

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**"PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR  
COMO CONSULTOR EXTERNO EN EL DISEÑO DE POLÍTICAS  
Y PROCEDIMIENTOS DE LAS OBLIGACIONES FORMALES DE  
UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA DE CARÁCTER RELIGIOSO"**

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

**GLENDA PAULINA MASH**

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

**CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA**

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

**LICENCIADA**

Guatemala, junio de 2017

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

Decano	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Segundo	MSc. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal Tercero	Vacante
Vocal Cuarto	P.C. Marlon Geovani Aquino Abdalla
Vocal Quinto	P.C. Carlos Roberto Turcios Pérez

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

Área matemática-estadística	Lic. Carlos Humberto García Álvarez
Área contabilidad	Lic. Jorge Luis Reyna Pineda
Área auditoría	Lic. Carlos Humberto Hernández Prado

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

Presidente	Lic. Jorge Alberto Trujillo Corzo
Secretario	Lic. Hugo Francisco Herrera Sánchez
Examinador	Lic. Othir Misael Cardona Sales

Guatemala 25 de julio de 2016


Licenciado  
Luis Antonio Suárez Roldán  
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Su despacho.

Respetable señor Decano:

De conformidad con la designación de esa Decanatura recaída en mi persona, según Dictamen-Auditoría No. 21-2016 de fecha 25 de julio de 2,016, he procedido a asesorar el trabajo de tesis elaborado por la estudiante GLENDA PAULINA MASH, titulada: "PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EXTERNO EN EL DISEÑO DE POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE LAS OBLIGACIONES FORMALES DE UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA DE CARÁCTER RELIGIOSO", me permito informarle que he procedido a revisar el contenido de dicho trabajo, el cual constituye una fuente de información útil para estudiantes y profesionales, especialmente en lo referente al tema. Dicho trabajo de tesis cumple con las normas y requisitos académicos necesarios y solicitados por la Escuela de Contaduría Pública y Auditoría, de la Facultad de Ciencias Económicas.

Con base en lo anterior, recomiendo se acepte el trabajo en mención para sustentar el examen privado de tesis, previo a optar al Título de Contadora Pública y Auditora en el grado académico de Licenciada.

Atentamente,



Lic. José de Jesús Portillo Hernández  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. 4938.

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR  
*José de Jesús Portillo H*  
Col 4938

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE  
GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONOMICAS  
EDIFICIO 'S-8'  
Ciudad Universitaria zona 12  
GUATEMALA, CENTROAMERICA

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, GUATEMALA,  
VEINTIDÓS DE MAYO DE DOS MIL DIECISIETE.**


Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.3, subinciso 5.3.1 del Acta 08-2017 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 11 de mayo de 2017, se conoció el Acta AUDITORÍA 014-2017 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 15 de febrero de 2017 y el trabajo de Tesis denominado: "PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EXTERNO EN EL DISEÑO DE POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE LAS OBLIGACIONES FORMALES DE UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA DE CARÁCTER RELIGIOSO", que para su graduación profesional presentó la estudiante **GLENDA PAULINA MASH**, autorizándose su impresión.

Atentamente,

*"ID Y ENSEÑAD A TODOS"*

  
LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO



  
LIC. LUIS ANTONIO SUÁREZ ROLDÁN  
DECANO





## **DEDICATORÍA**

### **A DIOS**

Mi Rey precioso, hasta aquí tu fidelidad ha sido grande, te agradezco Jesús porque caí más de siete veces y me levantaste más de setenta. Me cubriste de tu gracia y favor, tu amor ha sido suficiente para llegar aquí.

### **A MIS ABUELOS**

Carmen Castro y Presentación Mash (en paz descansan), por ser los fundadores en mi educación y estudio, gracias abuelo por haberme sembrado llegar a la universidad, y por eso les dedico este título.

### **A MIS PADRES:**

Adela Mash y Leonel Aguilar, gracias por el apoyo, el consejo y sobre todo por trabajar día con día para enseñarnos como se gana la vida.

### **A MI ESPOSO:**

Josué Cojulún, por su Amor, su confianza y por no retener mis sueños, por apoyarme en todo momento Dios Bendiga tu vida gordo, te Amo.

### **A MI HIJA:**

Paulina Saraí Cojulún Mash, llenaste mi vida por completo hija y esté título que sirva de un pequeño ejemplo para que tú puedas alcanzar todo lo que tu mente pueda imaginar porque en Dios no existe "no puedo", todo lo puedes en Cristo que te fortalece.

#### **A MIS HERMANOS**

Leonel, Wilfredo, Norma, y Jeremy son parte fundamental de mi vida, fueron parte de mi inspiración por dales un buen ejemplo y una guía a seguir, los Amo con todo mi corazón.

#### **A MIS SUEGROS:**

Sandra y Manuel Cojulún, gracias por depositar su confianza en mí, el apoyo que me brindan por llenarme de valor, sus consejos y el mayor ejemplo de sus vidas llenas de integridad, los amo son mis segundos padres.

#### **A MIS AMIGOS:**

A todos mis amigos y compañeros que hicieron todos esos días de estudio un lugar ameno lleno de amistad y sueños por alcanzar, que me compartieron su tiempo, conocimientos y apoyo incondicional aún en mis momentos más difíciles, gracias por su amor y amistad. "Con capucha y sin capucha siempre en la lucha".

#### **A MI ASESOR:**

Licenciado José de Jesús Portillo Hernandez, gracias por ese tiempo que se tomó para asesorarme en mi trabajo de tesis y por ese enorme apoyo que me brindo desde el principio hasta el final, que Dios Bendiga su vida siempre.

#### **A LA TRICENTENARIA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

A la Facultad de Ciencias Económicas, por abrirme las puertas del conocimiento y transformarme en una profesional.

## ÍNDICE

	Página	
INTRODUCCIÓN	i	
<b>CAPÍTULO I</b>		
<b>MARCO GENERAL DE LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS</b>		
1.1	Definición	1
1.2	Antecedentes	2
1.2.1	Surgimiento de la iglesia protestante	3
1.2.2	Los primeros misioneros protestantes	6
1.2.3	Características	7
1.3	Clasificación de las entidades no lucrativas	9
1.3.1	Clasificación general	10
1.3.2	Según su personalidad Jurídica	12
1.4	Estructura organizacional	14
1.4.1	Asamblea General	15
1.5	Constitución de una entidad no lucrativa de carácter religioso	18
1.5.1	Ministerio de Gobernación	18
1.5.2	Superintendencia de Administración Tributaria	19
1.6	Finalidad	21
1.7	Financiamientos	21
1.7.1	Donaciones ordinaria	21
1.7.2	Donaciones extraordinarias	21
1.7.3	Préstamos	22
1.8	Actividades que desarrollan	22

## **CAPÍTULO II**

### **OBLIGACIONES FORMALES E INFRACCIONES TRIBUTARIAS APLICABLES A LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS**

2.1	Derecho Tributario	23
2.2	Obligaciones tributarias de las entidades no lucrativas	23
2.2.1	Obligación Tributaria	23
2.2.2	Tributos	24
2.2.3	Clases de tributos	25
2.2.4	Fuentes del derecho Tributario	25
2.2.5	Relación jurídica tributaria	26
2.2.6	Sujetos de la obligación tributaria	27
2.2.7	Determinación de la obligación tributaria	27
2.2.8	Clasificación de la obligación tributaria	29
2.2.9	Facultades de la Administración Tributaria	32
2.2.10	Formas de extinción de la obligación tributaria	33
2.3	Fuentes de la obligación tributaria de las entidades no lucrativas	35
2.3.1	Leyes específicas	35
2.4	Legislación aplicable para las obligaciones formales de las entidades no lucrativas	37
2.4.1	Asamblea Nacional Constituyente Constitución Política de la República de Guatemala	37
2.4.2	Acuerdo Gubernativo número 263-2006 del 24 de mayo del 2,006	38
2.4.3	Congreso de la República de Guatemala Decreto Ley Numero 106 Código Civil	38

2.4.4	Congreso de la República de Guatemala Código Tributario Decreto número 6-91 del	39
2.4.5	Congreso de la República de Guatemala Código Penal Decreto número 17-73	41
2.4.6	Congreso de la República de Guatemala Ley del impuesto al valor agregado y sus reformas Decreto 27-92	41
2.4.7	Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria Decreto número 10-2012	43
2.4.8	Decreto número 15-98 del Congreso de la República de Guatemala Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles	46
2.4.9	Congreso de la República de Guatemala Código de Trabajo Decreto número 1441	46
2.4.10	Norma Internacional de información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para las PYMES), Aplicables a las entidades no lucrativas	47
2.5	Infracciones tributarias aplicables a las entidades no lucrativas	48
2.5.1	Definición	48
2.5.2	Naturaleza jurídica de las infracciones	49
2.6	Elementos de la infracción tributaria	51
2.7	Clases de infracción tributaria	53
2.7.1	Infracciones tributarias de índole sustancial	53
2.7.2	Infracciones tributarias de índole formal	54
2.7.3	Por la gravedad que representen	54
2.7.4	Por la intensidad que representen	55
2.7.5	De acuerdo al tiempo de ejecución de las acciones	56
2.8	Sanciones tributarias	56
2.8.1	Clasificación de las sanciones tributarias	57

2.9	Suspensión temporal	57
2.10	Hechos por los que pueden cancelar el Acuerdo Gubernativo de la entidad	59

### **CAPÍTULO III**

#### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EXTERNO**

3.1	Antecedentes de la consultoría	62
3.1.1	Definición de Consultoría	62
3.1.2	Consultoría	62
3.1.3	Importancia de la consultoría	63
3.1.4	Objetivos de la auditoría externa	63
3.2	Auditoría en Guatemala	64
3.3	Definición de Contador Público y Auditor	66
3.3.1	El Contador Público y Auditor como Consultor	66
3.3.2	Características que debe poseer el Contador Público y Auditor como Consultor	66
3.3.3	Habilidades que debe poseer el Contador Público y Auditor como Consultor	67
3.4	Requisitos específicos del Contador Público y Auditor	68
3.4.1	Ley de colegiación Profesional Obligatoria, Decreto número 72-2001 del Congreso de la República de Guatemala	68
3.4.2	Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y auditores	68
3.4.3	(IGCPA)	69

3.4.4	Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores (I.F.A.C) adoptado por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala	69
3.5	Responsabilidad profesional del Contador Público y Auditor como Consultor	72
3.5.1	Responsabilidad hacia la entidad	73
3.5.2	Responsabilidad hacia quién contrata los servicios	74
3.5.3	Responsabilidad ante la profesión	75
3.6	El Contador Público y Auditor como consultor externo en el diseño de políticas y procedimientos de las obligaciones formales de las entidades no lucrativas de carácter religioso	76
3.6.1	Requerimiento de la consultoría	76
3.7	Definición de política	77
3.7.1	Definición de diseño de política	77
3.7.2	Objetivos del diseño de política	77
3.7.3	Importancia del diseño de política	78
3.8	Definición de procedimientos	78
3.8.1	Diseño de procedimientos	79
3.8.2	Objetivos del diseño de procedimientos	79

**CAPÍTULO IV**  
**"PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO**  
**CONSULTOR EXTERNO EN EL DISEÑO DE POLITICAS Y**  
**PROCEDIMIENTOS DE LAS OBLIGACIONES FORMALES DE**  
**UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA DE CARÁCTER RELIGIOSO"**  
**(CASO PRÁCTICO)**

4.1	Generalidades de la entidad	80
4.2	Antecedentes	80
4.2.1	Funciones	81
4.2.2	Estructura organizacional	82
4.3	Solicitud de Servicios Profesionales	83
4.4	Propuesta de servicios profesionales	84
4.5	Carta de aceptación	88
4.6	Planificación del trabajo a realizar	89
4.6.1	Informe sobre los Hallazgos encontrados en el departamento Administrativo y financiero de la Iglesia Evangélica "Misión Kairos".	99
4.7	Diseño de Políticas y Procedimientos de las obligaciones formales	104
	CONCLUSIONES	126
	RECOMENDACIONES	127
	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	128



## Índice de tablas

No.	Descripción	Página
1	Tipos de entidades no lucrativas	9
2	Requisitos de inscripción de la entidades no lucrativas de carácter religioso ante la Superintendencia de Administración Tributaria.	20

## Índice de figuras

No.	Descripción	Página
1	Organigrama de Estructura organizacional de Entidades no lucrativas	15
2	Organigrama de funciones de la entidad	82

## INTRODUCCIÓN

En el artículo 36 y 37 de la Constitución Política de la República de Guatemala, reconocen la Personalidad Jurídica de las instituciones de carácter religioso sin fines de lucro, en el Decreto Número 02-2003 Ley de Organizaciones no Gubernamentales para el Desarrollo, del Congreso de la República en su Capítulo IV y V hace mención del tratamiento contable y fiscal a que están afectas, y artículos 11, 12, 13 y 16 del libro I del Impuesto Sobre la Renta de la Ley del Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, menciona las exenciones y obligaciones, tributarias y contables a las que están afectas estas instituciones. La investigación se respalda por medio de la técnica bibliográfica y estudio general.

La entidad objeto de estudio, es del ramo religioso sin fines de lucro destinada únicamente al acto de culto, con el objetivo de orientarla al cumplimiento tributario en políticas y procedimientos de las obligaciones formales que esta afecta, para facilitar su cumplimiento voluntario se presenta la investigación titulada "PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EXTERNO EN EL DISEÑO DE POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE LAS OBLIGACIONES FORMALES DE UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA DE CARÁCTER RELIGIOSO.

Las entidades no lucrativas en Guatemala son parte importante en el desarrollo de la población en general, ya que proporcionan beneficios culturales, profesionales, religiosos, económicos, y de bienestar, como principales aportes a la sociedad. Estos servicios se basan en la satisfacción de necesidades sociales, y no en actos económicos o con fines de lucro.

Capítulo I, Historia y aspectos generales de una entidad no lucrativa, dando una definición de la misma, tomando en cuenta sus características principales,

finalidades, importancia social, clasificación de las entidades no lucrativas, estructura organizacional, fuentes de financiamiento y aspectos legales.

Capítulo II, se muestran aspectos de la legislación fiscal y tributaria aplicable a las entidades no lucrativas, las obligaciones formales que tiene que cumplir estas entidades que cuentan con personería jurídica y autorizada ante la Superintendencia de Administración Tributaria. Se mencionan los derechos que reciben al tener una personería jurídica como también las obligaciones que tiene que cumplir. En el área fiscal se pueden mencionar a las Infracciones y Obligaciones Tributarias Formales que están sujetas, clases de infracciones tributarias y elementos de la infracción tributaria, así como las sanciones tributarias y su clasificación.

El capítulo III, contiene los conceptos básicos, importancia, objetivos y procedimientos de los servicios que presta la Consultoría externa, junto con las normas que rigen el trabajo del Auditor independiente y las responsabilidades profesionales que este adquiere ante la entidad por la que fue contratado, la sociedad y los colegas.

El capítulo IV, contiene las generalidades de la entidad sujeta a estudio, estructura organizacional, se elaboró una propuesta de servicios profesionales, carta de aceptación de los servicios, planificación de la consultoría, con el fin de realizar un informe donde se conozcan los hallazgos encontrados en el departamento financiero y administrativo en la entidad, y por último se realiza un Diseño de Políticas y Procedimientos de las Obligaciones Formales de una Entidad no Lucrativa de Carácter Religioso, y todas aquellas instrucciones para el adecuado cumplimiento en políticas y obligaciones.

Al final se incluyen las conclusiones y recomendaciones del estudio de investigación, así: como las referencias bibliográficas consultadas para la realización del trabajo de tesis.

## CAPÍTULO I

### GENERALIDADES DE LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS

#### 1.1 Definición

Es una entidad privada de carácter religioso, apolítica no partidista, no lucrativa, cuyo funcionamiento se regirá de conformidad con sus bases constitutivas y principios doctrinarios, las leyes vigentes de la República de Guatemala y los reglamentos que sobre su funcionamiento aprobados por la Asamblea General. La investigación se respalda por medio de la técnica bibliográfica y estudio general.

Una organización no lucrativa es una entidad constituida para prestar un servicio que mejore o mantenga la calidad de vida de la sociedad, formada por un grupo de personas que aporta su trabajo voluntario; no dedicada al lucro personal de sus miembros, socios y fundadores y no tiene carácter gubernamental.

Las entidades no lucrativas (ENL) representan una parte significativa en la economía del país, brindan múltiples servicios a la población en general, proporcionándoles, guarderías, educación, servicios sociales, casas asistenciales, museos, colegios de profesionales, clubes deportivos y recreativos.

“Que las Iglesias Evangélicas como tales son personas jurídicas de libre establecimiento y fundación, religiosas, políticas y destinadas, sin perjuicio de otros fines, a la enseñanza, el culto y la observancia de la religión sin más límites que el orden público y el respeto debido a la dignidad de la jerarquía y a los fieles de otros credos, por lo que se hace necesario emitir una disposición reglamentaria que establezca el procedimiento administrativo y los requisitos que los interesados deben cumplir relacionados con la obtención del reconocimiento de su personalidad jurídica”. (24:1)

DEWARRAT opinó así; “Este tipo de entidades no desarrollan sus actividades guiadas por objetivos de rentabilidad, sino por el cuidado del bienestar de la población elegida. Es decir, tratan de ofrecer servicios a la colectividad o a una parte de ella”. (22:4)

La Constitución Política de la República de Guatemala reconoce la libertad de Culto, en su artículo 36, dicho artículo indica. El ejercicio de todas las religiones es libre. “Toda persona tiene derecho a practicar su religión o creencia, tanto en público como en privado, por medio de la enseñanza, el culto y la observancia sin más límites que el orden público y el respeto a la dignidad de la jerarquía y a los fieles de otros credos”. (1:36)

Las entidades de carácter religioso es una persona Jurídica, regulada por la Ley que regula las Asociaciones Civiles, el artículo 15 del Código de Civil indica que las Iglesias se constituyen como persona jurídica

El artículo 17 del Código Civil indica que las iglesias son capaces para adquirir y poseer bienes y disponer de ellos, siempre que los destinen exclusivamente a fines religiosos, de asistencia social o a la educación.

## **1.2 Antecedentes**

A partir de 1820 se detectan los primeros esfuerzos proselitistas protestantes hacia Guatemala a través de lo que Chinchilla Aguilar llama “Contactos Fronterizos de tipo Comercial”, los cuales realizaron súbditos ingleses principalmente en la Costa Atlántica. En 1822 llegó procedente de Belice, a territorio guatemalteco, un bautista inglés de apellido Bourne, quien en 1824 visitó algunos de los asentamientos ingleses alrededor del lago de Izabal.

El General Justo Rufino Barrios buscaba tener buenas relaciones con los grupos de capital estadounidense que comerciaban en Guatemala. De estos círculos proviene la idea de invitar a una iglesia protestante de los Estados Unidos de Norte América para demostrar la práctica de la libertad en el país y con eso restarle poder a la iglesia católica en Guatemala.

Con la llegada a la Presidencia el General Justo Rufino Barrios y promulgar la ley de libertad de culto el 15 de marzo de 1873, y la amistad con la familia Cleaves quienes orientan al Presidente y contactar con la Misión Presbiteriana de U.S.A. y en un viaje a Nueva York al regresar trae con él al misionero Jon Clark Hill, quien funda una escuela de enseñanza cristiana la cual se establece en la ciudad capital en el año de 1892, seguidamente establecen en Quetzaltenango un segundo campo en el año de 1898".

"En la época de la colonia española, del año 1524 a 1,821, se conformaron las primeras entidades de carácter no lucrativo en Guatemala siendo estas la iglesia Católica y los partidos políticos conservador y liberal" (25:195)

A principios de 1827 llegó el señor Henry Dunn, contratado por el gobierno para organizar el sistema lancasteriano en las escuelas de Guatemala.

### **1.2.1 Surgimiento de la Iglesia Protestante**

A finales del siglo XIX llega a Guatemala el cristianismo protestante procedente de tierras norteamericanas bajo el auspicio del gobierno de Justo Rufino Barrios. Sectores identificados con las ideas del liberalismo ven con buenos ojos el protestantismo por su vinculación con los ideales de la modernidad y el capitalismo de la época. Por otro lado, el protestantismo fue considerado un factor clave para romper la hegemonía católica establecida desde el dominio español

El general Justo Rufino Barrios buscaba tener buenas relaciones con los grupos de capital estadounidense que comerciaban en Guatemala. De estos círculos

proviene la idea de invitar a una iglesia protestante de los Estados Unidos de Norte América para demostrar la práctica de la libertad en el país y con eso restarle poder a la iglesia católica en Guatemala.

La iglesia protestante vino a Guatemala por invitación directa del entonces Presidente de la república de Guatemala, general Justo Rufino Barrios, en la década de 1880. Su implementación dentro del país tuvo cabida incluso en el tiempo que duró el gobierno de don Manuel Estrada Cabrera. Durante este lapso, inesperadamente los Estados Unidos de Norte América hacían sentir su fuerza como una agresiva potencia mundial.

El positivismo y el darwinismo social, dos filosofías sociales inherentemente hostiles a una nación compuesta por pueblos no europeos se convirtieron en el pensamiento de moda, y la inversión extranjera transformó profundamente el panorama económico y social de Guatemala. Las misiones protestantes, aunque poco numerosas jugaron un papel como huéspedes invitados por el gobierno liberal, sus pastores norteamericanos creían que su labor era reformar no sólo las almas de los guatemaltecos, sino también la mente, cuerpo y espíritu.

Cuando se estableció la iglesia presbiteriana en Guatemala, la sociedad se debatía en el conflicto entre la burguesía conservadora y la burguesía liberal centroamericana del siglo XIX (estando al margen de este conflicto el grueso de la población indígena, la que solamente sufría los embates de las decisiones de los grupos dominantes y de poder). Después de la independencia de América Central del poder colonial español con la declaración de 1821, ese conflicto llegó a ser importante para la región y siguió siéndolo hasta comienzos del siglo XX.

Los conservadores defendían los intereses de la antigua burocracia colonial española, de la nobleza, de los militares y de la iglesia católica; los liberales



defendían las aspiraciones de las clases ascendentes, de los comerciantes. Los artesanos y sobre todo los esfuerzos por modernizar una agricultura de grandes extensiones de tierra, orientada hacia la exportación (el pueblo indígena siguió sufriendo las mismas vejaciones de la época colonial de parte de los conservadores y los liberales). Desde el principio del gobierno del General Justo Rufino Barrios se sentaron las bases de la hegemonía del liberalismo pos-colonial que sigue dominando las políticas económicas y sociales que hasta la fecha perduran.

Los esfuerzos educativos avanzados de este pastor-maestro anglicano no fueron utilizados por el gobierno, pero si aprovechó su permanencia para establecer una venta pública de Biblias y literatura evangélica.

La economía sentó sus bases en la agricultura con aspiración industrial, con la introducción del el cultivo del café y sus beneficios, se aumentó el cultivo de la caña de azúcar y sus trapiches, y en el altiplano se impulsó el cultivo del trigo los que llegaron a constituirse en la columna vertebral de la economía liberal, por otro lado se nacionalizaron las tierras comunales de los indígenas las que se repartieron entre los ladinos (mestizos), y, los indígenas se vieron obligados a trabajar como jornaleros y a prestar servicio militar. Empeorando la situación de los indígenas considerablemente frente a la época colonial.

