

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA



**OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LOS CENTROS EDUCATIVOS PRIVADOS
DEL NIVEL BÁSICO EN EL MUNICIPIO DE GUATEMALA, DEPARTAMENTO
DE GUATEMALA**

LIC. LEONARDO SALVADOR BORRAYO COS

Guatemala, septiembre de 2020

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA**



**OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LOS CENTROS EDUCATIVOS PRIVADOS
DEL NIVEL BÁSICO EN EL MUNICIPIO DE GUATEMALA, DEPARTAMENTO DE
GUATEMALA**

Informe final del Trabajo Profesional de Graduación para la obtención del Grado Académico de Maestro en Artes, con base en el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación, aprobado por Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

Docente del curso
MSc. LIC. CARLOS RONALDO LEMUS PEÑA

AUTOR:
LIC. LEONARDO SALVADOR BORRAYO COS

Guatemala, octubre de 2020

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**

HONORABLE JUNTA DIRECTIVA

Decano: Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal I: Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal II: Doctor. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal III: Vacante
Vocal IV: P.C. Silvia María Oviedo Zacarías
Vocal V: P.C. Omar Oswaldo García Matzuy

**TERNA EVALUADORA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DE
LA PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN
SEGÚN EL ACTA CORRESPONDIENTE**

Coordinador: Msc. José Antonio Diéguez Ruano
Evaluadora: Msc. Claudia Lorena García Bran
Evaluadora: Msc. Luty Anaytté Gómez Martínez




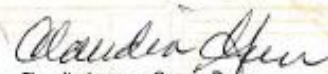
ACTA No. GT-D-27-2020

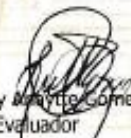
De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, debió incorporar tecnología virtual para atender la demanda de necesidades del sector estudiantil, en esta oportunidad nos reunimos de forma virtual los infrascritos miembros del Jurado Examinador, el 24 de octubre de 2020, a las 15:45 horas para practicar la PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN del Licenciado Leonardo Salvador Borrayo Cos, carné No. 8516552, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Gestión Tributaria, en la categoría de artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado -SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018-----


Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado: "OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LOS CENTROS EDUCATIVOS PRIVADOS DEL NIVEL BÁSICO EN EL MUNICIPIO DE GUATEMALA, DEPARTAMENTO DE GUATEMALA", dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue satisfactorio con una nota promedio de 73 puntos, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: Se le realizan recomendaciones las cuales debe realizarlas y entregarlas en un plazo máximo de 5 días hábiles.

En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, a los veinticuatro días del mes de octubre del año dos mil veinte.


MSc. José Arberio Diéguez Ruano
Coordinador


MSc. Claudia Lorena García Bran
Evaluador


MSc. Luty Martínez Gómez Martínez
Evaluador


Lic. Leonardo Salvador Borrayo Cos
Postulante




**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**

ADENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante Leonardo Salvador Borrayo Cos incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 05 de noviembre de 2020.

(f) 

Msc. José Antonio Diéguez Ruano
Coordinador

AGRADECIMIENTOS

- A DIOS:** Supremo creador de todo lo que existe, fuente de luz divina, por darme la sabiduría e iluminación para poder alcanzar esta meta. a la Virgen María por ser Ella mi intercesora por excelencia ante nuestro señor Jesucristo.
- A MIS PADRES:** Ricardo Borrayo (+) y Anselma Cos (+), que ya gozan de la Vida Eterna, quienes me enseñaron que el pilar más importante en mi vida tiene que ser Dios. Gracias a los dos por darme el mejor regalo.
- A MI ESPOSA E HIJA:** Elizabeth Pineda y Angely Borrayo. Quienes siempre fueron un aliciente para mi superación. Gracias por ser parte de lo que más amo.
- A MIS HERMANOS:** Por el apoyo incondicional que me han brindado, infinito agradecimiento.
- A MIS COMPAÑEROS:** Amigos y colegas por todos los momentos de alegría, esfuerzo, tristeza y felicidad compartidos. Les deseo todo el éxito del mundo.
- A MIS CENTROS DE ESTUDIOS Y CATEDRATICOS:** Gracias por haberme compartido sus conocimientos, este logro es posible gracias al esfuerzo que ustedes hicieron por enseñarme. En especial la Universidad San Carlos de Guatemala, que Dios los Bendiga.

CONTENIDO

RESUMEN	i
INTRODUCCIÓN	iii
1. ANTECEDENTES.....	1
1.1 Historia del Centro Educativo Privado:	1
1.2 Antecedentes tributarios de los centros educativos privados	2
1.3 Gestión Tributaria	2
1.4 Comentario sobre aspectos legales.....	2
1.5 Comentario sobre los servicios a tributar.....	3
1.6 Comentario sobre obligaciones fiscales.....	4
2. MARCO TEÓRICO	6
2.1 Tipos de empresa.....	6
2.2 Empresa individual	6
2.3 Empresa jurídica.....	7
2.4 Institución educativa	7
2.5 Definición de institución educativa.....	7
2.6 Institución educativa privada	7
2.6.1 Funcionamiento	8
2.6.2 Sistema Educativo Nacional	8
2.6.3 Subsistemas de Educación Escolar.....	8
2.6.4 Subsistema de Educación Extraescolar o Paralela	9
2.6.5 Modalidades de la Educación en Guatemala.....	9
2.7 Obligación.....	11
2.7.1 Concepto de obligación tributaria	11
2.7.2 El consejo editorial de Editora Educativa	12
2.7.3 De los sujetos activo y pasivo	13
2.7.4 Del incumplimiento de la obligación tributaria	13
2.8 Causas de la obligación tributaria	13
2.9 Legislación aplicable.....	15
2.9.1 Constitución política de la República de Guatemala.....	15
2.9.2 Código de comercio	15
2.9.3 Ley de educación nacional	16
2.9.4 Reglamento de educación nacional.....	18

2.9.5 Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012.....	19
2.9.5 Ley del Impuesto al Valor Agregado (DTO. 27-92) y sus reformas	23
2.9.6 Ley del timbre (DTO. 37-92) y sus reformas.....	25
2.9.7 Impuesto Único sobre Inmuebles (DTO. 15-98)	26
2.9.9 Ley del Impuesto de Solidaridad	26
2.9.10 Código Tributario (DTO. 6-91) y sus reformas.....	26
3. METODOLOGÍA	28
3.1 Definición del problema.....	28
3.1.1 Planteamiento del Problema.....	29
3.2 Delimitación del Problema	29
3.2.1 Ámbito Geográfico	29
3.2.2 Ámbito Institucional.....	29
3.2.3 Ámbito Personal	29
3.2.4 Ámbito Temporal	29
3.3 Objetivos.....	29
3.3.1 General	29
3.3.2 Específicos	29
3.4 Métodos, técnicas e instrumentos	30
3.4.1 Métodos.....	30
3.4.2 Alcance del Estudio	30
3.4.3 Técnicas de recolección de información	30
4. DISCUSION DE RESULTADOS.....	32
CONCLUSIONES.....	48
RECOMENDACIONES	49
BIBLIOGRAFÍA	50
ÍNDICE DE CUADROS	52
ÍNDICE DE GRAFICAS.....	53
ANEXOS	54

RESUMEN

Derivado a que algunos centros educativos privados, no cumplen con sus obligaciones tributarias ante la Administración Tributaria, por desconocimiento en las leyes fiscales, y por considerar que todo lo que realizan se encuentra exento de impuestos, no le ponen mayor importancia a pesar de que la ley es clara de que gozan de la exención de impuestos, pero no del todo, porque la ley los delimita y específica a la aplicación únicamente de matrícula de inscripción, colegiaturas y derechos de examen.

Algunos centros educativos privados tienen como política para los alumnos, la utilización de uniformes, papelería, útiles, recreaciones y otros, dentro de los cuales se encuentran afectas a pago de impuesto sobre la renta (I.S.R.) e impuesto al valor agregado (I.V.A.), sin embargo, no lo cumplen.

En base a lo anterior se define el problema siguiente: “Cuáles son las causas del incumplimiento de las obligaciones tributarias del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto de Solidaridad, Impuesto a las Rentas de Capital, Ganancias y Pérdidas de Capital y Retenciones de I.S.R., de los centros educativos privados del nivel básico, ubicados en colonia El Rodeo zona 7, de la ciudad de Guatemala “

Se utilizó el método científico para la realización del estudio, con el fin de recopilar la información, en sus fases indagatoria, demostrativa y expositiva. Se obtuvo información a través de investigaciones de diferentes fuentes con el fin de alcanzar el objetivo de la investigación, obteniendo las respuestas necesarias de acuerdo al planteamiento del problema, finalmente en la fase expositiva se presentan los resultados más relevantes de la investigación.

Dentro de las técnicas de investigación documental aplicadas fueron: artículos de internet, consultas en libros, leyes y sus reglamentos, relacionados con el tema.

Para obtener los datos necesarios y la información se utilizó la entrevista y cuestionario de 18 preguntas, los cuales fueron respondidos por el personal de contabilidad y Auditoría Interna, obteniendo las respuestas concretas en relación a los aspectos legales y tributarios.

Se pudo evidenciar que algunos centros educativos presentan sus declaraciones de impuestos en forma inadecuada, omitiendo pago de impuestos sobre ingresos afectos.

En el caso del ISR en relación de dependencia, existen centros educativos privados que no lo realizan.

La omisión de impuestos ocasiona pago de multas, y serán afectadas las entidades educativas que tienen esta contingencia ante el fisco.

Como propuesta de solución al problema mencionado, es inculcar en las personas involucradas una sana cultura tributaria, guiarse por medio del internet en diferentes páginas que contengan los principales impuestos que afectan a entidades educativas privadas y asesoría por medio de firmas con experiencia tributaria.

INTRODUCCIÓN

El artículo 73 de la Constitución Política de la Republica de Guatemala, establece que “El Estado podrá subvencionar a los centros educativos privados gratuitos y la ley regulará lo relativo a esta materia. Los centros educativos privados funcionarán bajo la inspección del Estado. Están obligados a llenar, por lo menos, los planes y programas oficiales de estudio. Como centros de cultura gozarán de la exención de toda clase de impuestos y arbitrios”.

Sin embargo, no todas las actividades que realizan gozan del beneficio de la exención, ya que existen servicios que brindan y que efectivamente se encuentran afectas a impuestos.

La realización del presente informe denominado “obligaciones tributarias de los centros educativos privados del nivel básico, del municipio de Guatemala, departamento de Guatemala “, fue elaborado con base a investigación realizada y contiene los puntos más relevantes sobre las obligaciones tributarias.

La importancia de dicho tema fue motivada con el interés de que las Instituciones educativas privadas conozcan todos los aspectos relativos al cumplimiento de las obligaciones tributarias, ante la Administración Tributaria.

Los métodos y técnicas aplicados en el presente trabajo profesional de graduación fueron indispensables para realizar y determinar si las entidades educativas privadas están cumpliendo adecuadamente con la tributación ante las autoridades correspondientes.

Es importante resaltar que uno de los objetivos generales es el análisis de las causas del incumplimiento de las obligaciones tributarias ante la Superintendencia de Administración Tributaria (S.A.T.), así como describir los diferentes impuestos que afectan a los centros educativos privados.

El trabajo en resumen comprende lo siguiente. En la primera sección describe los antecedentes, en términos generales la historia de un centro educativo privado, conforme a investigación realizada a uno de los centros educativos privados de la ciudad de Guatemala, y en base al subsistema de educación escolar, se compone de niveles, ciclos, grados y etapas. El centro educativo privado es un

establecimiento no lucrativo con fines didácticos, dedicado a la enseñanza desde hace varios años y su función es ofrecer servicios educativos, de conformidad con los reglamentos y disposiciones aprobadas por el Ministerio de Educación quien a la vez tiene la responsabilidad de velar por su correcta aplicación.

Adicional los comentarios de diferentes autores respecto a los aspectos legales, sobre servicios a tributar y sobre las obligaciones tributarias.

