa visitada con sus clientes, proveedores y terceras personas corresponden a las registradas en la contabilidad y declaradas para los Impuestos, Sobre la Renta y al Valor Agregado, entre otros.

Esta técnica es parecida a la de confirmación y circularización, la diferencia radica en que en éstas se investiga el saldo o la integración del mismo a una fecha determinada y en las compulsas lo importante es el análisis de las operaciones en un período determinado, por lo regular de un año" (3:50-61).

3.2 Auditoría tributaria

La auditoria tributaria también es conocida como auditoría fiscal, "es parte de la auditoría externa, la practican personas que representan a las diversas autoridades administrativas de fiscalización, con el objeto de verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias que en materia tributaria tienen los contribuyentes". (16:27).

Consiste en la investigación selectiva de las cuentas que integran los Estados Financieros, la documentación, registro y operaciones efectuadas por una empresa, tendientes a comprobar que las bases afectas a tributos se hayan determinado de

acuerdo con las disposiciones legales contenidas en el Código de Comercio, Código Tributario y demás leyes impositivas que corresponda aplicar.

El concepto anterior implica, en forma tácita, la investigación extra-contable que debe desarrollarse con el objeto de verificar el cumplimiento tributario de los aumentos de patrimonio e inversiones al margen de la contabilidad que acusan los contribuyentes.

Por lo que también se puede definir Auditoría Tributaria como una técnica eminentemente de control, que se define como la aplicación sistemática, ordenada y metódica de un conjunto de procedimientos y técnicas encaminadas a verificar el fiel cumplimiento de las obligaciones tributarias.

3.2.1 Objetivo

El objetivo de la auditoría tributaria es evaluar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, formales y sustantivas del contribuyente, considerando los siguientes aspectos:

a) Principal

Al referirse a la obligación tributaria principal, el contribuyente está obligado a observar los siguientes elementos en la determinación de los impuestos.

- ✓ Declaración y pago oportuno.

Como norma general, las disposiciones legales impositivas estipulan que los impuestos están sujetos a declaración por parte de los contribuyentes (sujetos pasivos). Las disposiciones tributarias establecen la obligación de presentar la declaración de los impuestos, aún cuando no exista pago del mismo, siendo aplicables sanciones por no presentar en forma oportuna dichas declaraciones.

Por otra parte, en los casos en que se determina un impuesto a pagar, la no declaración y pago dentro de los plazos legales obliga al sujeto pasivo a cumplir con la cancelación del impuesto omitido más intereses, mora y multas. La auditoría tributaria, en

consecuencia, comprobará que la declaración y pago se haya efectuado dentro de los plazos legales.

✓ Rebajas y créditos.

Siguiendo con el proceso lógico inverso de la determinación, declaración y pago de los impuestos, al impuesto determinado según tasa, corresponde deducirle las rebajas o créditos que la ley estipule. El auditor tributario deberá verificar o comprobar que dichos créditos o rebajas corresponda efectuarlos y que sus montos estén debidamente determinados según las disposiciones legales pertinentes.

✓ Tarifa

El auditor tributario deberá comprobar si la tarifa aplicada es la correcta y si el impuesto determinado según tarifa es el adecuado.

✓ Base imponible

Este elemento, en conjunto con los demás, permite evidenciar y cuantificar la obligación tributaria principal, es decir, el monto del tributo. El auditor tributario deberá cerciorarse acerca de la concurrencia de los presupuestos establecidos en la ley para determinar el hecho gravado y, enseguida, establecer la adecuada cifra respecto de la cual se aplicó la tarifa del impuesto. (16:29).

b) Accesorias

Como se ha señalado, el sujeto pasivo del impuesto debe dar cumplimiento a una serie de obligaciones complementarias dispuestas por el legislador. La tarea del auditor tributario será comprobar que dichas obligaciones han sido cumplidas correctamente en cuanto a forma y fondo. Entre otras obligaciones accesorias se pueden mencionar las siguientes:

- Inscribirse como contribuyente en el Registro Tributario Unificado.
- Llevar libros de contabilidad auxiliares al día.
- Documentar sus operaciones de ventas y servicios

- Presentar informes específicos solicitados por la Ley.
- Emitir factura (16:29).

3.2.2 Clasificación según su extensión

a) Auditorías integradas

En este tipo de auditorías se verifica el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas y todos los actos que tengan incidencia en los impuestos a los cuales el contribuyente este afecto, por ejemplo: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto de Solidaridad.

b) Auditorías selectivas

Las auditorías selectivas se realizan cuando únicamente se comprueban los actos que tengan incidencia en un impuesto por ejemplo en el Impuesto al Valor Agregado se verificarán los actos relacionados con el débito y crédito fiscal; en el Impuesto Sobre la Renta se verifican los costos y gastos, estableciendo el adecuado cumplimiento en el impuesto que haya sido requerido.

3.2.3 Clasificación por su iniciativa

a) Auditorías a solicitud del contribuyente

Estas auditorías se realizan a solicitud del contribuyente y se dan en los casos que solicitan devolución de crédito fiscal o bien por pagos indebidos o en exceso.

b) Auditorías obligatorias

Son las auditorías que la Administración Tributaria realiza a los contribuyentes, para verificar el adecuado cumplimiento de sus obligaciones tributarias formales y sustantivas.

c) A quiénes se les realiza

Las auditorías tributarias se les realizan a los contribuyentes quienes son los sujetos obligados en virtud de la propia naturaleza de los hechos imponible que de acuerdo con la ley resultan atribuibles a dichos sujetos por ser quien los realiza. (16:30).

3.2.4 Formas de verificar las obligaciones tributarias de los contribuyentes

A continuación se presentan algunas formas de verificar las obligaciones tributarias de los contribuyentes:

a) Presencias fiscales

En este caso los auditores tributarios visitan los comercios para verificar el adecuado cumplimiento de los deberes formales del contribuyente.

b) Cruces de información

Mediante procesos masivos de validación de datos, los sistemas informáticos de SAT realizan cruces de información en los cuales se verifica la presentación de declaraciones, así como la información declarada en las mismas, comprobando los cálculos aritméticos, arrastres de crédito fiscal y límites de deducibles.

Para lo anterior la SAT envía avisos de inconsistencias para que el contribuyente se presente a las oficinas tributarias y solventar su situación.

c) Auditorías tributarias

Se desarrollan a través de una planificación y programación anual, para controlar de forma eficaz el cumplimiento tributario de los contribuyentes de los diferentes sectores y actividades económicas. (16:31).

3.2.5 Quiénes las realizan

Es el auditor tributario de la Superintendencia de Administración Tributaria quien realiza auditorías a los contribuyentes, para verificar el adecuado cumplimiento de sus obligaciones tributarias y procede a realizar ajustes, según corresponda. (16:31).

3.2.6 Proceso de fiscalización

El proceso de fiscalización corresponde a la secuencia lógica de pasos que debe seguir el auditor para desarrollar su trabajo, los cuales son:

a) Alcance de auditoría

El alcance de la auditoría tributaria no es más que una guía para el desarrollo de la misma, en este se encuentran detalladas las inconsistencias detectadas, el impuesto a auditar y los procedimientos mínimos que deben realizarse.

b) Nombramiento de auditoría

Por medio del nombramiento de auditoría se autoriza al auditor para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, indicando en éste el nombre, número de identificación tributaria, período de revisión y programa de auditoría. Esta calidad deberá acreditarse ante el contribuyente o responsable.

c) Programa de auditoría

“El programa de auditoría, es el procedimiento a seguir, es el examen a realizarse, el mismo que es planeado y elaborado con anticipación y debe ser de contenido flexible, sencillo y conciso, de tal manera que los procedimientos empleados en cada auditoría estén de acuerdo con las circunstancias del examen” (20:1).

El programa de auditoría facilita el diseño anticipado de ciertos papeles de trabajo, integrando datos que permitan cumplir con los procedimientos del alcance de auditoría y los objetivos del trabajo.

d) Requerimiento de información

De acuerdo con el alcance y el programa de auditoría, el auditor elabora el requerimiento de información, mediante este documento se solicita al contribuyente la información necesaria para dar inicio a la actuación fiscal, indicando en forma precisa, tanto la materia de impuesto a fiscalizar como los períodos que abarca la revisión.

La Administración Tributaria tendrá facultades de fiscalización e investigación. Para el efecto se toman como base los siguientes elementos en el proceso de fiscalización:

- ✓ Libros, documentos y archivos, o sistemas de contabilidad del contribuyente que se relacionan con sus actividades económicas y financieras para establecer la base imponible de los tributos y comprobar la cancelación de la obligación tributaria. Podrá revisar la documentación y archivos almacenados en papel o medios magnéticos, ópticos u otros dispositivos de almacenamiento digital del contribuyente, y requerir y obtener de éste toda la información necesaria, incluso por los mismos medios, para establecer su verdadera situación tributaria.
- ✓ Informaciones referentes a volúmenes o cantidades y valores de los bienes que se importen o exporten.
- ✓ Tiene la facultad de requerir del contribuyente y éste está obligado a presentar las copias, fotocopias, copias electrónicas o por cualquier otro medio, de la documentación y archivos almacenados en papel o medios magnéticos, ópticos u otros dispositivos de almacenamiento digital.

El plazo para cumplir con el requerimiento de información es de tres (3) días contados a partir del día siguiente de la notificación del mismo, constituye resistencia cualquier acción u omisión que obstaculice o impida la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, después de vencido el plazo.

e) Cédula de notificación

La notificación es una diligencia que tiene por objeto poner en conocimiento de una persona una determinada actuación de la Administración Tributaria, que produzca efectos individuales. De conformidad con el artículo 127 del Código Tributario indica que toda audiencia, opinión, dictamen o resolución, debe hacerse saber a los interesados en la forma legal y sin ello no quedan obligados, ni se les puede afectar en sus derechos. De esta forma, la importancia de la notificación reside en que las actuaciones que requieren de su comunicación al interesado sólo producen efecto en virtud de una notificación hecha con arreglo a la Ley.