La iglesia católica romana había tomado claramente partido por los conservadores, lo que le valió la enemistad declarada de los liberales. La política de los liberales en relación con la iglesia quedó clara con el establecimiento de la libertad religiosa, el casamiento civil, la expropiación de los bienes de la iglesia, la secularización de la administración pública y la expulsión de las órdenes religiosas e incluso la expulsión de los obispos de la oposición; en la Constitución Política de la República de Guatemala de 1879 se prohibía oficialmente a la

iglesia católica toda participación política en las actividades administrativas del Estado. Así pues, la iglesia católica perdió prácticamente toda su influencia política dentro del estatus social que se había venido manejando por mucho tiempo, que había sido considerable.

### **1.2.2 Los primeros misioneros protestantes**

La misión de Hill se dirigió, primero, a las personas de habla inglesa, a los extranjeros y a un sector de la clase alta liberal. Hill fundó un colegio para los hijos de la clase alta. (Colegio Americano) y otras instituciones presbiterianas. Sin embargo, sus contactos sociales pesaron excesivamente sobre su presupuesto, por lo que se endeudó y tuvo que renunciar a su misión. En 1887, le sucedió el misionero presbiteriano Edward Haymaker cuyos gastos de viaje, según Reginaldo Wélter, estuvieron a cargo del gobierno guatemalteco. En 1891, Haymaker ya tenía a su cargo dos congregaciones en la ciudad de Guatemala y, en '1895, una tercera, en la ciudad de Quetzaltenango. La fundación de esta iglesia muestra la estrecha relación que había entre la obra presbiteriana y los intereses políticos de la burguesía liberal: la iglesia se fundó en Quetzaltenango por iniciativa de unos cuantos hombres de negocios estadounidenses y guatemaltecos.

Debido a sus vínculos políticos demasiado evidentes, la iglesia protestante estuvo orientada hacia un círculo muy reducido de personas, y en consecuencia fue siempre pequeña y no llegó a constituirse formalmente como congregación. En 1904, se constituyó una congregación en Quezaltenango, a cargo de un nuevo misionero, Macbeth, quién continuó dando prioridad a la clase alta. Haymaker, en cambio, se preocupó de las clases urbanas media y baja, pero siempre haciendo hincapié en la educación y la formación profesional. Su obra y la de otros misioneros no se desarrollaron como se esperaba. Se produjeron conflictos entre

él y la Junta de Misionera, y tanto él como el misionero William Gates presentaron su renuncia.

“Antes del terremoto 1976, las iglesias protestantes representaban un porcentaje muy pequeño, pero después del desastre las iglesias evangélicas de todo el mundo enviaron ayuda para los damnificados y juntos con los víveres, carpas y un testimonio de solidaridad así como misioneros que se preocuparon de ayudar y llevar el mensaje del evangelio, impactó a la población”. (4:8)

### **1.2.3 Características**

“Las organizaciones no lucrativas, para ser consideradas como tales, presentan cinco características”. (2:109)

- **Organizaciones**

Para ser organizaciones, las instituciones deben poseer una estructura interna, estabilidad en sus objetivos, límites organizativos y un documento de constitución. Según esta definición, la formalidad (tener algún estatus legal) de la agrupación no es requisito para que sea considerada organización.

- **Privadas**

Las instituciones deben tener existencia separada de los poderes públicos, es decir, deben estar separadas estructuralmente de los organismos públicos y no ejercer ninguna potestad pública. Tampoco pueden ser una unidad instrumental del gobierno ni pueden realizar actividades que se financien en forma integrada con las finanzas gubernamentales. No obstante, las instituciones pueden recibir ingresos o aportes públicos, o pueden tener funcionarios públicos entre sus directivos.

- **No distribuyen utilidades entre los miembros**

Se considera sin fines de lucro a las instituciones que no distribuyen los beneficios generados entre sus titulares o administradores. Vale decir, no están guiadas por un interés comercial. Cabe señalar que estas entidades pueden acumular excedentes en un ejercicio determinado, sin embargo, éste debe ser reinvertido en la misión básica de la entidad.

- **Autónomas**

Esta característica alude al hecho de que las organizaciones controlan sus propias actividades, poseen procedimientos propios de gobierno interno y disfrutan de un grado significativo de autonomía.

- **Voluntarias**

Esta condición se refiere a que la participación, membresía y contribución de tiempo o dinero a este tipo de institución, no debe ser obligatoria o estipulada por ley.

### **1.3 Clasificación de las entidades no lucrativas**

Las Organizaciones no lucrativas se pueden clasificar tanto por su actividad como por su rol en la sociedad. Existe un sistema de clasificación internacional para las organizaciones no lucrativas, llamada en inglés International Classification of Nonprofit Organizations (ICNPO), en el cual se agrupan las distintas actividades de las organizaciones.

Tabla 1

**TIPOS DE ENTIDADES NO LUCRATIVAS**

<b>CLASIFICACIÓN DE ENTIDADES NO LUCRATIVAS</b>	
<b>SIN FINES DE LUCRO</b>	<b>FINALIDAD</b>
<b>ASOCIACIONES GREMIALES</b> Asociaciones Centros Educativos públicos y privados Colegios de Profesionales Entidades Estatales Municipalidades Organizaciones comunitarias (COCODES, COMUNES, y otras.) Organismos Internacionales Partidos Políticos Sindicatos de Patronos Sindicatos de Trabajadores	Cumplir sus fines por los que fueron creados
<b>INSTITUCIONES RELIGIOSAS</b> Iglesias de todo tipo de Religión	Acto de Culto
<b>OTRAS</b> Asociaciones Civiles Federaciones Fundación u ONG propiamente dicha	Promover el beneficio social, político, económico, cultural y ambiente.
Fuente: Elaboración propia	

### **1.3.1 Clasificación general**

- **Cultura, recreación y arte**

Producción de medios y comunicaciones; artes visuales, arquitectura, cerámica; desarrollo de artes; sociedades humanísticas, históricas y literarias; museos; zoológicos y pisciculturas

Clubes sociales y de recreación para individuos o comunidades; clubes de la tercera edad, clubes de mujeres y clubes de servicios

- **Educación e investigación**

Educación técnica; formación para adultos; capacitación; educación diferencial; escuelas de especialidades

Investigación médica; investigación de ciencia y tecnología; investigación social y estudios políticos

- **Salud**

Hospitales, clínicas de rehabilitación de pacientes, Residencias de la tercera edad Asilos de ancianos, salud mental, servicios de urgencia psiquiátricos, Hospitales psiquiátricos, tratamientos mentales, prevención de crisis mentales y Otros servicios de salud

Educación sobre salud; cuidados terapéuticos, servicios médicos de rehabilitación, servicios médicos de emergencia

- **Servicios sociales**

Servicios para menores, servicios para jóvenes, servicios familiares, servicios para discapacitados, servicios para ancianos, autoayuda, ayuda humanitaria, y otros servicios sociales personales

Prevención y control de emergencias y desastres; asilos temporales, asistencia para refugiados, apoyo económico y manutención, asistencia económica y material para discapacitados.

- **Protección de medio ambiente**

Control de contaminación, conservación y protección de recursos naturales, desarrollo de espacios abiertos; protección y preservación animal y de vida silvestre; servicios veterinarios

- **Desarrollo social y vivienda**

Desarrollo económico, social y comunitario; organizaciones comunitarias y vecinales, desarrollo económico, desarrollo social.

En el área de vivienda; Desarrollo, construcción y financiamiento de hogares, asistencia para hogares, comités de desarrollo urbano y rural (agua, luz, caminos y otros).

En el área social está el empleo y formación; Programas de capacitación, orientación vocacional, rehabilitación vocacional.

- **Promoción de derechos, asesoramiento legal y político**

Organizaciones de defensa de derechos de grupos civiles, asociaciones étnicas y asociaciones cívicas y de derechos humanos.

Derecho y servicios jurídicos; servicios legales, prevención de crímenes, rehabilitación de inculpados, apoyo a víctimas, asociaciones de derechos de consumidores.

- **Organizaciones internacionales**

Actividades internacionales; programas de intercambio, amistad y cultura; organizaciones de asistencia; organizaciones que actúan en desastres; organizaciones de paz y derechos humanos.

- **Religión**

Congregaciones y asociaciones religiosas dedicadas al acto de culto sin principio de lucro.

Toda persona tiene derechos a practicar su religión o creencia, tanto en público como en privado, por medio de la enseñanza, el culto y la observancia, sin más límites que el orden público y el respeto debido a la dignidad de la jerarquía y a los fieles de otros credos.

- **Asociaciones de empresarios, profesionales y empleados**

Asociaciones de empresarios son las que promueven, regulan y protegen los derechos de los empresarios.

Asociaciones de profesionales; promueven, regulan y protegen los derechos de los profesionales.

Asociaciones de empleados; Uniones laborales, sindicatos y sindicatos de trabajadores independientes

### **1.3.2 Según su personalidad Jurídica**

El Código Civil Decreto Ley 106, describe la clasificación de las entidades no lucrativas que a continuación describen:

- **Fundaciones**



Entidades constituidas sin fines de lucro, dotadas con patrimonio propio para la realización de actividades de interés general o particular; se rigen por la voluntad de los fundadores, por los estatutos, en todo caso, por las leyes.

Características fundamentales:

- a) Deben perseguir fines de interés general
- b) Carecen de ánimo de lucro

Clasificación de las fundaciones:

- a) Fundaciones de Desarrollo Social
- b) Fundaciones de Investigaciones y/o estudios
- c) Fundaciones Solidarias
- d) Fundaciones Empresariales
- e) Fundaciones Religiosas
- f) Fundaciones de Asistencia Social

- **Asociaciones**

Están constituidas para realizar actividades colectivas de una forma estable, organizadas democráticamente y sin ánimo de lucro, desde el momento de su constitución están dotadas de personería jurídica.

Características fundamentales:

- a) Grupo de personas
- b) Objetivos y/o actividades comunes
- c) Funcionamiento democrático
- d) Sin ánimo de lucro
- e) Independientes

### **Tipos de Asociaciones:**

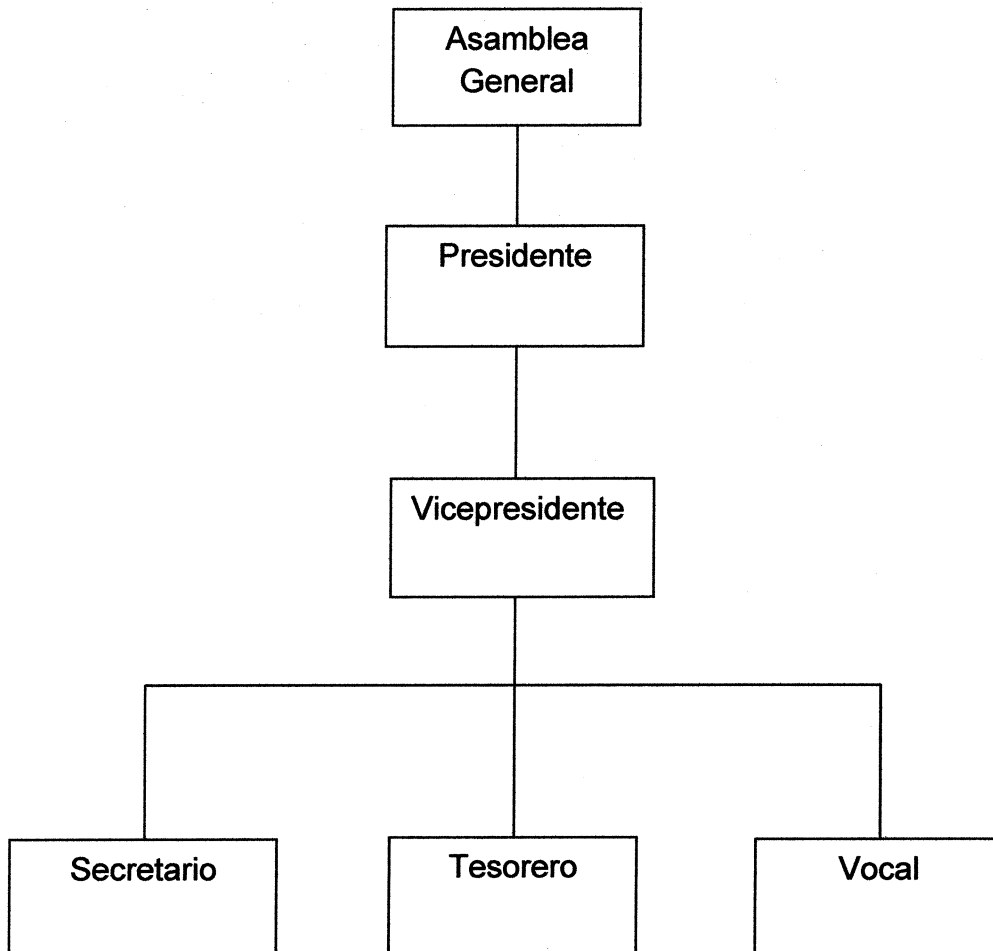
- a) Asociaciones Juveniles
- b) Asociaciones Deportivas
- c) Asociaciones de Padres/Madres
- d) Asociaciones de Estudiantes
- e) Asociaciones Universitarias
- f) Asociaciones de Vecinos

### **1.4 Estructura Organizacional**

Como lo establece el Acuerdo Gubernativo número 263-2006 de fecha 14 de mayo de 2006, que contiene las disposiciones para la obtención del reconocimiento para la personalidad jurídica, que las personas que voluntariamente impulsan la creación de estas entidades, cumplan con los requisitos mínimos requerido y los de las leyes vigentes, para que puedan funcionar.

Figura 1

Organigrama de Estructura organizacional de entidades no lucrativas



Fuente; Elaboración propia

#### 1.4.1 Asamblea General

La Asamblea General es el máximo órgano administrativo de la Iglesia integrada por todos los miembros activos e inscritos en el libro de registro de miembros, y que no tengan pendiente el cumplimiento de sanción disciplinaria, serán los

encargados de supervisar que cumplan sus atribuciones la Junta Directiva que se describe: (24:2)

- **Atribuciones del Presidente**

Son atribuciones del presidente la Junta Directiva de la Iglesia: a) Cumplir y hacer que se cumplan las bases constitutivas, reglamentos internos, disposiciones y resoluciones adoptadas por la Asamblea General; b) Buscar y seleccionar a los posibles candidatos para el cargo de Pastor, con estricto apego a las presentes bases constitutivas, principios doctrinarios y demás disposiciones aplicables; c) Aprobar cualquier asunto que sea sometido a su consideración con relación a la administración pastoral y secular; d) Revisar, modificar, aprobar o no el plan general que el Pastor presente; e) Fiscalizar el trabajo pastoral, según las bases constitutivas, principios doctrinarios y reglamentos internos; f) Realizar las convocatorias a Asamblea General Ordinaria, así como, a las Extraordinarias; g) Revisar y aprobar proyectos o gastos eventuales que no estén contemplados dentro del presupuesto anual.

- **Atribuciones del Vicepresidente**

Son atribuciones del Vicepresidente de la Junta Directiva: a) Asistir al Presidente en el desempeño de su cargo, haciéndole las sugerencias que estime convenientes para la buena marcha de la Iglesia; b) Sustituir al Presidente en caso de impedimento o de ausencia temporal; c) Completar el tiempo de mandato del Presidente, en caso de ausencia definitiva; y, d) Todas aquellas que en materia de su competencia le asignen las presentes bases constitutivas, los reglamentos internos, la Asamblea General o la Junta Directiva de la Iglesia.

- **Atribuciones del Secretario**

Son atribuciones del Secretario de la Junta Directiva: a) Llevar y conservar, en las oficinas de la Iglesia en calidad de depósito, los libros de actas de las Asambleas

Generales y de la Junta Directiva, así como, el de registro de miembros; b) Redactar y autorizar con el Presidente las actas de las Asambleas Generales y de la Junta Directiva; c) Notificar los acuerdos de la Asamblea General y de la Junta Directiva; d) Elaborar y someter a la aprobación de la Junta Directiva el proyecto de memoria anual de labores; e) Preparar la documentación para los asuntos que se traten en la Junta Directiva y en la Asamblea General; f) Preparar y enviar la convocatoria para las diferentes sesiones ordinarias y extraordinarias de la Asamblea General y de la Junta Directiva, con treinta días de anticipación; g) Llevar ordenadamente los archivos de la Iglesia; y, h) Realizar aquellas otras actividades que se relacionen con su competencia.

- **Atribuciones del Tesorero**

Son atribuciones del Tesorero de la Junta Directiva: a) Manejar y custodiar los fondos de la Iglesia en la forma que disponga la Asamblea General y la Junta Directiva; b) Autorizar con el Presidente las erogaciones acordadas por la Asamblea General o por la Junta Directiva; así como, los pagos que se efectúen; c) Mantener completos, en orden y al día los registros contables, financieros y los libros respectivos; d) Rendir informe mensual a la Junta Directiva sobre el movimiento de caja y bancos; e) Elaborar el proyecto de presupuesto anual de la entidad; como, el balance general anual y estados financieros, los cuales serán presentados a la Asamblea General Ordinaria para su aprobación definitiva; f) Elaborar y mantener actualizado un inventario de los bienes; y, g) Informar a la Asamblea General y a la Junta Directiva sobre todos los asuntos de su competencia.

- **Atribuciones del Vocal**

Son atribuciones del vocal de la Junta Directiva: a) Colaborar con los demás miembros de la Junta Directiva en la promoción de los asuntos de la Iglesia; b) Sustituir por su orden a los miembros de la Junta Directiva en caso de

impedimento o ausencia temporal de éstos; excepto al presidente; y, c) Las demás, que les asignen las presentes bases constitutivas, los reglamentos internos y las disposiciones de la Asamblea General y la Junta Directiva

## **1.5 Constitución de una entidad no lucrativa de carácter religioso**

De acuerdo al Acuerdo Gubernativo número 263-2006, de fecha 24 de mayo de 2006, que contiene las disposiciones para la obtención del reconocimiento de personalidad Jurídica de las Iglesias Evangélicas, estas entidades deben constituirse por medio de escritura pública y presentarla ante el Ministerio de Gobernación que fue designado para su aprobación por medio del Acuerdo Ministerial 17-2012.

### **1.5.1 Ministerio de Gobernación**

Según el artículo 18 del Reglamento de Inscripciones de Asociaciones Civiles. El Ministerio de Gobernación por acuerdo ministerial: aprobará los estatutos y reconocerá la personalidad jurídica de las funciones y otras formas de asociación que requieren por ley tal formalidad, igualmente reconocerá la personalidad jurídica y aprobará los estatutos y las modificaciones de los estatutos de las asociaciones civiles no lucrativas que se lo hayan solicitado antes de la vigencia de la modificación del artículo 18 del Código Civil.

En el momento de solicitar la inscripción deberán presentar:

- Testimonio y duplicado de la escritura pública de constitución: fecha de constitución, denominación de la entidad, plazo, domicilio, objetivos, recursos financieros, estatutos, representante legal, anteponer las palabras "IGLESIA EVANGÉLICA" al inicio de cada denominación, no utilizar la palabra "INTERNACIONAL", en virtud que la autorización que extiende

este Ministerio es únicamente para funcionar dentro de la República de Guatemala.

- Adjuntar constancia de novedad extendida por la Subdirección Administrativa del Ministerio de Gobernación.
- El mínimo es de 12 personas para el acto de constitución de la Iglesia (todos mayores de edad y en ejercicio de sus derechos civiles).
- Solicitud escrita dirigida al señor Ministro de gobernación, firmada por el notario o por la persona interesada.
- El domicilio de la iglesia es el departamento, su sede (indicar dirección y municipio).
- El pastor únicamente puede participar dentro de la Junta Directiva como Secretario o bien alguna Vocalía.
- Inscripción del representante legal: original y copia del acta donde conste el nombramiento de representación y Documento de Identificación Personal DPI.
- Designación de la persona que realizará las gestiones administrativas ante el Ministerio de gobernación: es necesario que comparezcan en la escritura pública de constitución.
- **1.5.2 Superintendencia de Administración Tributaria**

Las entidades no lucrativas para el registro y control de las operaciones, deberán inscribirse ante la Superintendencia de Administración Tributaria, y al momento de solicitar la inscripción adjuntar la solicitud para exoneración de impuestos; al valor agregado, sobre la renta, de solidaridad y de timbres, adjuntando los documentos siguientes:

**Requisitos generales de inscripción para las entidades no lucrativas de carácter religioso.**

Tabla 2

<b>PASO 1: REQUISITOS</b>	
1	Documento de identificación: DPI, pasaporte en caso de ser extranjero y fotocopia del documento presentado por el representante legal.
2	Del domicilio fiscal y comercial: factura de luz, teléfono de línea fija, o contrato de arrendamiento en original y fotocopia (a nombre de la entidad). No debe de tener más de tres meses de haber sido emitida.
3	Documento de constitución o copia legalizada y fotocopia.
4	Estatutos o copia legalizada y fotocopia. (Si en el documento de constitución estuviesen, no se solicita por separado).

<b>PASO 2: REQUISITOS ADICIONALES PARA CASOS ESPECIALES</b>	
	Cuando la factura anteriormente descrita no está a nombre de la entidad, presentar adicionalmente cualquiera de los siguientes documentos con su respectiva fotocopia:
1	Certificación de inscripción en el Registro de la Propiedad de Inmueble.
2	Recibo de pago del Impuesto Único sobre Inmuebles (IUSI).
3	Cualquier otro comprobante de pago por concepto de tasas o contribuciones realizadas a la municipalidad de su localidad
4	El documento de constitución, si en la misma se consigna el domicilio fiscal.

<b>PASO 3: INFORMACIÓN IMPORTANTE</b>	
1	Debe llevar contabilidad completa e inscribir perito contador.
2	El trámite de inscripción debe realizarlo el representante legal.
3	Si cumple con requisitos y su trámite es rechazado, avóquese con el Supervisor o Administrador.
4	Si el contribuyente o el representante legal no cuenta con DPI, se aceptará ÚNICAMENTE constancia emitida por RENAP.

Fuente: elaboración propia



## **1.6 Finalidad**

Son fines de la Iglesia, los siguientes: a) Predicar la Palabra de Dios, la Santa Biblia; b) enseñar a la feligresía a practicar los principios cristianos; c) capacitar a sus miembros para cumplir con los fines de la iglesia; y, d) establecer centros de restauración, centros educativos y otros que coadyuven para alcanzar sus fines según lo dispongan los órganos de la administración, para lo cual deberán contar con la autorización gubernamental correspondiente. Son fines de la iglesia, los siguientes: a) el culto a Dios; b) difundir el evangelio; c) fomentar la fe cristiana; y, d) fomentar la unión familiar, así como, la paternidad y maternidad responsables con base a los principios cristianos.

## **1.7 Financiamientos**

Son los ingresos que las entidades reciben por diversidad de actos y servicios para cumplir los fines por los que fueron constituidas, los cuales pueden ser privados y públicos.

### **1.7.1 Donaciones ordinarias**

Las donaciones ordinarias son provenientes de los diezmos de la asamblea general y de personas que desean dar su diezmo que no son miembros activos solo creyentes; las ofrendas que son recaudadas en cada servicio de la entidad.

### **1.7.2 Donaciones extraordinarias**

Son provenientes, de eventos que son organizados con algún fin de beneficio social; donaciones que se reciben en actividades eventuales, (campañas evangelistas); rifas donaciones provenientes de empresas, sector público, u otras instituciones nacionales e internacionales; donaciones en especie, que reciben las iglesias por cualquier personas.