En la segunda sección se desarrollan los temas más importantes relacionadas a las instituciones educativas privadas, su funcionamiento, modalidades de la educación en Guatemala, Obligaciones, principalmente el incumplimiento de sus obligaciones tributarias, causas de las obligaciones tributarias y finalmente la legislación aplicable que les afecta en el cumplimiento de pago de impuestos, así como las multas por omisión y pago de impuestos.

En la tercera sección se describe a grandes rasgos la metodología utilizada, por medio del método científico, sustentado por medio de los procesos de investigación diseñados para la recolección de la información a través de cuestionarios que contienen preguntas relacionadas a los aspectos legales y principalmente en el cumplimiento de impuestos, de las cuales se encuentran afectas, se detalla los objetivos específicos con los cuales se da el enfoque necesario para la resolución del problema planteado.

En la cuarta sección se desarrolla el análisis de resultados los cuales se obtuvieron por medio de cuestionarios y entrevistas aplicadas a contadores y auditores profesionales de diferentes centros educativos privados, el objetivo principal fue conocer las causas del incumplimiento de las obligaciones tributarias ante la Administración Tributaria.

Por último luego de analizar la información, se presentan las conclusiones y recomendaciones sugeridas.

1. ANTECEDENTES

Los antecedentes que se refieren a “las obligaciones tributarias de los centros educativos privados del nivel básico en el municipio de Guatemala, departamento de Guatemala”, nos permiten tener una noción general del tema, de los acontecimientos que han sucedido en la historia, los estudios e indagaciones que se han efectuado, se detallan a continuación en base a trabajos realizados por diferentes autores, y que han manifestado sus punto de vista, las cuales nos sirvieron como parte fundamental en el desarrollo y solución del problema.

1.1 Historia del Centro Educativo Privado:

Conforme a investigación realizada a los centros educativos privados de la zona 7, colonia el Rodeo, ciudad de Guatemala, y en base al subsistema de educación escolar, se compone de los niveles, ciclos, grados y etapas siguientes:

1er. Nivel Educación Inicial

2do. Nivel Educación Preprimaria

Párvulos 1,2,3

3er. Nivel Educación Primaria

1º a 6to. Grado

Educación acelerada para adultos de 1ra a 4ta etapa

4to. Nivel Educación Media

Ciclo de Educación Básica

Ciclo de Educación Diversificada

El centro educativo privado es un establecimiento no lucrativo con fines didácticos, dedicado a la enseñanza desde hace varios años y su función es ofrecer servicios educativos, de conformidad con los reglamentos y disposiciones aprobadas por el Ministerio de Educación quien a la vez tiene la responsabilidad de velar por su correcta aplicación, esto conforme a lineamientos y autorización de La Constitución Política de la República de Guatemala y cumplimiento. ante las diferentes autoridades tales como: Ministerio de Educación, Registro Mercantil,

Superintendencia de Administración Tributaria (S.A.T.) e Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.

1.2 Antecedentes tributarios de los centros educativos privados

Los centros educativos privados se encuentran exentas de impuestos conforme lo estipula la Constitución Política de la República de Guatemala, y en cumplimiento a los deberes formales la mismas han sido autorizadas. Es importante revisar y analizar lo establecido por nuestra normativa respecto a las exenciones de que gozan las actividades que ejecutan estas instituciones educativas privadas y si efectivamente han respetado lo referente a matrícula de inscripción, colegiaturas y derechos de exámenes conforme lo establece la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012. (Coyoy, 2017)

Iniciaremos con varios antecedentes previos, los cuales se describen a continuación:

1.3 Gestión Tributaria

La gestión tributaria se define como la función administrativa dirigida a la aplicación de los tributos, que en un sentido amplio estaría integrada por todas las actividades tendentes a la cuantificación y determinación de la deuda tributaria (liquidación tributaria), la comprobación del comportamiento del sujeto pasivo por parte de la Administración (inspección) y la recaudación o pago de las deudas tributarias (recaudación), y que en un sentido estricto abarcaría únicamente la liquidación y comprobación.

En Guatemala existe libertad de enseñanza, donde el estado se compromete a proporcionar y facilitar educación a sus habitantes sin discriminación alguna.

1.4 Comentario sobre aspectos legales

En su tesis realizada en Guatemala con el tema “Aspectos legales, contables y financieros a considerar en la constitución, organización y funcionamiento de un centro educativo privado”

Teniendo en cuenta aportar una plataforma de información general sobre la cual puedan apoyarse tanto los propietarios, como los administradores y contadores de un Centro Educativo Privado en formación o que ya esté operando, que deseen llevar a cabo el proceso de constitución, organización y funcionamiento de los

mismos en forma ordenada, sistemática y funcional conforme a las leyes tributarias, laborales y educativas del país, así como la adecuada organización y sistematización contable de sus operaciones, sin hacer a un lado la importancia del análisis financiero que será de gran utilidad para la toma de decisiones acertadas y oportunas. Es importante tomar en consideración la conclusión que llevara a realizar esta tesis siendo esta: Todo centro educativo privado está obligado a cumplir con los aspectos legales que rigen su constitución y funcionamiento no sólo ante el Ministerio de Educación, el Ministerio de Trabajo, el IGSS, etc., sino también ante la Administración Tributaria. En este sentido, es importante reconocer que, a pesar de su calidad de entidad exenta, será responsable por el cumplimiento o incumplimiento de la normativa tributaria y deberes formales que le competen. Inscribirse en el Registro Tributario Unificado antes de iniciar operaciones, presentar oportunamente declaraciones, inscribir por aparte actividades mercantiles como la venta de uniformes, libros o la prestación de servicios afines a la educación tales como cafetería, transporte terrestre, etc.; emitir facturas autorizadas y presentar declaraciones por tales actividades; así como el respectivo pago de los impuestos; son algunos ejemplos de obligaciones que de no cumplirlas, se expondría a la institución a enfrentar serias sanciones que varían desde el pago de multas y otros recargos; hasta la probabilidad, en determinados casos de reincidencia, de la cancelación definitiva de la empresa, establecimiento o negocio en los registros correspondientes. Derivado de esto es importante tomar en consideración dicha lectura, acotando y actualizando la información antes consultada. (Sosa Sánchez, 2006)

1.5 Comentario sobre los servicios a tributar

En su ensayo efectuado en Guatemala con el tema “Servicios que deben tributar por parte de los centros educativos”, considerando que fue anunciado por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-, que se iniciaría con un plan de fiscalización hacia los centros educativos, con el fin de verificar que todos aquellos servicios que se brindan por éstos, que no están incluidos dentro de las

exenciones especificadas por la Ley, estén siendo facturados y por ende enterando los impuestos al fisco.

Se considera importante revisar y analizar lo establecido por nuestra normativa respecto a las exenciones de que gozan las actividades que ejecutan estas instituciones educativas, con lo cual se concluye en: La Ley es clara respecto a que única y exclusivamente las actividades educativas como tal son las que se encuentran exentas del IVA e ISR, delimitando y especificando a matrícula de inscripción, colegiaturas y derechos de exámenes por los cursos que les hayan sido autorizados por la autoridad educativa. Por lo cual, la Administración de estas entidades debe ser cuidadosa en asegurar que efectivamente se estén cumpliendo con las obligaciones tributarias correspondientes, para evitar sanciones por parte de la Administración Tributaria, y a la vez contribuir con la recaudación de impuestos, para aportar al desarrollo de nuestro país. (Coyoy, 2017).

1.6 Comentario sobre obligaciones fiscales

En su ensayo efectuado en Guatemala con el tema “**Obligaciones fiscales de los centros educativos y colegios**”, considerando que en este artículo abordaremos los siguientes puntos acerca de las obligaciones fiscales de los centros educativos:

En Guatemala existe libertad de enseñanza, donde el estado se compromete a proporcionar y facilitar educación a sus habitantes sin discriminación alguna.

Aun así, existe la necesidad que empresas privadas pongan a disposición del Pueblo Guatemalteco Instituciones educativas de alto nivel para cubrir la demanda educacional. (Vesco, 2017)

Lo anterior trae ciertos beneficios **en tema de impuestos**, pero también conlleva obligaciones que no se deben obviar.

¿Pero cuáles son esas actividades NO exentas de impuestos -IVA e ISR-?

Se mencionan 7 categorías entre otras que puedan existir:

- **Librería:** cualquier venta de libros y artículos para los alumnos, esta afecta a IVA e ISR y se debe emitir la factura correspondiente

- **Servicio de Transporte:** los centros educativos y colegios otorgan el servicio de transporte el cual deben facturar.
- **Tiendas:** la renta a un tercero del espacio para uso de tienda debe ser facturado o si la misma es utilizada por el mismo colegio.
- **Venta de Calzado y Uniformes:** al igual que la venta de libros, estos conceptos no encajan en las exenciones de impuestos.
- **Uso de Internet:** los colegios prestan servicios de computación o internet y que se cobran como cuotas extraordinarias, estos deben ser facturados.
- **Servicios de Fotocopia e Impresiones:** son catalogados como servicios afectos.
- **Tutorías:** es común que los centros educativos presten el servicio de tutorías en diferentes horarios los cuales son cobros adicionales a los padres.
- **Otras cuotas extraordinarias:** cuota de Graduación, Campamentos, Manejo de Papelería etc. (Vesco, 2017)

Efectuar Retenciones de ISR

Una obligación que muchas veces se pasa por alto y no está condicionada al giro del negocio o si la entidad es exenta de impuestos. Dentro de las principales retenciones se encuentra:

- Retenciones a Proveedores Locales
- Retenciones a Empleados
- Retenciones a Proveedores del Exterior

Es importante tomar en consideración la conclusión respecto a las exenciones que deben tomar muy en cuenta los centros educativos privados, los cuales son los siguientes: Colegiatura, Matrícula de Inscripción y Derechos de Examen, Los demás ingresos se encuentran afectos a impuestos, según comentario efectuado anteriormente. (Vesco, 2017)

2. MARCO TEÓRICO

El marco teórico es la recopilación de investigaciones previas y consideraciones teóricas en las que se sustenta un proyecto de investigación, análisis, permitiendo la interpretación de los resultados y la formulación de conclusiones.

2.1 Tipos de empresa

Las empresas comerciales son entes económicos que están conformadas por una o más personas, que están facultadas para realizar cualquier tipo de transacción de carácter Lucrativo.

Las empresas pueden formalizarse individualmente o bien constituirse de acuerdo a lo estipulado al Código de Comercio de la siguiente manera: Sociedad Anónima, Sociedad Colectiva, Sociedad En Comandita Simple y Sociedad de Responsabilidad Limitada.

Independientemente a su forma de constitución, dichas empresas están formadas de acuerdo a una estructura organizativa y la junta directiva es la que al final toma sus decisiones sobre las inversiones, compras, egresos, financiamientos y cualquier otro tipo de transacción que sea conveniente con la finalidad de aprovechar al máximo sus recursos, para lograr sus objetivos propuestos.

Es importante resaltar la diferencia que existe entre una empresa individual y una empresa jurídica, por lo que a continuación se definen:

2.2 Empresa individual

De acuerdo a lo que dispone el Código de Comercio, tienen capacidad para ser comerciantes, las personas o empresas individuales que, conforme al Código Civil, son hábiles para contraer derechos y obligaciones.

Para las personas individuales, la capacidad para el ejercicio de los derechos civiles se adquiere por la mayoría de edad, siendo mayores de edad los que han cumplido 18 años.

2.3 Empresa jurídica

De igual manera, las empresas jurídicas tienen la capacidad para ser comerciantes y lo estipula el Código Civil, quienes también son hábiles para contratar y contraer obligaciones.

2.4 Institución educativa

Una institución educativa está regida de acuerdo a la Constitución Política de la República de Guatemala, artículo # 71 la cual declara que los habitantes sin discriminación alguna, se declara de utilidad y necesidad públicas la fundación de centros educativos culturales y museos. También el artículo # 72 establece que la educación tiene como fines principales el desarrollo, su mejoramiento físico y espiritual, la superación individual del ciudadano, la elevación del patriotismo y el respeto a los derechos humanos. (Cien.org, 2019)

La educación abarca largos procesos de varios años, que comprenden desde las instituciones para Prekínder hasta los más altos grados universitarios. Procesos que tienen un principio y un fin, que aspiran cerrar, complementar y llenar la educación del ser humano.