La notificación, por lo tanto, cumple dos objetivos de suma importancia:

- ✓ Poner en conocimiento del contribuyente, una actuación o resolución de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, en los términos establecidos por la ley.
- ✓ Si de la actuación o resolución deriva en un derecho para el contribuyente que deba ejercer dentro de un plazo determinado, dicho plazo se debe computar desde el momento de la notificación, conforme a las normas sobre plazos que indica el Código Tributario en los artículos 47 al 53.

f) Guías de auditoría

En la guía de auditoría se detallan los procedimientos mínimos a realizar, estas orientan al auditor tributario en la verificación de las obligaciones formales y sustantivas.

g) Ejecución de la auditoría

Es el desarrollo de la auditoría propiamente, en la que el auditor tributario a través de las guías y procedimientos de auditoría obtiene las evidencias necesarias para confirmar o desvanecer las inconsistencias indicadas en el alcance. Esta ejecución se evidencia a través de papeles de trabajo. (16:35-38).

h) Papeles de trabajo

Los papeles de trabajo son elementos de apoyo para la realización de una auditoría y en ellos se deben registrar los procedimientos aplicados, las pruebas realizadas, los datos e informaciones obtenidas, los resultados y conclusiones alcanzadas en el desarrollo de la misma. Por lo tanto, constituyen la evidencia documental obtenida, mediante la cual se sustenta el informe final del auditor tributario, constituyendo la base de información para prepararlo y sustentarlo, siendo la única prueba que el mismo tiene de la solidez y calidad profesional de su trabajo.

Cuando el auditor tributario considere necesario que los papeles de trabajo sean soportados requerirá al contribuyente fotocopias de los documentos que en ellos se detallan y estos formarán parte del expediente. (16:39).

i) Acta de cierre

Permite dejar constancia escrita de la documentación aportada por el contribuyente, dejando expresa referencia del documento que le da origen, es decir del "Requerimiento de información" respectivo. El auditor debe preocuparse al término de la fiscalización, de indicar en acta la devolución de los documentos requeridos, para así deslindar responsabilidades si éstos ya no están en su poder.

j) Informe de auditoría

Corresponde al auditor tributario informar los resultados obtenidos, y las observaciones de la verificación de las obligaciones tributarias, las conclusiones y recomendaciones que deban hacerse para corregir todas las inconsistencias encontradas.

En consecuencia, el informe final deberá comprender:

- Destinatario
- El número de nombramiento con el cual fue facultado el auditor
- Período de fiscalización
- Datos del Contribuyente
- Alcance de la auditoría
- Procedimientos utilizados
- Resultados Obtenidos
- La base legal que sustente los ajustes si corresponden
- Conclusión
- Recomendación

k) Audiencia

Si derivado de la verificación de las obligaciones tributarias, se establecen ajustes éstos son dados a conocer al contribuyente a través de audiencia, en la cual se indican los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan los ajustes planteados, los cuales se notificarán al contribuyente o al responsable y tendrá treinta (30) días hábiles, improrrogables a efecto de que presente descargos y ofrezca los medios de prueba que

justifiquen su oposición y defensa. Si sólo se imponen sanciones, la audiencia se conferirá por diez (10) días hábiles improrrogables.

Cuando los contribuyentes hubieren cometido error de cálculo y no de concepto, se conferirá audiencia por cinco (5) días hábiles. (16:39-42).

l) El proceso administrativo

Es indispensable mencionar que el proceso de fiscalización, es el inicio para el proceso administrativo, en el que se describe a continuación:

Procedimiento administrativo por determinación de oficio

- ✓ Se notifican las determinaciones de oficio sobre base cierta al contribuyente. 10 días hábiles. Artículo 132 Código Tributario.
- ✓ La Administración Tributaria concede audiencia para evacuarla. El contribuyente presenta medios de prueba que justifiquen su oposición y defensa. 30 días hábiles. Artículo 146 Código Tributario.
- ✓ Apertura de prueba, improrrogable. 30 días hábiles. Artículo 143 y 146 Código Tributario.
- ✓ Diligencias para mejor resolver, la Administración Tributaria antes de dictar resolución final podrá de oficio o a petición de parte acordar, para mejor resolver. Hasta 15 días hábiles. Artículo 144 Código Tributario.
- ✓ La Administración Tributaria resuelve. 30 días hábiles. Artículo 149 Código Tributario.
- ✓ La Administración Tributaria notifica la resolución. 10 días hábiles. Artículo 132 Código Tributario.
- ✓ El contribuyente puede plantear el recurso de revocatoria. 10 días hábiles. Artículo 154 Código Tributario.

Procedimiento para interponer el recurso de revocatoria

- ✓ El contribuyente interpone recurso de revocatoria. 10 días hábiles. Artículo 154 Código Tributario.

- ✓ El directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria resuelve concediendo el recurso de revocatoria. 5 días hábiles. Artículo 154 Código Tributario.
- ✓ Autoridad superior solicita dictamen a la Unidad de Asesoría Técnica del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria. 15 días hábiles. Artículo 159 Código Tributario.
- ✓ Autoridad superior confiere audiencia a la Procuraduría General de la Nación. 15 días hábiles. Artículo 159 Código Tributario.

Procedimiento para interponer el recurso de revocatoria

- ✓ Si se acordaran diligencias para mejor resolver. 15 días hábiles. Artículo 144 y 159 Código Tributario.
- ✓ El Directorio de la Superintendencia de la Administración Tributaria emite resolución, confirmando, modificando, revocando o anulando la resolución recurrida. 30 días hábiles. Artículo 154 Código Tributario.
- ✓ Autoridad superior notifica la resolución. 10 días hábiles. Artículo 132 Código Tributario.

Ocurso

- ✓ El contribuyente presenta recurso de revocatoria. 10 días hábiles. Artículo 154 Código Tributario.
- ✓ La Administración Tributaria resuelve denegar el recurso de revocatoria. Artículo 154 Código Tributario.
- ✓ Notificación de la denegatoria del recurso de revocatoria. 10 días hábiles. Artículo 132 Código Tributario.
- ✓ El contribuyente presenta el Ocurso ante el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria. 3 días hábiles. Artículo 155 Código Tributario.

- ✓ El Directorio de la Superintendencia de la Administración Tributaria pide informe a la dependencia que lo denegó y si lo considera oportuno pide el expediente. 5 días hábiles. Artículo 156 Código Tributario.
- ✓ El Directorio de la Superintendencia de la Administración Tributaria resuelve conceder o denegar el Ocurso. 15 días hábiles. Artículo 156 Código Tributario.
- ✓ Si otorga el Ocurso, se tramitará el recurso de revocatoria. Artículo 156 Código Tributario.
- ✓ Si no resuelve en 15 días se tendrá por otorgado y se conocerá la revocatoria. Artículo 156 Código Tributario.
- ✓ Autoridad superior notifica al contribuyente. 10 días hábiles. Artículo 132 Código Tributario.

Recurso de lo contencioso Administrativo

- ✓ Procede contra las resoluciones del recurso de revocatoria, el cual se interpone ante la sala que corresponda del Tribunal de lo Contencioso Administrativo. 30 días hábiles. Artículo 161 Código Tributario. (7:53-64).

3.3 Procedimientos de Auditoría aplicables a la revisión de las constancias de exención del Impuesto Al Valor Agregado

Dentro de la guía de auditoría para la revisión del Impuesto al Valor Agregado de la Intendencia de Fiscalización de la Administración Tributaria, derivan los procedimientos para la revisión del uso adecuado de las constancias de exención emitidas por un centro educativo propiedad de una asociación no lucrativa, así como por aporte propio a la investigación, siendo:

- ✓ Verificar en el sistema SAIT Bancario la presentación oportuna del informe trimestral de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado.
- ✓ Verificar en el sistema SAIT Bancario la presentación oportuna de las declaraciones mensuales y recibos de pago del Impuesto al Valor Agregado.

- ✓ Verificar en el sistema RTU (Registro Tributario Unificado), que el contribuyente cuente con la resolución de exención de impuestos, de la asociación y el centro educativo.
- ✓ Verificar en el sistema RTU (Registro Tributario Unificado), que el contribuyente cuente con la autorización de libro de ventas o servicios prestados y de compras o servicios adquiridos.
- ✓ Verificar que el centro educativo se encuentra adherido al Sistema de Exenciones del Impuesto al Valor Agregado (EXENIVA).
- ✓ Verificar que las constancias de exención emitidas estén incluidas en el Informe Trimestral de Constancias de Exención del Impuesto al Valor Agregado.
- ✓ Verificar que cada constancia de exención cuenta con su respectiva factura de compra de bienes o servicios.
- ✓ Verificar que los proveedores de bienes o servicios se encuentren inscritos en el Registro Tributario Unificado y que las facturas emitidas se encuentran autorizadas.
- ✓ Verificar que por las compras de bienes o servicios por montos iguales o superiores a Q 30,000.00, se cuente con el soporte respectivo del medio de pago.
- ✓ Verificar que el concepto de la compra del bien o servicio se relacione directamente con la actividad económica del centro educativo. (15:65).

CAPÍTULO IV

“PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA PARA LA VERIFICACION DEL USO ADECUADO DE LAS CONSTANCIAS DE EXENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, EXTENDIDAS POR UN CENTRO EDUCATIVO PRIVADO PROPIEDAD DE UNA ASOCIACIÓN NO LUCRATIVA”

4.1 Introducción

En el presente capítulo, se lleva a la práctica la teoría desarrollada con anterioridad, con el objetivo de dar a conocer los procedimientos que debe aplicar la Administración Tributaria en las auditorías de revisión aplicadas a los contribuyentes que gozan del beneficio de extender constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado en las compras que realizan. Dichos procedimientos fueron tomados de la guía de auditoría tributaria de la Intendencia de Fiscalización del Impuesto al Valor Agregado y como aporte a la investigación, se desarrollaron los procedimientos específicos para revisar el uso de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado extendidas por un centro educativo privado propiedad de una asociación no lucrativa.

El presente caso práctico se aplica al centro educativo privado de educación pre-primaria y primaria, que funciona gracias a los donativos que recibe la asociación no lucrativa, quien es la propietaria, teniendo el beneficio de extender constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado en las compras que realice, siempre y cuando sean directamente relacionadas con dicho centro educativo.

4.2 Información para el desarrollo del caso práctico

La Asociación Educativa de Beneficencia “La Niñez Feliz”, fue constituida legalmente según escritura pública número 3115, de fecha 15 de abril del año 2010, por la abogada y notaria Vanessa Bermudes, en el Registro de Personas Jurídicas del Ministerio de Gobernación. Se encuentra inscrita en la Superintendencia de Administración Tributaria con el Número de Identificación Tributaria NIT 3246154-2 el 12 de mayo del mismo año.

La asociación es de carácter no lucrativo, es una entidad no gubernamental, tiene como fin principal, brindar alimentación y vestuario a niños de familias de escasos recursos, con fondos que recibe a través de donaciones de empresas y personas individuales, nacionales y extranjeras, principalmente de Alemania, así mismo a través de un centro educativo denominado "La Niñez Feliz" que es propiedad de la asociación, brinda educación gratuita, en el área pre-primaria y primaria a dichos niños.