### **1.7.3 Préstamos**

Es una opción de financiamiento bancario o de personas individuales a la que pueden tener acceso estas entidades para facilitar el desarrollo de sus proyectos en compra de terrenos, construcción o remodelación de su templo.

Toda vez tenga capacidad de pago y sea comprobables sus ingresos y el representante legal de esta entidad este en plena capacidad de deuda y con buen record crediticio.

### **1.8 Actividades que desarrollan**

Actualmente se practican en el país, numerosas entidades de carácter no lucrativo dedicadas a las más distintas actividades de servicio a la población. Todas estas actividades difieren unas de otras, sin embargo, todas tienen impacto positivo en el marco económico, político y social de Guatemala.

Dentro de las actividades que desarrollan estas entidades, se pueden mencionar las siguientes:

- Educativas
- Artesanales
- Artísticas
- De vivienda
- De salud
- Deportivas
- Religiosas
- Ambientales

## **CAPÍTULO II**

### **OBLIGACIONES FORMALES E INFRACCIONES TRIBUTARIAS APLICABLES A LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS**

#### **2.1 Derecho Tributario**

El Derecho Tributario es el conjunto de normas y principios que regulan la relación jurídico - tributaria que nace entre la administración y el contribuyente, al producirse el hecho generador del tributo. (31)

“Es la rama del derecho que regula la potestad pública de crear y percibir tributos, es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, normándolos en sus distintos aspectos.” (32)

“El Derecho Tributario se puede definir como el conjunto de normas encaminadas a optimizar la recaudación tributaria en armonía con los derechos fundamentales que tienen los contribuyentes.” (31)

#### **2.2 Obligaciones tributarias de las entidades no lucrativas**

Obligación tributaria es el deber de cumplir la prestación que constituye la parte fundamental de la relación jurídico tributaria. El contenido de la obligación tributaria es una prestación jurídica patrimonial, constituyendo, exclusivamente, una obligación de dar, dar sumas de dinero en la generalidad de los casos.

##### **2.2.1 Obligación Tributaria**

Es el compromiso por medio del cual se reconocen deudas o se compromete su pago en otra prestación o entrega.

Obligación tributaria es el deber de cumplir la prestación que constituye la parte fundamental de la relación jurídico tributaria. El contenido de la obligación tributaria es una prestación jurídica patrimonial, constituyendo, exclusivamente, una obligación de dar, dar sumas de dinero en la generalidad de los casos.

Concepto legal de obligación tributaria, artículo 14 del Código Tributario Decreto número 6-91: La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.

Es el sistema jurídico relativo a los tributos y/o contribuciones impuestos por el Estado. Se utilizan como sinónimos Derecho Fiscal y Derecho Impositivo. "Es la rama del derecho que regula la potestad pública de crear y percibir tributos, es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, normándolos en sus distintos aspectos." (32:14)

### **2.2.2 Tributos:**

"Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines." (9:9)

La otra característica del tributo es el carácter contributivo, ya que su destino es la financiación del gasto público o necesidades colectivas. El carácter contributivo se refleja en la propia raíz etimológica del término tributo, que viene del latín tribuyere, que significa contribuir.

### **2.2.3 Clases de tributos**

Según el artículo 10 del Código Tributario, menciona cuatro clases de tributos: impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

- **Impuesto**

El artículo once describe los impuestos como, es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.

- **Arbitrio**

Arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades.

- **Contribución especial**

“Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales.” (9:13)

- **Contribución por mejoras**

“Contribución especial por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado.” (9:13)

### **2.2.4 Fuentes del derecho Tributario**

Fuente puede entenderse como el origen de una norma. El régimen de dichas fuentes sigue el orden jerárquico de la legislación y es el siguiente:

- **La Constitución**

Es la primera de las fuentes del ordenamiento tributario guatemalteco. Como norma suprema del ordenamiento jurídico condiciona los modos de creación de las normas restantes que la desarrollan y no pueden oponerse a ella. En el caso que una norma ordinaria se opusiera a lo dispuesto en la Carta Magna, ésta sería inconstitucional, porque contradice la ley fundamental de la nación. En la Constitución Política de la República de Guatemala se encuentran regulados no solo los principios inherentes a la persona humana, sino los principios generales de la tributación como lo son el principio de legalidad, de equidad y de justicia tributaria, de no confiscación y de retroactividad.

### **2.2.5 Relación jurídica tributaria**

La relación jurídica tributaria puede definirse, como un vínculo jurídico obligacional surgido en virtud de las normas reguladoras de las obligaciones tributarias, que permite al fisco como el sujeto activo, la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo, por parte de un sujeto pasivo que está obligado a la prestación.

#### **a) Elementos de la relación jurídica tributaria**

- **El Sujeto activo**

Por excelencia es el Estado que actúa como ente estatal encargado de exigir el cumplimiento de la obligación tributaria. Las municipalidades también pueden ser sujetos activos en el caso de los arbitrios y contribuciones por mejoras.

- **El Sujeto pasivo**

Es la persona individual o jurídica sometida al poder tributario del Estado, es decir, la que debe cumplir la prestación fijada por la ley. Definición legal de sujeto pasivo según el artículo 18 del Código Tributario: Sujeto pasivo

es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

**b) El Código Tributario establece dos clases de sujeto pasivo:**

- **Contribuyente**, el sujeto pasivo de la obligación tributaria, son contribuyentes las personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifican el hecho generador de la obligación tributaria (artículo 21 del Código Tributario).
- **Responsable**, es responsable la persona que sin tener el carácter de contribuyente, debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste (9:25).

**2.2.6 Sujetos de la obligación tributaria**

- **Sujeto activo de la obligación tributaria**

Es el Estado, a quien el ordenamiento jurídico le da la potestad de exigir su cumplimiento, quien puede delegarla legalmente en otro ente público.

- **Sujeto pasivo de la obligación tributaria**

Son todas las personas naturales o jurídicas en quienes recaiga legalmente un hecho generador de una obligación tributaria.

- **Responsables tributarios**

Son todas las personas naturales o jurídicas que de acuerdo a un vínculo legalmente establecido, están obligadas de manera solidaria al cumplimiento de la obligación tributaria formal o material de un sujeto pasivo.

El incumplimiento tributario de los sujetos pasivos constituye un ilícito que afecta grandemente a la sociedad, es un mal que daña la economía del país, restándole al Estado la posibilidad de cubrir toda la demanda de necesidades sociales de carácter público, y frena el desarrollo de todo país. Por lo mismo es deber de todo Estado fortalecer la fiscalización de su sistema tributario, a efecto de garantizar el control y cumplimiento de las obligaciones tributaria de todas las personas naturales y jurídicas que estén obligadas a hacerlo.

### **2.2.7 Determinación de la obligación tributaria**

Determinación de la obligación tributaria es el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación.

La ley establece en forma objetiva y general, las circunstancias o presupuestos de hecho (hechos generadores), de cuya producción deriva la sujeción al tributo. Al verificarse el hecho generador debe efectuarse una operación posterior, mediante la cual la norma de la ley se particulariza, es decir, se adapta a la situación de cada sujeto pasivo, dicho de otra manera, la situación objetiva contemplada por la ley se concreta y exterioriza en cada caso particular.

Artículo 103 del Código Tributario: Determinación. La determinación de la obligación tributaria es el acto mediante el cual el sujeto pasivo o la Administración Tributaria, según corresponda conforme a la ley, o ambos coordinadamente, declaran la existencia de la obligación tributaria, calculan la base imponible y su cuantía, o bien declaran la inexistencia, exención o inexigibilidad de la misma.

Es el acto por medio del cual, el sujeto pasivo de la relación Jurídico Tributaria, determina por sí mismo la obligación tributaria (autodeterminación), que es la



situación tributaria idónea, concretamente por la presentación de una declaración tributaria; como ejemplo las declaraciones del ISR anual que presentan anualmente los contribuyentes inscritos bajo el régimen de exoneración.

### **2.2.8 Clasificación de la obligación tributaria**

La doctrina dominante en la Ciencia Tributaria Contemporánea se adhiere a la opinión de que existe una obligación sustancial o principal y otras obligaciones accesorias o secundarias, también llamadas formales, de singular importancia.

El artículo 23 del Código Tributario establece que son obligaciones de los sujetos pasivos (contribuyentes o responsables) el pago de los tributos y el cumplimiento de los deberes formales impuestos por dicho código o por normas legales especiales; asimismo, el pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso.

La exención del pago de un tributo, no libera al beneficiario del cumplimiento de las demás obligaciones que de acuerdo con la ley le correspondan.

Las obligaciones o deberes que los contribuyentes deben cumplir se dividen en dos clases:

- Obligación sustantiva, sustancial o principal
- Obligaciones formales, accesorias o secundarias

#### **a) Obligación tributaria sustancial**

También llamada obligación principal, la cual constituye una prestación de carácter patrimonial, que vista desde una doble perspectiva, puede ser expresada en una obligación de dar (el contribuyente) y recibir (el fisco). Dar en la generalidad de los casos una suma de dinero que constituye una tarea propia del contribuyente. Sin embargo, es preciso señalar que percibir el valor monetario que

esa pretensión supone, es una función que le corresponde al fisco. Las obligaciones tributarias sustantivas se caracterizan por el pago del impuesto.

La obligación tributaria sustancial se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto y ella tiene por objeto el pago del tributo.

Conforme a esta disposición surgen algunas características de la obligación tributaria sustancial:

- Se origina por la realización del hecho generador del impuesto.
- Nace de la ley y no de los acuerdos de voluntades entre los particulares.
- La ley crea un vínculo jurídico en virtud del cual el sujeto activo o acreedor de la obligación queda facultado para exigirle al sujeto pasivo o deudor de la misma el pago de la obligación.
- La obligación tributaria sustancial tiene como objeto una prestación de dar, consistente en cancelar o pagar el tributo.

En conclusión, la obligación tributaria sustancial nace de una relación jurídica que tiene origen en la ley, y consiste en el pago al Estado del impuesto como consecuencia de la realización del presupuesto generador del mismo.

#### **b) Obligación tributaria formal**

La obligación tributaria formal comprende prestaciones diferentes de la obligación de pagar el impuesto; consiste en obligaciones instrumentales, órdenes administrativas o deberes tributarios que tienen como objeto obligaciones de hacer o no hacer, con existencia jurídica propia, dirigidas a buscar el cumplimiento y la correcta determinación de la obligación tributaria sustancial, y en general relacionadas con la investigación, determinación y recaudación de los tributos.

Son actos de pura forma o trámite, diferentes al pago, las cuales facilitan la tarea de determinación, recaudación, fiscalización e investigación que realiza la Administración Tributaria, son de carácter obligatorio por lo que su incumplimiento es susceptible de ser sancionado.

Son obligaciones accesorias que giran en torno a la obligación principal y que surgen de una interrelación entre el sujeto activo y sujeto pasivo de la obligación principal con la finalidad de facilitar su cumplimiento, como por ejemplo:

- **Obligaciones formales de los deudores tributarios**

Existe un gran número de trámites y formularios que constituyen obligaciones formales de los deudores tributarios, sean éstos, personas naturales o jurídicas, aunque en este último caso estas obligaciones formales deben ser cumplidas por sus representantes. Por ejemplo: la obligación de inscribirse ante la Administración Tributaria.

- **Obligaciones de tolerar**

Son aquellas referidas al cumplimiento de exigencias que son hechas por la Administración Tributaria en el proceso de fiscalización.

En una fiscalización por parte de la Administración Tributaria, el contribuyente debe exhibir libros y registros contables, además de documentos relacionados con hechos generadores de la Obligación Tributaria, en la forma y plazo que sean requeridos. También deberá proporcionar toda la información que ordenan las normas tributarias, así como la información respecto de terceros con los que guarda relación, de acuerdo a las formas y condiciones establecidas.

- **Obligaciones de no hacer**

Están referidas, como su nombre lo indica, a no realizar actos que la ley prohíba, para facilitar la administración y correcto orden en los parámetros de imposición del impuesto.

### **2.2.9 Facultades de la Administración Tributaria**

La Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias. En el ejercicio de sus funciones actuará conforme a las normas del Código Tributario, de su Ley Orgánica, las leyes específicas de cada impuesto y los reglamentos respectivos, en cuanto a la aplicación, fiscalización, recaudación y el control de los tributos (artículo 98 del Código Tributario).

En el artículo 3 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, se establecen el objeto y funciones de la misma, como por ejemplo, en la literal h), “Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.”

La orientación a los contribuyentes, es una de las funciones de la Administración Tributaria (artículo 102 del Código Tributario).

La Administración Tributaria no podrá excederse en sus facultades discrecionales, violando los derechos civiles y políticos del contribuyente. Expresamente la Administración Tributaria, no podrá ni deberá proporcionar la información o declaraciones que obtenga de los deudores tributarios a terceros. Las mismas tendrán carácter de reservado y sólo podrán ser utilizadas para los fines propios de dicha Administración, salvo orden judicial (artículo 101 y 101 “A” del Código Tributario).

### 2.2.10 Formas de extinción de la obligación tributaria

La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios:

- **Pago**, es el modo más lógico de extinción de la deuda tributaria. El pago consiste en la entrega de la cantidad debida al Estado por concepto de una obligación tributaria y debe hacerse de acuerdo con la normatividad correspondiente dentro del plazo o momento estipulado.
- **Compensación**, se refiere a la imputación de un crédito, al pago de una deuda. En principio hace referencia a la desaparición simultánea de varias deudas diferentes cuando las partes son recíprocamente deudoras. Es una "confusión" de obligaciones en el sentido de evitar un doble pago, lo que simplifica la relación del acreedor y del deudor y asegura la igualdad entre las partes.
- **Confusión**, es cuando el Sujeto Pasivo de la obligación como consecuencia de la transmisión de bienes o derechos sujetos a tributo, queda colocado en situación de acreedor, por lo que se convierte en acreedor del Estado, y el Estado se convierte en Sujeto Pasivo y deudor de una obligación.
- **Condonación o remisión**, la condonación de la deuda tributaria la otorga el Poder Legislativo, cuando en el uso de su Poder de Imperio dicta leyes de condonación de los tributos y sanciones fiscales, regularmente se concede la condonación cuando el Estado ve imposible por diversas causas el cobro de un tributo, y decide condonarlo ya sea parcial o totalmente, siempre en base a una ley previamente decretada.

- **Prescripción**, la prescripción se conforma cuando el deudor tributario queda liberado de su obligación por la inacción del Estado por cierto período de tiempo establecido previamente en la ley.

“La prescripción de la acción de cobro consiste en la pérdida del Estado de la facultad para exigir el cumplimiento de la prestación fiscal exigible, por no haber ejercido tal derecho en el término establecido, contado a partir de la fecha de exigibilidad de la respectiva obligación”. (30)

- **El transcurso del tiempo.**

Dicha figura está contenida en el artículo 47 del Código Tributario y establece que el derecho de la Administración Tributaria para efectuar verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas vinculadas al impuesto omitido y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables, será de cuatro años. En igual plazo, los contribuyentes deberán exigir lo pagado en exceso o indebidamente a la Administración Tributaria. Los efectos de la prescripción son la extinción de la obligación Tributaria y que la obligación ganada aprovecha por igual a todos los obligados al pago de la deuda tributaria.

La legislación nacional contempla la figura de la prescripción especial, que se da cuando el contribuyente o responsable no se encuentra registrado ante la Administración Tributaria. En este caso el plazo para la prescripción de sus obligaciones tributarias será de ocho años (artículo 48 del Código Tributario).

El plazo para la prescripción de las infracciones y sanciones tributarias es de cinco años, contados a partir de la fecha en que se cometió la infracción o quedó firme la sanción, ello conforme lo dispuesto en el artículo 76 del Código Tributario.

## **2.3 Fuentes de la obligación tributaria de las entidades no lucrativas**

La primera fuente del ordenamiento tributario guatemalteco es la Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala. Como norma suprema del ordenamiento jurídico condiciona los modos de creación de las normas restantes que la desarrollan y no pueden oponerse a ella. En el caso que una norma ordinaria se opusiera a lo dispuesto en la Carta Magna, ésta sería inconstitucional, porque contradice la ley fundamental de la nación. En la Constitución Política de la República de Guatemala se encuentran regulados no solo los principios inherentes a la persona humana, sino los principios generales de la tributación como lo son el principio de legalidad, de equidad y de justicia tributaria, de no confiscación y de retroactividad.

### **2.3.1 Leyes específicas**

El Código Tributario establece en los artículos 112 y 112 "A" varias obligaciones formales, que deben cumplir los contribuyentes y responsables, entre ellas se pueden mencionar:

- **Libros y registros contables**

Artículo 112 del Código Tributario, Artículo 53 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta, los contribuyentes y responsables están obligados a facilitar las tareas de determinación, recaudación, fiscalización que realice la Administración Tributaria y en especial deberán llevar cuando las leyes lo establezcan:

- Llevar los libros y registros referentes a las actividades y operaciones que se vinculen con la tributación.
- Inscribirse en los registros respectivos, aportando los datos y documentos necesarios y comunicar las modificaciones de los mismos.

- Presentar las declaraciones que correspondan y formular las ampliaciones o aclaraciones que les fueren solicitadas
- Cumplir con cualquier otro deber formal que establezcan las disposiciones legales respectivas.

El Código de Comercio en el artículo 368 establece que los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y usando principios de contabilidad generalmente aceptados, y para el efecto deberán llevar los siguientes libros o registros:

- Inventarios
- De primera entrada o diario
- Mayor o centralizador
- De estados financieros.

Podrán llevar la contabilidad por procedimientos mecanizados, en hojas sueltas, fichas o por cualquier otro sistema, siempre que permita su análisis y fiscalización (artículo 368 del Código de Comercio). Los comerciantes deben llevar su contabilidad con veracidad y claridad, en orden cronológico, sin espacios en blanco, interpolaciones, raspaduras, ni tachaduras. Los libros no deberán presentar señales de haber sido alterados, sustituyendo o arrancando folios o de cualquier otra manera.

No existe un cuerpo legal específico para las entidades de carácter religioso a llevar contabilidad completa, dado que la naturaleza de las iglesias es de carácter no lucrativo y no se encuentran dentro de las ONG'S, no obstante la Superintendencia de Administración Tributaria lo regula a lo que estable el código de comercio de llevar contabilidad completa en su artículo 368.



## **2.4 Legislación aplicable para las obligaciones formales de las entidades no lucrativas**

Es un vínculo Jurídico entre la Administración Tributaria y otros entes públicos a través de las leyes y códigos aprobados por el gobierno de Guatemala, que dan origen a las entidades no lucrativas y las obligaciones que están sujetas a cumplir para su buen funcionamiento.

### **2.4.1 Asamblea Nacional Constituyente Constitución Política de la República de Guatemala**

El artículo 34. Se reconoce el derecho de libre asociación. "Nadie está obligado a asociarse ni a formar parte de grupos o asociaciones de autodefensa o similares. Se exceptúa el caso de la colegiación profesional". (1:34)

Artículo 36. Libertad de religión, el ejercicio de todas las religiones es libre. Toda persona tiene derecho a practicar su religión o creencia, tanto en público como en privado, por medio de la enseñanza, el culto y la observancia, sin más límites que el orden público y el respeto debido a la dignidad de la jerarquía y a los fieles de otros credos.

Artículo 37. **Personalidad jurídica de las Iglesias.** Se reconoce la personalidad jurídica de la Iglesia Católica. Las otras iglesias, cultos, entidades y asociaciones de carácter religioso obtendrán el reconocimiento de su personalidad jurídica conforme las reglas de su institución y el Gobierno no podrá negarlo si no fuese por razones de orden público.

#### **2.4.2 Acuerdo Gubernativo número 263-2006 del 24 de mayo de 2006**

Que contiene las disposiciones para la obtención del reconocimiento de la personalidad Jurídica de la Iglesias Evangélicas.

Artículo 1. Las presentes disposiciones tienen por objeto establecer el procedimiento administrativo y los requisitos que los interesados deben cumplir para la obtención del reconocimiento de la personalidad jurídica de las Iglesias Evangélicas.

Artículo 2. Corresponde al Ministerio de Gobernación, el reconocimiento de la personalidad jurídica de las Iglesias Evangélicas de conformidad con la ley y conforme al procedimiento previsto en este Acuerdo y siempre que se cumpla con lo establecido en la Constitución Política de la República y demás leyes.

#### **2.4.3 Congreso de la República de Guatemala Decreto Ley Número 106 Código Civil**

Artículo 15, “Son personas jurídicas: 1o.- El Estado, las municipalidades, las iglesias de todos los cultos, la Universidad de San Carlos y las demás instituciones de Derecho Público creadas o reconocidas por ley”. 4º. Las asociaciones sin finalidades lucrativas que se proponen promover, ejercer y proteger sus intereses sindicales, políticos, económicos, religiosos, sociales, culturales, profesionales o de cualquier otro orden cuya constitución fuere debidamente aprobada por la autoridad respectiva.” (23:15)

Artículo 16.- “La persona jurídica forma una entidad civil distinta de sus miembros individualmente considerados; puede ejercitar todos los derechos y contraer las obligaciones que sean necesarias para realizar sus fines y será representada por la persona u órgano que designe la ley, las reglas de su institución, sus estatutos o reglamentos, o la escritura social”. (23:16)

Artículo 17. “Las iglesias son capaces para adquirir y poseer bienes y disponer de ellos, siempre que los destinen exclusivamente a fines religiosos, de asistencia social o de la educación. Su personería se determina por las reglas de su institución”. (23:17)

Artículo 24. Las personas jurídicas son civilmente responsables de los actos de sus representantes que en ejercicio de sus funciones perjudiquen a tercero, o cuando violen la ley o no la cumplan; quedando a salvo la acción que proceda contra los autores del daño.

Artículo 27. La extinción de la persona jurídica no la exime de las responsabilidades que hubiere dejado pendientes; y no cesará la representación de las personas que la hayan tenido, sino hasta que estén fenecidos los asuntos relacionados con dicha persona jurídica.

Asimismo, regula que toda persona jurídica forma una entidad civil distinta de sus miembros individualmente; capaz de contraer derechos y obligaciones necesarios para realizar y cumplir con sus fines, tiene que ser representado por una persona que se designe en los estatutos, reglamentos o escritura social, que se le conoce como representante legal.

#### **2.4.4 Congreso de la República de Guatemala Código Tributario Decreto número 6-91**

Artículo 1. Se aplicarán supletoriamente a toda relación jurídica tributaria, incluyendo las que provengan de obligaciones establecidas a favor de entidades descentralizadas o autónomas y de personas de derecho público no estatales.

Artículo 23. Obligaciones de los sujetos pasivos, los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los

deberes formales impuestos por este Código o por normas legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso.

“La exención del pago de un tributo, no libera al beneficiario del cumplimiento de las demás obligaciones que de acuerdo con la ley le corresponda.” (9:23).

**Artículo 28. Agentes de retención o de percepción**, son responsables en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley, que intervengan en actos, contratos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

**Artículo 30.** Obligación de proporcionar información, toda persona individual o jurídica, incluyendo al Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes, aun cuando o tenga personalidad jurídica, están obligados a proporcionar al funcionario de la Administración Tributaria que goce de la delegación para el efecto, la información sobre actos, contratos, actividades mercantiles, profesionales o de cualquier otra naturaleza, con terceros, que sea requerida a efecto de verificar la determinación o generación de tributos, dejando a salvo los datos protegidos por la Constitución Política de la República de Guatemala y leyes especiales.