2.5 Definición de institución educativa

Son establecimientos de carácter público, privado o por cooperativa a través de los cuales se ejecutan los procesos de educación escolar.

Los centros educativos públicos, privados y por cooperativa están integrados por: Educandos, padres de familia, educadores y personal técnico, administrativo y de servicio. (Ministerio de Educación, 2015)

2.6 Institución educativa privada

Son establecimientos a cargo de la iniciativa privada que ofrecen servicios educativos, de conformidad con los reglamentos y disposiciones aprobadas por el Ministerio de Educación quien a la vez tiene la responsabilidad de velar por su correcta aplicación y cumplimiento.

Para su funcionamiento debe considerarse lo siguiente:

2.6.1 Funcionamiento

Los centros educativos privados funcionan de conformidad con el artículo # 73 de la Constitución Política de la República de Guatemala, previa autorización del Ministerio de Educación, cuando llenen los requisitos establecidos en el reglamento específico. Cuando los centros educativos tengan planes y programas diferentes a los centros oficiales, serán autorizados a funcionar siempre y cuando sea aprobado el proyecto específico de funcionamiento por el Ministerio de Educación y se garanticen adecuados niveles académicos y que los mismos no contravengan los principios y fines de la presente ley. Para normar el funcionamiento de los centros educativos privados, el Ministerio de Educación elaborará el Reglamento respectivo. (Ministerio de Educación, 2015)

2.6.2 Sistema Educativo Nacional

Es el conjunto de elementos, procesos y sujetos a través de los cuales se desarrolla la acción educativa, de acuerdo con las características, necesidades e intereses de la realidad histórica, económica y cultural guatemalteca. Tiene como características principales, ser participativo, regionalizado, descentralizado y desconcentrado, está integrado por el Ministerio de Educación, la Comunidad Educativa y los centros educativos. Su función primordial es investigar, planificar, organizar, dirigir, ejecutar y evaluar el proceso educativo a nivel nacional en sus diferentes modalidades. (Ministerio de Educación, 2015)

2.6.3 Subsistemas de Educación Escolar

Es la división del proceso educativo en niveles, ciclos, grados y etapas de educación acelerada para adultos. El subsistema de Educación Escolar se compone de los niveles, ciclos, grados y etapas siguientes:

- 1er. Nivel Educación Inicial
- 2do. Nivel Educación Preprimaria Párvulos 1,2,3
- 3er. Nivel Educación Primaria
1º a 6to. Grado
Educación acelerada para adultos de 1ra a 4ta etapa

4to. Nivel Educación Media

Ciclo de Educación Básica

Ciclo de Educación Diversificada

Es importante que se considere el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias para un centro educativo privado. Un país puede gozar de una administración tributaria eficaz y eficiente, siempre y cuando se respeten las Normas Tributarias conforme le aplican a cada institución. Es importante mencionar algunos conceptos que nos ayudaran a comprender el enfoque que se refiere al cumplimiento fiscal, sus ventajas y desventajas. (Ministerio de Educación, 2015)

2.6.4 Subsistema de Educación Extraescolar o Paralela

El subsistema de educación Extraescolar o Paralela, es una forma de realización del proceso educativo, que el Estado y las instituciones proporcionan a la población que ha estado excluida o no ha tenido acceso a la educación escolar y a la que habiéndola tenido desea ampliarla. La Educación Extraescolar o Paralela tiene las siguientes características:

Es una modalidad de entrega educacional enmarcada en principios didáctico-pedagógicos.

No está sujeta a un orden rígido de grados, edades ni a un sistema inflexible de conocimientos.

Capacita al educando en el desarrollo de habilidades y destrezas, hacia nuevos intereses personales, laborales, sociales, culturales y académicos. (Ministerio de Educación, 2015)

2.6.5 Modalidades de la Educación en Guatemala

Educación Experimental

Se da esta modalidad cuando sistemáticamente, cualquier componente del currículum, se somete a un proceso continuo de verificación y experimentación para establecer su funcionalidad en la realidad educativa del país.

Educación Especial

La educación especial constituye el proceso educativo que comprende la aplicación de programas adicionales o complementarios a personas que presenta deficiencias en el desarrollo del lenguaje, intelectual, física y sensorial o que den evidencia de capacidad superior a la normal.

Educación Estética

Es el proceso de formación y estímulo de la vocación estética del individuo que, en interacción con los restantes aspectos educativos, se integra para conseguir de esta forma un resultado armónico y pleno de la personalidad.

Educación a Distancia

Es la que proporciona la entrega educativa a la persona, distante del centro de estudio, mediante la utilización de diversos sistemas registrados, aprobados, coordinados y supervisados por la dependencia específica delegada por el Ministerio de Educación.

Educación bilingüe

Esta educación va acorde a las necesidades del país, de acuerdo a las diversas poblaciones étnicas que se encuentran en todo el territorio nacional.

Educación Física

Es una parte fundamental de la educación del ser humano que tiende a formarlo integralmente, en mente, cuerpo y espíritu, a través de actividades físicas racionalmente planificadas, científicamente concebidas y dosificadas para ser aplicadas progresivamente en todos los ciclos de la vida del hombre.

Educación acelerada para adultos

Es el tipo de educación que ofrece la oportunidad de iniciar o complementar la educación primaria, a las personas que no la cursaron o la concluyeron a través de planificación programación y evaluación específica.

Educación por Madurez

Es aquella que permite complementar la educación de las personas que por razones socioeconómicas no cursaron el nivel medio, integrándolas al proceso económico, social, político y cultural del país.

Ministerio de Educación

Es la Institución del Estado responsable de coordinar, planificar, dirigir, ejecutar, y organizar todo el sistema educativo en el país, además tiene la atribución de evaluar la situación en que se encuentra el proceso educativo a nivel nacional con el objeto de determinar los mecanismos adecuados que conlleven a mejorar la educación nacional en todas sus modalidades. (Ministerio de Educación, 2015)

2.7 Obligación

Según Iban Escobar Fornos. *“La obligación es un vínculo jurídico establecido entre dos o más personas en virtud del cual una de ellas, el deudor, se encuentra obligado para con otra, el acreedor, a dar, hacer o no hacer una cosa.* (Escobar Fornos, 1987).

Para el autor Manuel Albaladejo. Menciona que; “Vulgarmente obligación equivale a deber, pero, en el sentido que importa ahora, obligación significa vínculo jurídico que liga a dos o más personas, en virtud del cual una de ellas (deudor) queda sujeta a realizar una prestación (un cierto comportamiento) a favor de la otra (acreedor), para la satisfacción de un interés de éste, digno de protección; y a éste (acreedor) le compete un correspondiente poder (llamado derecho de crédito) para pretender tal prestación... Se llama obligación a la total relación o vínculo entre acreedor y deudor...; pero también se llama obligación a la parte pasiva de ese vínculo, es decir, a la deuda que pesa sobre el sujeto pasivo de la relación. (Albaladejo, 1976)

2.7.1 Concepto de obligación tributaria

Después de haber analizado los elementos que comprende el concepto de obligación, es más fácil introducirse a determinar el concepto de obligación tributaria, sin embargo, muchos autores la definen de la siguiente manera:

Según Carlos M. Giuliani Fonrouge. Al citar a otros autores, hace referencia a la obligación tributaria como: "vínculo obligacional en virtud del cual el Estado tiene el derecho de exigir la prestación jurídica llamada impuesto, cuyo origen radica en la realización del presupuesto de hecho previsto por la ley, de modo tal que ésta

vendría a constituir el soplo vital de esa obligación de dar que es la obligación tributaria.” Sin embargo, el considera que es un: “vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor), debe dar a otro sujeto que actúa ejercitando el poder tributario (acreedor), sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por ley.” (Giuliani Fonrouge, 1997)

Para **Mario Pugliese** “La obligación tributaria:

- a) Es una obligación de derecho público.
- b) Tiene por sujeto activo al Estado, único titular originario de la soberanía financiera.
- c) Es una pretensión que el Estado define a través de sus órganos administrativos.
- d) Es una pretensión que se dirige a los sujetos pasivos de la obligación, ya sean deudores directos, ya estén señalados por la ley como responsables hacia el Estado en lugar de los deudores directos o conjunta o solidariamente con éstos.
- e) Tiene por objeto una prestación pecuniaria.
- f) Tiene su fuente jurídica en la ley.
- g) Tiene su causa ético-jurídica en los servicios generales y particulares que el Estado presta a los contribuyentes y en la capacidad individual de estos últimos para contribuir a los gastos públicos.” (Pugliese, Instituciones de Derecho Financiero, 1976)

2.7.2 El consejo editorial de Editora Educativa

La define de la siguiente manera: “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.” (Educativa)

2.7.3 De los sujetos activo y pasivo

Conforme se encuentra tipificado en el Código Tributario en la obligación tributaria, el sujeto activo siempre será el Estado, por medio de un ente público designado para tal objetivo, como lo establece el **Código Tributario de Guatemala**: *“Sujeto activo de la obligación tributaria es el estado o el ente público acreedor del tributo.”* Y el sujeto pasivo es quien debe cumplir con la obligación tributaria, como lo establece el código Tributario de Guatemala *“Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable.”* (Codigo, Decreto 6-91)

2.7.4 Del incumplimiento de la obligación tributaria

En Guatemala, la Constitución Política de la República de Guatemala, establece en su artículo 17, que no hay prisión por deuda, sin embargo, en materia tributaria se podría determinar que si la hay, indirectamente como lo establece el Código Penal guatemalteco, en su artículo 358 “A”, en donde se regula el delito de Defraudación tributaria, el cual es sancionado con prisión de 1 a 6 años, más una multa equivalente al impuesto omitido. (Cien.org, 2019)

2.8 Causas de la obligación tributaria

Antes de determinar cuáles fueron las causas de la obligación tributaria, hay que tener claro el concepto de “causa”, el cual, según el **Diccionario de la Real Academia Española**, causa significa: *“Aquello que se considera como fundamento y origen de algo.”* Por lo tanto, en este apartado se determinará el origen o fundamento de la obligación tributaria, según la doctrina. (Española, 2013).

Pugliese también explica uno de los conceptos de causa que se utilizan para la obligación tributaria: “En Italia el concepto de “causa” de la obligación tributaria se ha elaborado originariamente por tanto,, quien afirma que la causa del impuesto, o sea el fundamento jurídico último de la obligación de los contribuyentes de pagar el impuesto, se encuentra en los servicios y bienes capaces de dar satisfacción a 187 Causa. Diccionario de la Real Academia Española.

Las necesidades públicas, o sea, de manera más amplia, en las ventajas directas o indirectas que tiene el contribuyente por pertenecer a la colectividad, a través de los servicios públicos, o por los beneficios intangibles que recibe de la vida social.” Es por esa concepción que: “la causa general del impuesto se encuentra en los beneficios generales y particulares gozados por el contribuyente, la causa particular de las diversas obligaciones tributarias reside en la “capacidad contributiva” del sujeto pasivo. Este elemento puede considerarse como el índice de ventajas generales y particulares de que goce el contribuyente, o bien, según la opinión de Ranelletti, por sí misma como causa específica del tributo; así colocaría el eslabón que une al fundamento jurídico y al contenido económico del fenómeno financiero.”