La Unidad de Control de Entes Exentos de la División de Recaudación y Gestión de la Gerencia Regional Central, como parte de sus funciones, le requirió a la asociación en mención, por tener entre sus establecimientos un centro educativo, el informe trimestral de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado, las facturas de compras y las constancias emitidas, por el período del 01 de enero al 31 de marzo de 2013, dicha solicitud fue con fecha 03 de mayo del mismo año, otorgando un plazo de tres días hábiles para que presentara la información.

Sin embargo, la asociación no cumplió con presentar lo requerido por dicha unidad, por lo que el caso fue trasladado a la Intendencia de Fiscalización, para que se incluyera dentro de la programación de auditorías.

La Intendencia de Fiscalización de la Superintendencia de Administración Tributaria, trasladó a la División de Fiscalización de la Gerencia Regional Central el caso del contribuyente: Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz" con Número de Identificación Tributaria 3246254-2, para realizarle auditoría de campo específicamente en el uso de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado por tener dentro de sus establecimientos, el Centro Educativo "La Niñez Feliz".

4.3 Desarrollo de la auditoría tributaria

La División de Fiscalización de la Gerencia Regional Central, es la encargada de realizar la auditoría de campo al contribuyente: Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz" con Número de Identificación Tributaria 3246254-2, al establecimiento: Centro Educativo "La Niñez Feliz", sobre el uso de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado extendidas por el período trimestral del 01 de enero al 31 de marzo de 2013, por lo que a continuación se presentan los documentos y papeles de trabajos necesarios para el desarrollo:

Razón Social:
Establecimiento:
NIT:
Período a examinar:

Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"
Centro Educativo "La Niñez Feliz"
3246154-2
Del 01 de enero al 31 de marzo de 2013

ÍNDICE

| Descripción | Referencia PT |
|--|------------------|
| Alcance de la auditoría | Pág. 64 |
| Nombramiento | Pág. 66 |
| Requerimiento de información | Pág.67 |
| Cedula de notificación | Pág. 69 |
| Cedula de marcas de auditoría | E-1 |
| Programa de auditoría tributaria | E-2 |
| Guía de auditoría tributaria | E-3 |
| Detalle de declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado e informes trimestrales de constancias de exención | E-4 |
| Análisis de las autorizaciones en el Registro Tributario Unificado | E-5 |
| Sumaria de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado | E-6 |
| Detalle de constancias de exención utilizadas en la compra de bienes y adquisición de servicios para el centro educativo | E-7, E-8, E-9 |
| Análisis de los proveedores de bienes o servicios con constancia de exención extendida | E-10 |
| Cédula de Determinaciones de Oficio sobre base cierta y Multas del Impuesto al Valor Agregado | E-11 |
| Acta | Pág. 85 |
| Informe de auditoría | Pág. 86 |
| Audiencia y anexos | Pág. 89 |

ALCANCE DE LA AUDITORÍA

| | |
|----------------------|--|
| Razón Social: | Asociación Educativa de Beneficencia “La Niñez Feliz” |
| Establecimiento: | Centro Educativo “La Niñez Feliz” |
| NIT: | 3246154-2 |
| Impuesto a examinar: | Impuesto al Valor Agregado |

1. INTRODUCCIÓN

Información general

El contribuyente se encuentra registrado en la base de datos de la Administración Tributaria con la actividad económica asociación no lucrativa. Está afiliado al Impuesto al Valor Agregado y al Impuesto Sobre la Renta, como exento, presentando únicamente la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta. Así mismo, tiene registrado dos establecimientos activos, el primero es Asociación La Niñez Feliz y el segundo es Centro Educativo “La Niñez Feliz”.

Antecedentes

Se verificó en el sistema SAIT Bancario que el contribuyente presentó, como es debido, el informe trimestral de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado, extendidas en el período del 01 de enero al 31 de marzo de 2013, en los plazos determinados para el efecto.

2. OBJETIVO

Verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas, relacionadas con el uso adecuado de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado, en las compras que realice, que se relacionen directamente con la actividad educativa.

3. PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS A REALIZAR

Utilizar las guías de auditoría disponibles y realizar las pruebas que se consideren necesarias, para:

- Determinar si fue emitida la constancia de exención correspondiente a cada factura de compra del centro educativo.

- Verificar que haya cumplido con presentar el informe trimestral de constancias de exención.
- Establecer que las compras efectuadas a las cuales les extendió constancia de exención, se relacionen directamente al centro educativo y no a la asociación como tal.

4. OTROS

Preparar los papeles de trabajo y presentar las determinaciones de oficios si hubiere, incluyendo el cálculo de las multas que procedan conforme a los artículos 88 y 89 del Código Tributario y cuando corresponda al artículo 94 del mismo Código. Cuando se presuma la existencia de un delito, proceder conforme a los artículos 70 y 90 del Código Tributario.

| | |
|--------------------------------|-----------------------------------|
| Gerencia: REGIONAL CENTRAL | Expediente: 2013-02-01-22-0000001 |
| Programa: 00-00-00-00-001-2013 | Número: 2013-1-377 |

NOMBRAMIENTO

Guatemala, 16 de mayo de 2013

Señores:

LESTHER JUAN CARLOS ZAPETA ARGUETA (Auditor y Notificador Tributario)

AXEL FERNANDO GARCIA PEREZ (Supervisor y Notificador Tributario)

Con base en los artículos 19, 98, 100 numerales 1 y 2, y 146 del Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario y sus reformas; las literales a), f), g), e i) del artículo 3, de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto Número 1-98 del mismo Organismo; artículo 5 del Acuerdo de Directorio Número 007-2007 y, el 68 numeral 5) de la Resolución Número 467-2007 de la Superintendencia de Administración Tributaria, se les nombra para que se constituyan en el domicilio fiscal del contribuyente **Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"** que corresponden al establecimiento: **Centro Educativo "La Niñez Feliz"**, con Número de Identificación Tributaria **3246154-2**, ubicado en quinta calle uno guion veinte zona uno del municipio de Guatemala, Departamento de Guatemala, y conforme el alcance y los procedimientos de fiscalización correspondiente, en forma individual o conjunta, verifiquen si procede la emisión de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado en la compras realizadas correspondientes al(los) período(s) de imposición trimestral comprendidos del 01 de enero al 31 de marzo de 2013.

Para tal efecto deberán revisar la información que obra en archivos y registros de la Administración Tributaria, pudiendo tomar como base entre otros, los elementos de fiscalización a que se refieren los artículos 100 y 112 del Código Tributario y sus reformas. Igualmente podrán efectuar notificaciones personales de documentos tales como, requerimientos de información, conferimientos de audiencia, resoluciones, providencias, etc.

De lo actuado deberán rendir informe, acompañando la documentación relativa a las determinaciones de oficio, ajustes, sanciones e infracciones sobre el régimen tributario y aduanero que correspondan, incluyendo las que constituyan resistencia a la acción fiscalizadora, conforme lo establece el artículo 93 del Código Tributario y sus reformas. De la misma forma deberán denunciar ante autoridad competente hechos que pudieran constituir faltas o delitos.

Atentamente,


Lic. Armando Moroy
Jefe División de Fiscalización
Gerencia Regional Central
SAT

ESTIMADO CONTRIBUYENTE: EN CASO DE DUDA FAVOR COMUNÍQUESE AL TELÉFONO 23280808

| | |
|--------------------------------|-----------------------------------|
| Gerencia: REGIONAL CENTRAL | Expediente: 2013-02-01-22-0000001 |
| Programa: 00-00-00-00-001-2013 | Número: 2013-1-377 |

REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN A:

Razón Social: Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"
Establecimiento: Centro Educativo "La Niñez Feliz"
NIT: 3246154-2
Domicilio Fiscal: 5 Calle 1-20 Zona 1, Guatemala, Guatemala

Con base en el contenido de los artículos 98, 100 numerales 1 y 2, 112 numerales 1 y del 3 al 7, y 112 A del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República; artículo 5 del Acuerdo de Directorio Número 007-2007; artículo 68 numeral 8) de la Resolución Número 467-2007 del Superintendente de Administración Tributaria y en las facultades conferidas a la Superintendencia por medio de los incisos a) e i) del artículo 3 de su Ley Orgánica, Decreto Número 1-98 del mismo Organismo, el(los) auditor(es) nombrado(s) para verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por este medio le requiere(n) la documentación siguiente:

1. Original y fotocopia del formulario de su inscripción ante la Administración Tributaria y de los formularios de actualización de la misma en caso corresponda.
2. Original y fotocopia de la escritura de constitución y sus modificaciones.
3. Fotocopia del nombramiento del representante legal.
4. Original y fotocopia del documento de identificación personal del representante legal
5. Original y fotocopia de la resolución de autorización del funcionamiento del centro educativo, emitido por la Dirección Departamental de Educación de Guatemala y modificaciones o ampliaciones de servicios educativos cuando corresponda.
6. Original y fotocopia de la(s) resolución(es) de Exención de Impuestos.
7. Original y fotocopia de la resolución para la emisión de constancias de exención de Impuesto al Valor Agregado.
8. Documentación original de soporte de las compras y servicios recibidos, con sus respectivos comprobantes de pago de las cuales se emitió constancia de exención.
9. Copia de las constancias de exención emitidas.
10. Copia y fotocopia del formulario del informe trimestral de constancias de exención del IVA emitidas por personas, entidades y organismos Inscritos como exentos.

Las fotocopias que se solicitan deberán estar certificadas por el Contador registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

Dicha información deberá referirse al período de imposición comprendido del **1 de enero al 31 de marzo de 2013** y presentarse al auditor tributario designado en **quinta calle uno guion veinte zona uno** del municipio de **GUATEMALA** del departamento de **GUATEMALA**, dentro de los **tres días hábiles** siguientes al de la notificación del presente requerimiento. Su incumplimiento **CONSTITUIRÁ RESISTENCIA A LA ACCIÓN FISCALIZADORA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA** y derivará la aplicación de lo establecido en el artículo 93 y 170 del Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República; y en los artículos 358 "D" y 409 del Código Penal y sus reformas, Decreto número 17-73 del mismo organismo.

Guatemala, 20 de mayo de 2013



Juan Carlos Zapeta
Auditor Tributario
División de Fiscalización
Gerencia Regional Central
SAT



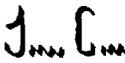
Axel García
Supervisor Tributario
División de Fiscalización
Gerencia Regional Central
SAT

Cédula de Notificación

En el municipio de **Guatemala** del departamento de **Guatemala**, siendo las once horas con quince minutos del día veintiuno de mayo dos mil trece, constituido(a) en: QUINTA CALLE UNO GUION VEINTE ZONA UNO, GUATEMALA, GUATEMALA **NOTIFIQUÉ** al contribuyente: **Asociación Educativa de Beneficencia “La Niñez Feliz”**, el requerimiento de información número **DOS MIL TRECE GUIÓN UNO GUION TRESCIENTOS SETENTA Y SIETE**, de fecha **veinte de mayo de dos mil trece**, entregándole una copia del mismo, por medio de ésta cédula que recibió el(la) señor(a) Juana Velásquez quien de enterado(a) si firma. DOY FÉ.