**Artículo 47.** El derecho de la Administración Tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar interese y multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro años.

**Artículo 62.** 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.

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.

Artículo 94. Inciso 9, **sanciones**; 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.

#### **2.4.5 Congreso de la República de Guatemala Código Penal Decreto número 17-73**

Es importante que las entidades de carácter no lucrativo tengan en cuenta que la función de Agente de Retención debe ser manejada de conformidad a lo que establecen las leyes específicas, en virtud que el Decreto 17-73 del Congreso de la República de Guatemala, Código Penal tipifica el delito de apropiación indebida de tributos en el Artículo 358 'C', delito que será sancionado con prisión de 1 a 6 años y multa equivalente al impuesto apropiado.

#### **2.4.6 Congreso de la República de Guatemala Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas Decreto número 17-73**

El Decreto número 27-92 Ley del impuesto al Valor Agregado (IVA) y sus reformas contenidas en el Decreto 60-94, establecen en el capítulo IV las ventas y servicios exentos del impuesto y en el Artículo 7, numeral 9, 10 y 13 establece que esta están exentos del impuesto de IVA:

- Los aportes y donaciones a asociaciones, fundaciones e instituciones educativas, culturales, de asistencia social y las religiosas no lucrativas, constituidas legalmente y debidamente registradas como tales.
- Las cuotas ordinarias y extraordinarias que aportan a las instituciones sociales religiosas; cuotas mensuales a gremiales, culturales, científicas, educativas y deportivas, así como a los colegios de profesionales y los partidos políticos.
- Los servicios que prestan las asociaciones, fundaciones e instituciones educativas, de asistencia o 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.

Expuesto lo anterior, las entidades no lucrativas no se encuentran obligadas a emitir una factura por las donaciones o aportaciones recibidas de terceros, pero si a extender recibo que cumpla con los requisitos legales que ampare dichas actividades y que sirva de aval para sus registros contables. Dicho documento debe ser un recibo autorizado por la Superintendencia de Administración Tributaria en la cual se identifique de manera clara que se trata de un documento autorizado por el Ministerio de Gobernación que refleja a la exoneración del impuesto.

El documento debe de contener la siguiente información:

- Nombre Social de la Entidad
- Número de identificación tributaria de la entidad
- Domicilio fiscal de la entidad
- Número de correlativo del documento

- Fecha de emisión del documento
- Nombre o razón social del donante
- Número de identificación tributaria del donante
- Domicilio fiscal del donante
- Concepto de la donación recibida

Las entidades no lucrativas al momento de adquirir bienes o servicios, lo hacen en calidad de consumidor final y el IVA generado por dichas compras pasa a formar parte de los gastos, el cual debe estar respaldado por factura, factura especial; notas de débito o escritura pública; dichos documentos deben estar a nombre de la entidad.

En el caso que una entidad no lucrativa realice ventas de bienes o prestación de servicios deberá llevar registros por separado para distinguir las operaciones que están afectas, debiendo cobrar y enterar el IVA; dichos registros deberán reflejarse en el libro de ventas y servicios presentados y libro de compras y servicios recibidos previamente autorizados; además deberán presentar las declaraciones mensuales del impuesto.

#### **2.4.7 Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria Decreto número 10-2012**

Las entidades no lucrativas legalmente constituidas, están exentas del pago del Impuesto Sobre la Renta (ISR), según Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria en el Capítulo único, Artículo 8 incisos 5, que son exentas:

- Los centros educativos privados, como centros de cultura, exclusivamente en las rentas derivadas de: matrículas de inscripción, colegiaturas y derechos de examen. Por los cursos que tengan autorizados por las autoridades competentes; se excluyen las actividades lucrativas de estos establecimientos, tales como librerías, servicios de transporte, tiendas, ventas de calzado y uniformes, internet, imprentas y otras actividades lucrativas. En todos los casos deben de cumplir con las obligaciones contables, formales o retención que pudieren corresponder a estas entidades.
- Las rentas que obtengan las iglesias, exclusivamente por razón de culto. No se encuentran comprendidas dentro de esta exención las rentas provenientes de actividades tales como librerías, servicios de estacionamientos, transporte, tiendas, internet, comedores, restaurantes y otras actividades lucrativas. En todos los casos deben de cumplir con las obligaciones contables, formales o de retención que pudieren corresponder a estas entidades.

Las entidades no lucrativas a pesar de no efectuar el pago del ISR, deben presentar declaración jurada acompañada de Estados de Ingresos, Egresos y flujos de efectivo, detallando su información financiera, certificados por un Contador y firmados por el Representante Legal de la entidad,

Las asociaciones, fundaciones y entidades no lucrativas de asistencia, servicio social, las iglesias, las entidades y asociaciones de carácter religioso y los partidos políticos, para que proceda la deducibilidad de las donaciones que reciben, deben estar debidamente constituidas y registradas, llevar contabilidad completa, inscribirse como contribuyentes en el Registro Tributario Unificado y presentar declaración jurada anual con los anexos y requisitos necesarios.



Artículo 11. 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 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 las actividades.

Artículo 4. Inciso 2. **Rentas del Trabajo**, con carácter general, las provenientes de toda clase de contraprestación, retribución o ingreso, cualquiera sea su denominación o naturaleza, que deriven del trabajo personal prestado por un residente en relación de dependencia, desarrollado dentro de Guatemala o fuera de Guatemala. Estas entidades están exentas de impuestos mas no retener y enterarlo a la administración tributaria cuando lo acredite, y tenga trabajadores que sus ingresos sean mayores a los cuatro mil quetzales mensuales que los estable el artículo 75 Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012.

#### **Artículo 47. Son Agentes de retención**

“Las personas que lleven contabilidad completa de acuerdo con lo establecido en este libro, el Código de Comercio y otras leyes.” (20:47)

“Las asociaciones, fundaciones, partidos políticos, sindicatos, iglesias, colegios, universidades, cooperativas, colegios profesionales y otros entes.” (20:47-3)

#### **2.4.8 Congreso de la República de Guatemala Ley del Impuesto Único sobre inmuebles Decreto número 15-98**

La cual tiene por objeto la recaudación tributaria por medio del cobro de aranceles preestablecidos en la Ley de impuesto Sobre Inmuebles (IUSI), multiplicados al valor de mercado de los bienes inmuebles situados en el territorio nacional.

La aplicación de esta Ley recae en los bienes inmuebles, rústicos o rurales y urbanos integrando a los mismos el terreno, las estructuras construcciones, instalaciones adheridas al inmueble y sus mejoras; encontrándose estas exentas en lo conducente al artículo 36 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

#### **2.4.9 Decreto Número 1441 del Congreso de la República de Guatemala Código de Trabajo**

El Código de Trabajo, tiene por objeto normar y proporcionar las directrices que regule la relación económico-jurídico de una persona que pretende prestar sus servicios o completar alguna tarea que recibe a cambio una remuneración, a otra persona denominada patrono, la cual será acreedora de dicho servicio o tarea.

Dicho vinculo es constituido formalmente, mediante el "Contrato individual de trabajo", en el Artículo 18 del Código de Trabajo en el primer párrafo, indica que; "Contrato individual de trabajo, sea cual fuere su denominación, es el vínculo económico-jurídico mediante el cual una persona (trabajador), queda obligada a prestar a otra (patrono), sus servicios personales o a ejecutarle una obra, personalmente, bajo la dependencia continuada y dirección inmediata o delegada de esta última, a cambio de una retribución de cualquier clase o forma".

El Artículo 102 establece que todo patrono que ocupe permanentemente a tres o más trabajadores, sin llegar al límite de diez, debe llevar planillas de conformidad

con los modelos que adopte el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS).

#### **2.4.10 Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), aplicables a las entidades no lucrativas.**

El International Accounting Standards Board –IASB-, también desarrolla y publica una norma separada que pretende que se aplique a los estados financieros con propósito de información general y otros tipos de información financiera de entidades, que en muchos países, son conocidas por diferentes nombres como pequeñas y medianas entidades (PYMES), entidades privadas y entidades sin obligación pública de rendir cuentas. Esa norma es la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

El término pequeñas y medianas entidades, tal y como lo usa el IASB, se define y explica en la Sección 1 Pequeñas y Medianas Entidades. Muchas jurisdicciones en todas partes del mundo han desarrollado sus propias definiciones de PYMES para un amplio rango de propósitos, incluyendo el establecimiento de obligaciones de información financiera. A menudo esas definiciones nacionales o regionales incluyen criterios cuantificados basados en los ingresos de actividades ordinarias, los activos, los empleados u otros factores.

Frecuentemente, el término PYMES se usa para indicar o incluir entidades muy pequeñas sin considerar si publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos.

A menudo, las PYMES producen estados financieros para el uso exclusivo de los propietarios-gerentes, o para las autoridades fiscales u otros organismos gubernamentales. Los estados financieros producidos, únicamente para los citados propósitos, no son necesariamente estados financieros con propósito de información general.

## **2.5 Infracciones tributarias aplicables a las entidades no lucrativas**

Dentro del Estado de Derecho de cada país, existen normas de derecho positivo de naturaleza tributaria, que imponen obligaciones a los ciudadanos que deben cumplir al momento en que se producen los presupuestos establecidos en la ley. Por ello es natural que, en caso de inobservancia de la norma jurídica positiva, sea la propia ley la que haya previsto la existencia de la infracción debidamente tipificada así como la sanción correspondiente, que luego de cumplir el trámite legal, debe imponerse al infractor.

### **2.5.1 Definición**

Toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal (artículo 69 del Código Tributario).

El ordenamiento jurídico de todo sistema tributario, constituye un baluarte fundamental para definir, ordenar y regular la potestad del Estado, de requerir y fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias que legalmente les corresponden a sus subordinados. Tomando en cuenta que el presupuesto del Estado es financiado por los ingresos que se generan con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, es de vital importancia que todos los Estados, se interesen por fortalecer el sistema de fiscalización de su sistema impositivo, para detectar oportunamente a los sujetos pasivos que infringiendo el ordenamiento jurídico dejen de cumplir con sus obligaciones tributarias.

Existen diversas definiciones y posiciones doctrinarias en relación a los ilícitos o infracciones y sanciones tributarias, por lo mismo para tener un panorama más amplio y claro en relación a este tema, estudiaremos algunas definiciones y posiciones doctrinarias.

- **Ilícito.** Cabanellas, define el ilícito como: “Lo prohibido por la ley a causa de oponerse a la justicia, equidad, razón o buenas costumbres” (5:720)
- **El ilícito tributario.** En función a la definición general, podemos decir que es toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias penales. Una infracción al ordenamiento jurídico, en virtud que lleva consigo la violación de las normas jurídicas que establecen las obligaciones tributarias, y por lo tanto representa hacer lo que la ley prohíbe o dejar de hacer lo que la ley demanda.
- **Infracción:** De manera general se define como la transgresión, quebrantamiento, violación o incumplimiento de una ley, convenio, tratado, pacto, contrato u orden. Osorio, M (2006) da la siguiente definición: Transgresión, violación o quebrantamiento de una ley, pacto o tratado.
- **Infracción Tributaria:** Según Sainz F, es una Conducta típica, antijurídica y culpable con la que se incumple una obligación fiscal, patrimonial o formal de la que es responsable una persona individual o colectiva, que debe ser sancionada con pena económica, por un órgano de la administración (33:312).

### 2.5.2 Naturaleza jurídica de las infracciones

Ha existido un debate doctrinal en relación la naturaleza jurídica de las infracciones tributarias, existiendo tres teorías al respecto.

- **Teoría penalista:** Indica que las infracciones tributarias tiene un carácter penal y deben ser reguladas por el derecho penal, por considerarse una ilícito merecedor de una acción punible, tomando en cuenta que afecta la facultad recaudatoria del Estado y por ende, constituye una acción delictiva

que afecta el patrimonio de toda la sociedad subordinada a la potestad del Estado.

- **Teoría administrativa:** Manifiesta que las infracciones tributarias tienen un carácter administrativo y deben de ser reguladas por el derecho penal administrativo, como una rama independiente del derecho penal, tomando en cuenta que el bien jurídico tutelado es ontológico y cualitativamente distinto al protegido por el derecho penal.
  
- **Teoría tributaria o autonómica:** Indica que las infracciones son de carácter tributario, por lo mismo deben de ser reguladas por el derecho tributario. No existe un consenso generalizado que defina qué campo de acción específico regula las infracciones tributarias, quedando esto a criterio de las distintas legislaciones de los países; Sin embargo, sí ha existido mayor consenso en el sentido de clasificar las infracciones tributarias de acuerdo a determinadas características de los hechos que las generan, en contravenciones tributarias y delitos tributarios.
  - a) **Contravención tributaria:** Es una falta de colaboración, una omisión de ayuda, en cuyo campo los derechos del individuo están en juego de manera mediata. El objeto que se protege convencionalmente no está representado por los individuos ni por sus derechos naturales o sociales en sí, sino por la administración estatal en todo el campo de la administración pública.
  
  - b) **Delito tributario.** De acuerdo a lo indicado por Villegas, H en su 7ª. Edición de Derecho Tributario: Es la infracción que ataca directamente la seguridad de los derechos naturales y sociales de los individuos, correspondiendo su estudio al Derecho Penal común.

## **2.6 Elementos de la infracción tributaria**

- **Tipicidad:** La Constitución Política establece en su artículo 239, que 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 en:
  - a) El hecho generador de la relación tributaria;
  - b) Las exenciones;
  - c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
  - d) La base imponible y el tipo impositivo;
  - e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargo; y
  - f) Las infracciones y sanciones tributarias.

Como se puede ver, en esta materia rige el principio de legalidad, por lo que se requiere una ley para la tipificación de las infracciones y sus correspondientes sanciones. La conducta sancionada deber ser previa y definitivamente establecida en la ley.

La tipicidad constituye un medio para identificar la conducta ilícita, implica que en la norma jurídica esté definida la infracción, y que la conducta del infractor se encuadre en la descripción de la norma. Si no se da esta coincidencia, no se configura la infracción y por consiguiente no puede imponerse sanción alguna al contribuyente.

- **La conducta**

Toda infracción tributaria es generada por la acción humana, es decir está implícita la conducta humana. De esa cuenta aun las empresas constituidas

como personas jurídicas cuentan con un representante legal, en quien descansan la responsabilidad del incumplimiento tributario y lo transfiere a su representada. La conducta humana que produce la infracción tributaria puede tener un carácter positivo, si el contribuyente realiza una acción que infringe una prohibición establecida en la regulación tributaria dando como resultado que altere el orden jurídico, o por el contrario puede ser negativa si deja de realizar una acción que da como resultado el incumplimiento de una norma tributaria y por ende altera el ordenamiento jurídico.

- **Acción u omisión**

La conducta del contribuyente puede consistir en una acción o una omisión. Cuando el contribuyente realiza una **acción** o conducta prohibida por la ley, se comete una infracción fiscal. Por ejemplo: emitir facturas no autorizadas por la Administración Tributaria. La **omisión** se da cuando el contribuyente no lleva a cabo la conducta que la ley ordena. Por ejemplo: no registrarse como contribuyente ante la Administración Tributaria.

- **Antijuridicidad**

Es la conducta contraria al derecho, dicha conducta se encuentra en contradicción con preceptos jurídicos de carácter positivo o negativo, es una lesión a las normas jurídicas.

- **Imputabilidad**

Es la responsabilidad, la capacidad para responder, aptitud para serle atribuida a una persona la acción y omisión que constituye delito o falta.

Se refiere a la necesidad de que sujeto pasivo de la obligación tributaria, goce **plenamente** de todas sus facultades, de tal modo que éstas le permitan ser



responsable de sus actos, para ser considerado responsable de una infracción tributaria. Para esto debe de gozar de una serie de condiciones, físicas, mentales y legales mínimas para ser considerado responsable. Reafirmamos entonces que la evaluación de imputabilidad es aplicada directamente a un acto de una persona física, es decir una acción de la conducta humana, por lo mismo las personas jurídicas ante la imposibilidad de hacerlo por ellas mismas se auxilian de unas personas físicas como sus representantes legales.

- **Culpabilidad**

El Código Tributario guatemalteco no toma en cuenta la culpabilidad como un elemento de la infracción, el solo incumplimiento de las obligaciones sustantivas o formales tiene como consecuencia la infracción, sin tomar en cuenta si el infractor omitió intencionalmente sus deberes (dolo) o si lo hizo por negligencia (culpa). Las infracciones tributarias son predominantemente objetivas.

## **2.7 Clases de infracción tributaria**

Es infracción tributaria, toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias, siempre que se encuentre tipificada como tal en leyes o decretos legislativos.

### **2.7.1 Infracciones tributarias de índole sustancial**

Se caracterizan por la falta de pago de los tributos en el término que establece la ley. Como ejemplo se mencionan:

- La omisión del pago de tributos artículo 89 1er. Párrafo del Código Tributario “La omisión de pago de tributos será sancionado con una multa equivalente al ciento por ciento (100%) del importe del tributo omitido, por la falta de determinación o la determinación incorrecta presentada por parte

del sujeto pasivo, detectada por la acción fiscalizadora” y 94 inciso 9 del Código Tributario “presentar las declaraciones después del plazo establecido en la ley tributaria específica.

- Mora, artículo 92 del Código Tributario “incurre en mora el contribuyente que paga la obligación tributaria después del plazo fijado por la Ley para hacerlo”.

### **2.7.2 Infracciones tributarias de índole formal**

Son transgresiones que se manifiestan tan por el incumplimiento de órdenes administrativas o por el incumplimiento de deberes formales. Es toda acción y omisión de los contribuyentes, responsables o terceros que viole las disposiciones relacionadas con la determinación de la obligación tributaria u obstaculice la fiscalización por parte de la autoridad administrativa. Como ejemplo se mencionan:

- Resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria (Artículo 93 del Código Tributario).
- Infracción a los deberes formales (artículo 94 del Código Tributario).
- En atención a la naturaleza del tema de investigación, se desarrolla en el mismo las infracciones tributarias de índole formal.

### **2.7.3 Por la gravedad que representen**

- **Delitos.**

Constituyen delitos todos los actos que infrinjan una norma tributaria y que son considerados graves, por constituir violaciones a derechos sociales como el patrimonio del Estado, por lo mismo son sancionados con una pena grave. Estos actos deben ser conocidos y resueltos por los jueces a través de los órganos jurisdiccionales correspondientes.

- **Faltas o contravenciones**

Constituyen actos que transgreden disposiciones reglamentarias, son consideradas con una sanción menor y son conocidas y resueltas Tesis doctoral 81 por la administración, pero el ordenamiento legal le da la posibilidad al contribuyente calificado como infractor, que cuestione la sanción, presentando los recursos administrativos ante las instancias correspondientes.

#### **2.7.4 Por la intención que representan**

Se dividen en dolosas y culposas. Esta clasificación se basa en la evaluación de la intención del acto o conducta de la persona al momento de cometer la transgresión del ordenamiento tributario.

- **El Dolo:** es la acción con intención, es la actuación decidida con conocimiento de causa y efecto, es decir el saber qué acción u omisión se está cometiendo, y que esas acciones constituyen una transgresión del ordenamiento jurídico, teniendo claro que al momento de ser detectado por la administración tributaria asume las consecuencias o resultados de sus acciones.

Se concluye de acuerdo al derecho tributario que el dolo, está constituido por el desarrollo de acciones decididas y con plena conciencia por parte de los contribuyentes con la intención de transgredir el ordenamiento legal, con la finalidad de evadir y no cumplir con el pago y atención de la obligación tributaria.

- **La Culpa,** es el producto del desarrollo de acciones que infringen las leyes tributarias, pero que son realizadas sin intención abierta y consciente de transgredir el ordenamiento jurídico. Esto pone de manifiesto las acciones del infractor sin el conocimiento e intención de

faltar de manera decidida a sus responsabilidades tributarias, conlleva básicamente daños y faltas por negligencia, imprudencia, o falta de experiencia.

### **2.7.5 De acuerdo al tiempo de ejecución de las acciones**

Se dividen en instantáneas y continuas. Esta clasificación se basa en el tiempo que duran los actos o conductas que transgreden las leyes tributarias.

- **Las infracciones instantáneas:** Están constituidas por todos los actos que se realizan en el momento de la violación y que se extinguen junto con la acción u omisión que le dio origen.
- **Las infracciones continuas:** Son todos los actos que transgreden el ordenamiento legal y que después de haberse consumado la acción u omisión, continúa sin interrupción la violación a la ley.

## **2.8 Sanciones tributarias**

La sanción es la pena aplicada al infractor por la autoridad competente por transgredir la ley. Las sanciones tributarias tienen esencialmente la finalidad de reprimir conductas antijurídicas.

Están definidas por el ejercicio de la facultad del Estado de castigar y sancionar a quienes estando sujetos a su potestad tributaria, infrinjan la ley y dejen de cumplir con sus obligaciones tributarias.

En función de esto vale la pena resaltar que la sanción es básicamente una consecuencia jurídica que recae sobre el infractor por no cumplir con sus obligaciones tributarias, y tiene como objetivos:

- Restablecer el ordenamiento jurídico.

- Reparar y retribuir al estado por el daño causado o resarcir la falta
- Castigar la falta la conducta del infractor por la infracción tributaria cometida.
- Desmotivar la cultura de incumplimiento tributario.

### **2.8.1 Clasificación de las sanciones tributarias**

Las sanciones tributarias se clasifican en coactivas, no coactivas, pecuniarias y no pecuniarias.

- **Sanciones coactivas y no coactivas**

En las sanciones coactivas el incumplimiento de una obligación genera el nacimiento de otra obligación. Las sanciones no coactivas no generan otra obligación, sino se pierde el derecho. En materia tributaria las sanciones son siempre coactivas.

- **Sanciones pecuniarias y no pecuniarias**

Todo comportamiento contrario al derecho, debe causar alguna forma de reacción que tendrá por objeto reprimir la conducta antijurídica o el pago por el daño causado.

Las sanciones pecuniarias son las que por medio de una retribución económica, el sancionado responde por el daño causado al Estado. Por el incumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales, la legislación impone al infractor sanciones pecuniarias, representadas por las multas, con el fin de prevenir la comisión de nuevas infracciones.

### **2.9 Suspensión temporal**

Es una sanción no pecuniaria. En la mayor parte de legislaciones tributarias latinoamericanas se ha incluido esta sanción, que pretende modernizar los

sistemas sancionatorios, en el sentido de incluir otras sanciones distintas a las multas, las cuales pueden tener un efecto disuasivo mayor que las mismas, por las consecuencias que trae para el infractor, tanto económicamente como moralmente.

El cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, es la sanción que se impone a los propietarios de dichas empresas ya sean personas individuales o jurídicas, cuando cometan las infracciones tipificadas en el artículo 85 del Código Tributario. Dichas infracciones son:

- Realizar actividades comerciales, agropecuarias, industriales o profesionales, sin haberse registrado como contribuyente o responsable en los impuestos a que esté afecto, conforme a la legislación específica de cada impuesto.
- No emitir o no entregar facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos o documentos equivalentes, exigidos por las leyes tributarias específicas, en la forma y plazo establecidos en las mismas.
- Emitir facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos u otros documentos equivalentes, exigidos por las leyes tributarias específicas, que no estén previamente autorizados por la Administración Tributaria.
- Utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas, no autorizados por la Administración Tributaria, para emitir facturas, tiquetes u otros documentos equivalentes; o utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas autorizados, en establecimientos distintos del registrado para su utilización.