Es por esta razón que **Pugliese** se inclina hacia la idea de que la causa ha causado algunas controversias en su sentido conceptual, ya que se ha tomado desde distintos puntos de vista: “Se han hecho muchas críticas contra la introducción del concepto de causa en el derecho tributario...Se dijo también que este concepto vendría a ser en la práctica irrelevante e ineficaz, pues el ciudadano debe ejecutar todas las obligaciones tributarias impuestas por la ley, sin tener el derecho de investigar si tienen o no causa válida, por ser la ley la causa única y suficiente de estas obligaciones.” Es por eso que: “Desde el punto de vista general se debe atribuir a ese concepto un contenido filosófico y ético-jurídico, considerándolo como la meta de una investigación encaminada a establecer el fundamento del derecho del Estado para cobrar los tributos.” (Pugliese, Instituciones de Derecho Financiero, 1976)

Estudio de los artículos que afectan a los Centros Educativos privados de las siguientes Leyes:

1. Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012
2. Ley del Impuesto al Valor Agregado
3. Ley del Impuesto de Solidaridad
4. Código Tributario

2.9 Legislación aplicable

Las instituciones educativas privadas pueden dirigirse a la prestación de servicios y están regidas por leyes específicas en Guatemala. Por tal razón, es necesario dar a conocer las principales leyes que deben considerarse para un buen funcionamiento adecuado, para no incurrir en ningún delito ante las autoridades. A continuación, se indican las siguientes:

2.9.1 Constitución política de la República de Guatemala

La constitución de la república en su artículo 73 establece que “la familia es fuente de educación y los padres tienen la libertad de escoger la que ha de impartirse a sus hijos. El Estado podrá subvencionar a los centros educativos privados gratuitos y la Ley regulará lo relativo a esta materia”.

Estos centros estarán inspeccionados por el Estado y deben llenar como mínimo los planes y programas oficiales de estudio. La enseñanza religiosa es optativa en los establecimientos oficiales y podrá impartirse dentro de los horarios ordinarios, sin discriminación y el Estado debe contribuir al sostenimiento de dicha enseñanza.

Establece que las entidades educativas como centros de cultura gozarán de exención de toda clase de impuestos. (Constitución Política de la República de Guatemala, 1985)

2.9.2 Código de comercio

Artículo 2.- Comerciantes. Son los que ejercen en nombre propio y con finalidad de lucro, cualquier actividad que se refiera a los siguientes:

La industria dirigida a la producción o transformación de bienes y la prestación de servicios.

La Banca, seguros y fianzas.

Las auxiliares de las anteriores.

Artículo 3.- Comerciantes sociales. Las sociedades que se organizan bajo forma mercantil tienen la calidad de comerciantes, cualquiera que sea su objeto.

Artículo 6.- Capacidad. Tienen capacidad para ser comerciantes las personas individuales y jurídicas que, conforme al Código Civil, son hábiles para contratar y obligarse.

Artículo 14.- Personalidad Jurídica. Las sociedades mercantiles se constituyen de acuerdo a las disposiciones de este Código y deben inscribirse en el Registro Mercantil, la que tendrá personalidad jurídica propia y distinta a los socios individualmente considerados.

Para la constitución de sociedades, la persona o personas que comparezcan como socios fundadores, deberán hacerlo por sí o en representación de todo, debiendo en este caso, acreditar tal calidad en forma legal. Queda prohibida la comparecencia como gestor de negocios.

Artículo 15.- Legislación aplicable. Las sociedades mercantiles deberán regirse por las estipulaciones de la escritura social y por las disposiciones del presente Código.

Contra el contenido de la escritura social, es prohibido a los socios hacer pacto reservado u oponer prueba alguna. (Código de Comercio, 1970)

2.9.3 Ley de educación nacional

En los artículos del 71 al 76 de la Constitución Política de la República de Guatemala se establece el derecho a la educación, sus fines, la libertad que tienen los padres para escoger la educación que recibirán sus hijos, su obligatoriedad en los niveles inicial, preprimaria, primaria y básica, la alfabetización, la promoción de la ciencia y tecnología, entre otros temas relacionados.

En la Ley Nacional de Educación, Decreto Legislativo No. 12-91 se desarrolla con mayor profundidad los temas educativos abordados en la Constitución en cuanto a sus principios y fines. Asimismo, se describe el sistema educativo nacional y su estructura. El artículo 5 establece que el sistema educativo nacional se integra por:

- a) el Ministerio de Educación -MINEDUC-,
- b) la comunidad educativa, integrada por educandos, padres de familia, educadores y organizaciones con fines educativos, y

c) los centros educativos que pueden ser públicos, privados o por cooperativa. En el artículo 6 de la Ley se señala que el sistema educativo se conforma de dos subsistemas:

1. Subsistema de educación escolar

2. Subsistema de educación extra escolar o paralela El subsistema de educación escolar está organizado en niveles, ciclos, grados y etapas en educación acelerada para adultos. Estos son:

a) Primer nivel: educación inicial, hasta los cuatro años de edad.

b) Segundo nivel: Educación pre primaria: párvulos 1, 2 y 3.

c) Tercer nivel: Educación primaria: grados del 1 al 6 y en educación acelerada para adultos de las etapas 1 a la 4.

d) Cuarto nivel: Educación media: ciclo de educación básica y ciclo de educación diversificada. (Ministerio de Educación, 2015)

El subsistema de educación extra escolar o paralela atiende a la población que ha sido excluida o no ha tenido acceso a la educación escolar. Su principal característica es que no está sujeta a un orden rígido de grados, edades ni a un currículum como sí lo está la educación escolar. Las modalidades de enseñanza desescolarizada son: de alternancia, de enseñanza libre y educación a distancia. Los programas actualmente vigentes en este subsistema de educación son: Programa de Educación para Adultos por Correspondencia -PEAC- (atiende educación primaria), Centros Municipales de Capacitación y Formación Humana -CEMUCAF- (cursos libres de formación técnico laboral y emprendimiento), Modalidades Flexibles para la Educación Media (atiende ciclo básico y diversificado)¹ y a partir de 2018 el Programa Nacional de Educación Alternativa -PRONEA-.

Este último se describe más adelante. Anteriormente, dentro del subsistema de educación extraescolar se contabilizaban los Núcleos Familiares para el Desarrollo -NUFED-, sin embargo, a partir de 2018, mediante el Acuerdo Ministerial 3851-2017, los NUFED pasan de ser coordinados de la Dirección General de Educación

Extraescolar a la Dirección General de la Calidad Educativa y su matrícula se empieza a contabilizar dentro del ciclo básico oficial. (Cien.org, 2019)

Las modalidades de educación son:

- a) Educación inicial, que es el primer nivel del subsistema de educación escolar.
- b) Educación experimental, la cual es una modalidad sometida a un proceso continuo de verificación y experimentación para conocer su funcionalidad.
- c) Educación especial, que se aplica a personas con deficiencias en el desarrollo del lenguaje, intelectual, físico y sensorial y/o que den evidencia de capacidad superior a la normal.
- d) Educación estética, que tiene como fin desarrollar las capacidades expresivas y creadoras de los educandos.
- e) Educación a distancia, para facilitar los medios de enseñanza de la educación.
- f) Educación bilingüe, que según el artículo 76 de la Constitución debe aplicarse preferentemente en las escuelas establecidas en zonas de predominante población indígena.
- g) Educación física, que tiene como fin preservar y mejorar la salud.
- h) Educación acelerada para adultos, para iniciar o complementar la educación primaria de personas que no la cursaron o no la concluyeron.
- i) Educación por madurez, para complementar la educación de las personas que no cursaron el nivel medio. (Cien.org, 2019)

2.9.4 Reglamento de educación nacional

Acuerdo Gubernativo No. 52-2015

Reglamento para la autorización y funcionamiento de Centros Educativos Privados.

Artículo 1. Objeto del reglamento. El presente Reglamento tiene como objeto normar la autorización y el funcionamiento de los centros educativos privados del Sistema Educativo Nacional, para garantizar a los miembros de la comunidad educativa la calidad de los servicios que se presten.

Artículo 2. Aplicación. Corresponde al Ministerio de Educación la aplicación del presente Reglamento, por medio de las Direcciones Departamentales de

Educación –DIDEDUC- y supletoriamente por unidades especializadas del nivel central. Artículo

Artículo 3. Procedimientos. Todos los trámites relacionados con la autorización, revalidación, cambios, actualización de información, o cierre de centros educativos privados, se harán por medios electrónicos. Cada acto administrativo del proceso de autorización quedará registrado y los interesados podrán consultar el avance del mismo. Las resoluciones, constancias u otros documentos que por su naturaleza deban extenderse en forma física, serán emitidos por la autoridad educativa que fija el presente Reglamento. En cualquier fase del proceso de autorización en la que se emita una resolución en sentido negativo por incumplimiento de requisitos, se deberá informar a los interesados por medio de la dirección de correo electrónico que hayan indicado. Los solicitantes podrán presentar las modificaciones pertinentes, en caso contrario, se dará por terminado el proceso en el plazo de ley, acuerdos Gubernativos No.52-2015 y 36-2015. (Ministerio de Educación, 2015)

Artículo 4. Herramientas de aplicación. Para la aplicación del presente Reglamento, el Ministerio de Educación creará las herramientas electrónicas de aplicación que estarán a disposición de los interesados y publicados en su portal electrónico, a través del Módulo de Centros educativos privados del Sistema Nacional de Registros Educativos. (Ministerio de Educación, 2015)

2.9.5 Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012

Conforme a esta Ley, los centros educativos privados deben regirse en base a algunos artículos que le corresponde, los cuales menciono a continuación:

Artículo 2. Categorías de rentas según su procedencia.

Se gravan las siguientes rentas según su procedencia:

1. Las rentas de las actividades lucrativas.
2. Las rentas del trabajo.
3. Las rentas del capital y las ganancias de capital.

Sin perjuicio de las disposiciones generales, las regulaciones correspondientes a cada categoría de renta se establecen y el impuesto se liquida en forma separada, conforme a cada uno de los títulos de este libro.

Las rentas obtenidas por los contribuyentes no residentes se gravan conforme a las categorías señaladas en este artículo y las disposiciones contenidas en el título V de este libro. (Guatemala, Congreso de la República de, 2012)

Rentas de 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

Entre otras, se incluyen como rentas del trabajo, las provenientes de:

c) Los sueldos, salarios, bonificaciones o viáticos no sujetos a liquidación o que no constituyan reintegro de gastos, y otras remuneraciones que las personas, entes o patrimonios, el Estado, entidades autónomas, las municipalidades y demás entidades públicas o privadas paguen a sus representantes, funcionarios o empleados en Guatemala o en otros países. (Guatemala, Congreso de la República de, 2012)

Rentas de capital y ganancias de capital:

Con carácter general son rentas de fuente guatemalteca las derivadas del capital y de las ganancias de capital generadas en Guatemala, percibidas o devengadas en dinero o en especie, por residentes o no en el país.

b) Los intereses o rendimientos pagados por personas individuales, jurídicas, entes, patrimonios o entidades residentes o que tengan establecimientos permanentes situados en el país, derivados de: i) depósitos de dinero; ii) la inversión de dinero en instrumentos financieros; iii) operaciones y contratos de créditos, tales como la apertura de crédito, el descuento, el crédito documentario o los préstamos de dinero; iv) la tenencia de títulos de crédito tales como los pagarés, las letras de cambio, bonos o los debentures o la tenencia de otros valores, en cualquier caso emitidos físicamente o por medio de anotaciones en

cuenta; v) los diferenciales de precio en operaciones de reporto, independientemente de la denominación que le den las partes, u otras rentas obtenidas por la cesión de capitales propios; vi) el arrendamiento financiero, el factoraje, la titularización de activos; vii) cualquier tipo de operaciones de crédito, de financiamiento, de la inversión de capital o de ahorro. (Guatemala, Congreso de la República de, 2012)

Exenciones generales:

Esta Ley, obliga a los centros educativos privados para que cumplan con algunos requisitos y que gocen de exenciones. Para el efecto se describen los artículos en las cuales se da el beneficio y también las obligaciones que deben aplicarse con carácter obligatorio:

Los centros educativos privados se encuentran exentos al impuesto sobre la renta, tal como lo establece el artículo No. 8 Exenciones generales: que indica lo siguiente:

“3. Los centros educativos privados, como centros de cultura, exclusivamente en las rentas derivadas de: matrícula de inscripción, colegiaturas y derechos de examen, por los cursos que tengan autorizados por la autoridad competente; se excluyen las actividades lucrativas de estos establecimientos, tales como librerías, servicio de transporte, tiendas, venta de calzado y uniformes, internet, imprentas y otras actividades lucrativas. En todos los casos deben cumplir con las obligaciones contables, formales o de retención que pudieren corresponderles a estas entidades.” (Guatemala, Congreso de la República de, 2012)

Artículo 11. Rentas exentas.