(F) _____


Juan Carlos Zapeta
Auditor Tributario
División de Fiscalización
Gerencia Regional Central
SAT

Auditor y Notificador Tributario

Contribuyente: **Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"**
 Establecimiento: **Centro Educativo "La Niñez Feliz"**
 NIT: **3246154-2**

CÉDULA DE MARCAS DE AUDITORÍA

| Descripción | Marcas |
|--|--------|
| Determinación de Oficio sobre base cierta | DO |
| Examinado y revisado | ✓ |
| Cotejado en libros contables y declaraciones | ↔ |
| Razonable | R |
| Verificado en Sistemas de SAT | S✓ |
| Medio de pago | P✓ |

Fuente: elaboración propia.

| PT E-2 | POR | FECHA |
|------------|-----|------------|
| PREPARADO: | LZ | 27/05/2013 |
| REVISADO: | AG | 28/05/2013 |

Razón Social: **Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"**
 Establecimiento: **Centro Educativo "La Niñez Feliz"**
 NIT: **3246154-2**
 Período a examinar: **Del 01 de enero al 31 de marzo de 2013**

Programa de Auditoría Tributaria "Uso de Constancias de Exención del Impuesto al Valor Agregado"

| ACTIVIDADES | REFERENCIA PT | EXAMINADO Y REVISADO |
|---|------------------|----------------------|
| Objetivo: | | |
| Verificar el uso adecuado de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado extendidas por un centro educativo propiedad de una asociación no lucrativa. | | |
| Alcance: | | |
| Se auditarán los períodos de enero a marzo 2013, conforme el informe trimestral de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado. | | |
| Procedimientos: | | |
| Emitir requerimiento de información y notificarlo al contribuyente. | Pág. 67 | ✓ |
| Cumplido el plazo, analizar la información proporcionada por el contribuyente y compararla con los sistemas de la Administración Tributaria. | E-4 – E-8 | ✓ |
| Aplicar la guía de auditoría para el uso adecuado de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado y elaborar los papeles de trabajo necesarios para la ejecución de la auditoría. | E-3 | ✓ |
| Elaborar acta. | Pág. 85 | ✓ |
| Elaborar informe con los resultados obtenidos de la auditoría al supervisor y/o jefe de departamento. | Pág. 86 | ✓ |
| Elaborar y notificar audiencia con los resultados obtenidos de la auditoría al contribuyente. | Pág. 89 | ✓ |

Fuente: Guía de Auditoría Tributaria del Impuesto al Valor Agregado de la Intendencia de Fiscalización y elaboración propia como aporte a la investigación.

| | | |
|---------------|---------------|------------|
| PT E-3 1/3 | POR | FECHA |
| | PREPARADO: LZ | 27/05/2013 |
| | REVISADO: AG | 28/05/2013 |

Razón Social: **Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"**
 Establecimiento: **Centro Educativo "La Niñez Feliz"**
 NIT: **3246154-2**
 Período a examinar: **Del 01 de enero al 31 de marzo de 2013**

Guía de Auditoría Tributaria "Uso de Constancias de Exención del Impuesto al Valor Agregado"

| ACTIVIDADES | REFERENCIA PT | EXAMINADO Y REVISADO |
|--|------------------|-------------------------|
| Objetivo: | | |
| Verificar el uso las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado extendidas por un centro educativo propiedad de una asociación no lucrativa, a los proveedores de bienes y servicios, que se relacionen únicamente con la actividad educativa. | | |
| Alcance: | | |
| Se auditarán los períodos de enero a marzo 2013, conforme el informe trimestral de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado indicados en el nombramiento. | | |
| Procedimientos: | | |
| Con base en la información proporcionada por el contribuyente, que le fue requerida, así como en los sistemas de la Superintendencia de Administración Tributaria, se deben aplicar los siguientes procedimientos: | | |
| Verificar en el sistema SAIT Bancario la presentación oportuna del informe trimestral de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado. | E-4 | ✓ |
| Verificar en el sistema SAIT Bancario la presentación oportuna de las declaraciones mensuales y recibos de pago del Impuesto al Valor Agregado. | E-4 | ✓ |

| | | |
|-----------------------------|------------|--------------|
| PT E-3 2/3 | POR | FECHA |
| PREPARADO: | LZ | 27/05/2013 |
| REVISADO: | AG | 28/05/2013 |

Razón Social: **Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"**
 Establecimiento: **Centro Educativo "La Niñez Feliz"**
 NIT: **3246154-2**
 Período a examinar: **Del 01 de enero al 31 de marzo de 2013**

Guía de Auditoría Tributaria "Uso de Constancias de Exención del Impuesto al Valor Agregado"

| | | |
|--|------------|---|
| Verificar en el sistema RTU (Registro Tributario Unificado), que el contribuyente cuente con la resolución de exención de impuestos, de la asociación y el centro educativo. | E-5 | ✓ |
| Verificar en el sistema RTU (Registro Tributario Unificado), que el contribuyente cuente con la autorización de libro de ventas o servicios prestados y de compras o servicios adquiridos. | E-5 | ✓ |
| Verificar que el centro educativo cuente con la resolución del Ministerio de Educación, para funcionar como tal. | E-5 | ✓ |
| Verificar que el centro educativo se encuentra adherido al Sistema de Exenciones del Impuesto al Valor Agregado (EXENIVA) | E-5 | ✓ |
| Verificar que las constancias de exención emitidas estén incluidas en el informe trimestral de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado | E-6 | ✓ |
| Verificar que cada constancia de exención cuenta con su respectiva factura de compra de bienes o servicios. | E-6 | ✓ |
| Verificar que los proveedores de bienes o servicios se encuentren inscritos en el Registro Tributario Unificado y que las facturas emitidas se encuentran autorizadas. | E-7 | ✓ |

| | | |
|-----------------------------|------------|--------------|
| PT E-3 3/3 | POR | FECHA |
| PREPARADO: | LZ | 27/05/2013 |
| REVISADO: | AG | 28/05/2013 |

Razón Social: **Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"**
 Establecimiento: **Centro Educativo "La Niñez Feliz"**
 NIT: **3246154-2**
 Período a examinar: **Del 01 de enero al 31 de marzo de 2013**

Guía de Auditoría Tributaria "Uso de Constancias de Exención del Impuesto al Valor Agregado"

| | | |
|--|------------|---|
| Verificar que por las compras de bienes o servicios por montos iguales o superiores a Q30,000.00, se cuente con el soporte respectivo del medio de pago. | E-6 | ✓ |
| Verificar que el concepto de la compra del bien o servicio se relacione directamente con la actividad económica del centro educativo. | E-6 | ✓ |

Fuente: Guía de auditoría del examen de compras y servicios recibidos y elaboración propia como aporte a la investigación.

| | | | |
|-------------------|----|------------|--------------|
| PT E-4 | | POR | FECHA |
| PREPARADO: | LZ | 27/05/2013 | |
| REVISADO: | AG | 28/05/2013 | |

Razón Social: Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"
 Establecimiento: Centro Educativo "La Niñez Feliz"
 NIT: 3246154-2

Período a examinar: Del 01 de enero al 31 de marzo de 2013

Detalle de Declaraciones Mensuales del Impuesto al Valor Agregado e Informes Trimestrales de Constancias de Exención

Cifras Expresadas En Quetzales

| PERÍODO IMPOSITIVO | FECHA | ENTE | FORMULARIO FORMA | No. | IMPUESTO PAGADO | MULTA PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEA | REF. |
|---|------------|----------------|---------------------|----------|--------------------|---------------------------------------|------|
| DECLARACIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO | | | | | | | |
| Enero | 28/02/2013 | Banco El Rural | SAT-No. 2238 | 17093510 | 0.00 | 0.00 | S✓ |
| Febrero | 31/03/2013 | Banco El Rural | SAT-No. 2238 | 13144976 | 0.00 | 0.00 | S✓ |
| Marzo | 29/04/2013 | Banco El Rural | SAT-No. 2238 | 11002725 | 0.00 | 0.00 | S✓ |
| INFORME TRIMESTRAL DE CONSTANCIAS DE EXENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO | | | | | | | |
| Enero-Marzo | 19/04/2013 | Banco El Rural | SAT-No. 2118 | 9085148 | 0.00 | 0.00 | S✓ |

Conclusión: Las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado fueron presentadas dentro del mes calendario siguiente al vencimiento de cada período, y el Informe Trimestral de Constancias de Exención fue presentado dentro de los quince días hábiles siguientes al vencimiento de cada período, tal y como lo establece el artículo 40 del Decreto 27-92 y el artículo 14 del Acuerdo Gubernativo 5-2013, respectivamente.

Razón Social:
 Establecimiento:
 NIT:
 Período a examinar:

Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"
 Centro Educativo "La Niñez Feliz"
 3246154-2
 Del 01 de enero al 31 de marzo de 2013

PT E-5

| POR | FECHA |
|-----|------------|
| LZ | 27/05/2013 |
| AG | 28/05/2013 |

Análisis de las autorizaciones en el Registro Tributario Unificado

| AUTORIZACIÓN | FECHA AUTORIZACION | REF. |
|---|--------------------|------|
| Resolución exención de Impuestos | 10/06/2010 | S✓ |
| Libro de ventas o servicios prestados | 12/05/2010 | S✓ |
| Libro de compras o servicios adquiridos | 12/05/2010 | S✓ |
| Resolución del Ministerio de Educación del centro educativo | 10/04/2010 | S✓ |
| Adhesión al Sistema EXENIVA | 30/06/2010 | S✓ |

Conclusión: El contribuyente cuenta con la respectiva resolución de exención de impuestos, así como con la resolución de autorización del Ministerio de Educación, también autorizó los libros contables de ventas o servicios prestados y compras o servicios adquiridos, de igual forma se adhirió al Sistema Exeniva para la emisión de constancias de exención del IVA de forma electrónica.