Una vez detectada la comisión de la infracción y siguiendo el procedimiento establecido conforme a la ley, la sanción que corresponde para este tipo de infracciones es el cierre temporal, que se aplicará por un plazo mínimo de diez (10) días y por un máximo de veinte (20) días continuos. La sanción se duplicará, si el infractor opone resistencia o antes de concluir el plazo de la sanción viola u oculta los dispositivos de seguridad, o por cualquier medio abre o utiliza el local temporalmente cerrado.

Le corresponde el cierre definitivo de la empresa, establecimiento o negocio, y la cancelación de la inscripción y la patente de comercio en el Registro Mercantil, si comete reincidencia en los supuestos ya mencionados, dentro de los cuatro años siguientes a la fecha en que se aplicó la primera sanción (artículo 74 del Código Tributario).

## **2.10 Hechos por los que pueden cancelar el Acuerdo Gubernativo a la entidad**

Como se describe en capítulos anteriores, dentro de las obligaciones formales de los contribuyentes están: tener libros contables habilitados por la Administración Tributaria y llevarlos conforme al Código Comercio y las leyes tributarias específicas.

- Registros en libros no autorizados por SAT

Por no tener libros habilitados por la Administración Tributaria: Se refiere cuando los contribuyentes no tienen libros contables o bien asientan sus operaciones contables, en libros no habilitados por la Administración Tributaria. Corresponde la sanción establecida en el artículo 94 numeral 4 del Código Tributario, multa de Q.5, 000.00.

- Libros atrasados más de dos meses

Es cuando los contribuyentes no llevan asentadas sus operaciones contables en los libros dentro de los dos meses calendario inmediatos siguientes de realizadas. Cabe mencionar que los libros de inventarios y estados financieros se consideran operados al día, si en los mismos están asentadas las operaciones correspondientes al término del cierre anual del período inmediato anterior. Corresponde la sanción establecida en el artículo 94 numeral 4 del Código Tributario, multa de Q.5, 000.00.

- Libros operados en forma distinta

Es cuando el contribuyente incurre en infracción a los deberes formales por operar los libros contables en forma distinta a lo indicado por el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas. Como ejemplo de operar los libros en forma distinta se puede mencionar: que en el libro de compras y servicios recibidos se anoten los documentos en desorden en cuanto a fechas. Corresponde la sanción establecida en el artículo 94 numeral 5 del Código Tributario, multa de Q.1, 000.00.

- Por destrucción, pérdida, deterioro, extravío o delitos contra el patrimonio:

Cuando los contribuyentes no presentan sus libros y registros contables por la destrucción, pérdida, deterioro, extravío o delitos contra el patrimonio, deberán presentar denuncia ante autoridad competente y tendrán un plazo de tres meses para rehacer sus registros contables, contados a partir de la fecha de la denuncia.

- Resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria:

Ésta es la infracción establecida en el Código Tributario cuando los contribuyentes, teniendo libros habilitados por la Administración Tributaria, se



niegan a presentarlos o los presentan fuera del plazo de tres días hábiles de notificado el requerimiento de información.

En el artículo 94 inciso 9 del Código Tributario dice "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".

## **CAPÍTULO III**

### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EXTERNO**

#### **3.1 Antecedentes de la consultoría**

Se desconoce con exactitud el inicio de la consultoría en Guatemala por parte del Contador Público y Auditor, sin embargo, se puede decir que inició con el tributo; ya que su creación hizo necesarios los servicios de consultoría, obteniendo ser prestados, por una firma de auditores o por un Contador Público y Auditor en forma individual.

##### **3.1.1 Definición de consultoría**

La consultoría como un servicio prestado por un profesional en calidad de asesoramiento, el cual implica la toma de decisiones basándose en observaciones pertinentes con la finalidad de ayudar a las organizaciones en la búsqueda de soluciones o al mejoramiento de procedimientos dentro de sus diferentes áreas, sean estas financieras, contables, judiciales, administrativas entre otras.

La consultoría debe realizarla una persona o firma independiente, de capacidad profesional reconocida. Este profesional debe ser capaz de ofrecer una sugerencia imparcial que conlleve experiencia sobre el análisis de los resultados de la consultoría, basándose en el hecho de que su opinión debe acompañarse de un informe final, basado en la veracidad de los documentos.

##### **3.1.2 Consultoría**

El diccionario de la real academia española define este término como un servicio contratado con un consultante, consultor (ra).

Al ampliar el término “consultante” encontramos que viene del latín Consultor, - oris. Y se define como:

- Que da su parecer, consultado sobre algún asunto.
- Persona experta en una materia sobre la que asesora profesionalmente.

### **3.1.3 Importancia de la consultoría**

La importancia de una consultoría es el servicio de asesoramiento a la gerencia, funcionarios, y consejos directivos sobre asuntos contables, financieros, métodos comerciales, procedimientos de organización y otras numerosas fases de conducción y operación de una empresa, mediante examen, revisión y análisis de las operaciones de una entidad, realizado por un Contador Público y Auditor sin vínculos laborales con la misma, el cual utiliza técnicas determinadas con el objeto de emitir sugerencias independientes sobre la forma de operar en distintas áreas y el Control Interno de la entidad, para formular sugerencias y que la entidad logre cumplir las metas para la que fue creada.

### **3.1.4 Objetivos de la auditoría externa**

- Proporcionar a la dirección de la entidad, informe de sugerencias para cumplir las metas propuestas, por un profesional de la consultoría independiente e imparcial.
- Proporcionar asesoramiento a la gerencia y a los responsables de las distintas áreas de la entidad en materia de: Sistemas contables, financieros, métodos comerciales, procedimientos de organización y demás fases operativas de la entidad.
- Reducir y controlar riesgos como negocio en marcha y demás actuaciones anormales.

- Proporcionar elementos de sugerencias fundamentadas en la naturaleza de los hechos examinados.
- Medir la magnitud de un error ya detectado y detectar los supuestos errores ocurridos tras el cierre del ejercicio.
- Reforzar áreas débiles detectadas.

### **3.2 Auditoría en Guatemala**

Durante la época Colonial se ejerció la auditoría por parte de los reyes españoles, para fiscalizar a los que administraban las colonias que pertenecían a la Corona. Dichos fiscalizadores instruyeron un proceso de cuenta a don Pedro de Alvarado porque al auditar el manejo de los fondos, fue acusado de no haber enviado el Quinto de oro de lo que expropio a los indios, el cual era propiedad de la Corona Española.

Durante los años de 1602 y 1931 la auditoria se utilizó en el área fiscal y únicamente las empresas transnacionales contaban con contadores públicos los cuales eran de la misma nacionalidad de las casas matrices.

En 1922 opera en Guatemala la primera firma de auditoría llamada La Inglesa Layton, Benet Chieme y Tate. Después de esta se funda otra llamada Gibson que luego se cambió el nombre a Peat Marwick.

Según el escritor Ariel Batres, los estudios de economía en Guatemala devienen desde el año 1812 cuando se impartía un curso de Economía Política, por José Cecilio del Valle. "En 1814, la Universidad de San Carlos de Guatemala (USAC), por concurso de oposición nombraron a Francisco de Paula García Peláez para el curso de Economía Civil y en 1823 éste divulga su ensayo "Observaciones Rústicas sobre Economía Política". (34)

El 25 de mayo de 1937, por medio de Decreto número 1972 emitido por el Presidente Jorge Ubico Castañeda, se creó la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala e inició a funcionar el 6 de agosto de ese mismo año.

El 24 de febrero de 1947 se publicó en el Diario Oficial de Centro América el Decreto número 332 Ley de Colegiación Oficial Obligatoria para el Ejercicio de las Profesiones Universitarias. Hasta el 23 de marzo de 1950 fue fundada la Asociación de Economistas, Contadores-Audidores Públicos de Guatemala con 22 profesionales y estudiantes pendientes de examen general privado. El 10 de julio de 1951 fue fundado el Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, se formó con 20 profesionales egresados de la Facultad de Ciencias Económicas.

El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores nació el 18 de mayo de 1968 y sus estatutos fueron publicados en noviembre del mismo año. Tuvo como fundadores a 10 personas los cuales iniciaron la integración de la primer Junta Directiva del Instituto, todo los Licenciados en Contaduría Pública y Auditoría coincidían en la necesidad de crear una entidad que velara por la superación de la profesión.

Aunque con anterioridad se habían manifestado inquietudes de varios de los colegas, en tal sentido fue en el año de 1968, cuando un grupo de auditores se dio la tarea de reunir a varios profesionales de la Auditoría, con la intención de hacer realidad el ideal de contar con esta organización.

En publicación realizada en septiembre de 2006 por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG), se publica la resolución de la Corte de Constitucionalidad Número 1233.3.05 de fecha 28 de abril de 2005, en la que

se aprueba la constitución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG); cuyo fin es promover mejoras técnicas y profesionales del gremio.

### **3.3 Definición de Contador Público y Auditor**

El Contador Público y Auditor (CPA), es un profesional con capacidad intelectual y científica en las áreas de contabilidad, auditoría, finanzas, legislación e informática; con valores morales, éticos y humanísticos que garantizan respeto, responsabilidad, dedicación transparencia e independencia mental para ejercer su profesión en las entidades en las que se desempeñe.

#### **3.3.1 El Contador Público y Auditor como Consultor**

Para poder actuar como consultor, el Contador Público y Auditor debe cumplir con ciertas normas, leyes y principios específicos a su profesión emitidos por el organismo profesional correspondiente, así como poseer ciertas actitudes y habilidades necesarias para el desarrollo de su profesión.

#### **3.3.2 Características que debe poseer el Contador Público y Auditor como Consultor**

- Practicar adecuadamente las técnicas de las relaciones humanas, no olvidando que el personal es el factor fundamental a través del cual se desarrollan las operaciones de las empresas
- Las sugerencias deben ser dadas directamente a la más alta instancia de la empresa, esto permitirá que la empresa utilice de manera eficaz todos sus recursos tanto material como humano.
- Debe manifestar un alto interés por la investigación, para así recomendar a la empresa mejorar sus procedimientos en el área contable y

administrativa, de tal manera que se superen las condiciones existentes en una empresa y se alcance una mayor eficiencia de operación.

- Poseer de manera prioritaria el interés de conocer las necesidades de la dirección de la empresa y el nivel gerencial, en cuanto a la información que requieran para conocer el resultado de las operaciones, y que le sirva de base para la toma de decisiones.
- Actuar en su momento como consejero y participar en las discusiones que tratan de resolver problemas de áreas diferentes, evaluando métodos, alternativas, y sugiriendo mejorar en las áreas débiles.

### **3.3.3 Habilidades que debe poseer el Contador Público y Auditor como Consultor**

- Ser creativo, para adaptarse a los cambios del entorno y aportar soluciones para el desarrollo profesional y socio-económico del país.
- Ser visionario, para proyectarse hacia el futuro, producir cambios y anticipar hechos.
- Ser disciplinado, para cumplir con los objetivos propuestos, utilizando los principios y normas vigentes.
- Tener capacidad de líder, para dirigir y coordinar el recurso humano en busca de la eficiencia y eficacia de las operaciones que se realicen.
- Ser competitivo, es decir tener competencia suficiente para plantear estrategias y llevar a la empresa hacia la competitividad y el éxito, dentro del actual mundo globalizado.
- Preparar informes financieros aplicando la normatividad contable vigente, entre otros.

### **3.4 Requisitos específicos del Contador Público y Auditor**

Constitución Política de la República de Guatemala en su artículo 90, el cual indica que la colegiación de los profesionales universitarios es obligatoria y tendrá por fines la superación moral, científica, técnica y material de las profesiones universitarias y el control de su ejercicio.

#### **3.4.1 Ley de Colegiación Profesional Obligatoria, Decreto 72-2001 del Congreso de la República de Guatemala.**

Ley de observancia general, dirigida a los profesionales a través de los Colegios de Profesionales que funcionarán de conformidad con las normas de esta ley, sus propios estatutos y reglamentos, contribuyendo a:

- Promover, vigilar y defender el ejercicio decoroso de las profesiones universitarias en todos los aspectos, propiciando y conservando la disciplina y la solidaridad entre sus miembros.
- Auxiliar a la administración pública en los cumplimientos de las disposiciones legales que se relacionen con las respectivas profesiones universitarias; resolver consultas y rendir los informes que soliciten entidades o funcionarios oficiales en materia de su competencia, siempre que se trate de asuntos de interés público.

#### **3.4.2 Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala**

Cumpliendo lo establecido en el decreto 72-2001, para los universitarios de la carrera de Contador Público y Auditor se crea el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, una asociación con personalidad jurídica que agremia a los Contadores Públicos y auditores egresados de las diferentes universidades del país; su fundación fue el 01 de junio de 2005, fecha en la cual se realizó la inscripción en el Registro de Colegios de la Asamblea de Presidentes de los Colegios Profesionales de Guatemala, con mencionado registro se obtuvo la



personería jurídica y sus estatutos fueron publicados el 09 de junio de ese mismo año en el Diario de Centroamérica.

Los Contadores Públicos y Auditores que estaban o están colegiados por afinidad en el Colegio de Profesionales de las Ciencias Económicas, también pueden ser asociados del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala.

Sin embargo, después del 01 de junio de 2005 los Contadores Públicos y Auditores según la Ley de Colegiación Profesional Obligatoria pueden colegiarse a éste por ser el Colegio específico y afín a la profesión.

### **3.4.3 Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA)**

El IGCPA es una institución a la que se puede asociar los Contadores Públicos y Auditores egresados de las distintas universidades del país, dedicada a promover la superación personal y profesional de sus asociados; es miembro patrocinador de la Asociación Interamericana de Contabilidad (A.I.C) y de la Federación Internacional de Contadores (I.F.A.C. por sus siglas en ingles).

La finalidad principal del instituto es la promoción del desarrollo de la profesión y las ciencias relacionadas por medio de la capacitación, actualización e intercambio constante, para ello mantiene relaciones con todas las universidades, los colegios profesionales y organismos internacionales.

### **3.4.4 Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores (I.F.A.C) adoptado por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala**

El 19 de septiembre del año 2008 el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, publicó en el Diario Oficial de Centroamérica, la aprobación del Código de Ética Profesional el cual no se limita únicamente a servir de guía para la acción moral, sino también declara la intención de los integrantes del Colegio de cumplir con responsabilidad de servir a la sociedad con lealtad y diligencia,

respetarse a sí mismo y no limitarse a desempeñar con lealtad sus obligaciones hacia el usuario de sus servicios.

Posteriormente, en Asamblea Extraordinaria, celebrada el 30 de enero de 2013, aprobó por unanimidad adoptar el Código de Ética de IFAC, haciéndolo constar en el acta No. AGE-4-JDCCPAG-2011/2013.

La ética es un elemento primordial para el auditor porque todas sus acciones deben sustentarse en ella, con el fin de resolver los problemas que se le presenten en el desarrollo de su ejercicio.

- **Alcance del código**

Una característica que identifica a la profesión contable es que asume la responsabilidad de actuar en interés público. En consecuencia, la responsabilidad de un profesional de la contabilidad no consiste exclusivamente en satisfacer las necesidades de un determinado cliente o de la entidad para la que trabaja. En su actuación en interés público, el profesional de la contabilidad acatará y cumplirá lo establecido en este código.

El Código de Ética se divide en tres partes fundamentales que se resumen a continuación:

#### **Parte A: Principios fundamentales de ética profesional**

Esta parte proporciona los principios fundamentales para los profesionales de la contabilidad y proporciona un marco conceptual que éstos aplicarán con el fin de:

- Identificar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales,
- Evaluar la importancia de las amenazas que se han identificado, y

- Cuando sea necesario, aplicar salvaguardas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable.

Entre los principios fundamentales de ética profesional se mencionan:

- **Integridad:** se refiere a ser franco y honesto en todos los trabajos que él realice.
- **Objetividad:** el profesional no debe permitir que alguna situación ajena afecte al momento de emitir su opinión sobre el trabajo desarrollado.
- **Competencia y diligencia profesionales:** este principio indica que el profesional debe mantenerse actualizado en la normativa vigente para el desarrollo de su labor, de esta manera podrá tener la capacidad y conocimiento para satisfacer la necesidad de su cliente.
- **Confidencialidad:** respetar la privacidad de la información de la empresa a la que se le presta el servicio profesional, salvo que exista un derecho o deber legal que le permita revelar información a terceros.
- **Comportamiento profesional:** cumplir con las prácticas legales y reglamentarias, de esta manera evitará cualquier problema que pueda desacreditar la profesión o su persona.

El profesional de la contabilidad en ejercicio no realizará a siegas ningún negocio, ocupación u actividad que dañe o pueda dañar la integridad, la objetividad o la buena reputación de la profesión y que, por tanto, sería incompatible con los principios fundamentales.

### **Parte B: Profesionales de la contabilidad en ejercicio**

Esta parte del código describe el modo en que el marco conceptual descrito en la parte A es aplicable en determinadas situaciones a los profesionales de la

contabilidad en ejercicio. Esta parte no describe todas las circunstancias y relaciones con las que se puede encontrar un profesional de la contabilidad en ejercicio que originen o puedan originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. En consecuencia, se recomienda que el profesional de la contabilidad en ejercicio mantenga una especial atención ante la posible existencia de dichas circunstancias y relaciones.

### **Parte C: Profesionales de la contabilidad en la empresa**

Es posible que los inversores, los acreedores, las empresas y otros participantes del mundo empresarial, así como los gobiernos y el público en general, se apoyen en el trabajo de profesionales de la contabilidad en la empresa. Los profesionales de la contabilidad en la empresa pueden ser responsables, solos o conjuntamente con otros, de la preparación y presentación de información financiera y de otra información, en la que se basen tanto las entidades para las que trabajan, como terceros. También pueden ser responsables de realizar una gestión financiera efectiva y un asesoramiento competente sobre un cierto número de cuestiones relacionadas con los negocios.

### **3.5 Responsabilidad profesional del Contador Público y Auditor como Consultor**

El Auditor respecto a su responsabilidad sobre la consultoría que le soliciten y el informe emitido es asegurarse de que la administración de la entidad tenga una clara comprensión de las sugerencias y procedimientos a seguir descritos en su informe ya que este trabajo no expresa ningún tipo de opinión.

La entidad sin embargo es la responsable de mantener los sistemas adecuados de información, contabilidad, administración y control así como la selección y aplicación de las normas contables y salvaguarda de sus activos.

Por lo cual es importante para el profesional poseer un amplio conocimiento sobre el trabajo que realice, debido a que sus informes deben estar basados en principios o normas que le corresponda según sea el caso.

Por la naturaleza de esas funciones, el Auditor está sujeto a ciertas responsabilidades de origen civil y penal aplicables a su actividad. También está sometido a las regulaciones disciplinarias emanadas de la propia profesión. La responsabilidad profesional normalmente se regula por normas de ética o conducta profesional dictadas por los organismos profesionales. Las correcciones disciplinarias que pueden aplicar dichos organismos van desde una advertencia hasta la cancelación de su licencia profesional., por ello es importante mencionar los diferentes tipos de responsabilidades que describe el Código de Ética Profesional, los cuales se describen a continuación:

### **3.5.1 Responsabilidad hacia la entidad**

Este apartado indica que el profesional debe poseer independencia de criterio una preparación y calidad profesional así como la calidad profesional de los trabajos que debe entregar a sus clientes y la responsabilidad personal de los trabajos realizados bajo su dirección.

- **Independencia de criterio**

Cuando el consultor expresa su juicio profesional, tiene la obligación de mantener su criterio libre de conflicto de intereses y ser imparcial.

- **Calidad profesional de los trabajos**

Se espera que cuando el consultor preste un servicio profesional, lo haga rigurosamente y con el desempeño profesional, por lo cual deberá tener presentes las disposiciones normativas de la profesión. Además actuará asimismo con la intención, el cuidado y la diligencia propios de la persona responsable.

- **Preparación y calidad del profesional**

Cada vez que el Contador Público y Auditor acepte prestar sus servicios, deberá contar con la preparación profesional y técnica y con la capacidad necesaria para realizar las actividades profesionales satisfactoriamente.

- **Responsabilidad personal**

El Contador Público y Auditor aceptará siempre la responsabilidad personal para los trabajos llevados a cabo por él o realizados bajo su dirección.

### **3.5.2 Responsabilidad hacia quién contrata los servicios**

Este profesional tiene la responsabilidad de guardar el secreto profesional por lo tanto no puede revelar información obtenida durante el ejercicio de su profesión; el Contador Público y Auditor está obligado a rechazar tareas que irrespeten los principios y normas de su moral ya que debe tener lealtad hacia el usuario de los servicios y no sacar provecho de situaciones que lo perjudiquen, agregado a ello se hace acreedor a una retribución económica decorosa.

- **Secreto Profesional**

El Auditor tiene la obligación de guardar el secreto profesional y no revelar por ningún motivo, en beneficio propio o de terceros, la información, datos, y hechos de que tenga o hubiese tenido conocimiento en el ejercicio de su profesión. Únicamente estará obligado a revelar aquella información de sus clientes cuando exista orden de juez competente o lo establezca la ley.

- **Rechazar tareas que irrespeten los principios y normas de ética**

El Auditor que directa o indirectamente intervenga en actividades que van fuera de la moral, faltarán al honor y dignidad como profesional.

- **Lealtad hacia el usuario del servicio**

El Auditor se abstendrá de sacar provecho de situaciones que puedan perjudicar a quién solicitó el servicio.

- **Retribución económica**

Cada vez que el Auditor preste sus servicios, deberá cobrar retribución económica decorosa y consiente.

### **3.5.3 Responsabilidad ante la profesión**

El Contador Público y Auditor cuidará su relación con los colegas y las instituciones que los agrupan esto porque debe de tener respeto a los colegas y a la profesión, por ello buscará la dignidad de la profesión a través de su calidad profesional y personal, con ayuda de la promoción institucional cuando sea necesario, además el profesional cuando transmita sus conocimientos, tendrá como objetivo mantener las más altas normas profesionales y de conducta para contribuir al desarrollo y difusión de los conocimientos que posee.

Con el fin de impulsar la profesión del Auditor, las autoridades han establecido ciertas condiciones para ejercer la actividad profesional, de manera que los profesionales estén capacitados para practicar su función. Es por ello que la autoridad ha definido condiciones que los Auditores deberán cumplir para desempeñar su función como Auditores fiscales; para que puedan emitir a las autoridades una opinión de carácter fiscal que sea confiable.

Según el Código Civil en su artículo 2033 indica que: el profesional se responsabiliza y se obliga a prestar el servicio en la forma, tiempo y lugar convenidos técnicamente conforme a la naturaleza del negocio, utilizando todos los conocimientos en el desempeño de su actividad. También es responsable y se

obliga a guardar el secreto profesional en relación a los negocios que se le encomienden

### **3.6 El Contador Público y Auditor como consultor externo en el diseño de políticas y procedimientos de las obligaciones formales de las entidades no lucrativas de carácter religioso.**

Para la ejecución de una consultoría externa a una entidad no lucrativa, es importante considerar que ellas son reguladas como cualquier entidad inscrita en la Superintendencia de Administración Tributaria con la diferencia que no percibe lucro como las mercantiles, pero su marco legal está establecida en todas las leyes que rigen las mercantiles y con las mismas sanciones allí establecidas, no dejando de considerar los objetivos, principios y beneficios.