Las rentas que obtengan los entes que destinen exclusivamente a los fines no lucrativos de su creación y en ningún caso distribuyan, directa o indirectamente, utilidades o bienes entre sus integrantes, tales como: los colegios profesionales; los partidos políticos; los comités cívicos; las asociaciones o fundaciones no lucrativas legalmente autorizadas e inscritas como exentas ante la Administración Tributaria, que tengan por objeto la beneficencia, asistencia o el servicio social, actividades culturales, científicas de educación e instrucción, artísticas, literarias, deportivas, políticas, sindicales, gremiales, religiosas, o el desarrollo de

comunidades indígenas; únicamente por la parte que provenga de donaciones o cuotas ordinarias o extraordinarias. Se exceptúan de esta exención y están gravadas, las rentas obtenidas por tales entidades, en el desarrollo de actividades lucrativas mercantiles, agropecuarias, financieras o de servicios, debiendo declarar como renta gravada los ingresos obtenidos por tales actividades. (Guatemala, Congreso de la República de, 2012)

Obligaciones Formales:

-Presentar Declaraciones Anuales y Trimestrales

Conforme lo establece la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 y Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92

-Elaborar Estados Financieros, anuales.

Conforme lo establece el artículo 53 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012

-Efectuar Retenciones

Conforme lo establece el artículo No. 42, inciso 2 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012

-Practicar Inventarios

Conforme lo establece el artículo No. 42, inciso 3 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012

-Llevar libros de contabilidad

Conforme lo establece el artículo 53 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012

Declaraciones del ISR

Los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta deben presentar los siguientes formularios cuando apliquen:

Cuadro 1: Tipos de Formularios (I.S.R.)

Declaración o recibo de pago	Periodicidad	Forma
ISR Opcional mensual (Impuesto Sobre la Renta. Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas. Declaración jurada y pago mensual)	Mensual	SAT 1311
ISR Capital mensual (Impuesto Sobre la Renta. Del capital inmobiliario, mobiliario, ganancias y pérdidas de capital. Declaración jurada y pago mensual).	Mensual	SAT 1321
ISR Trimestral (Impuesto Sobre la Renta. Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas Declaración Jurada y Pago Trimestral).	Mensual	SAT 1361
ISR Retenciones (Impuesto Sobre la Renta. Retenciones efectuadas a residentes y no residentes con establecimiento permanente. Declaración jurada y pago mensual).	Mensual	SAT 1331
Declaración jurada anual del ISR (Para los Regímenes, Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas y Contribuyentes Exentos. Declaración jurada y pago anual)	Anual	SAT 1411
ISR Relación de dependencia (Impuesto Sobre la Renta. Rentas del Trabajo en Relación de Dependencia, Declaración jurada y pago anual).	Anual	SAT 1431

Fuente: <https://declaraguatemala.sat.gob.gt/declaraguatemala-web/catalogo.iface>

2.9.5 Ley del Impuesto al Valor Agregado (DTO. 27-92) y sus reformas

Es una Ley específica que genera un impuesto indirecto que grava las transacciones de compra venta que realizan las empresas, sin embargo, las Instituciones educativas privadas se rigen de acuerdo a los siguientes artículos. (Guatemala, Congreso de la República de, 2012)

Artículo. 3 (Hecho generador). El inciso 2 de este artículo nos indica que es la prestación de servicios en el territorio nacional. (Guatemala, Congreso de la República de, 2012)

Artículo. 7 De las exenciones generales. El inciso 13 establece que gozan de exenciones los servicios que prestan las asociaciones, fundaciones e instituciones educativas de asistencia o de servicio social y las religiosas, siempre que estén debidamente autorizadas por la ley, que no tengan por objeto el lucro y que en

ninguna forma distribuyan utilidades entre sus asociados e integrantes. (Guatemala, Congreso de la República de, 2012)

Artículo. 8 De las exenciones específicas. - El inciso 1 establece que no deben cargar el impuesto en sus operaciones de venta, como tampoco en la prestación de servicios las siguientes personas:

Los centros educativos públicos y privados en lo que respecta matrícula de inscripción, colegiaturas, derechos de examen y transporte terrestre proporcionado a escolares, siempre que este no sea prestado por terceras personas. (Guatemala, Congreso de la República de, 2012)

Artículo. 9 Régimen de exenciones específicas: las personas enumeradas en el artículo 8 anterior están exentas de soportar el impuesto que se genera por los actos gravados por esta ley y deberán recibir de quien les venda o les preste un servicio la factura que corresponda, pero no pagaran el monto del impuesto consignado en el documento, sino que entregaran a los mismos la constancia de exención debidamente autorizada por la Dirección. (Guatemala, Congreso de la República de, 2012)

Artículo. 29 Documentos obligatorios: Inciso a) facturas en las ventas que realicen y por los servicios que presten, incluso de las operaciones exentas.

Artículo 37 De los libros de compras y ventas: independientemente de las obligaciones que establece el Código de Comercio en cuanto a la contabilidad mercantil, los contribuyentes deberán llevar y mantener al día un libro de compras y servicios recibidos y otros de ventas y servicios prestados. El reglamento indicará la forma y condiciones que deberán reunir tales libros que podrán ser llevados en forma manual o computarizada.

Artículo 40 Declaración y pago del impuesto: los contribuyentes deberán presentar, dentro del mes calendario siguiente al del vencimiento de cada periodo impositivo, una declaración del monto total de las operaciones realizadas en el mes calendario anterior, incluso las exentas del impuesto y consignar en la misma forma los demás datos que se señale en el reglamento utilizando los formularios

que proporcionará la Dirección al costo de su impresión. (Guatemala, Congreso de la República de, 2012)

Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.)

Los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado deben presentar los siguientes formularios cuando apliquen:

Cuadro 2: Tipos de Formularios (I.V.A.)

Declaración o recibo de pago	Periodicidad	Forma
IVA GENERAL Impuesto al Valor Agregado. Régimen General. (Contribuyentes que realizan operaciones locales y de exportación. Declaración jurada y pago mensual. Válido para períodos de imposición septiembre - 2013 en adelante).	Mensual	SAT-2237
IVA FACTURAS ESPECIALES Impuesto al Valor Agregado. Retenciones efectuadas al emitir facturas especiales. Recibo de pago. Válido para períodos de imposición enero - 1999 en adelante.	Mensual	SAT-2085

<https://declaraguat.sat.gob.gt/declaraguat-web/catalogo.iface>

2.9.6 Ley del timbre (DTO. 37-92) y sus reformas

Esta Ley genera un impuesto documentario y se realiza en el momento en que se elaboran los documentos que contienen los actos y contratos que se mencionan en dicha ley.

Las instituciones educativas privadas se rigen de acuerdo a los siguientes artículos:

Arto. 10 de las exenciones: están exentas del impuesto, los documentos que contengan actos o contratos gravados, realizados por:

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

Segundo párrafo Arto. 10: en cuanto a las personas que por mandato expreso de la ley estén exentas del impuesto. Es requisito indispensable para gozar de la exención que en el documento de que se trate se deje constancia de la

disposición legal que las exime del pago. (Congreso de la República de Guatemala, 1992)

2.9.7 Impuesto Único sobre Inmuebles (DTO. 15-98)

Las instituciones educativas privadas se rigen de acuerdo a los artículos siguientes:

Arto. 8 sujeto del impuesto: para los efectos de las obligaciones establecidas en la presente ley son contribuyentes, las personas propietarias o poseedoras de bienes inmuebles y los usufructuarios de los bienes del estado.

Arto. 12 exenciones: para los efectos del presente impuesto, están exentas por los bienes inmuebles que posean las entidades siguientes:

Inciso 6) Los centros educativos privados destinados a la enseñanza que realicen planes y programas oficiales de estudios. (Congreso de la República de Guatemala, 2008)

2.9.9 Ley del Impuesto de Solidaridad

Artículo 4. Exenciones. Están exentos del Impuesto de Solidaridad:

b) Las universidades y los centros educativos públicos y privados, legalmente autorizados para funcionar en el país. (Congreso de la República de Guatemala, 2008)

2.9.10 Código Tributario (DTO. 6-91) y sus reformas

Regula la relación jurídica tributaria entre el estado y la Institución, da a conocer las infracciones y las sanciones por incumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas a las que se encuentre afecta. También da a conocer el procedimiento administrativo tributario.

En el capítulo VI del Código Tributario se establece las exenciones a entidades, el cual se indica a continuación:

ARTICULO 62. EXENCION. Exención es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de ésta, cuando se verifican los supuestos establecidos en dicha ley. Si concurren partes exentas y no exentas en los actos o contratos, la obligación tributaria se

cumplirá únicamente en proporción a la parte o partes que no gozan de exención.
(Codigo, Decreto 6-91)

3. METODOLOGÍA

La metodología que se realizó para la resolución del problema planteado se detalla de la siguiente manera: consta de la definición y delimitación del problema, estableciendo los objetivos generales y objetivos específicos, el procedimiento utilizado, el periodo histórico, el ámbito geográfico, el universo y tamaño de la muestra, finalmente los instrumentos aplicados para el desarrollo del trabajo profesional de graduación.

3.1 Definición del problema

Los Centros Educativos privados que se dedican a la enseñanza en los diferentes niveles educativos, se encuentran regulados por medio de la Constitución Política de la República de Guatemala, apoyando a nivel nacional en la educación. Los centros educativos se encuentran exentos de impuestos sobre la matrícula de inscripción, colegiaturas y derechos de examen específicamente.

Dichos Centros educativos privados, en algunos casos desconocen de las obligaciones tributarias de las cuales deben cumplir, deben estar atentos a las Leyes debido a que surgen cambios con el fin de mejorar la recaudación para beneficio del país. Las últimas modificaciones fueron efectuadas en la Ley de actualización tributaria Decreto 10-2012 y la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

No obstante que las entidades educativas estén exentas de impuestos, al momento de realizar facturaciones con otras actividades distintas a la educación, ya se encuentran afectas a dichas leyes.

Es necesaria la adecuada aplicación de las Leyes tributarias, para evitar que los Centros Educativos, tengan mala imagen y que corran el riesgo en pago de multas innecesarias.

Deben poner especial cuidado en el personal a quienes paga sus salarios y cumplir con los descuentos de impuesto sobre la renta a empleados en relación de dependencia y cumplir con el pago y declaraciones de impuestos que correspondan.

3.1.1 Planteamiento del Problema

3.2 Delimitación del Problema

3.2.1 Ámbito Geográfico

El estudio del problema se realizó en siete centros educativos privados del nivel básico, ubicados en colonia El Rodeo zona 7, del municipio de Guatemala, departamento de Guatemala.

3.2.2 Ámbito Institucional

Se trabajó en varios centros educativos privados conforme al ámbito geográfico

3.2.3 Ámbito Personal

Personal de departamento de contabilidad y Auditoría interna

3.2.4 Ámbito Temporal

Del período de 01 de enero al 31 de diciembre del año 2019.

3.3 Objetivos

3.3.1 General

Analizar las causas del incumplimiento de las obligaciones tributarias relacionadas a la Ley de actualización tributaria Decreto 10-2012, Impuesto al Valor Agregado, y otros Impuestos de las cuales son afectadas los Centros Educativos Privados del nivel básico, ubicados en la Colonia El Rodeo zona 7, en el municipio de Guatemala, departamento de Guatemala.

3.3.2 Específicos

- Identificar las obligaciones tributarias en que incurren los Centros educativos Privados del Nivel Básico
- Describir los diferentes impuestos que están afectas los Centros Educativos Privados
- Determinar los aspectos generales de la obligación tributaria, tipificados en el marco legal guatemalteco.
- Determinar las causas del incumplimiento en pago de impuestos a la Administración Tributaria

3.4 Métodos, técnicas e instrumentos

3.4.1 Métodos

3.4.1.1 Método Científico

Se utilizó el método científico con el fin de recopilar la información y a través del cual se analizó cada una de las obligaciones tributarias que deben cumplir los centros educativos privados ante la Administración Tributaria.