Razón Social: Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"
 Establecimiento: Centro Educativo "La Niñez Feliz"
 NIT: 3246154-2
 Período a examinar: Del 01 de enero al 31 de marzo de 2013

PT E-6

| PREPARADO: | POR | FECHA |
|------------|-----|------------|
| LZ | | 29/05/2013 |
| REVISADO: | AG | 30/05/2013 |

Sumaria de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado
Cifras expresadas en Quetzales

| MES | CONSTANCIA DE EXENCIÓN SERIE 2093: | MONTO TOTAL | VALOR NETO | VALOR EXENCIONES IVA | VALOR EXENCIONES IVA NO RAZONABLES | % EXENCIONES IVA NO RAZONABLES | REF. |
|--------------|------------------------------------|---------------------|-------------------|----------------------|------------------------------------|--------------------------------|----------------|
| Enero | 505, 506, 507 | 286,808.00 | 256,078.57 | 30,729.43 | 30,614.25 | 99.62% | E - 6-1 |
| Febrero | 508, 509, 510, 511, 512 | 679,409.00 | 606,615.18 | 72,793.82 | 72,793.82 | 100.00% | E - 6-2 |
| Marzo | 513, 514, 515, 516, 517 | 41,524.00 | 37,074.99 | 4,449.04 | 4,155.97 | 93.41% | E - 6-3 |
| TOTAL | | 1,007,741.00 | 899,768.74 | 107,972.29 | 107,564.04 | 99.62% | |

Conclusión: El contribuyente cumplió con la presentación del informe trimestral de constancias de exenciones del Impuesto al Valor Agregado, emitidas por personas, entidades y organismos inscritos como exentos.

| | | | |
|-------------------|----|------------|--------------|
| PT E - 6-1 | | POR | FECHA |
| PREPARADO: | LZ | 28/05/2013 | |
| REVISADO: | AG | 29/05/2013 | |

Razón Social: **Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"**
 Establecimiento: **Centro Educativo "La Niñez Feliz"**
 NIT: **3246154-2**
 Período a examinar: **Del 01 de enero al 31 de marzo de 2013**

Detalle de constancias de exención utilizadas en la compra de bienes y adquisición de servicios para el centro educativo durante el mes de enero 2013
Cifras expresadas en Quetzales

| No. | CONSTANCIA EXENCIÓN IVA | SERIE 2093 | FECHA | FACTURA No. | PROVEEDOR NOMBRE | NIT | DESCRIPCIÓN GASTO | MONTO TOTAL | BASE IMPONIBLE | IVA (Conforme constancias de exención) | S/INFORME TRIMESTRAL | DIFERENCIA | REF. |
|--|-------------------------|------------|------------|-------------|--------------------------------|------|--|-------------------|-------------------|--|----------------------|-------------|------------|
| 1 | 10/01/2013 | 505 | 10/01/2013 | A 012 | "PAPELERÍA MARQUEZ" | 8574 | Compra de papelería y útiles de oficina | 1,075.00 | 959.82 | 115.18 | 115.19 | 0.01 | S✓ R |
| 2 | 12/01/2013 | 506 | 12/01/2013 | A 3140 | AGENCIA DE AUTOMOVILES "PEREZ" | 2345 | Compra de vehículo tipo camioneta para uso directora | 267,233.00 | 238,600.89 | 28,632.11 | 28,632.11 | 0.00 | S✓ DO P✓ |
| 3 | 22/01/2013 | 507 | 22/01/2013 | R 0842 | INMOBILIARIA LAS FLORES | 4567 | Arrendamiento casa de habitación de la directora | 18,500.00 | 16,517.86 | 1,982.14 | 1,982.14 | 0.00 | S✓ DO |
| TOTAL USO DE CONSTANCIAS DE EXENCIÓN ENERO 2013 | | | | | | | | 286,808.00 | 256,078.57 | 30,729.43 | 30,729.44 | 0.01 | E-6 |

Conclusión: Se determinó que el contribuyente utilizó constancias de exención en la compra de bienes y en la adquisición de servicios en actividades que no son necesarias para su funcionamiento como centro educativo y para cumplir con su actividad económica que es la enseñanza primaria, preprimaria y secundaria, por compra de vehículo y arrendamiento de casa por Q 28,632.11 y Q 1,982.14 respectivamente. Se constató la documentación de soporte del medio de pago del gasto. Ver Determinaciones de oficio PT E-8.

| | | | |
|-------------------|----|------------|--------------|
| PT E - 6-2 | | POR | FECHA |
| PREPARADO: | LZ | 28/05/2013 | |
| REVISADO: | AG | 29/05/2013 | |

Razón Social: **Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"**
 Establecimiento: **Centro Educativo "La Niñez Feliz"**
 NIT: **3246154-2**

Período a examinar: **Del 01 de enero al 31 de marzo de 2013**

Detalle de constancias de exención utilizadas en la compra de bienes y adquisición de servicios para el centro educativo durante el mes de febrero 2013
Cifras expresadas en Quetzales

| No. | CONSTANCIA EXENCIÓN IVA | FACTURA | | PROVEEDOR | | DESCRIPCIÓN GASTO | MONTO TOTAL | BASE IMPONIBLE | IVA (Conforme constancias de exención) | S/INFORME TRIMESTRAL | DIFERENCIA | REF. |
|--|-------------------------|------------|------------|-----------|------|--------------------------|-------------------|-------------------|--|----------------------|-------------|------------|
| | | SERIE 2093 | FECHA | No. | NIT | | | | | | | |
| 4 | 03/02/2013 | 508 | 03/02/2013 | A 032 | 8769 | SEGUROS J Y M | 22,324.00 | 19,932.14 | 2,391.86 | 2,391.86 | 0.00 | S/DO |
| 5 | 08/02/2013 | 509 | 08/02/2013 | A 843 | 4567 | IMPORTADOR A CHIKIS | 489,540.00 | 437,089.29 | 52,450.71 | 52,450.71 | 0.00 | S/DO P✓ |
| 6 | 24/02/2013 | 510 | 14/02/2013 | A 1421 | 4567 | MODAS Y MAS | 67,400.00 | 60,178.57 | 7,221.43 | 7,221.43 | 0.00 | S/DO P✓ |
| 7 | 05/03/2013 | 511 | 25/02/2013 | B 792 | 7896 | SUPERMERCADO EL BARATON | 42,678.00 | 38,105.36 | 4,572.64 | 4,572.64 | 0.00 | S/DO P✓ |
| 8 | 14/03/2013 | 512 | 27/02/2013 | A 203 | 6543 | HOTEL EL DESCANSO ETERNO | 57,467.00 | 51,309.82 | 6,157.18 | 6,157.18 | 0.00 | S/DO P✓ |
| TOTAL USO DE CONSTANCIAS DE EXENCIÓN FEBRERO 2013 | | | | | | | 679,409.00 | 606,615.18 | 72,793.82 | 72,793.82 | 0.00 | E-6 |

Conclusión: Se determinó que el contribuyente utilizó constancias de exención en la compra de bienes y en la adquisición de servicios en actividades que no son necesarias para su funcionamiento como centro educativo y para cumplir con su actividad educativa por seguro de vehículos, compra de buses, uniformes, víveres y hospedaje por total de Q 72,793.82. Así mismo se constató la documentación de soporte del medio de pago del gasto. Ver Determinaciones de oficio PT E-8.

| | | | |
|-------------------|----|------------|--------------|
| PT E – 6-3 | | POR | FECHA |
| PREPARADO: | LZ | | 28/05/2013 |
| REVISADO: | AG | | 29/05/2013 |

Razón Social: **Asociación Educativa de Beneficencia “La Niñez Feliz”**
 Establecimiento: **Centro Educativo “La Niñez Feliz”**
 NIT: **3246154-2**

Período a examinar: **Del 01 de enero al 31 de marzo de 2013**

Detalle de constancias de exención utilizadas en la compra de bienes y adquisición de servicios para el centro educativo durante el mes de marzo de 2013
Cifras expresadas en Quetzales

| No. | CONSTANCIA EXENCIÓN IVA | SERIE 2093 | FECHA | FACTURA No. | PROVEEDOR NOMBRE | NIT | DESCRIPCIÓN GASTO | MONTO TOTAL | BASE IMPONIBLE | IVA (Conforme constancias de exención) | S/INFORME TRIMESTRAL | DIFERENCIA | REF. |
|--|-------------------------|------------|------------|-------------|-------------------------|------|---|------------------|------------------|--|----------------------|-------------|------------|
| 9 | 15/03/2013 | 513 | 15/03/2013 | C 4871 | "DISTRIBUIDORA EL ANGEL | 4151 | Compra de útiles y enseres de limpieza | 1,256.00 | 1,121.43 | 134.58 | 134.60 | 0.02 | S✓ R |
| 10 | 22/03/2013 | 514 | 22/03/2013 | B 801 | SEGUROS J Y M | 8769 | Seguro de accidentes personales para personal docente y alumnos | 35,789.00 | 31,954.46 | 3,834.54 | 3,834.54 | 0.00 | S✓ DO P✓ |
| 11 | 25/03/2013 | 515 | 25/03/2013 | A 743 | EMPRESA ELECTRICA | 2623 | Consumo energía eléctrica del centro educativo | 912.00 | 814.28 | 97.71 | 97.71 | 0.00 | S✓ R |
| 12 | 27/03/2013 | 516 | 27/03/2013 | E 0032 | JOEL SIERRA | 1245 | Gastos por realización de eventos varios | 3,000.00 | 2,678.57 | 321.43 | 321.43 | 0.00 | S✓ DO |
| 13 | 29/03/2013 | 517 | 29/03/2013 | C 1012 | EMPRESA DE TELEFONÍA | 4571 | Pago de servicio telefónico del centro educativo | 567.00 | 506.25 | 60.75 | 60.75 | 0.00 | S✓ R |
| TOTAL USO DE CONSTANCIAS DE EXENCIÓN MARZO 2013 | | | | | | | | 41,524.00 | 37,074.99 | 4,449.01 | 4,449.03 | 0.02 | E-6 |

Conclusión: Se determinó que el contribuyente utilizó constancias de exención en la compra de bienes y en la adquisición de servicios en actividades que no son necesarias para su funcionamiento como centro educativo y para cumplir con su actividad educativa, como seguros de accidentes y gastos de eventos por Q3,834.54 y Q 321.43 respectivamente. Así mismo se constató el medio de pago del gasto. Ver Determinaciones de oficio PT E-8.