#### **3.6.1 Requerimiento de la consultoría**

Los requerimientos de la consultoría van en función del compromiso del auditor al realizar una sugerencia en el diseño de políticas y procedimientos de las obligaciones formales de la entidad, para el efecto debe considerar:

- Requerimientos de ética relativos a la consultoría de políticas y procedimientos;
- Escepticismo profesional;
- Sugerencias profesional;
- Realización de la consultoría de conformidad a principios, habilidades y destrezas del profesional contratado



### **3.7 Definición de políticas**

La política es una actividad orientada en forma ideológica a la toma de decisiones de un grupo para alcanzar ciertos objetivos. También puede definirse como una manera de ejercer el poder con la intención de resolver o minimizar el choque entre los intereses encontrados que se producen dentro de una sociedad.

“En lo jurídico, se le denomina de tres formas posibles: con un conjunto de actividades desarrolladas por un grupo y que permiten crear, planificar y ejercer el poder sobre otro; con la lucha y la oposición que debe llevarse a cabo por parte de un grupo reducido para dominar a uno mayor; y por último, como una actividad cuya razón de ser es alcanzar un fin preciso: el bien común”. (35)

Manera de alcanzar objetivos. Es un plan permanente que proporciona guías generales para canalizar el pensamiento administrativo en direcciones específicas.

#### **3.7.1 Definición del diseño de políticas**

Es un documento que tiene como propósito fundamental integrar en forma ordenada las normas y actividades que se deben realizar para que se opere de acuerdo a las necesidades de la empresa, además de proporcionar elementos de apoyo en la toma de decisiones y servir de guía en la inducción de nuevos empleados. Incluye las intenciones o acciones generales de la administración, Establecen líneas de guía, un marco dentro del cual el personal operativo pueda obrar para balancear las actividades y objetivos de la dirección.

#### **3.7.2 Objetivos del diseño de políticas**

- Presentar una visión de conjunto de la organización para su adecuada organización.
- Precisar expresiones generales para llevar a cabo acciones que deben realizarse en cada unidad administrativa.

- Ser instrumento útil para la orientación e información al personal.
- Facilitar la descentralización, al suministrar a los niveles intermedios lineamientos claros a ser seguidos en la toma de decisiones.
- Servir de base para una constante y efectiva revisión administrativa.

### **3.7.3 Importancia del diseño de políticas**

Su importancia radica en que representa un recurso técnico para ayudar a la orientación del personal administrativo y financiero, también ayuda a declarar políticas y procedimientos, o proporcionar soluciones rápidas a los malos entendimientos y a mostrar cómo puede contribuir el empleado al logro de los objetivos del organismo. Los lineamientos se elaboran clara y concisamente, a fin de que sean comprendidos incluso por personas no familiarizadas con los aspectos administrativos o con el procedimiento mismo. También ayuda a los administradores a no repetir la información o instrucciones.

### **3.8 Definición de Procedimientos**

Un procedimiento es un conjunto de acciones u operaciones que tienen que realizarse de la misma forma, para obtener siempre el mismo resultado bajo las mismas circunstancias

Procedimiento es un término que hace referencia a la acción que consiste en proceder, que significa actuar de una forma determinada. El concepto, por otra parte, está vinculado a un método o una manera de ejecutar algo.

“Un procedimiento, en este sentido, consiste en seguir ciertos pasos predefinidos para desarrollar una labor de manera eficaz. Su objetivo debería ser único y de fácil identificación, aunque es posible que existan diversos

procedimientos que persigan el mismo fin, cada uno con estructuras y etapas diferentes, y que ofrezcan más o menos eficiencia." (27:44).

### **3.8.1 Diseño de procedimientos**

Instrumento administrativo que contiene en forma clara, ordenada y técnicas información sobre objetivos, políticas, atribuciones, organización y procedimientos de los órganos de una institución; además posee instrucciones o acuerdos que se consideren necesarios para la ejecución del trabajo asignado al personal, teniendo como marco de referencia los objetivos de la institución.

### **3.8.2 Objetivos del diseño de los procedimientos**

- Presenta una visión de conjunto de un área específica para su adecuada ejecución.
- Precisar instrucciones definidas para llevar a cabo acciones que deben realizarse.
- Proporcionar soluciones rápidas para evitar duplicidad de tiempo.
- Facilitar la delegación de funciones y la autoridad. Con el adecuado manejo de un diseño, la delegación de funciones y responsabilidades asignadas.
- Coordinar y controlar las actividades que giran en torno al ciclo administrativo.
- Sirve de medio de comunicación entre la dirección y los colaboradores.

## **CAPÍTULO IV**

### **PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN EL DISEÑO DE POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE LAS OBLIGACIONES FORMALES DE UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA DE CARÁCTER RELIGIOSO (CASO PRÁCTICO)**

#### **4.1 Generalidades de la entidad**

La entidad es de origen Pentecostés, Cristiana Evangélica, dedicada únicamente al acto de culto, de carácter privado, formada por 250 miembros, con libertad de congregantes, su misión es alcanzar Almas para Cristo, fortalecer la palabra de Dios en los jóvenes, ayuda a los necesitados, darles consolación a los desamparados.

#### **4.2 Antecedentes**

La Iglesia Evangélica “**MISIÓN KAIROS**” fue constituida por medio de la escritura Pública número diecinueve (19), autorizada en el municipio de Villa Nueva el veinte de septiembre del año dos mil siete, por el Notario Adán Molina Aguilar, siendo reconocida en su personalidad jurídica por medio del Acuerdo Ministerial Número mil cero diecisiete guión dos mil ocho (1017-2008) emitido por el Ministerio de Gobernación el diecisiete de abril del año dos mil ocho, publicado en el Diario de Centro América el nueve de mayo del año dos mil ocho. Quedando inscrita dicha Iglesia en el Registro de Personas Jurídicas en la partida número catorce mil ochocientos nueve (14,809) folio número catorce mil ochocientos nueve (14,809) del Libro número Uno (1) del Sistema Único del Registro Electrónico de Personas Jurídicas.

La Junta Directiva, es el órgano ejecutivo y de administración general de la Iglesia y se integra con los siguientes cargos: a) Presidente; b) Vice-presidente; c) Secretario; d) Tesorero; y e) Tres Vocales.

Cumpliendo los requisitos arriba mencionados, se inscribe ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) donde le asignan Número de Identificación Tributaria NIT 6108527-7, con número de actividad 9191.00 Entidad no Lucrativa, en el régimen de Exenta. Y después de solicitar a la SAT la exención de impuestos; al valor agregado, sobre ingresos y solidaridad, goza de exención tributaria sobre los ingresos, sobre los egresos son consumidores directos del impuesto al valor agregado, cuentan con un contador general registrado y actualizado ante la SAT.

Está ubicada en la zona 1 Villa Nueva, Guatemala, su objetivo principal es evangelizar, compartir la palabra de Dios basándose en las escrituras bíblicas.

#### **4.2.1 Funciones**

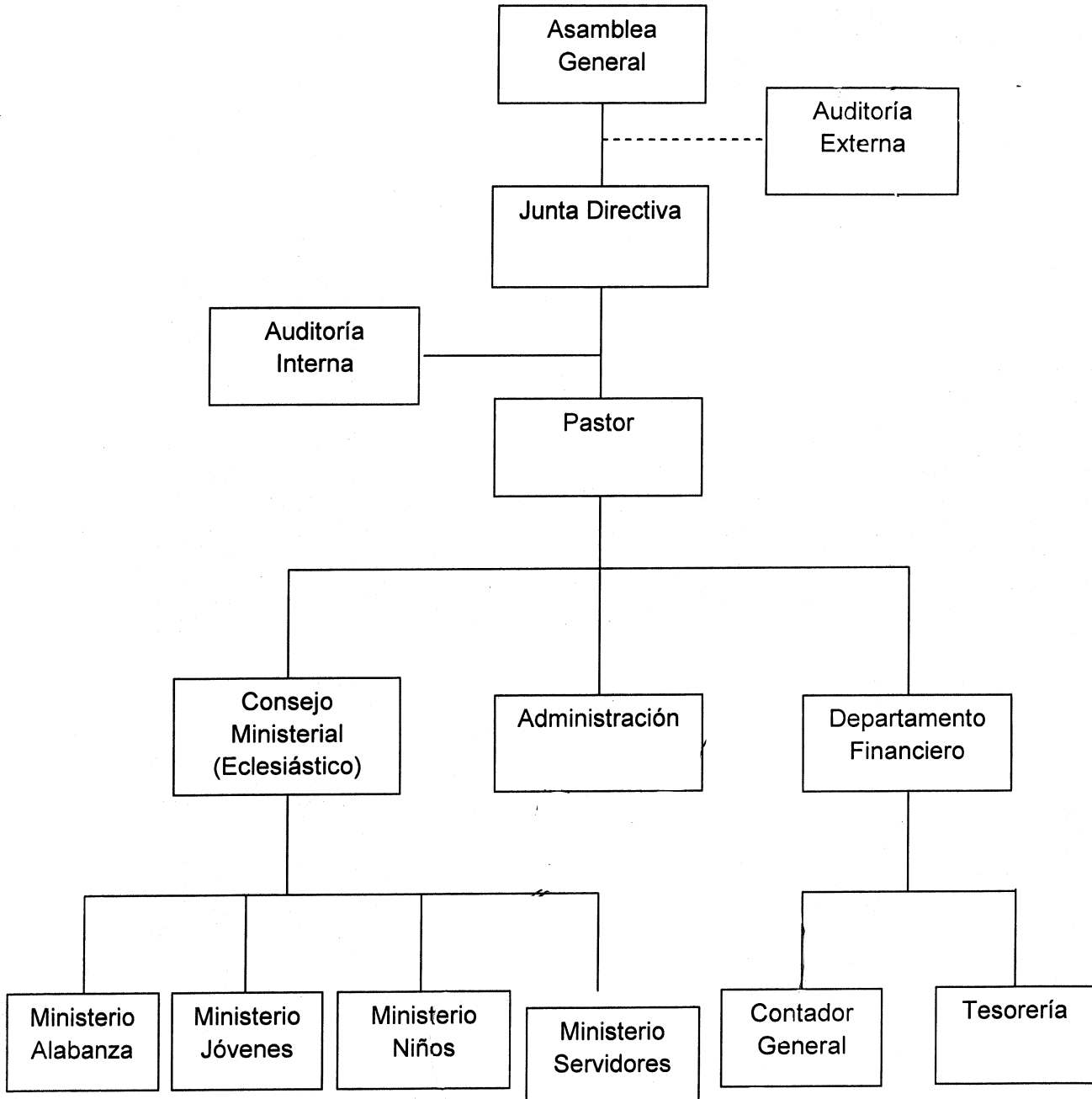
Estas se describen en el acta de Constitución para manifestar el interés y el objeto de su creación las cuales dicen así:

- a) Predicar la Palabra de Dios, la Santa Biblia; b) enseñar a la feligresía a practicar los principios cristianos; c) capacitar a sus miembros para cumplir con los fines de la iglesia; y, d) establecer centros de restauración, centros educativos y otros que coadyuven para alcanzar sus fines según lo dispongan los órganos de la administración, para lo cual deberán contar con la autorización gubernamental correspondiente. Son fines de la iglesia, los siguientes: a) el culto a Dios; b) difundir el evangelio; c) fomentar la fe cristiana; y, d) fomentar la unión familiar, así como, la paternidad y maternidad responsables con base a los principios cristianos.

## 4.2.2 Estructura organizacional

Figura 2

Organigrama de la entidad



Fuente: Elaboración propia con base a investigación realizada

#### 4. 3 Solicitud de Servicios Profesionales



IGLESIA EVANGÉLICA "MISIÓN KAIROS"

---

---

28 de mayo 2016

Glenda Paulina Mash  
Mash & Asociados  
Presente

Respetable señora Mash:

Nuestra entidad Iglesia Evangélica "Misión Kairos", se dedica únicamente al acto de culto inscrita legalmente en Registro Nacional de las Personas Jurídicas, cuenta con algunas exoneraciones contempladas en las leyes vigentes.

La Junta Directiva de la entidad, consiente de la importancia de una adecuada gestión financiera-contable, le solicita una propuesta de servicios de consultoría para que nos elabore un Diseño Políticas y Procedimientos de las Obligaciones Formales, de acuerdo con la normativa aplicable a la entidad.

Para servir de guía al personal que se contratara para el buen funcionamiento de la administración.

Atentamente,

Lic. Josué Leonel Aguilar Cisneros  
Presidente y Representante Legal  
MISIÓN KAIROS

#### **4.4 Propuesta de servicios profesionales**

Mash & Asociados  
Contadores Públicos y Auditores  
12 avenida 3-79 zona 15, Guatemala, Ciudad  
PBX: 23395913 e-mail: evidencia@etica.com.gt

Guatemala, 04 de junio 2016

Señores:  
Junta Directiva  
Iglesia Evangélica "Misión Kairos"  
Ciudad

Respetables señores:

En atención a su solicitud, nos complace presentarles nuestra propuesta de servicios profesionales correspondiente a la Consultoría para elaborar un Diseño de Políticas y Procedimientos de las Obligaciones Formales, y además, para comunicarle nuestro firme deseo de proporcionarle servicio de calidad y con valor agregado.

Existe un fuerte compromiso por parte de cada miembro de nuestro equipo para proveer a Ministerios Kairos los servicios que ustedes esperan y desean. Nuestros profesionales están reconocidos dentro de la comunidad guatemalteca por su demostrada experiencia, en cada uno de los campos de su especialización.

A continuación tenemos el agrado de presentar a su consideración nuestra propuesta de servicios profesionales, que consisten en el diseño de un manual que contengan las políticas, y procedimientos de las obligaciones formales que



debe utilizar "La Iglesia Evangélica Misión Kairos." para el registro de sus operaciones administrativas y financieras.

### **I. El enfoque de nuestro trabajo**

Nuestro enfoque de trabajo parte de la premisa para diseñar los procedimientos y controles, es fundamental conocer las operaciones de la entidad, los objetivos y su entorno, de lo contrario no se tendrían los elementos necesarios para recomendar políticas y procedimientos adecuados en la preparación de la información financiera de la entidad.

### **II. Alcance del trabajo**

Mediante el entendimiento de las actividades de la entidad en sus diferentes áreas, como parte fundamental de nuestro trabajo se realizará un estudio preliminar, es importante recordar que la administración de la entidad es responsable de la información de proporcione.

Asimismo, nuestros servicios profesionales incluyen el diseño de políticas y procedimientos de las obligaciones de la organización que debe desarrollar dentro de la entidad a fin de lograr que la gestión financiera y contable logre un ambiente de control adecuado que le permita cumplir con los objetivos.

### **III. Visitas a realizar y oportunidad**

El trabajo se realizará en visitas semanales que serán coordinadas con ustedes, para cada una de las fases de este trabajo. La primera fase se realizaría en el mes de junio de 2016, en la cual estaremos familiarizándonos con la entidad para conocer sus procedimientos y de esta manera obtener información base para elaborar nuestros papeles de trabajo; los cuales ayudarán a realizar las evaluaciones relacionadas con las obligaciones financieras y contables

#### **IV. Diseño**

Al concluir con el desarrollo de nuestro trabajo se entregará un Diseño de Procedimientos de las Obligaciones formales de una entidad no lucrativa.

#### **V. Oferta técnica**

##### **Antecedentes de nuestra Firma**

Nuestra firma ha tenido el gusto de ofrecer servicios profesionales de consultoría externa desde hace diez años, por lo que estamos comprometidos a poner a su disposición nuestra experiencia y un alto grado de profesionalismo al contar con un equipo de trabajo y responder a sus necesidades.

##### **Proceso de la Planificación**

Luego de nuestro nombramiento procederemos a planificar nuestro trabajo. Para la elaboración del diseño de políticas y procedimientos de las obligaciones formales, detallado y a la medida de las operaciones, mediante el desarrollo de un entendimiento completo de las necesidades de la empresa y estructurar nuestro enfoque y responder a sus necesidades.

- **Objetivo de la consultoría:**

Nuestro trabajo está dirigido a la elaboración de un diseño de políticas y procedimientos de las obligaciones formales de la entidad. Nuestros servicios tendrán un enfoque integrado y serán diseñados de acuerdo a los factores de debilidad y éxito de la empresa.

- **Alcance de la consultoría**

El personal asignado para realizar la consultoría de la empresa, será el que más entrenamiento y experiencia posee en relación al giro habitual de la entidad (mínima 5 años) para garantizar el éxito en la aplicación de los métodos a aplicar.

## Oferta económica

### Valor de los honorarios

Nuestra filosofía es brindar servicios profesionales de la más alta calidad. Nuestros clientes esperan desarrollemos nuestro trabajo en forma eficiente y efectiva. El valor de nuestros servicios se fija con base en el tiempo invertido por nuestro personal, contando para ello a su disposición; un gerente de auditoría, un auditor senior y dos auditores junior.

Conforme a lo anterior hemos estimado el valor de nuestros honorarios, para el diseño de políticas y procedimientos de las obligaciones formales de la entidad en Q.20,000.00 con IVA incluido, comprendidos en el mismo los informes indicados en la oferta técnica, los cobros de nuestros honorarios se llevaran a cabo en la medida que avance la consultoría.

### Cobro de honorarios

Aceptación del trabajo de Auditoría	60%	Q 12,000.00
Entrega del diseño	40%	<u>Q 9,000.00</u>
<b>Total de Honorarios</b>		<b>Q.20,000.00</b>

Atentamente,

  
Glénda Paulina Mash  
Socio Director  
Mash & Asociados

#### 4.5. Carta de aceptación



IGLESIA EVANGÉLICA "MISIÓN KAIROS"

---

---

Guatemala, 10 de junio 2016

Glenda Paulina Mash  
Mash & Asociados  
Presente

Respetable licenciada Mash:

Con base al análisis y estudio de la propuesta de servicios profesionales recibida me permito informarle que se ha autorizado su propuesta que consiste en el diseño de políticas y procedimientos de las obligaciones formales, para el buen funcionamiento de la entidad.

Al evaluar la propuesta entendemos, que se aplicaran los diseños y procedimientos administrativos que se utilizan en la actualidad y que afectan las operaciones de la entidad. Asimismo, se comprende claramente acerca de los informes que deben entregar al finalizar su trabajo.

Atentamente,

Lic. Josué Leche Aguilár Cisneros  
Presidente y Representante Legal  
MISIÓN KAIROS

## **4.6 Planificación del trabajo a realizar**

### **Planificación de la consultoría**

En esta fase se identificará de manera previa las técnicas y los procedimientos a realizarse, según las circunstancias para alcanzar los objetivos trazados y la naturaleza de la consultoría.

### **Objetivo y alcance**

Brindar a la entidad los elementos necesarios para mejorar su funcionamiento, elaborando herramientas administrativas y financieras que permiten obtener información segura y confiable para la toma de decisiones. La presente revisión obedece a la solicitud de Junta Directiva de MINISTERIOS KAIROS.

### **Generalidades y operaciones**

La Iglesia Evangélica “**MISIÓN KAIROS**” fue constituida por medio de la escritura Pública número diecinueve (19), autorizada en el municipio de Villa Nueva el veinte de septiembre del año dos mil siete, con sede en el mismo municipio con la única finalidad acto de culto.

### **Métodos de evaluación**

Promover la utilización de nuevas herramientas que sirvan para la sistematización de la información de MINISTERIOS KAIROS, para tener una mejora continua y de esta manera detener la pérdida de información o duplicidad de tareas. La información obtenida se documentará por medio de un cuestionario de control interno, narrativa y entrevista, para que esta información sirva de base para el desarrollo del trabajo.

### **Tiempo estimado**

Considerando la experiencia, conocimiento y demás competencias del personal, el tiempo estimado para la familiarización, visitas, entrevistas, recolección de

información, ejecución y entrega del diseño será de 60 días hábiles y 376 horas; iniciando el 01 de julio y entregando el 31 de agosto del año 2016.

### **Personal clave de la entidad**


- Lic. Josué Leonel Aguilar Cisneros      Representante Legal
- Carlos Manuel Chey                              Administrador
- Cristian Joel Vásquez Turcos              Contador General

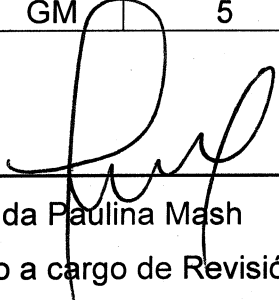
### **Trabajo a realizar**

Considerando que fuimos contratados para elaborar un diseño de políticas y procedimientos de las obligaciones formales, a continuación se lista cada uno de los procedimientos a realizar:

- Cuestionario de Control Interno al departamento de administración y financiero
- Obtener información por medio de narrativa al departamento.
- Sustentar la información por medio de entrevista con el administrador y contador general.