Se presentan los resultados por medio de gráficas, de acuerdo a la información obtenida de los instrumentos que se aplicaron al personal de contabilidad y Auditoría Interna, esto con el objetivo de realizar las conclusiones sobre el problema investigado. Además, se utilizará para el análisis de los resultados un enfoque que comprende la vinculación de datos.

3.4.2 Alcance del Estudio

El alcance del estudio fue descriptivo-analítico, porque estudia el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias. Mediante este estudio se describen los procesos que se implementan y aplican para cumplir con sus obligaciones tributarias en forma correcta.

3.4.3 Técnicas de recolección de información

Para obtener los datos necesarios y la información se utilizó la entrevista y encuestas al personal de contabilidad y Auditoría Interna. Esto con el fin de conocer los conocimientos y el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias respecto a los diferentes impuestos que está afecta el centro educativo privado.

3.4.3.1 Instrumentos

Para obtener los datos necesarios y la información se utilizó la entrevista y cuestionario de 18 preguntas, los cuales fueron respondidos por el personal de contabilidad y Auditoría Interna, obteniendo las respuestas concretas en relación a los aspectos legales para el adecuado funcionamiento y cumplimiento en la presentación de impuestos ante la Administración Tributaria.

3.4.3.2 Población

La población objeto de estudio lo constituyeron los contadores generales y Auditor Interno, de los centros educativos privados.

3.4.3.3 Resumen del procedimiento

Los instrumentos descritos anteriormente fueron aplicados con el fin de obtener las respuestas acordes a los objetivos planteados en la investigación, de tal manera que la información obtenida fue por las respuestas de los contadores y auditores de las entidades educativas. Con la información obtenida se procedió a realizar el análisis de resultados, con el propósito de dar respuesta a los objetivos planteados.

4. DISCUSION DE RESULTADOS

Para el desarrollo del estudio se utilizó como instrumento una encuesta a 7 establecimientos, con una serie de preguntas que tuvieron como finalidad determinar las causas del incumplimiento de las obligaciones tributarias del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al valor Agregado, Impuesto de Solidaridad, Impuesto a las Rentas de capital, Ganancias y Pérdidas de Capital y Retenciones de I.S.R de los centros educativos privados ubicados en la zona 7 colonia El Rodeo.

El objetivo principal fue conocer la opinión de los contadores respecto al debido cumplimiento en el aspecto legal.

La encuesta en mención fue respondida por un total de ocho personas dentro de las cuales cinco son profesionales de las ciencias económicas y tres peritos contadores, ambas laboran en relación de dependencia, los cargos que ocupan son contador general y Auditor interno.

Se realizaron 20 interrogantes de las cuales se obtuvo las respuestas concretas en relación a los siguientes aspectos legales y tributarios:

4.1 Cumplimiento de aspectos legales para el adecuado funcionamiento de los centros educativos privados ante el Ministerio de Educación:

Acuerdo Gubernativo No. 52-2015. Reglamento para la autorización y funcionamiento de centros educativos privados.

Acuerdo Gubernativo No. 36-2015. Reglamento del régimen de cuotas para centros educativos privados.

Resolución extendida por el Ministerio de Educación o por la Dirección Departamental que aprueba el funcionamiento del centro educativo.

El 100% de los encuestados respondieron que en estos aspectos legales si cumplen con lo que establecen dichos acuerdos.

Conclusión:

De esta forma los centros educativos del sector privado encuestado, puede verse sin riesgos para que le impongan alguna sanción.

4.2 Cumplimiento legal para el adecuado funcionamiento de los centros educativos privados ante la Administración Tributaria:

Además de inscribirse ante el Ministerio de Educación, los centros educativos privados deben inscribirse ante la Administración Tributaria, como entidades exentas a impuestos, conforme lo indica el artículo No. 71 de la Constitución Política de la Republica de Guatemala y cumplir con algunas obligaciones tributarias:

Inscripción del establecimiento

El 100 % informó que se encuentran debidamente inscritos ante la Administración Tributaria.

Habilitación de los libros contables

El 60% respondió que, si tienen folios habilitados, sin embargo, no los tienen impresos en su totalidad.

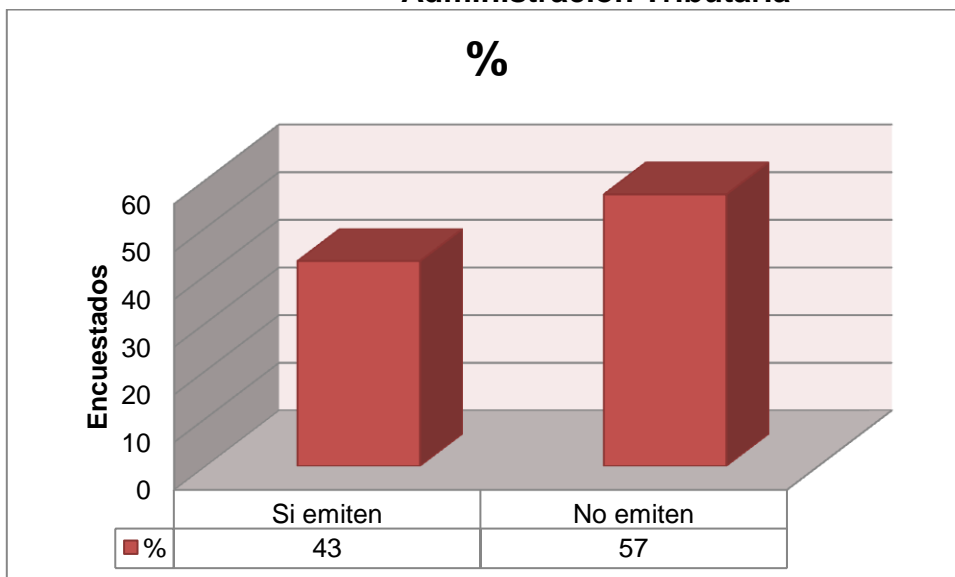
Actualización de datos

El 30% no se encuentra actualizado ante la Administración Tributaria.

Conclusión:

Es importante que los centros educativos privados cumplan con el requisito de inscripción, habilitación de libros contables y actualización de datos ante la Administración Tributaria, de la misma forma se debe dar seguimiento, en estos aspectos con el fin de evitar reparos ante la Administración Tributaria.

Grafica 1: Emite facturas con otra actividad distinta a la enseñanza ante la Administración Tributaria



Fuente: elaboración propia con base en información de investigación realizada (2020)

De los encuestados el 57% respondieron que únicamente emiten recibos relacionados a la inscripción, reinscripción y colegiaturas. En relación a la venta de libros, uniformes y productos de librería, lo realiza una Sociedad distinta e independiente del centro educativo y que si están autorizados ante la Administración Tributaria.

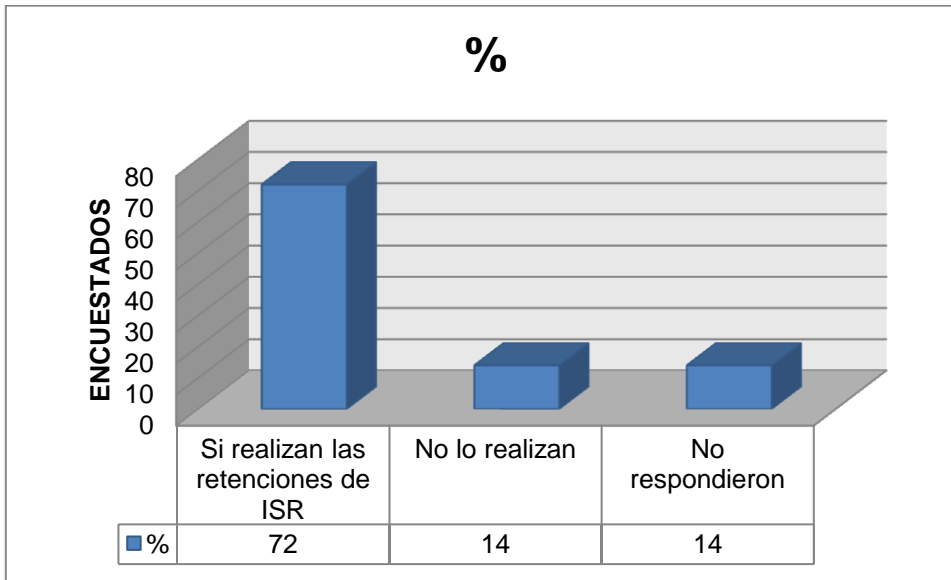
El 43% si emiten facturas distintas a la enseñanza, pero no realizan la separación al momento de declararlo ante la Administración Tributaria, indicando que lo presentan dentro de los ingresos exentos.

Conclusión:

En relación a la presentación de la declaración de impuestos ante la administración tributaria, se pudo determinar que la forma de realizarlo es incorrecta, debido a que están incluyendo ingresos afectos a impuestos dentro de los ingresos totales, sin hacer la separación. Esto implica contingencia fiscal para las entidades educativas con el riesgo de recibir sanciones tributarias conforme al código tributario.

4.3 Cumplimiento de los diferentes impuestos que afectan a los centros educativos privados, siendo los siguientes:

Grafica 2: Retenciones a los empleados que correspondan en Relación de dependencia:



Fuente: elaboración propia con base en información de investigación realizada (2020)

Conforme al análisis efectuado, y de las encuestas realizadas la opinión de los encuestados es el siguiente:

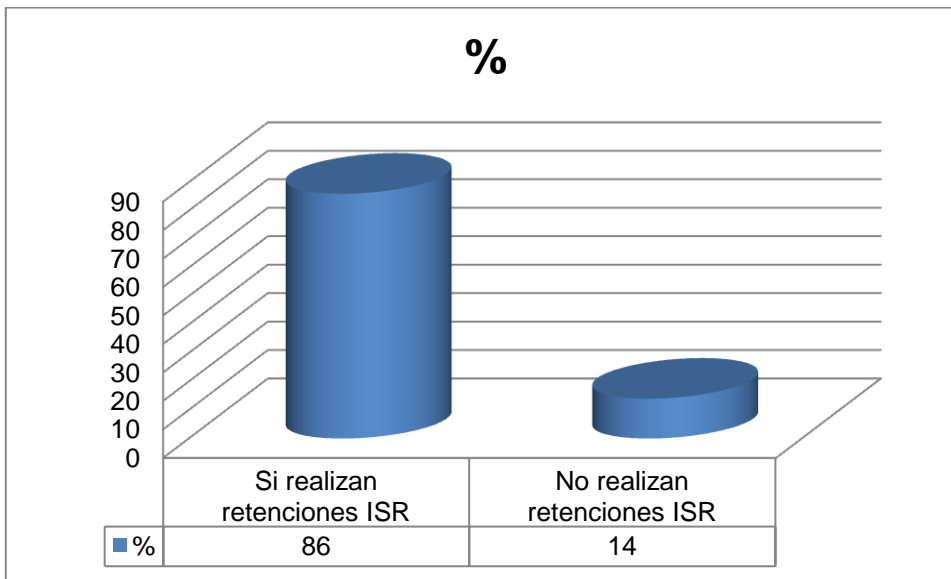
72% si realiza las retenciones

14% No lo realizan

14% No respondieron

Conclusión:

Se determino que no se realizan retenciones a empleados por el desconocimiento a la Ley del Impuesto Sobre La Renta, y adicional el 14% que no respondieron, se presume pueden estar originando una posible evasión ante el Fisco.

Grafica 3: Retenciones a los proveedores locales

Fuente: elaboración propia con base en información de investigación realizada (2020)

Del total de encuestados el 86% respondieron que si realizan las retenciones de ISR, cuando correspondan.

Conclusión:

Un porcentaje alto de los centros educativos encuestados si cumplen lo establecido en el Artículo No. 47 de la Ley de Actualización Tributaria.