Razón Social: Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"
 Establecimiento: Centro Educativo "La Niñez Feliz"
 NIT: 3246154-2
 Período a examinar: Del 01 de enero al 31 de marzo de 2013

PT E-7
1/2

| | |
|---------------|------------|
| POR | FECHA |
| PREPARADO: LZ | 29/05/2013 |
| REVISADO: AG | 30/05/2013 |

ANÁLISIS DE LOS PROVEEDORES DE BIENES O SERVICIOS CON CONSTANCIA DE EXENCIÓN EXTENDIDA
 Cifras expresadas en Quetzales

| NIT | PROVEEDOR | FECHA INSCRIPCIÓN RTU | AFILIACIÓN IVA | AFILIACIÓN ISR | ACTIVIDAD PRINCIPAL | EXPEDIENTES DELITOS TRIBUTARIOS | RESOLUCIÓN FACTURAS VIGENTE 2013 | | | REF. | |
|------|--------------------------------|-----------------------|----------------|----------------------|---------------------|---------------------------------|----------------------------------|-------|--------|------|----|
| | | | | | | | NÚMERO | SERIE | DEL AL | | |
| 8574 | "PAPELERÍA MARQUEZ | 10/03/2004 | GENERAL | OP. SIMP. S/INGRESOS | VENTA AL POR MENOR | NO | 2012-2-3 | A | 001 | 500 | S✓ |
| 2345 | AGENCIA DE AUTOMOVILES "PEREZ" | 13/02/2008 | GENERAL | S/UTILIDADES | VENTA DE VEHICULOS | NO | 2009-6-5 | A | 3000 | 6000 | S✓ |
| 4567 | INMOBILIARIA LAS FLORES | 22/07/2006 | GENERAL | OP. SIMP. S/INGRESOS | ARRENDAMIENTO | NO | 2011-4-5 | R | 0001 | 2000 | S✓ |
| 8769 | SEGUROS J Y M | 19/09/2009 | GENERAL | OP. SIMP. S/INGRESOS | SEGUROS Y FIANZAS | NO | 2012-0-1 | A | 0001 | 1500 | S✓ |
| 4567 | IMPORTADORA CHIKIS | 12/05/2003 | GENERAL | S/UTILIDADES | VENTA AL POR MENOR | NO | 2010-8-7 | A | 0001 | 4000 | S✓ |
| 4567 | MODAS Y MAS | 26/10/2011 | GENERAL | OP. SIMP. S/INGRESOS | TEXTILES | NO | 2009-5-9 | A | 1000 | 3000 | S✓ |
| 7896 | SUPERMERCADO EL BARATON | 23/03/2010 | GENERAL | OP. SIMP. S/INGRESOS | VENTA AL POR MENOR | NO | 2012-7-6 | B | 0001 | 5000 | S✓ |
| 6543 | HOTEL EL DESCANSO ETERNO | 09/11/2007 | GENERAL | S/UTILIDADES | HOTELERIA | NO | 2011-3-2 | A | 0001 | 1000 | S✓ |
| 4151 | "DISTRIBUIDORA EL ANGEL | 30/03/2005 | GENERAL | S/UTILIDADES | VENTA AL POR MENOR | NO | 2010-2-1 | C | 4500 | 6000 | S✓ |

Razón Social:
 Establecimiento:
 NIT:
 Período a examinar:

Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"
 Centro Educativo "La Niñez Feliz"
 3246154-2
 Del 01 de enero al 31 de marzo de 2013

PT E-7
 2/2

| PREPARADO: | POR | FECHA |
|------------|-----|------------|
| LZ | LZ | 29/05/2013 |
| REVISADO: | AG | 30/05/2013 |

ANÁLISIS DE LOS PROVEEDORES DE BIENES O SERVICIOS CON CONSTANCIA DE EXENCIÓN EXTENDIDA

Cifras expresadas en Quetzales

| NIT | PROVEEDOR | FECHA INSCRIPCIÓN RTU | AFILIACIÓN IVA | AFILIACIÓN ISR | ACTIVIDAD PRINCIPAL | EXPEDIENTES DELITOS TRIBUTARIOS | RESOLUCIÓN FACTURAS VIGENTE 2013 | | | REF. | |
|------|----------------------|-----------------------|----------------|----------------------|---------------------|---------------------------------|----------------------------------|-------|--------|-------|-----|
| | | | | | | | NÚMERO | SERIE | DEL AL | | |
| 2623 | EMPRESA ELÉCTRICA | 01/02/1999 | GENERAL | S/UTILIDADES | ENERGÍA ELÉCTRICA | NO | 2012-3-2 | A | 00001 | 10000 | S ✓ |
| 1245 | JOEL SIERRA | 12/08/2009 | GENERAL | OP. SIMP. S/INGRESOS | VENTAS AL POR MENOR | NO | 2011-0-5 | E | 0001 | 4000 | S ✓ |
| 4571 | EMPRESA DE TELEFONÍA | 20/01/1998 | GENERAL | S/UTILIDADES | TELECOMUNICACIONES | NO | 2012-8-3 | C | 0001 | 9000 | S ✓ |

Conclusión: Los proveedores a quienes se les emitió constancia de exención del IVA, se encuentran debidamente inscritos ante la Administración Tributaria y no tienen expedientes relacionados a delitos tributarios.

Razón Social:
 Establecimiento:
 NIT:
 Período a examinar:

Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"
 Centro Educativo "La Niñez Feliz"
 3246154-2
 Del 01 de enero al 31 de marzo de 2013

PT E-8
 1/2

| | | | |
|------------|----|-----|------------|
| PREPARADO: | LZ | POR | FECHA |
| REVISADO: | AG | | 30/05/2013 |
| | | | 31/05/2013 |

Cédula de Determinaciones de Oficio Sobre Base Cierta y Multas del Impuesto al Valor Agregado
Cifras expresadas en Quetzales

| DESCRIPCIÓN | COMPRAS DE BIENES Y/O ADQUISICIÓN DE SERVICIOS | IVA CONFORME CONSTANCIAS DE EXENCIÓN | EXPLICACIÓN | REF. |
|--|--|--------------------------------------|---|------|
| Compra de vehículo tipo camioneta para uso directora | 238,600.89 | 28,632.11 | El beneficio fue trasladado a terceros, ya que la directora será la que le dará el uso. | DO |
| Arrendamiento casa de habitación de la directora | 16,517.86 | 1,982.14 | El beneficio fue trasladado a terceros, ya que la directora será la que le dará el uso. | DO |
| Seguro de vehículos de uso de la directora y buses escolares | 19,932.14 | 2,391.86 | El beneficio fue trasladado a terceros, ya que la directora será la que le dará el uso. | DO |
| Compra de tres buses escolares | 437,089.29 | 52,450.71 | El servicio de transporte prestado por el centro educativo, no goza de exención. | DO |
| Uniformes para alumnos y personal docente | 60,178.57 | 7,221.43 | El beneficio fue trasladado a terceros, ya que los alumnos y docentes son los beneficiados. | DO |
| Alimentos y víveres para alumnos y personal docente | 38,105.36 | 4,572.64 | El beneficio fue trasladado a terceros, ya que los alumnos y docentes son los beneficiados. | DO |
| Van | 810,424.11 | 97,250.89 | | |

Razón Social:
 Establecimiento:
 NIT:
 Período a examinar:

Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"
 Centro Educativo "La Niñez Feliz"
 3246154-2
 Del 01 de enero al 31 de marzo de 2013

PT E-8
 2/2

| | | | |
|------------|----|-------|------------|
| PREPARADO: | LZ | FECHA | 30/05/2013 |
| REVISADO: | AG | | 31/05/2013 |

Cédula de Determinaciones de Oficio Sobre Base Cierta y Multas del Impuesto al Valor Agregado
Cifras expresadas en Quetzales

| DESCRIPCIÓN | COMPRAS DE BIENES Y/O ADQUISICIÓN DE SERVICIOS | IVA CONFORME CONSTANCIAS DE EXENCIÓN | EXPLICACIÓN | REF. |
|---|--|--------------------------------------|---|------|
| Vienen | 810,424.11 | 97,250.89 | | |
| Hospedaje y alimentación en Guatemala por visita de donantes del extranjero | 51,309.82 | 6,157.18 | El beneficio fue trasladado a terceros, ya que los docentes son los beneficiados. | DO |
| Seguro de accidentes personales para personal docente y alumnos | 31,954.46 | 3,834.54 | El beneficio fue trasladado a terceros, ya que los alumnos y docentes son los beneficiados. | DO |
| Gastos por realización de eventos varios | 2,678.57 | 321.43 | Es un gasto que no se relaciona directamente con la educación, no es indispensable. | DO |
| TOTAL USO INDEBIDO DE CONSTANCIAS DE EXENCIÓN IVA | 896,366.96 | 107,564.04 | | |

Como resultado de la auditoría realizada se determinó que el contribuyente utilizó incorrectamente constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado en la compra de bienes y/o adquisición de servicios que no son necesarios para el desarrollo de su actividad económica que es la enseñanza a través de la docencia en los niveles de preprimaria y primaria, y en algunos casos el beneficio fue trasladado a terceros. Base Legal: Artículo 9 del Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas vigentes en el período auditado, Artículos 62, 65, 108 del Decreto número 6-91 Código Tributario, todos los decretos emitidos por el Congreso de la República de Guatemala. Ver informe Pág. 92.

ACTA No. 111-2013

Acta número ciento once guión dos mil diez, (111-2013). En el municipio de Guatemala del departamento de Guatemala, siendo las once horas con diez minutos del día treinta de mayo de dos mil trece, reunidos en la quinta calle uno guion veinte zona uno, domicilio fiscal del contribuyente **Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"** con Número de Identificación Tributaria **3246154-2**, las siguientes personas: Bohanerge Toledo, representante legal; Lesther Juan Carlos Zapeta Argueta Auditor y Notificador Tributario; Axel Fernando Garcia Supervisor y Notificador Tributario, de la Superintendencia de Administración Tributaria, quienes acredita tal calidad con el Nombramiento 2013-1-377, emitido el dieciséis de mayo de dos mil trece por el Jefe de la División de Fiscalización de la Gerencia Regional Central, con el objeto de verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, relacionado con el uso adecuado de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado, extendidas en las compras realizadas por el establecimiento propiedad de la asociación denominado **Centro Educativo "La Niñez Feliz"** y así dejar constancia de lo siguiente: **PRIMERO:** El veintiuno de mayo de dos mil trece se notificó en el domicilio fiscal del contribuyente ubicado en quinta calle uno guion veinte zona uno, municipio de Guatemala, departamento de Guatemala, el Requerimiento de Información número 2013-1-377, del veinte de mayo de dos mil trece. **SEGUNDO:** El contribuyente cumplió con presentar la documentación que le fuera solicitada en el requerimiento de información descrito en el punto anterior. **TERCERO:** En la presente fecha los auditores hacen entrega al representante legal del contribuyente, de los registros y los originales de la documentación que el mismo les proporciono, conforme el requerimiento de información numero 2013-1-377, tomando únicamente las fotocopias necesarias para sustentar el trabajo realizado, previo conocimiento y autorización del representante legal del contribuyente. **CUARTO:** Derivado de la revisión efectuada se estableció lo siguiente: a) Se realizó un uso inadecuado de las constancias de exención en las compras efectuadas por parte del centro educativo durante el trimestre objeto de la auditoría de enero a marzo de dos mil trece, por un monto de ciento siete mil quinientos sesenta y cuatro con cuatro centavos (Q. 107,564.04) (PT E-8). **QUINTO:** El representante legal del contribuyente manifiesta que no hay irregularidades en el centro educativo, ya que están exentos del Impuesto al Valor Agregado. **SEXTO:** Sin más que hacer constar, se da por terminada la presente Acta en el mismo lugar y fecha, una hora con treinta minutos después de su inicio, la cual después de haber sido leída, es aceptada, ratificada y firmada por las personas que en ella intervienen y se entrega copia de la misma al señor Bohanerge Toledo, representante legal del contribuyente.