Actividad	Ref.	Auditor	Horas	
			Estimadas	Reales
Visita preliminar		AM	8	6
Segunda visita a la entidad		GM	8	7
Captura y análisis de la información		AM, JT	24	20
Elaboración del Diseño		AM	15	12
Entrega del Diseño de Políticas y Procedimientos de las Obligaciones Formales de la entidad no lucrativa.		GM	5	6

F   
 Licda. Ana María Morales  
 Supervisora de la consultoría

F   
 Glenda Paulina Mash  
 Socio a cargo de Revisión

**Persona entrevistada: Administrador**

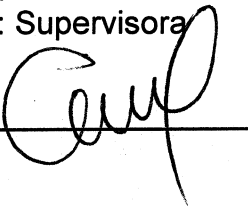
No.	PREGUNTA	SI	NO	N/A	OBSERVACIÓN
1	¿La Junta Directiva le ha solicitado que se realice un diseño de políticas y procedimientos para el desarrollo en sus labores?		X		La Junta Directiva aún no han solicitado ningún diseño
2	¿Conoce los procedimientos para que se cumplan ante la Administración tributaria las obligaciones formales de la entidad?		X		Desconoce que hayan obligaciones formales
3	¿Existe algún proceso para cambio de Junta Directiva en los períodos establecidos por el Ministerio de Gobernación?	X			Lo realizan democrático con la Asamblea General
4	¿Tiene por escrito algún documento donde describa sus responsabilidades?		X		
5	¿Ha asistido alguna capacitación para informarse de las obligaciones de la entidad que administra?		X		No lo ven importante por ser exenta de impuestos
6	¿Existe alguna política para firmar cheques de pagos que realiza la entidad como servicios y salarios?		X		
7	¿Considera que es necesario que la Junta Directiva le solicite realizar un diseño de políticas?	X			Es importante tener por escrito las funciones a desarrollar
8	¿Considera que es importante que exista un diseño de las obligaciones formales que la entidad tiene que cumplir ante la Superintendencia de Administración Tributaria y el Ministerio de Gobernación?	X			
9	¿Cree importante tener un documento por escrito donde describa las responsabilidades del administrador?	X			



No.	PREGUNTA	SI	NO	N/A	OBSERVACIÓN
10	¿Considera que es importante tener algún documento que indique las responsabilidades de las personas que administran la entidad?	X			Si, sería necesario contar con responsabilidades por escrito
11	Si la Junta Directiva deja a su criterio la elaboración de un diseño de Políticas y Procedimientos de las obligaciones formales. ¿Usted lo realizaría?	X			Si, contrataría a las personas con experiencia para realizarlo

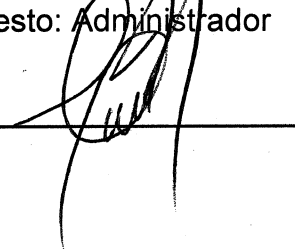
Hecho por: Licda. Ana María Morales  
Puesto: Supervisora

F



Entrevista a: Carlos Manuel Chey  
Puesto: Administrador

F



**Persona entrevistada: Contador General**

No.	PREGUNTA	SI	NO	N/A	OBSERVACIÓN
1	¿Considera que es importante tener un Diseño de Políticas y procedimientos que le puedan guiar en sus labores?	X			Si, sería importante para la contabilidad
2	¿La Junta Directiva no le ha preguntado si es necesaria la implementación de un Diseño de Políticas?		X		
3	¿Existe en el departamento de contabilidad algún documento por escrito sobre los procedimientos para cumplir las obligaciones formales?		X		Desconocen que hayan obligaciones formales
4	¿Tiene por escrito sus responsabilidades?		X		
5	¿Se actualiza el departamento contable en los cambios constantes que mantiene SAT?		X		No lo ven importante por ser exenta de impuestos
6	¿El departamento de contabilidad ya tiene aperturada una cuenta monetaria para el registro de los ingresos y egresos de la entidad?	X			Si, pero el uso que le están dando no es adecuado por no tener el conocimiento para manejarlo
7	¿Conoce las obligaciones formales que está sujeta la entidad en Gobernación y Superintendencia de Administración Tributaria?	X			
8	¿Existen recibos autorizados por la Superintendencia de Administración Tributaria?	X			
9	¿Realizan actualizaciones cada año en la Superintendencia de Administración Tributaria como ellos lo sugieren y de acuerdo a los cambios y necesidades de la entidad?	X			
10	¿Realiza retenciones sobre actividades lucrativas cuando aplican?		X		No estaba enterado el contador que tenía que realizar retenciones

No.	PREGUNTA	SI	NO	N/A	OBSERVACIÓN
11	¿Realiza retenciones sobre rentas del trabajo cuando aplican?		X		No estaba enterado el contador que tenía que realizar retenciones sobre rentas del trabajo.
12	¿Tramitan la solvencia fiscal anual?		X		El contador no sabía que había que hacerlo
13	¿Tienen los libros habilitados en Superintendencia de Administración Tributaria y el Ministerio de Gobernación?	X			
14	¿Tiene conocimiento de la obligación en el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social al tener más de 3 personas en planilla?		X		El contador no sabía que las entidades no lucrativas estaban obligadas a ser patronos inscritos
15	¿Cuenta con facturas especiales habilitadas y autorizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria, para extender a una persona sobre algún servicio que preste y que no tenga factura?		X		El contador desconocía que podía habilitar este tipo de facturas
16	¿Realiza las declaraciones juradas de carácter informativas del Impuesto Sobre la Renta anual en la Superintendencia de Administración Tributaria?	X			Por ser de movimiento pequeño lo hace hasta finalizar periodo
17	¿Realiza estados de ingresos y egresos mínimo una vez al año?	X			
18	¿Emiten recibo por todos los diezmos y ofrendas recibidas?	X			

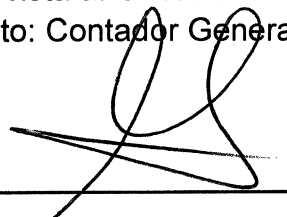
Hecho por: Ana María Morales  
Puesto: Supervisora

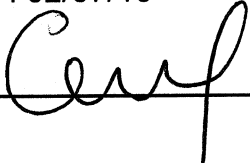
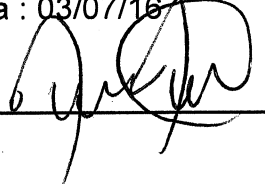
F

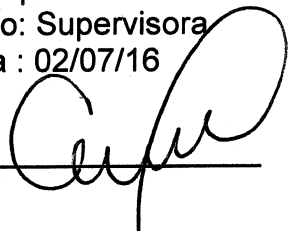
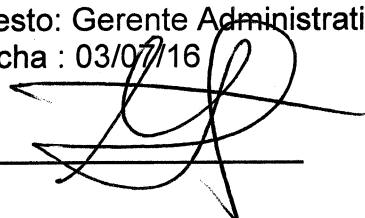


Entrevista a: Cristian Joel Vásquez  
Puesto: Contador General

F



Nombre de la entidad:	Iglesia Evangélica Misión Kairos
Narrativa de área a examinar	Departamento: Presidencia
<p><b>Objetivo</b></p> <p>Obtener información por medio de una entrevista con el Representante Legal, sobre existencias de políticas, procedimientos de las obligaciones formales, conocer la intención de la elaboración del diseño.</p>	
<p><b>Alcance</b></p> <p>Diseño de Políticas y Procedimientos de las obligaciones formales de una entidad no lucrativa y ejecución de las misma.</p>	
<p><b>Actividad</b></p> <p>Dentro de la entrevista se conoció que la persona sólo se dedica a la Representación de la entidad, firma de documentos legales para trámites en bancos y algunos cambios que se puedan dar en el Ministerio de Gobernación y Superintendencia de Administración Tributaria, firma de los Estados Financieros anuales y actas ordinarias y extraordinarias.</p>	
<p><b>Fortaleza</b></p> <p>Se dedica únicamente a representar la entidad y firma de documentos legales.</p>	
<p><b>Debilidad</b></p> <p>Desconoce los procedimientos formales que la entidad tiene obligación de cumplir.</p>	
<p>Hecho por: Ana María Morales  Puesto: Supervisora  Fecha : 02/07/16</p> <p>F </p>	<p>Fuente de información  Puesto: Representante Legal  Fecha : 03/07/16</p> <p>F </p>

Nombre de la entidad:	Iglesia Evangélica Misión Kairos
Narrativa de área a examinar:	Departamento Administrativo
<p><b>Objetivo</b></p> <p>Obtener información por medio de una entrevista con el Gerente Administrativo para conocer las necesidades que el departamento tiene para definir responsabilidades y asignaciones de labores.</p> <p><b>Alcance</b></p> <p>Diseño de Políticas y Procedimientos de las obligaciones formales de una entidad no lucrativa y ejecución de las misma.</p> <p><b>Actividad</b></p> <p>Dentro de la entrevista se conoció que el administrador tiene a su cargo: firmar cheques, autorizar pagos, coordinar las actividades de los eventos, supervisar al contador.</p> <p><b>Fortaleza</b></p> <p>Su cargo, le permite tener independencia para la toma de decisiones.</p> <p><b>Debilidad</b></p> <p>No hay una segregación de funciones, falta de un control interno y un riesgo alto para la entidad.</p>	
<p>Hecho por: Ana María Morales  Puesto: Supervisora  Fecha : 02/07/16</p> <p>F </p>	<p>Fuente de información  Puesto: Gerente Administrativo  Fecha : 03/07/16</p> <p>F </p>



#### **4.6.1 Informe sobre los hallazgos encontrados en el departamento administrativo y financiero de la Iglesia Evangélica “Misión Kairos”.**

A: Junta Directiva

Iglesia Evangélica “Misión Kairos”

##### **Objetivo**

Proporcionar a la Junta Directiva los elementos necesarios para las atribuciones del personal que tiene como responsable la administración y supervisión de cada departamento, mejorar su funcionamiento, elaborando herramientas administrativas y financieras que permiten obtener información segura y confiable para la toma de decisiones.

##### **Alcance**

Diseño de Políticas y Procedimientos de las Obligaciones formales de una entidad no lucrativa y ejecución de las misma.

##### **Antecedentes**

La Iglesia Evangélica “**MISIÓN KAIROS**” fue constituida por medio de la escritura Pública número diecinueve (19), autorizada en el municipio de Villa Nueva el nueve de mayo del año dos mil trece, con sede en el mismo municipio con la única finalidad acto de culto, inscrita en la Superintendencia de Administración Tributaria bajo el régimen de Exenta y sujeta a las leyes que rigen esa entidad.

Hemos efectuado la revisión de inexistencia de políticas y procedimientos de las obligaciones formales y, como resultado de nuestro trabajo, identificamos ciertos asuntos que llamaron nuestra atención, relacionados con la estructura

organizacional y procedimientos administrativos, los cuales son trasladados a usted para su consideración.

Los comentarios que se acompañan, no pretenden cuestionar la actuación de ningún funcionario o empleado de la institución, se presentan con la intención de contribuir, al diseño de políticas y los procedimientos para el cumplimiento de las obligaciones, tomando medidas de control por medio de las herramientas que se proporcionan en dicho informe.

Con base en la investigación realizada y la obtención de información se identificaron los siguientes hallazgos:

**Hallazgo 1: Inexistencia de políticas y procedimientos de las obligaciones formales en forma escrita.**

Se verificó que la entidad Misión Kairos, no posee políticas y procedimientos de las obligaciones formales definidos por escrito, que sirvan de guía en el desempeño de las labores de cada uno de los empleados del departamento administrativo y financiero.

**Causa**

La Junta Directiva de Misión Kairos, no se ha preocupado por elaborar políticas y procedimientos de las obligaciones formales, que establezcan los pasos a cumplir por cada uno de los empleados de los diferentes departamentos administrativo y financiero.

**Efecto**

Lo anterior, afecta en la presentación inadecuada y no confiable de las obligaciones, debido a que el personal no poseen por escrito una guía en el



registro de la información y la presentación correcta de las obligaciones, por lo que cada uno decide realizarlas de acuerdo a su poco conocimiento.

### **Recomendación**

El administrador deben solicitar a la Junta Directiva autorización para la elaboración de un diseño de políticas y procedimientos de las obligaciones formales, donde se determine las responsabilidades al personal del departamento financiero y administrativo y así poder evitar confusión de actividades.

### **Hallazgo 2: Falta de un organigrama**

Se determinó que los empleados desconocen las jerarquías de departamento debido a la falta de un organigrama que indique las líneas de mando de cada uno de los dirigentes que posee la entidad.

### **Causa**

La Junta Directiva no ha mostrado interés en elaborar un organigrama que indique las líneas de mando que existen dentro de la entidad.

### **Efecto**

El personal no asume responsabilidades de los errores cometidos o trabajo desempeñados de forma inadecuada, se produce información errónea o desactualizada, porque no están establecidas líneas de autoridad y responsabilidad.

### **Recomendación**

Que la Junta Directiva pueda convocar a una sesión ordinaria con la Asamblea General y presente el organigrama sugerido en el diseño de políticas y procedimientos de las obligaciones formales, donde se especifican las líneas de mando y orden jerárquico para el conocimiento de los empleados.

### **Hallazgo 3: Inexistencia de solvencia fiscal anual**

Se verificó que la entidad Misión Kairos no posee por escrito los procedimientos para el cumplimiento de las obligaciones formales, y por ello el contador desconoce que es una obligación para este tipo de entidades tener una solvencia fiscal anual.

#### **Causa**

La Junta Directiva de Misión Kairos por no conocer las obligaciones formales y no tener un documento por escrito donde se establezcan procedimientos de las obligaciones formales, deja de cumplir las obligaciones a las que esta afecta la entidad.

#### **Efecto**

Debido a la falta de la solvencia fiscal, las personas que realicen donaciones no puedan utilizar recibos de donación para rebajar el impuesto sobre la renta, debido a la falta de la solvencia fiscal, que es el requisito para que sea deducible la donación, además produce incertidumbre de sus operaciones de la Misión.

#### **Recomendación**

Que la entidad cuente con un Diseño de Políticas y Procedimientos para las Obligaciones formales, donde establece los lineamientos y responsabilidades de cada área y tengan claro sus funciones y respondan por ellas cuando estas no sean cumplidas como lo definen los decretos y leyes específicas de la Superintendencia de Administración Tributaria y el Ministerio de Gobernación.

(f)

  
Glenda Paulina Mash

Spicio Director

Mash & Asociados

**IGLESIA EVANGÉLICA "MISIÓN KAIROS"**



**DISEÑO DE POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE LAS OBLIGACIONES  
FORMALES**

---

**DE UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA DE CARÁCTER RELIGIOSO**

Elaboró: Lic. Ana María Morales

Fecha: 25/08/2016

F.  \_\_\_\_\_

Revisó: Glenda Mash

Fecha: 28/08/2016

F.  \_\_\_\_\_

Aprobó: Junta Directiva

Fecha: 31/08/2016

F.  \_\_\_\_\_

---

**DISEÑO PARA USO INTERNO DE LA ENTIDAD**

## 4.7 DISEÑO DE POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE LAS OBLIGACIONES FORMALES DE UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA

### ÍNDICE

<b>Descripción</b>	<b>Página</b>
Introducción	105
Objetivos	105
Objetivos Generales	105
Objetivos Específicos	105
Actividad o giro de la entidad	106
Misión	106
Visión	106
Instrucciones de uso del Diseño	106
Políticas Contables	107
Procedimientos de las Obligaciones formales	112
Archivo de Documentos	125
Elaboración	125
Revisión	125
Aprobación	125
Vigencia	125

## **Introducción**

El presente documento fue elaborado con el objetivo de guiar a todo el departamento administrativo y financiero, para facilitar el desempeño de sus actividades en lo referente al cumplimiento de las políticas y obligaciones formales.

El documento fue estructurado de acuerdo a las necesidades que presenta la entidad Misión Kairos, conforme a lo que indican las leyes tributarias y específicas que regulan este tipo de entidades.

Por lo descrito anteriormente se detallan a continuación los objetivos generales y específicos que se pretende alcanzar, naturaleza de la entidad, misión, visión, organigrama sugerido, instrucciones sobre el uso, políticas contables, procedimientos de las obligaciones de la Misión Kairos.

### **Objetivo General**

Elaborar un diseño de políticas y procedimientos de las obligaciones formales, para que sirva de guía en el cumplimiento correcto de sus obligaciones formales ante la Superintendencia de Administración Tributaria y Ministerio de Gobernación.

### **Objetivos Específicos**

- Proporcionar políticas contables
- Proporcionar procedimientos de las obligaciones formales que está sujeta la entidad
- Servir de base para la presentación de impuestos afectos

- Servir de guía para evitar sanciones por la Superintendencia de Administración Tributaria y el Ministerio de Gobernación por desconocimiento en obligaciones.

### **Actividad o giro de la entidad**

La actividad es únicamente de culto, dar a conocer la palabra de Dios dentro del territorio guatemalteco, está ubicada en el municipio de Villa Nueva departamento de Guatemala.

### **Misión**

Hacer discípulos de Jesús, sostener la obra en obediencia, servir en la obra con excelencia, estudiar y practicar las enseñanzas de la Biblia.

### **Visión**

Ser una iglesia cristiana para la familia que proclame el amor de Dios, manifieste el poder de Cristo resucitado y persevere en el orden dado en la Biblia.

### **Instrucciones de uso del Diseño**

El uso del diseño es obligatorio para toda persona relacionada con el proceso administrativo financiero de la entidad.

El presente diseño no podrá ser modificado por personas ajenas a la Junta Directiva de la entidad Misión Kairos.

El contenido del Diseño fue elaborado para tener conocimiento de las políticas y procedimiento de las obligaciones formales en los movimientos financieros y administrativos, estas pueden ser modificadas toda vez que surja una modificación en leyes que regulen la entidad y que sea aprobado por la Junta Directiva.

Según las leyes tributarias la entidad está obligada a llevar los libros de diario, mayor, balance, inventarios, si estos están de forma digital la Ley obliga a tenerlos impresos.

### **Políticas Contables**

Dentro de estas políticas se encuentran criterios fiscales ya que las mismas normas le dan preeminencia a lo fiscal, debido a que son específicas de cada jurisdicción y los objetivos de la información financiera con propósito de información general difieren de los objetivos de información.

Estas políticas fueron elaboradas con el fin de mejorar el desempeño organizacional en diferentes formas, mejor la eficiencia en la aplicación de políticas y cumplimiento de obligaciones a las que está afecta la entidad Iglesia Evangélica Misión Kairos.

#### **1. Unidad monetaria**

<b>Alcance</b>	Aplicará a todas aquellas transacciones que correspondan a registros de activos, pasivos, patrimonios, ingresos y gastos.
<b>Política</b>	La Iglesia Evangélica Misión Kairos, únicamente registrará la moneda oficial de Guatemala el quetzal (Q) Si utilizan moneda extranjera para alguna transacción se realizará la conversión de la moneda local, y los marcos de referencia.
<b>Responsable</b>	Es responsabilidad del personal del departamento contable registrar la información como lo indica la política y los marcos de referencia que se mencionan en el presente documento.

## 2. Efectivo y equivalentes al efectivo

<b>Alcance</b>	A todas las operaciones contables que se registren en el Departamento de Contabilidad.
<b>Política</b>	Se registrará como efectivo y equivalentes al efectivo, a todo lo disponible en caja y bancos, así como a las inversiones a corto plazo.
<b>Responsable</b>	Es responsabilidad del Departamento de Contabilidad velar porque se realice la clasificación correspondiente del efectivo y equivalentes del mismo en el activo corriente.

## 3. Base de presentación y período contable

<b>Alcance</b>	Todos los registros que se llevan en el Sistema Contable.
<b>Política</b>	Los estados financieros deben estar preparados durante el período de un año del 01 de enero al 31 de diciembre de cada año, y presentados a Junta Directiva al final de enero del siguiente período, utilizando como marco de referencia la Normas Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES); adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) por sus siglas en inglés, y por el colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala.
<b>Responsable</b>	Es responsabilidad del Contador General entregar la información en la fecha indicada y registrar la información únicamente como lo indica la política.



#### 4. Propiedades planta y equipo

<b>Alcance</b>	Terrenos Mobiliario y equipo Programas de computación Vehículos Equipo de computación Herramientas
<b>Política</b>	Las propiedades planta y equipo se registran a su valor total por ser consumidores directos de Impuesto al Valor Agregado, se medirán al importe menor entre el costo depreciado y el importe recuperable; así mismo posterior al reconocimiento inicial se medirán al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumulado. Las renovaciones y mejoras importantes al activo se reflejan como gasto.
<b>Responsable</b>	Es responsabilidad del Departamento de Contabilidad velar porque se realice el registro correcto las propiedades, planta y equipo.

#### 5. Depreciaciones

<b>Alcance</b>	Depreciación de Mobiliario y Equipo Depreciación de Vehículos Depreciación de Equipo de Computo Depreciación de edificios Depreciación de Herramientas
<b>Política</b>	Las depreciaciones se calcularán por el método de línea recta y con los porcentajes establecidos en el Decreto Número 10-2012 del Congreso de la Republica Artículo 28. Porcentajes

	<p>anuales máximos de depreciación que se deben utilizar:</p> <p>Edificios, construcciones e instalaciones adheridas a los inmuebles y sus mejoras 5%</p> <p>Depreciación Mobiliario y Equipo 20%</p> <p>Depreciación de Vehículos 20%</p> <p>Depreciación Equipo de Computación 33.33%</p> <p>Depreciación de Herramientas 25%</p>
<b>Responsable</b>	<p>El Departamento de Contabilidad de la entidad deberá estar pendiente de aplicar los porcentajes de depreciación establecidos por la Superintendencia de Administración Tributaria.</p>

## 6. Préstamos e intereses por pagar

<b>Alcance</b>	<p>Préstamos</p> <p>Intereses gasto</p> <p>Intereses por pagar</p>
<b>Política</b>	<p>Los préstamos para solicitarse deben de estar en Acta de Asamblea general aprobado por Junta Directa y que el fin de éste sea para un bien común o una necesidad de la entidad y la Asamblea General, siendo estos compra de terreno, construcción, remodelación o ampliaciones de la entidad. Buscar la mejor opción de intereses en las instituciones financieras.</p>
<b>Responsable</b>	<p>Es responsabilidad de la Junta Directiva y Departamento de Contabilidad administrar bien y documentar los gastos.</p>

## 7. Provisión para indemnización

<b>Alcance</b>	Provisión para indemnización
<b>Política</b>	La entidad tiene designado registrar mensualmente el 9.72% sobre el total de los sueldos pagados, como reserva para el pago de futuras indemnizaciones. Esta reserva se realiza tomando en cuenta la Indemnización Universal.
<b>Responsable</b>	Es responsabilidad del Contador General junto con los auxiliares registrar el cálculo correspondiente.

## 8. Ingresos

<b>Alcance</b>	Ingresos.
<b>Política</b>	<p>Los ingresos se registrarán en el estado de ingresos y egresos.</p> <p><b>Donaciones ordinarias</b></p> <p>Están constituidas por todas las aportaciones, diezmos ofrendas que dan constantemente los fundadores y los que conforman la asamblea general.</p> <p><b>Donaciones extra-ordinarias</b></p> <p>Estos ingresos son aportados por medio de actividades de actos de culto que son realizadas por eventualidades.</p>
<b>Responsable</b>	El departamento de contabilidad es el responsable de velar por que los ingresos sean depositados en la cuenta bancaria de la entidad, crear su partida contable y el registro en el estado de ingresos y egresos.

## **PROCEDIMIENTOS DE LAS OBLIGACIONES FORMALES**


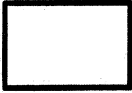

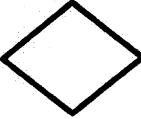
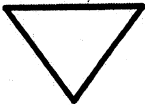




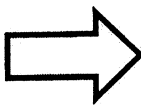
Para elaborar los procedimientos de las obligaciones se utilizó “simbología de American National Standard Institute (ANSI)” con el propósito de representar los procedimientos y se han adoptado algunos símbolos para la elaboración de la presente tesis. (29:12)

Posiblemente el lector encuentre diferencias en la forma de representar los símbolos del diagrama de flujo de un texto a otro, sin embargo es necesario aclarar que una vez adoptada una metodología estándar esta debe ser respetada y seguida en todos los aspectos de forma y fondo. Por lo cual no encontrará una forma única de representar los procesos mediante flujo gramas ya que ninguna persona o institución posee la decisión definitiva respecto a cuál es la estándar que se debe utilizar.

Los procedimientos de las obligaciones formales son:

- Procedimientos para la constitución de una entidad no lucrativa de carácter religioso.
- Procedimientos para elección de Junta Directiva y Representante Legal de una entidad no lucrativa de carácter religioso.
- Obligaciones formales de la Junta Directiva
- Obligaciones contables y fiscales
- Obligaciones en declaración de impuestos

## Simbología

SIMBOLO	SIGNIFICADO DEL PROCEDIMIENTO
	<b>Terminal, inicio o fin:</b> representa el inicio o terminación del flujo, es decir que el proceso que se va a realizar inicio o está finalizando.
	<b>Operación:</b> representa la realización de una actividad u operación relativa a un procedimiento.
	<b>Inspección o Revisión:</b> representa en el flujo del proceso la inspección o revisión del trabajo que se está ejecutando.
	<b>Decisión o Alternativa:</b> representa la decisión o alternativa, es decir que será necesario evaluar una condición y plantear la selección de una alternativa en la actividad que se está ejecutando.
	<b>Archivo Final:</b> representa cuando un archivo es definitivo, es decir que ya no se realizara otra actividad en el trabajo que se está ejecutando por lo tanto el archivo se guarda o se detiene totalmente.
	<b>Archivo Temporal:</b> representa cuando en una fase del procedimiento el archivo aun no es definitivo, es decir que aún se le pueden realizar cambios o estará disponible cuando se tenga que utilizarse en otra acción.
	<b>Documento:</b> representa la utilización de folletos, hojas, etc. Es decir que para poder ejecutar el trabajo que está realizando es necesaria la utilización de dichos documentos, este debe ir antes de la acción.
	<b>Multidocumento:</b> representa cuando se utilizan varias copias de un documento o diferentes documentos en el procedimiento a ejecutar.
	<b>Preparación:</b> representa la preparación de un documento, es decir cuando se procede a preparar el documento necesario para el proceso.
	<b>Transferencia o Traslado:</b> representa la transferencia o traslado de documentos, es decir que en el flujo del proceso intervienen otras unidades aparte de la principal.