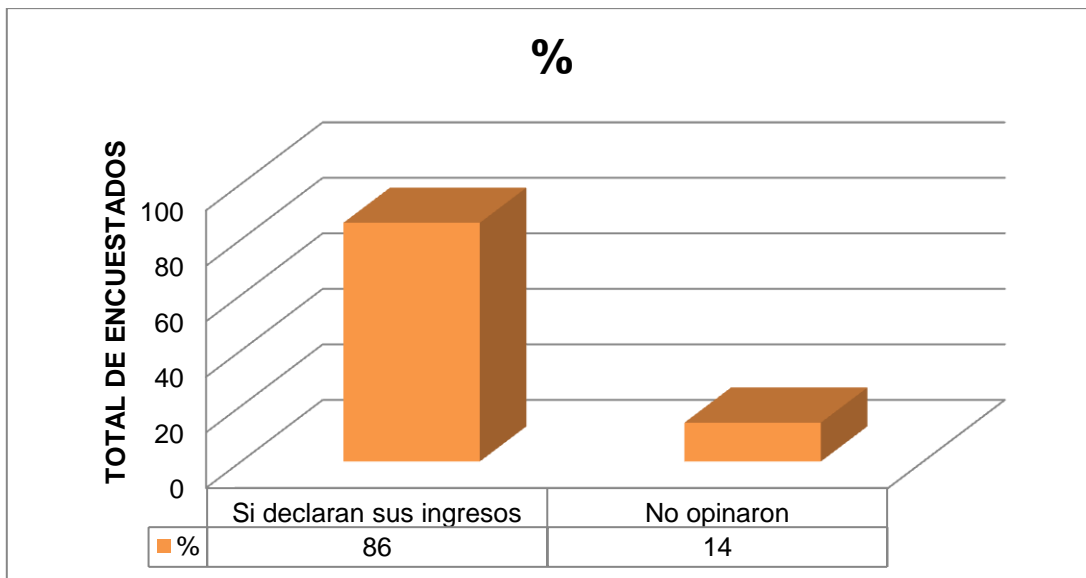
Retenciones a los proveedores del exterior

Del total de encuestados el 100% respondieron que no realizan retención, porque no efectúan compras del exterior.

Conclusión:

Se determinó que ningún centro educativo privado, no realiza operaciones en el exterior y por consiguiente no realizan retenciones de ISR bajo este esquema.

Grafica 4: Separación de servicios exentos y afectos en los formularios del Impuesto al Valor Agregado-IVA



Fuente: elaboración propia con base en información de investigación realizada (2020)

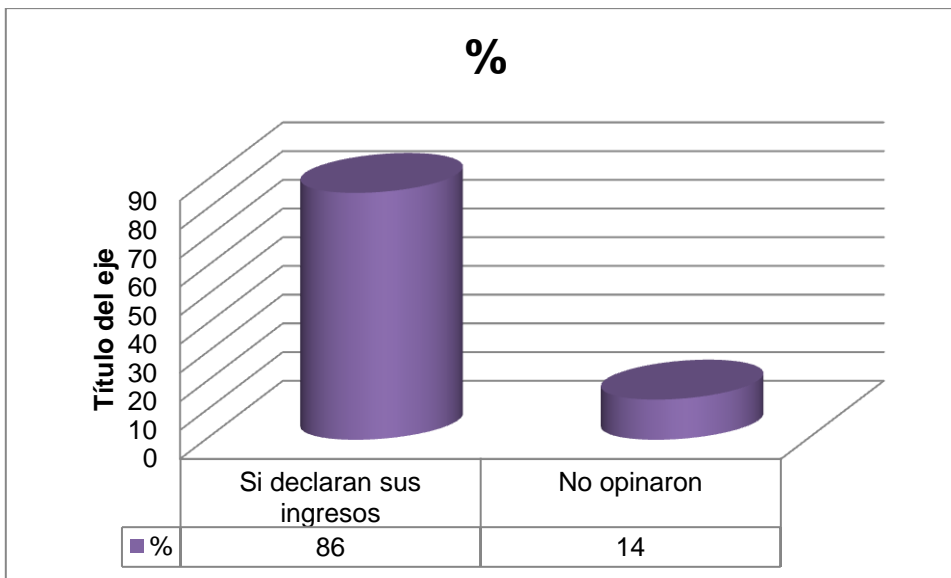
Del total de encuestados el 86% manifestaron que, si presentan sus ingresos como exentos, no incluyen ingresos afectos, porque no realizan ventas que correspondan a este rubro.

El 14% de los encuestados no opinaron.

Conclusión:

Existe incertidumbre sobre los que no opinaron debido a que se desconoce si facturan o no ingresos que estén afectos a impuestos.

Grafica 5: Separación de Servicios exentos y afectos en los formularios del Impuesto Sobre La Renta



Fuente: elaboración propia con base en información de investigación realizada (2020)

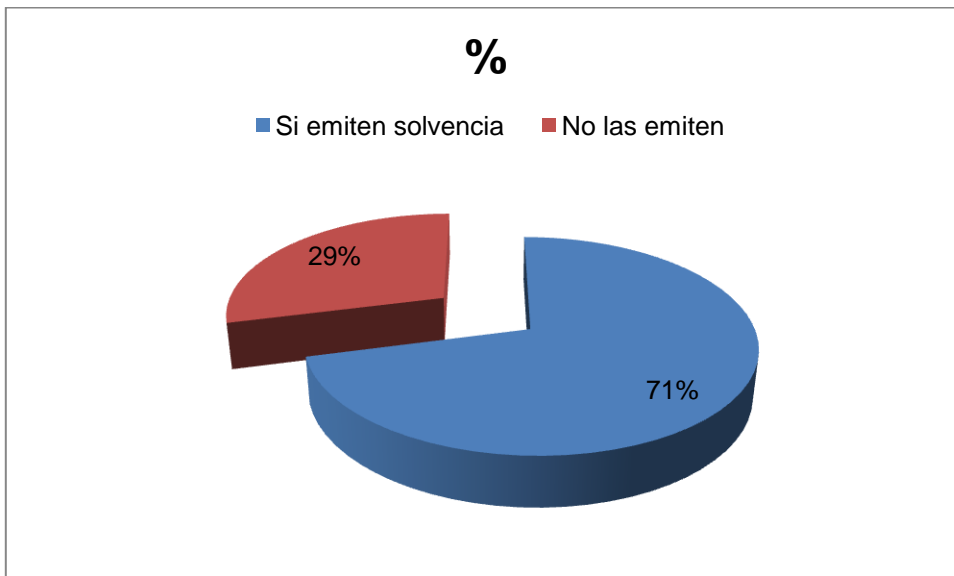
Del total de los encuestados, el 86% respondieron que si declaran sus ingresos como exentos. No obtienen ingresos afectos, debido a que su giro normal es la educación y por lo tanto sus ingresos obtenidos son de inscripciones, reinscripciones, colegiaturas y derechos de examen.

El 14% de los encuestados no opinaron.

Conclusión:

Se desconoce los motivos por el cual no opinaron, sin embargo, desde el punto de vista fiscal, existe la posibilidad que no estén tributando por conceptos ajenos al centro educativo privado.

Grafica 6: Solvencia fiscal ante la Superintendencia de Administración Tributaria (S.A.T.)



Fuente: elaboración propia con base en información de investigación realizada (2020)

Conforme a respuestas recibidas del total de los encuestados, el 71% respondieron que solicitan su solvencia fiscal, y la Administración Tributaria procede a emitírseles ocho días después de la solicitud.

El 29% no realizan la solicitud.

Conclusión:

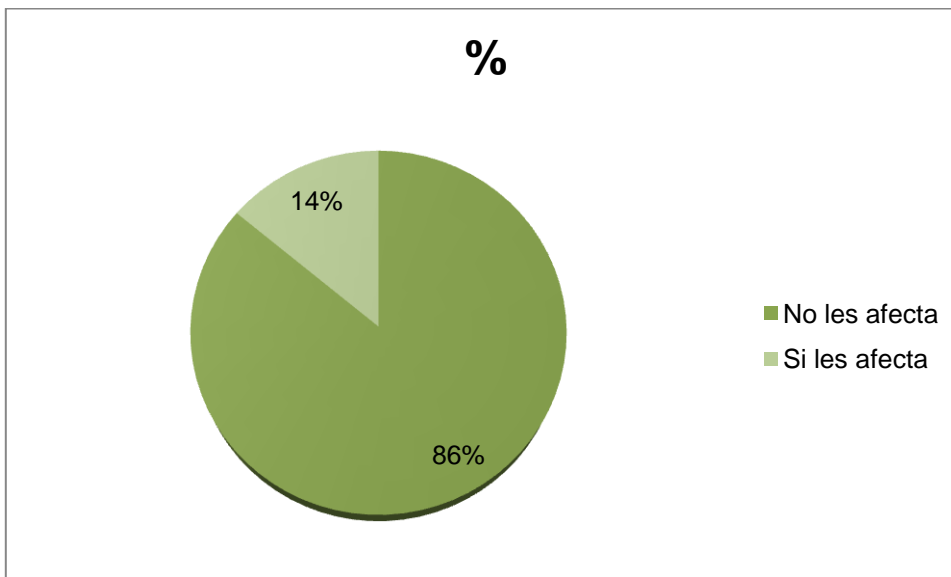
Se puede determinar que la mayor parte de Centros Educativos si están cumpliendo conforme al artículo 57 "A" del Código Tributario respecto a la solicitud para que la Administración Tributaria les emita su solvencia fiscal.

Sin embargo, para las entidades educativas que no la solicitan, están incumpliendo ante la Administración tributaria, ya que es un requisito para mantener actualizado su registro como entidad exenta.

Respecto a la declaración del Impuesto de Solidaridad

El 100% de los encuestados, indicaron que no aplica la presentación del impuesto de Solidaridad, debido a que sus ingresos son exentos.

Grafica 7: Sobre el Impuesto a las Rentas de capital, Ganancias y Pérdidas de Capital



Fuente: elaboración propia con base en información de investigación realizada (2020)

Los resultados del total de encuestados respondieron lo siguiente:

86% respondieron que no les afecta

Lo anterior es porque devengan bajos Intereses de sus cuentas bancarias e indicaron que no es significativo.

14% respondieron que si les afectaba

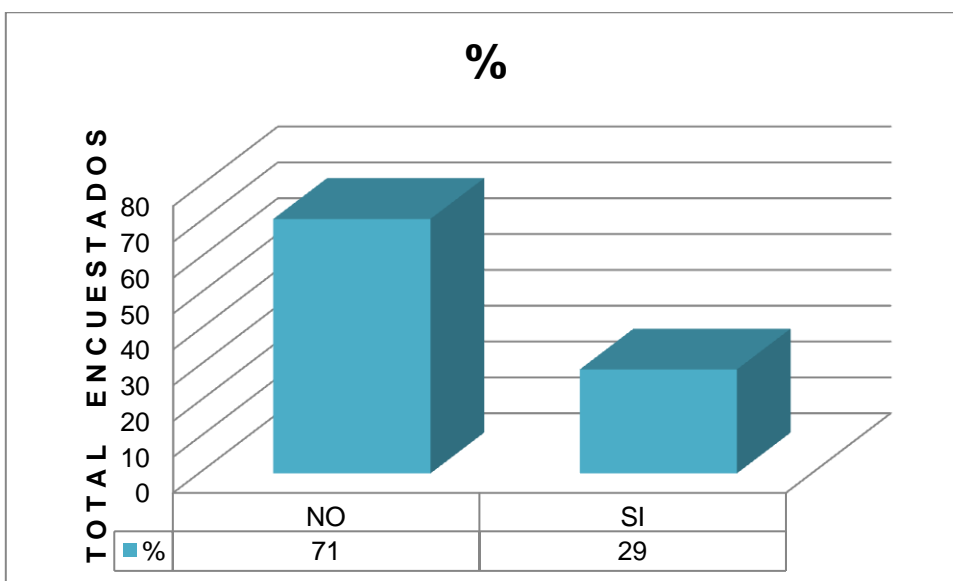
Conclusión:

La razón es porque en algunos meses se incrementa los saldos bancarios y en la generación de intereses, les retienen el I.S.R.

Respecto a la Ley del Impuesto De Timbres Fiscales y de Papel Sellado para Protocolos, Decreto 37-92

El 100% de los encuestados, indicaron que no aplica la presentación del impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado, debido a que por ser una entidad exenta no les aplica.