Bohanerge Toledo
Representante Legal



Juan Carlos Zapeta
Auditor Tributario
División de Fiscalización
Gerencia Regional Central
SAT



Axel Garcia
Supervisor Tributario
División de Fiscalización
Gerencia Regional Central
SAT

Expediente No. 2013-02-01-22-0000001

INF-SAT-GRC-DF-100-2013

Guatemala, 03 de junio de 2013

Licenciado
Armando Monroy
Jefe División de Fiscalización
Gerencia Regional Central
Superintendencia de Administración Tributaria

Licenciado Monroy:

De conformidad con el nombramiento número 2013-1-377 del 16 de mayo de 2013 por medio del cual se faculta a Lesther Zapeta Argueta, en calidad de Auditor y Notificador Tributario y a Axel Fernando García Pérez, en calidad de Supervisor y Notificador Tributario, para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, **Asociación Educativa de Beneficencia “La Niñez Feliz”**, quien tiene como establecimiento número dos al **Centro Educativo “La Niñez Feliz”**, con Número de Identificación Tributaria **3246154-2** y domicilio fiscal ubicado en quinta calle uno guion veinte zona uno, municipio de Guatemala, departamento de Guatemala, del período comprendido del 01 de enero al 31 de marzo de 2013. Al respecto, se informa lo siguiente:

I. ASPECTOS GENERALES DEL CONTRIBUYENTE

En el Registro Tributario Unificado de la Superintendencia de Administración Tributaria, el contribuyente se encuentra inscrito desde el 12 de mayo de 2010. La actividad económica del contribuyente según el Registro Tributario Unificado, es la enseñanza de educación primaria y pre primaria; tiene registrado dos establecimientos, el primero es la Asociación “La Niñez Feliz” y el segundo es Centro Educativo “La Niñez Feliz”; el representante legal es el señor Bohanerge Toledo, NIT 9870-1, la contadora registrada es la señora Juana Velásquez, NIT 27849-8; el contribuyente se encuentra afiliado al Impuesto al Valor Agregado y al Impuesto Sobre la Renta como exentos, presenta la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta y declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado, así como el Informe Trimestral de Constancias de Exención, por tener inscrito un centro educativo.

II. ANTECEDENTE:

La revisión se deriva de la programación de la Intendencia de Fiscalización, por lo cual se nombra a un auditor y a un supervisor de la Administración Tributara, para realizar la auditoría de campo para verificar el uso adecuado de las constancias de exención.

III. ALCANCE:

Verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas, relacionadas con el uso adecuado de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado, en las compras que realice, que se relacionen directamente con la actividad educativa. (Pág. 64).

IV. PROCEDIMIENTOS APLICADOS:

1. Se notificó el 21 de mayo de 2013, el Requerimiento de Información número 2013-1-377 del 20 de mayo de 2013, en el domicilio fiscal del contribuyente ubicado en quinta calle uno guion veinte zona uno, municipio de Guatemala, departamento de Guatemala (Pág. 67).

Para el desarrollo de la presente auditoría se aplicó la guía de Examen de Compras y Servicios Recibidos y Crédito Fiscal, código 020406, así como procedimientos de elaboración propia (PT E-3).

V. RESULTADOS OBTENIDOS:

El contribuyente presentó la documentación solicitada en original y fotocopia, según requerimiento de información 2013-1-377. (Pág. 67)

A. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

En base a la revisión realizada a la documentación presentada por el contribuyente, se estableció lo siguiente:

- 1) Se verificó una muestra del 100% de las constancias de exención emitidas (PT E-6)
- 2) Se determinó uso inadecuado de constancias de exención emitidas por compras que no se relacionan con la actividad educativa o que el beneficio se traslada a terceros. (PT E-6 y E-8)

VI. CONCLUSIONES:

A. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Derivado de la revisión realizada se estableció que el contribuyente utilizó constancias de exención por Q 107,564.04 que no le corresponden por no relacionarse directamente con la actividad educativa. (PT E-8)

Por lo anterior, procede requerirle al contribuyente el pago del Impuesto, según determinación de oficio sobre base cierta.

VII. RECOMENDACIÓN:

Conferir Audiencia al contribuyente **Asociación Educativa de Beneficencia “La Niñez Feliz”**, con Número de Identificación Tributaria **3246154-2**, para que manifieste su conformidad o inconformidad con las determinaciones de oficio sobre base cierta, impuestos y multas formulados.

Atentamente,


Juan Carlos Zapeta
Auditor Tributario
División de Fiscalización
Gerencia Regional Central
SAT

f. _____
Auditor y Notificador Tributario


Axel García
Supervisor Tributario
División de Fiscalización
Gerencia Regional Central
SAT

Vo.Bo. f. _____
Supervisor y Notificador Tributario

AUDIENCIA No. A-2013-08-01-000027

Pág. 1/6

Guatemala, 05 de junio de 2013

Audiencia No. A-2013-08-01-000027

Expediente No. 2013-02-01-22-0000001

Nombramiento No. 2013-1-377

ASUNTO: **Determinaciones de oficio sobre base cierta, impuestos y multas**, derivados de la revisión efectuada al contribuyente **Asociación Educativa de Beneficencia “La Niñez Feliz”**, propiedad del **Centro Educativo “La Niñez Feliz”**, con Número de Identificación Tributaria **3246154-2**, relacionadas con las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado emitidas, **correspondientes al periodo comprendido del 01 de enero al 31 de marzo de 2013.**

Se concede al contribuyente identificado en el asunto, con domicilio fiscal ubicado en 5ª. Calle uno guion veinte Zona uno, municipio de Guatemala, del departamento de Guatemala, **AUDIENCIA** por **TREINTA (30)** días hábiles contados a partir del día siguiente de notificada la presente, para que manifieste por escrito su conformidad o inconformidad con las **determinaciones de oficio sobre base cierta, impuestos y multas** formulados por la Administración Tributaria, acompañando las pruebas que estime pertinentes, asimismo deberá citar las leyes y aspectos técnicos en que fundamente su oposición y defensa.

Para los efectos antes mencionados se acompaña lo siguiente:

- Explicaciones de determinación de oficio sobre base cierta del impuesto al valor agregado
- Resumen de impuestos y multas

BASE LEGAL: Artículo 12 de la Constitución Política de la República de Guatemala, artículos 69, 98, 107, 127, 130, 146 y 147 del Decreto número 6-91 y sus reformas vigentes, artículo 3 del Decreto número 1-98 Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, todos emitidos por el Congreso de la República de Guatemala; artículos 5, y 50 numeral 7 del Acuerdo de Directorio número 007-2007 y, artículo 68 numeral 7 de la Resolución Número 467-2007 del Superintendente de Administración Tributaria.



Oscar Adrian Salazar Herrera
Jefe de Sección Servicios y Otros
División de Fiscalización
Gerencia Regional Central
SAT



Lic. Armando Mooroy
Jefe División de Fiscalización
Gerencia Regional Central
SAT

Nota: Al responder debe hacer referencia al número de audiencia y de expediente arriba indicados. Asimismo, acompañar copia legalizada del nombramiento del representante legal y de la cédula de vecindad o Documento Personal de Identificación.

Contribuyente: **Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"**
Establecimiento: **Centro Educativo "La Niñez Feliz"**
NIT: **3246154-2**

**EXPLICACIÓN DE DETERMINACIÓN DE OFICIO SOBRE BASE CIERTA IMPUESTO
AL VALOR AGREGADO**

| | |
|--|---|
| Período impositivo auditado: | Del 1 de enero al 31 de marzo de 2013 |
| Nombre de la determinación de oficio sobre base cierta: | Uso incorrecto de constancias de exención en la compra de bienes y adquisición de servicios no relacionados con la actividad propia del centro educativo. |
| Valor de la determinación de oficio sobre base cierta: | Q107,564.04 |

Explicación: Derivado de la auditoría realizada se estableció que el contribuyente tiene como actividad económica la enseñanza a través de la docencia en los niveles de preprimaria y primaria; de acuerdo a la ley de Educación Nacional según el artículo 19 del Decreto número 12-91 emitido por el Congreso de la República de Guatemala, los centros educativos son establecimientos de carácter público, privado o por cooperativa a través de los cuales se ejecutan los procesos de educación escolar.

Derivado de la auditoría realizada, se determinó que el contribuyente utilizó constancias de exención según lo informado en el informe trimestral de constancias de exenciones del IVA emitidas por personas, entidades y organismos inscritos como exentos SAT No. 2093 506, 507, 508, 509, 510, 511, 512, 514 y 516, del período comprendido del 01 de enero al 31 de marzo de 2013, en la compra de bienes y/o adquisición de servicios de:



Oscar Adrian Salazar Herrera
Jefe de Sección Servicios y Otros
División de Fiscalización
Gerencia Regional Central
SAT

| | |
|---|---------------------|
| Compra de vehículo tipo camioneta para uso directora | 267,233.00 |
| Arrendamiento casa de habitación de la directora | 18,500.00 |
| Seguro de vehículos de uso de la directora y buses escolares | 22,324.00 |
| Compra de tres buses escolares | 489,540.00 |
| Uniformes para alumnos y personal docente | 67,400.00 |
| Alimentos y víveres para alumnos y personal docente | 42,678.00 |
| Hospedaje y alimentación en Guatemala por visita de donantes del extranjero | 57,467.00 |
| Seguro de accidentes personales para personal docente y alumnos | 35,789.00 |
| Gastos por realización de eventos varios | 3,000.00 |
| TOTAL | 1,003,931.00 |

Gastos en los cuales el contribuyente entrego constancias de exención por un total de Q107,564.04, derivado que el centro educativo su fin es la enseñanza a través de la docencia en los niveles de preprimaria y primaria, estas compras de bienes y/o adquisición de servicios no son necesarios para el desarrollo de su actividad como centro educativo.

El Código Tributario en el artículo 65, establece un límite a la utilización de exenciones y beneficios tributarios que se otorguen los cuales serán aplicables, exclusivamente, a los contribuyentes que realicen en forma efectiva y directa actividades, actos o contratos que sean materia u objeto específico de tal exención o beneficio, de esta cuenta los centros educativos gozan de tal exención en los gastos relacionados con su actividad económica que es la enseñanza a través de la docencia en los niveles de preprimaria y primaria.