## **Procedimientos para la Constitución de una entidad no lucrativa de carácter religioso**

Elaborado por: Glenda Paulina Mash

Dirigido a: Asamblea General

Fecha: 25 de Agosto 2016

### **Objetivo**

Establecer el procedimiento de la Constitución de una entidad no lucrativa de carácter religioso con base al Acuerdo Gubernativo número 263-2006, de fecha 24 de mayo de 2006, que contiene las disposiciones para la obtención del reconocimiento de personalidad Jurídica de las Iglesias Evangélicas, estas entidades deben constituirse por medio de escritura pública y presentarla ante el Ministerio de Gobernación que fue designado para su aprobación por medio del Acuerdo

### **Procedimientos**

1. Realizar un acta provisional con un mínimo de 12 personas que serán las que constituyen la Asamblea General que es el máximo órgano administrativo de la de la entidad donde es electa la primera Junta Directiva provisional o de oficio que los representará para solicitar la constancia de novedad y los demás procesos legales establecidos.
2. Ingresar la solicitud de la constancia de novedad.
3. Solicitud escrita dirigida al señor Ministro de gobernación, firmada por el notario o por la persona interesada, para que sea inscrita la constitución de la entidad.

4. Testimonio y duplicado de la escritura pública de constitución: fecha de constitución, denominación de la entidad, plazo, domicilio, objetivos, recursos financieros, estatutos, representante legal, anteponer las palabras "IGLESIA EVANGÉLICA" al inicio de cada denominación, no utilizar la palabra "INTERNACIONAL", en virtud que la autorización que extiende este Ministerio es únicamente para funcionar dentro de la República de Guatemala.
5. Adjuntar constancia de novedad extendida por la Subdirección Administrativa del Ministerio de Gobernación.
6. Designación de la persona que realizará las gestiones administrativas ante el Ministerio de gobernación: es necesario que entre las personas que comparezcan en la escritura pública de constitución se designe a una persona para que realice las gestiones administrativas ante ese Ministerio a efecto de que se obtenga el reconocimiento de la personalidad jurídica de la Iglesia y aprobación de las bases constitutivas.
7. Resolución de inscripción en un plazo mínimo después de 6 meses de su debido proceso.
8. Reconocimientos de la Personalidad Jurídica por medio de un Acuerdo Ministerial que será publicado 2 veces en el diario Oficial de Centroamérica.
9. Se da por finalizado el proceso y la constitución se manda a un archivo temporal para que sea utilizado para los trámites que lo requieran por ser un documento de identidad.

**Procedimientos para crear la Constitución de la Entidad no Lucrativa**

No.	Proceso	Asamblea General	Abogado	Ministerio de Gobernación
1	Realizar un acta provisional con un mínimo de 12 personas que serán las que constituyen la Asamblea para solicitar la constancia de novedad y los demás procesos legales.	Inicio		
2	Ingresar la solicitud de la constancia de novedad.	1	2	
3	Solicitud escrita dirigida al señor Ministro de gobernación, firmada por el notario o por la persona interesada. Sí o No fuera aceptada.		3	3
4	Testimonio y duplicado de la escritura pública de constitución.		4	
5	Adjuntar constancia de novedad extendida por la Subdirección Administrativa del Ministerio.		5	
6	Designación de la persona que realizará las gestiones administrativas ante el Ministerio de gobernación.  Sí autoriza Ministerio de Gobernación  No autoriza Ministerio de Gobernación	6		7
7	Resolución de inscripción en un plazo mínimo después de 6 meses de su debido proceso.			8
8	Reconocimientos de la Personalidad Jurídica por medio de un Acuerdo Ministerial que será publicado 2 veces en el diario Oficial de Centroamérica.			Fin



**Procedimientos para elección de Junta Directiva y Representante Legal de la entidad no lucrativa de carácter religioso**

Elaborado por: Glenda Paulina Mash

Dirigido a: Asamblea General y Junta Directiva

Fecha: 25 de Agosto 2016

**Objetivo**

Establecer los lineamientos que debe seguir la Asamblea General para realizar la elección democrática que eligen la Junta Directiva y Representante Legal siendo estos, Presidente y Representante legal, Vicepresidente, Secretario, tesorero y vocal.

**Procedimientos**

1. Después de la elección y período de la Junta Directiva por la Asamblea General se procede al acta de formalización.
2. Luego se procede al acta notarial para la inscripción de Representante Legal y Junta Directiva en el Registro de Personas Jurídicas del Ministerio de Gobernación.
3. Solicitud escrita dirigida al señor Ministro de gobernación, firmada por el Representante Legal electo, para que sea inscrito su nombramiento de la entidad que representara.
4. Resolución de inscripción en un plazo mínimo de 22 días hábiles de su debido proceso.
5. Se da por finalizado el proceso y el nombramiento se manda a un archivo temporal para que sea utilizado para los trámites que lo requieran por ser un documento legal de representación.

Procedimientos para elección de Junta Directiva y Representante Legal				
No.	Proceso	Asamblea General	Junta Directiva	Abogado
1	Después de la elección y periodo de la Junta Directiva por la Asamblea General se procede al acta de formalización.			
2	Luego se proceder al acta notarial para la inscripción de Representante Legal y Junta Directiva en el Registro de Personas Jurídicas del Ministerio de Gobernación.			
3	Solicitud escrita dirigida al señor Ministro de gobernación, firmada por el Representante Legal electo, para que sea inscrito su nombramiento de la entidad que representara.			
4	Resolución de inscripción en un plazo mínimo de 22 días hábiles de su debido proceso.			
5	Se da por finalizado el proceso y el nombramiento se manda a un archivo temporal para que sea utilizado para los trámites que lo requieran por ser un documento legal de representación.			

## Procedimientos para las obligaciones contables y fiscales

Elaborado por: Glenda Paulina Mash

Dirigido a: Contador General

Fecha: 25 de Agosto 2016

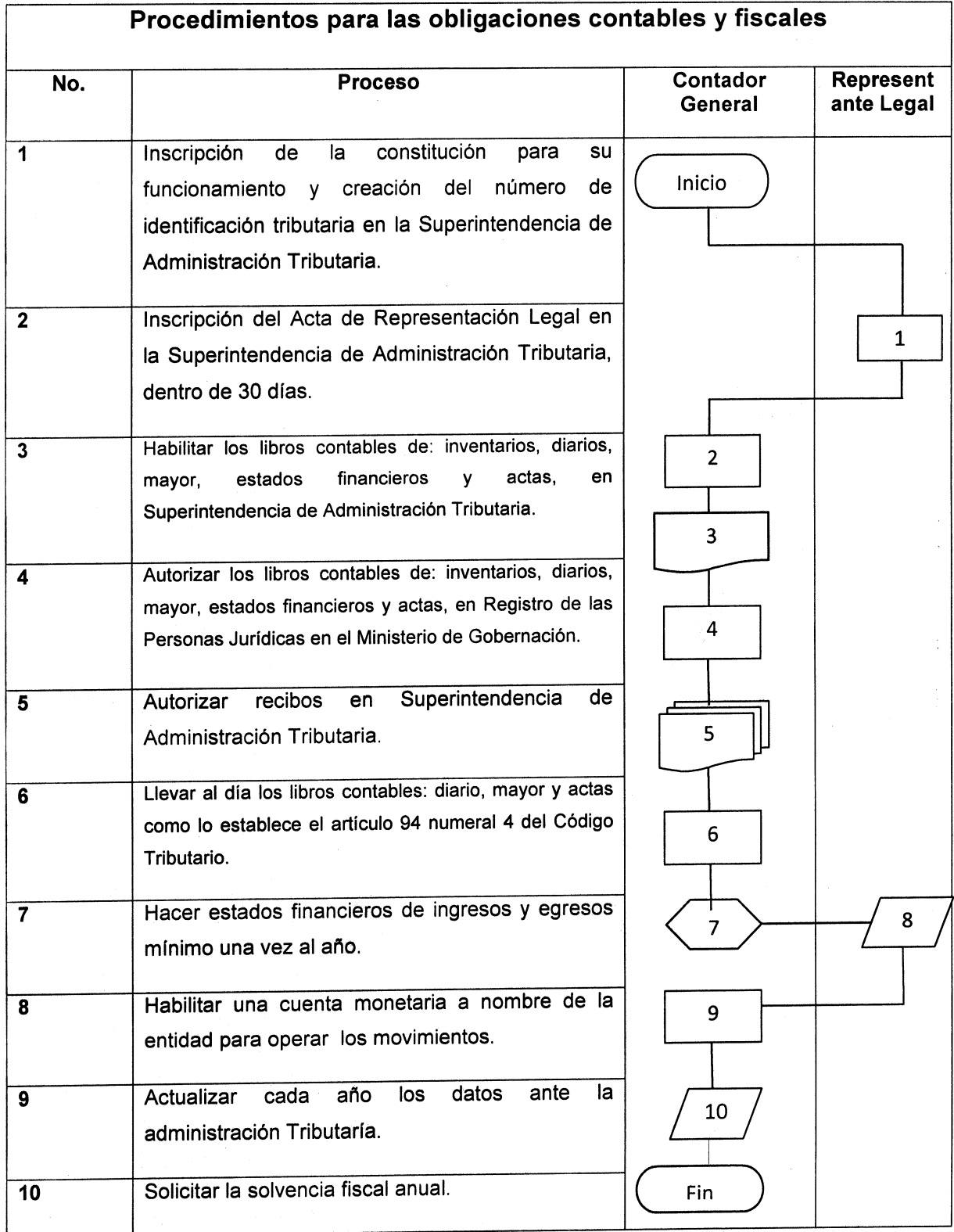
### Objetivo

Que las entidades no lucrativas están obligadas a llevar una contabilidad completa como lo establece el artículo 368 del código de comercio, se regula a este código porque no hay ley específica que norme estas entidades.

### Procedimientos

1. Inscripción de la constitución para su funcionamiento y creación del número de identificación tributaria en la Superintendencia de Administración Tributaria.
2. Inscripción del Acta de Representación Legal en la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro de 30 días después de su inscripción en gobernación para que no tenga una multa.
3. Habilitar los libros contables de: inventarios, diarios, mayor, estados financieros y actas, en Superintendencia de Administración Tributaria.
4. Autorizar los libros contables de: inventarios, diarios, mayor, estados financieros y actas, en Registro de las Personas Jurídicas en el Ministerio de Gobernación.
5. Autorizar recibos en Superintendencia de Administración Tributaria.
6. Llevar al día los libros contables: diario, mayor y actas como lo establece el artículo 94 numeral 4 del Código Tributario.

7. Hacer estados financieros de ingresos y egresos mínimo una vez al año.
8. Habilitar una cuenta monetaria a nombre de la entidad para operar el registro de los movimientos de ingresos y egresos.
9. Actualizar cada año los datos ante la administración Tributaria.
10. Solicitar la solvencia fiscal anual.



## **Procedimiento en las Obligaciones de las declaraciones de impuestos afectos**

Elaborado por: Glenda Paulina Mash

Dirigido a: Contador General

Fecha: 25 de Agosto 2016

### **Objetivo**

Las entidades no lucrativas están exentas de pagar impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado sobre los ingresos que esta obtenga únicamente de acto de culto. Pero no está exenta de ser agente retenedor cuando ocurra de lo contrario estará afecta a multa de doble sanción por estar inscrita en régimen exento como lo establece el Código Tributario en su artículo 94 inciso 9.

### **Procedimientos**

1. Realizar retenciones de actividades lucrativas cuando se reciban facturas de gasto y el emisor este afecto a retención.
2. Realizar retenciones de asalariados, si la entidad tiene empleados en planilla y este supere el máximo deducible que establece el artículo 72 inciso a, del Decreto 10-2012.
3. Pagar mensual retenciones se hubiese realizado y reportar a la Superintendencia de Administración Tributaria por medio de la herramienta Reten ISR Anexo.
4. Presentar el Impuesto de Sobre la Renta anual, esto es solo base informativa de los ingresos y egresos del periodo.
5. Realizar retenciones de actividades lucrativas cuando se reciban facturas de gasto y el emisor este afecto a retención.

6. Realizar retenciones de asalariados, si la entidad tiene empleados en planilla y este supere el máximo deducible que establece el artículo 72 inciso a, del Decreto número 10-2012 del Congreso de la República.
7. Pagar mensual retenciones se hubiese realizado y reportar a la Superintendencia de Administración Tributaria por medio de la herramienta Reten ISR Anexo.
8. Presentar el Impuesto de Sobre la Renta anual, esto es solo base informativa de los ingresos y egresos del periodo.

**Procedimiento en las obligaciones de las declaración de impuestos afectos**

No.	Proceso	Contador	SAT	
1	Realizar retenciones de actividades lucrativas cuando se reciban facturas de gasto y el emisor este afecto a retención.	<pre> graph TD     Inicio([Inicio]) --&gt; 1[1]     1 --&gt; 2[/2/]     2 --&gt; 3[3]     3 --&gt; 4[/4/]     4 --&gt; 5[5]     5 --&gt; 6[6]     6 --&gt; 7[/7/]     7 --&gt; 8[8]     8 --&gt; Fin([Fin])             </pre>		
2	Realizar retenciones de asalariados, si la entidad tiene empleados en planilla y este supere el máximo deducible que establece el artículo 72 inciso a, del Decreto 10-2012.			
3	Pagar mensual retenciones y reportar a la Superintendencia de Administración Tributaria por medio de la herramienta Reten ISR Anexo.			
4	Presentar el Impuesto de Sobre la Renta anual, esto es solo base informativa de los ingresos y egresos del periodo			
5.	Realizar retenciones de actividades lucrativas cuando se reciban facturas de gasto y el emisor este afecto a retención.			
6.	Realizar retenciones de asalariados, si la entidad tiene empleados en planilla y este supere el máximo deducible que establece el artículo 72 inciso a, del Decreto 10-2012.			
7.	Pagar mensual retenciones se hubiese realizado y reportar a la Superintendencia de Administración Tributaria por medio de la herramienta Reten ISR Anexo.			
8.	Presentar el Impuesto de Sobre la Renta anual, esto es solo base informativa de los ingresos y egresos del periodo.			



### **Archivo de documentos**

Los documentos que se realizan y efectúan en el departamento administrativo y financiero deben ser archivados según un orden cronológico de fecha y según la importancia del mismo, deben conservarse en un lugar apropiado para que no se dañen y estén en estado adecuado durante el tiempo que la Ley establece.

### **Elaboración**

El presente Diseño de Políticas y Procedimientos de las Obligaciones formales de una Entidad no Lucrativa de Carácter Religioso fue elaborado por la licenciada Ana María Morales.

### **Revisión**

El presente Diseño de Políticas y Procedimientos de las Obligaciones formales de una Entidad no Lucrativa de Carácter Religioso fue revisado por la licenciada Glenda Paulina Mash.

### **Aprobación**

De esta manera termina el presente Diseño, el cual fue revisado y aprobado por la Junta Directiva de la Iglesia Evangélica Misión Kairos, en la ciudad de Guatemala, el treinta y uno de agosto del año dos mil dieciséis.

### **Vigencia**

El presente Manual después de haberlo aprobado y revisado por Junta Directiva de la Iglesia Evangélica Misión Kairos, entrará en vigencia a partir del dos (2) de enero del año dos mil diecisiete, pero antes se comunicará a los empleados implicados en su cumplimiento.

  
Lic. Josué Leonel Aguilar Cisneros  
Presidente y Representante Legal  
MISIÓN KAIROS

## **CONCLUSIONES**

1. Para el logro del avance social y económico del País, las instituciones que se dedican al acto de culto generan conciencia social espiritual y orden en los feligreses; en Guatemala son regidas por varios decretos específicos y los que rigen la Superintendencia de Administración Tributaria, uno de los propósitos es que sus movimientos financieros sean transparentes y usados adecuadamente y únicamente para el acto que fueron creadas.
2. Las entidades no lucrativas en el ramo religioso, son entidades que su fin es únicamente actividad de culto. Cuando obtienen el reconocimiento de su personalidad Jurídica se constituyen formalmente, quedando sujetas al cumplimiento de obligaciones formales y procedimientos contables obligatorios regidos por el Ministerio de Gobernación y la Superintendencia de Administración tributaria atreves de sus decretos y leyes específicas.
3. La falta de un diseño de políticas y procedimientos de las obligaciones formales origina la ausencia de procedimientos para el registro, preparación y divulgación de información financiera es por ello que la entidad, consulta a un Contador Público y Auditor para realizar un Diseño de Políticas y Procedimientos de las Obligaciones formales que esta afecta la entidad, con el objeto que los procesos se estandaricen y se atribuyan responsabilidades de manera formal.
4. El diseño de políticas y procedimientos de las obligaciones formales de una entidad no lucrativa está orientado al cumplimiento de las políticas y obligaciones formales en el área administrativa y financiera y al cumplimiento de las disposiciones legales reglamentarias de nuestro País.

## RECOMENDACIONES

1. A Junta Directiva implementar el Diseño de Políticas y Procedimientos de las Obligaciones Formales, propuesto dentro del contenido de la investigación, fue elaborado con el fin de mejorar, controlar el registro de las operaciones y manejar la información oportuna, con la cual los empleados obtendrán la descripción de sus responsabilidades para desarrollar sus actividades de la manera más óptima.
2. A Junta Directiva de la Iglesia Evangélica Misión Kairos, considerar que es importante enviar a capacitaciones tributarias mínimo una vez a año al personal responsable de preparar y presentar la información contable con el fin de mejorar el cumplimiento de la obligaciones formales para ello también se sugiere que contrate de manera periódica los servicios de Consultoría para que brinde el soporte técnico en el seguimiento del diseño de políticas y procedimientos de las obligaciones.
3. A Junta Directiva de la Iglesia Evangélica Misión Kairos, considerar la contratación de una persona responsable en la ejecución, revisión y modificación al diseño de políticas y procedimientos de las obligaciones formales, esto con el objeto que sea funcional, actualizado y ejecutado.
4. Es importante que la Junta Directiva de la Iglesia Evangélica Misión Kairos, realice la inducción adecuada y oportuna al personal involucrado en el cumplimiento de los procesos que se describen en el Diseño de Políticas y Procedimientos de las Obligaciones Formales propuesto, con el objetivo que se capaciten los trabajadores y los representantes de la entidad, sobre aspectos que están desarrollados en la presente Tesis, de los deberes formales que tienen como fin primordial el de prevenir y conducir a la entidad al cumplimiento de sus obligaciones.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, del 03 de junio de 1985. 100 páginas.
2. Análisis Organizacional y de imágenes de Asociaciones no lucrativas” /Raymundo Castillo Bautista y Alejandro Juárez Anguinao/ISBN-13/Edición 109//páginas.
3. Barbosa Díaz, Marco Antonio (2007). Entidades No Lucrativas, Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 89 páginas.
4. Biblioteca en carta (2007). Historia de iglesia protestante en Guatemala.
5. Cabanellas, G. Diccionario enciclopédico de derecho usual (Tomo V, 14<sup>a</sup>. Edición) 2010. Buenos Aires Argentina: Edición. Heliasta.//páginas 720.
6. Carlos Gonzáles Orellana, “Historia de la Educación en Guatemala”. (Guatemala: Editorial “José de Pineda Ibarra”, Segunda Edición, 2007, 466 páginas)
7. Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio y sus reformas, Decreto Número 2-70, 195 páginas.
8. Congreso de la República de Guatemala, Código de Trabajo y sus reformas, Decreto Número 1441, 104 páginas.
9. Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario, Decreto Número 6-91, 71 páginas.
10. Congreso de la República de Guatemala, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, Decreto número 20-2006. Guatemala, C.A. 42 páginas.

11. Congreso de la República de Guatemala, Ley de Bonificación Anual para Trabajadores del Sector Privado y Público, Decreto Número 42-92, 3 páginas.
12. Congreso de la República de Guatemala, Ley de Bonificación Incentivo, Decreto Número 37-2001, 2 páginas.
13. Congreso de la República de Guatemala, Ley de Organizaciones No Gubernamentales para el Desarrollo (O.N.G), Decreto 02-2003, 7 páginas.
14. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 y sus reformas. Y Acuerdo Gubernativo 424-2006 Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. 90 páginas.
15. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto 37-92, 21 páginas.
16. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, Decreto Número 70-94, 18 páginas.
17. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Decreto Número 15-98, 13 páginas.
18. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Organismo Ejecutivo, Decreto 114-97, 30 páginas.

19. Congreso de la República de Guatemala, Ley Reguladora de la Prestación del Aguinaldo para los Trabajadores del Sector Privado, Decreto Número 76-78, 3 páginas.
20. Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria Decreto Número 10-2012, Libro I, 182 páginas.
21. Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB). Normas Internacionales de Auditoría, Revisión 2013. - 2301 páginas.
22. Dewarrat Gerrard, La Medida deficiente de Ley Organizaciones sin fines de Lucro// 255 páginas.
23. Decreto Ley Número 106, Código Civil de Guatemala del Congreso de la República, 379 páginas.
24. Disposiciones para la obtención del reconocimiento de la personalidad jurídica de las iglesias evangélicas Acuerdo Gubernativo 263-2006. 4 páginas.
25. Fundación Arias para la Paz y el Progreso Humano Cooperación, Solidaridad y Filantropía (1993). Viejos y Nuevos Significados en Centroamérica. Edición Dra. María Eugenia Bozzoli. 195 páginas.
26. International Accounting Standards Committee Foundation. Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES). Edición Julio 2012. Páginas 257.
27. Julián Pérez Porto y Ana Gardey. Publicado 2012/ Definición de Procedimientos. México. Edición mayo 2012. Páginas 220.
28. Monterroso Velásquez de Morales Gladys Elizabeth, **Derecho Financiero Parte II, Derecho Tributario**. Guatemala C.A. Tercera Edición, 2010. 179 páginas.

**29.**Rafael Antonio Camacho Peláez, Simbología de American National Standard Institute (ANSI), publicado mayo 2011. Páginas 62

#### WEBGRAFIA

**30.**<http://WWW.iglesiacentroamericana.org/historia.html/18/02/2015>

**31.**<http://ww.dconta.net/culturatributaria/imptosdirectos.html/10/02/2015>

**32.**<http://jorgemachicado.blogspot.com/2009/10/dertrib.html#sthash.pSZZH60g.puf/10/01/2015>

**33.**<http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/descargas/docdetails/1411-obligacion-tributaria.html/05/01/2015>

**34.** [http://auditsonmer.blogspot.com/2008/10/antecedentes-histicos-de-la-auditora\\_16.html/18/06/2015](http://auditsonmer.blogspot.com/2008/10/antecedentes-histicos-de-la-auditora_16.html/18/06/2015)

**35.** <http://es.slideshare.net/gruposena0318/manuales-de-politicas-y-objetivos/20/002/2016>