Oscar Adrian Salazar Herrera
Jefe de Sección Servicios y Otros
División de Fiscalización
Gerencia Regional Central
SAT

De conformidad con la ley, los Centros Educativos no deben soportar el monto del Impuesto al Valor Agregado en la compra o adquisición de servicios, sino entregarán una constancia de exención debidamente autorizada, dicho beneficio será aplicable exclusivamente a actividades, actos o contratos que sean materia u objeto específico de tal exención como por ejemplo: pago de energía eléctrica, agua, materiales didácticos, papelería y útiles, entre otros, considerando que el contribuyente tiene como actividad económica la enseñanza en los niveles preprimaria y primaria, por lo tanto las compras y/o adquisición de servicios que realice tienen que estar vinculadas con el proceso de educación.

Base Legal: Artículo 9 del Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas vigentes en el período auditado, Artículos 62, 65, 107, 108 del Decreto número 6-91 Código Tributario, ambos decretos emitidos por el Congreso de la República de Guatemala.



Oscar Adrian Salazar Herrera
Jefe de Sección Servicios y Otros
División de Fiscalización
Gerencia Regional Central
SAT

Contribuyente: **Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz"**
 Establecimiento: **Centro Educativo "La Niñez Feliz"**
 NIT: **3246154-2**

RESUMEN DE IMPUESTOS Y MULTAS

Cifras expresadas en quetzales

| IMPUESTO | PERÍODO TRIMESTRAL | IMPUESTO A PAGAR | MULTA | TOTAL |
|--|--------------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (Constancias de Exención) | 01/01/2013 al 31/03/2013 | 107,564.04 | 107,564.04 | 215,128.08 |
| TOTAL DE IMPUESTO Y MULTA | | 107,564.04 | 107,564.04 | 215,128.08 |

SANCION: Multa del 100% sobre el impuesto a pagar conforme los artículos 88 y 89 del Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala Código Tributario y sus reformas vigentes en los periodos auditados.

INTERESES: Cóbrese intereses resarcitorios sobre el impuesto a pagar conforme a los artículos 58 y 59 del Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala Código Tributario y sus reformas vigentes en los periodos auditados.


Osoar Adrian Salazar Herrera
 Jefe de Sección Servicios y Otros
 División de Fiscalización
 Gerencia Regional Central
 SAT

CONCLUSIONES

- 1 Dentro de las funciones que tiene asignada la Superintendencia de Administración Tributaria esta; recaudar, controlar y fiscalizar los tributos internos y de comercio exterior, que debe percibir el Estado, sin embargo dicha recaudación se ve afectada, derivado del uso inadecuado de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado, que ejercen los centros educativos privados propiedad de asociaciones no lucrativas.
- 2 El sistema de exenciones del Impuesto al Valor Agregado –EXENIVA-, es una herramienta útil y eficaz, ya que en ella quedan registradas todas las transacciones que realizan los centros educativos privados que gozan del beneficio fiscal de emitir constancias de exención en las compras que efectúan, generando así información para que la Superintendencia de Administración Tributaria realice cruces de información y verificaciones de dichas compras para corroborar si están relacionadas directamente con la actividad educativa o de cultura.
- 3 La Superintendencia de Administración Tributaria no posee una programación recurrente de auditorías para verificar el uso adecuado de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado que extienden los centros educativos privados, que son propiedad de asociaciones no lucrativas, así mismo carece de una guía de procedimientos específicos para ello, por lo que, como aporte a la presente investigación fueron implementados.

RECOMENDACIONES

- 1 A la Superintendencia de Administración Tributaria, para que mejore la recaudación específicamente del Impuesto al Valor Agregado, es necesario que se tome como base lo desarrollado en la presente investigación, y que dentro de sus funciones y programas de fiscalización, incluya auditorías dirigidas a las asociaciones que tienen centros educativos privados.
- 2 A los centros educativos privados propiedad de asociaciones no lucrativas, se recomienda que, con base a lo desarrollado en el presente trabajo, se apliquen adecuadamente las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado, únicamente en compras relacionadas directamente con la actividad educativa o de cultura; además conozcan las implicaciones que lleva el uso inadecuado de dichas constancias.
- 3 A la Superintendencia de Administración Tributaria, que, con base a los procedimientos de auditoría tributaria propuestos y diseñados en el desarrollo de la presente investigación, el cual consiste en la revisión del uso adecuado de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado extendidas por el centro educativo privado propiedad de una asociación no lucrativa, así también se basen en el sistema –EXENIVA- para determinar previamente las posibles incongruencias en el uso de dichas constancias.

BIBLIOGRAFÍA

1. Asamblea Nacional Constituyente. Constitución Política de la República de Guatemala. Guatemala 1985 100 pp.
2. Auditores y Gerentes. Auditoría y Normas Internacionales. Contadores Públicos Ltda. 231 pp.
3. Calvo Langarica, César. A, B, C, del Auditor. Segunda Edición. Julio 2007. Publicaciones Administrativas Contables Jurídicas, S. A. de C. V. México. 232 pp.
4. Comité Internacional de Prácticas de Auditoría. Normas Internacionales de Auditoría. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Edición 2010, 1119 pp.
5. Congreso de la República de Guatemala. Código de Comercio, Decreto 2-70. Guatemala, 1970 167 pp.
6. Congreso de la República de Guatemala. Código Penal, Decreto 17-73. Guatemala, 1973 116 pp.
7. Congreso de la República de Guatemala. Código Tributario, Decreto 6-91. Guatemala, 1991 80 pp.
8. Congreso de la República de Guatemala. "Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria" Decreto 20-2006. Guatemala, 2006 41 pp.
9. Congreso de la República de Guatemala. Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012. Guatemala, 2012 29 pp.
10. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 y sus reformas. Guatemala, 1992 46 pp.

11. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008 .Guatemala, 2008 15 pp.
12. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de papel especial para protocolos, Decreto 37-92 .Guatemala, 1992 28 pp.
13. Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto 1-98.Guatemala, 1998 19 pp.
14. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad Parte I (Traducción), Decima Edición, Octubre 2010, México D. F. 477 pp.
15. Intendencia de Fiscalización. Manual de Procedimientos Generales de Fiscalización y Auditoría Tributaria, Superintendencia de Administración Tributaria, 2006. 255pp.
16. López Girón, Cinthya Pamela. Tesis "Auditoría Tributaria del Impuesto al Valor Agregado a un supermercado propiedad de una persona individual, por destrucción de Inventario no Perecedero y su efecto en el Impuesto Sobre la Renta" Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala. 2012 124 pp.
17. Mauricio Martínez, Amelia Azucena. Tesis "Aspectos tributarios y contables en el funcionamiento de entidades no lucrativas" Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala. 2008. 125 pp.
18. Ministerio de Finanzas Públicas. "Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Acuerdo Gubernativo No. 5-2013" Guatemala, 2013. 28 pp.
19. Ministerio de Finanzas Públicas. "Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, que establece el Impuesto Sobre la Renta, Acuerdo Gubernativo No. 5-2013" Guatemala, 2013. pp.

20. Mora Montes, Ricardo. Auditoría de Estados Financieros por Contadores Públicos tomo I. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., Equus Impresores, S. A. de C. V. México, 2002. 269 pp.
21. Pérez Orozco, Gilberto Rolando "Auditoría I Normas y Procedimientos" Guatemala, Impresos Industriales, S.A., Segunda Edición 2001. 102pp.
22. Sosa Sánchez, Luz María. Tesis "Aspectos legales, contables y financieros a considerar en la constitución, organización y funcionamiento de un centro educativo privado" Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala. 2006. 135 pp.

Web grafía

23. <http://www.sat.gob.gt>

ANEXOS

1 Glosario

FISAT: Sistema de Fiscalización

IVA: Impuesto al Valor Agregado.

NIT: Número de Identificación Tributaria.

EXENIVA: Sistema de Exenciones del Impuesto Al Valor Agregado.

RTU: Registro Tributario Unificado

SAIT: Sistema de declaraciones bancarias

SAT: Superintendencia de Administración Tributaria.

3 Modelo de Informe Trimestral de Constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado

|  | | FORMULARIO TRIMESTRAL DE CONSTANCIAS DE EXENCION DEL IVA Informe Trimestral de uso de constancias de exención | | | SAT-211 Release 8 No. Formulario 2118185001670 | |
|---|------------|---|---------------|--------------------------------|---|-------------------|
| NIT del contribuyente 32461542 | | Nombre, razón o denominación social del contribuyente Asociación Educativa de Beneficencia "La Niñez Feliz" | | | | |
| | | PERÍODO DE IMPOSICIÓN Trimestre: 1. Enero a Marzo Año: 2013 | | | | |
| Constancia No. | Estado | Fecha Emisión | Nit Proveedor | Nombre Proveedor | Valor Total Facturado | IVA Reportado |
| 505 | AUTORIZADA | 10/01/2013 | 8574 | "PAPELERÍA MARQUEZ | 1,075.00 | 115.18 |
| 506 | AUTORIZADA | 12/01/2013 | 2345 | AGENCIA DE AUTOMOVILES "PEREZ" | 267,233.00 | 28,632.11 |
| 507 | AUTORIZADA | 22/01/2013 | 4567 | INMOBILIARIA LAS FLORES | 18,500.00 | 1,982.14 |
| 508 | AUTORIZADA | 03/02/2013 | 4567 | SEGUROS J Y M | 22,324.00 | 2,391.86 |
| 509 | AUTORIZADA | 08/02/2013 | 4567 | IMPORTADORA CHIKIS | 489,540.00 | 52,450.71 |
| 510 | AUTORIZADA | 24/02/2013 | 4567 | MODAS Y MAS | 67,400.00 | 7,221.43 |
| 511 | AUTORIZADA | 05/03/2013 | 7898 | SUPERMERCADO EL BARATON | 42,678.00 | 4,572.64 |
| 512 | AUTORIZADA | 14/03/2013 | 8543 | HOTEL EL DESCANSO ETERNO | 57,467.00 | 6,157.18 |
| 513 | AUTORIZADA | 15/03/2013 | 4151 | "DISTRIBUIDORA EL ANGEL | 1,256.00 | 134.57 |
| 514 | AUTORIZADA | 22/03/2013 | 8766 | SEGUROS J Y M | 35,789.00 | 3,834.54 |
| 515 | AUTORIZADA | 25/03/2013 | 2623 | EMPRESA ELÉCTRICA | 912.00 | 97.71 |
| 516 | AUTORIZADA | 27/03/2013 | 1245 | LIC. ARMIDIO JEREZ | 3,000.00 | 321.43 |
| 517 | AUTORIZADA | 29/03/2013 | 4571 | EMPRESA DE TELÉFONÍA | 567.00 | 60.75 |
| TOTAL Q. | | | | | 1,007,741.00 | 107,972.25 |