Grafica 8: Requerimiento de información de parte de la Superintendencia de Administración Tributaria (S.A.T.)

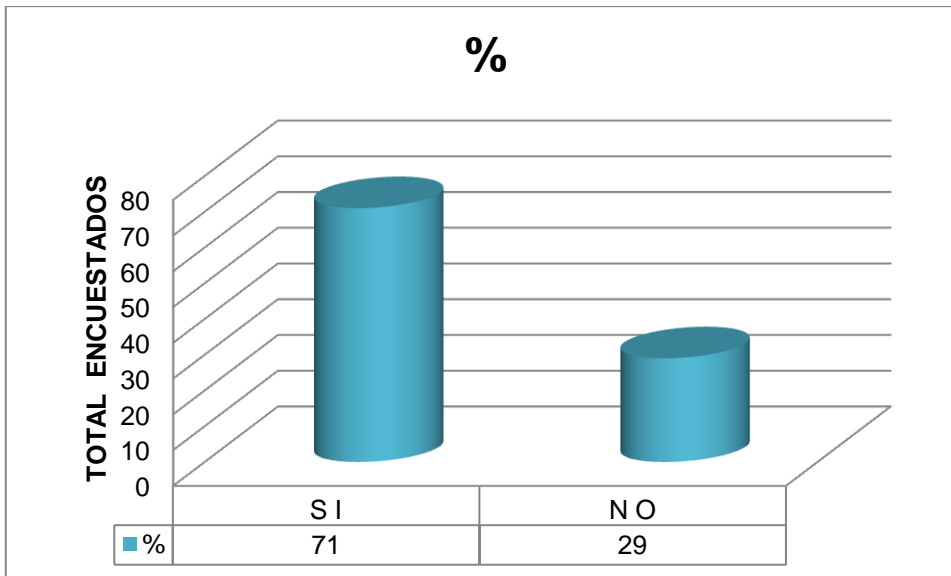


Fuente: elaboración propia con base en información de investigación realizada (2020)

Del total de encuestados el 71% manifestaron que no han tenido visitas de auditores de SAT, y, por lo tanto, no han sido objeto de reparo. El 29% manifestó que, si han tenido visitas de auditores de la Administración Tributaria y que, si les han requerido información, pero no han tenido reparos de la Administración Tributaria.

Conclusión:

Por ser entidad exenta no les exime del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por tal razón, el porcentaje si les fue requerido información de cumplimiento fiscal.

Grafica 9: Sobre la emisión de exenciones de I.V.A.

Fuente: elaboración propia con base en información de investigación realizada (2020)

Se pudo determinar que el 71% de los encuestados, tienen autorización para emisión de exenciones de I.V.A., el cual implica que la mayor parte de centros educativos privados si aprovechan el beneficio de extender exenciones y de no pagar el Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.).

El 29% no tienen autorización, según manifestaron que en determinado momento si les afecta en su flujo de efectivo, debido a que no tienen oportunidad de emitir exención y que no aprovechan dicho beneficio.

Conclusión:

El porcentaje menor no aprovecha el beneficio de la exención debido al desconocimiento de las leyes y porque no le ponen mayor importancia.

Propuesta de solución para Contribuir con las entidades educativas privadas

En base a la información recopilada, entrevistas y encuestas realizadas a contadores y auditores de los centros educativos privados, en relación a las Obligaciones tributarias, es importante que dichas entidades cumplan con sus responsabilidades, en el cumplimiento fiscal.

Evaluando las deficiencias observadas en cada una de las entidades educativas, y con el fin de evitar sanciones a futuro ante la Administración Tributaria, analizando cada uno de los riesgos, y para dar cumplimiento en sus obligaciones tributarias adecuadamente, sugiero considerar la siguiente propuesta:

Habilitación y autorización de libros contables:

Que la Administración de la entidad educativa, contrate los servicios de Asesoría Tributaria para que realice una supervisión constante con el fin de realizar revisiones periódicas a las asignaciones y funciones que tienen los contadores y auditores, debido a que es importante que la entidad educativa tenga sus registros contables al día, con el fin de imprimirlos y tener el cuidado de que estén con sus folios respectivos. Al no tener al día dichos libros incurren en multas innecesarias, debido a que se corren el riesgo de imponerles la sanción por incumplimiento en los deberes formales, tal como lo estipula el Código Tributario, Decreto 6-91; indicando lo siguiente:

ARTICULO 94. *Infracciones a los deberes formales. Sanciones. Constituyen éstas infracciones, todas las acciones u omisiones que impliquen el incumplimiento de los deberes formales, conforme a lo previsto en este Código y en otras leyes tributarias.

4. *No tener los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas o no llevar al día dichos libros y registros. Se entiende que están al día, si todas las operaciones se encuentran asentadas en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados, si ello fuere necesario, dentro de los dos (2) meses calendario inmediatos siguientes de realizadas.

SANCION: Multa de cinco mil quetzales (Q.5,000.00), cada vez que se le fiscalice al contribuyente. Esta sanción se aplicará sin perjuicio de la obligación del contribuyente o responsable de operar debidamente los libros o registros contables respecto de los cuales la Administración Tributaria constató su atraso.

Actualización de datos

Se sugiere a las entidades educativas dar seguimiento a la actualización de datos apoyándose de la plataforma que tiene asignado la Administración Tributaria para los contribuyentes, esto deben realizarlo cada vez que obtengan cambios, de lo contrario tendrían contingencia fiscal.

Al no contemplar lo anterior, se les castigaría conforme lo indica el Código Tributario, de la siguiente manera:

Artículo 94, inciso 1

Omisión de dar el aviso a la Administración Tributaria, de cualquier modificación de los datos de inscripción, del domicilio fiscal y del nombramiento o cambio de contador. Todo ello dentro del plazo de treinta (30) días, contados a partir de la fecha en que se produjo la modificación.

SANCION: Multa de treinta quetzales (Q.30.00) por cada día de atraso con una sanción máxima de un mil quetzales (Q.1,000.00). En ningún caso la sanción máxima excederá el uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.

Capacitaciones para el personal de contabilidad y auditoría

Se sugieren capacitaciones para el personal en forma trimestral como mínimo, por la responsabilidad que tienen en el área contable de las entidades educativas, es importante que conozcan las diferentes leyes tributarias, la interpretación y aplicación correcta. Para el efecto existen diversas formas de recopilación de información de diferentes vías los cuales pueden apoyarse en los siguientes:

Cultura Tributaria-Portal S.AT.

Fue creada con el fin de educar a los ciudadanos, convertirlos en contribuyentes responsables y consientes del pago de sus impuestos, asimismo es un instrumento para combatir la evasión fiscal.

En esta herramienta existe variedad de información relacionada a temas fiscales.

Firmas de Auditoría y Asociaciones de profesionales

Son parte importante para el proceso de enseñanza en temas fiscales, debido a que crean seminarios de índole fiscal, en los cuales toda empresa puede apoyarse y guiarse. Para las instituciones educativas pueden apoyarse con este grupo de profesionales ya que ellos son expertos en la materia y desarrollan todo tipo seminarios, generalmente de índole fiscal, esto con el fin de que los contadores cumplan con las obligaciones tributarias adecuadamente y evitar riesgos ante la Administración Tributaria.

Presentación de declaraciones de ISR Opcional (S.AT. 1311)

Las entidades educativas privadas deben separar sus ingresos exentos y sus ingresos afectos, mensualmente de acuerdo a las facturaciones que realizan y conforme a las diferentes actividades, considerando las retenciones que les realizan. El formato que deben considerar es conforme al establecido en el formulario SAT-1311, el cual se describe a continuación:

Cuadro 3: Forma de Presentar Formularios de I.S.R. Opcional

RENTA IMPONIBLE Y DETERMINACION DEL IMPUESTO	
Rentas de actividades lucrativas	
(-) Monto total de Rentas exentas	
Renta Imponible	0.00
Impuesto Determinado	0.00
(-) Valor de las retenciones que le practicaron en este periodo	
(-) Remanente de Retenciones del periodo anterior	
Saldo del Impuesto a pagar	0.00
Excedente de retenciones a aplicar en el periodo siguiente	0.00

Presentación de declaraciones del Impuesto al Valor Agregado (S.AT. 2237)

A continuación, se presenta el esquema del formulario del Impuesto al Valor Agregado SAT-2237, el cual contiene los diferentes renglones que los centros educativos deben llenar, la cual debe coincidir con los datos proporcionados con el formulario SAT-1311.

De haber diferencia en los datos se corren el riesgo de que la Administración Tributaria con justa razón le haga requerimiento de información para que expliquen las variaciones entre ambas declaraciones.

Al hacer esta relación antes de efectuar el pago de las declaraciones de impuestos, se evita que su presentación conlleve errores. La declaración de dicho formulario se presenta a continuación:

Cuadro 4: Forma de presentar formulario de I.V.A.

DEBITO FISCAL POR OPERACIONES LOCALES	BASE	DEBITOS
Ventas exentas y servicios exentos	0.00	
Ventas de medicamentos genéricos, alternativos y antirretrovirales		
Ventas no afectas realizadas a contribuyentes calificados con el Decreto No. 29-89 y sus reformas		
Ventas de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso		
Ventas de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso		
Ventas gravadas	0.00	0.00
Servicios gravados		
Sumatoria de las columnas BASE y DÉBITOS	0.00	0.00

Creación de empresa, para separar las actividades afectas y desligarlo de la Institución educativa y buscar la mejor alternativa de Régimen de Impuesto Sobre la Renta

Cuadro 5: Alternativas de I.S.R.

DESCRIPCION	Régimen de Actividades Lucrativas	%	Régimen Opcional Simplificado	%	Régimen Pequeño Contribuyente	%
RESULTADO						
INGRESOS ORDINARIOS						
Ingresos de actividades ordinarias	150,000.00		150,000.00	5% / 7%	150,000.00	5%
INGRESOS EXTRAORDINARIOS	-					
Ingresos por actividades extraordinarias						
(-) COSTOS						
Costo de Venta o Servicios	54,000.00		54,000.00		54,000.00	
Utilidad bruta	96,000.00		96,000.00		96,000.00	
(-) GASTOS DE OPERACIÓN						
Gastos de administración y operación	60,000.00		60,000.00		60,000.00	
Ganancia en operación						
OTROS GASTOS Y PRODUCTOS		25%				
Otros gastos	-		-		-	
(+) Otros ingresos	-		-	5% / 7%	-	5%
Ganancia antes de impuestos	36,000.00		36,000.00		36,000.00	
(+) Gastos no deducibles	-		-		-	
(-) Rentas exentas	-		-		-	
Renta imponible anual	36,000.00		36,000.00		36,000.00	
(-) Impuesto	9,000.00		9,900.00		7,500.00	
(-) Reserva legal	1,350.00		1,305.00		-	
Utilidad al final del período	25,650.00		24,795.00		28,500.00	

CONCLUSIONES

- 1) Los centros educativos privados del nivel básico, están obligados a cumplir con los aspectos legales que rigen su constitución y funcionamiento no sólo ante el Ministerio de Educación, el Ministerio de Trabajo, el IGSS, etc., sino también ante la Administración Tributaria. En este sentido, es importante reconocer que a pesar de su calidad de entidad exenta, será responsable por el cumplimiento o incumplimiento de la normativa tributaria y deberes formales que le competen. Inscribirse en el Registro Tributario Unificado antes de iniciar operaciones, presentar oportunamente declaraciones, inscribir por aparte actividades mercantiles como la venta de uniformes, libros, cafetería, transporte terrestre o la prestación de servicios afines a la educación, Etc.; emitir facturas autorizadas y presentar declaraciones por tales actividades; así como el respectivo pago de los impuestos. De no cumplirlas, se expondría a la institución a enfrentar serias sanciones que varían desde el pago de multas y otros recargos; hasta la probabilidad, en determinados casos de reincidencia, de la cancelación definitiva de la entidad.
- 2) La falta de cumplimiento de las obligaciones tributarias de los centros educativos privados del nivel básico se debe al desconocimiento de las leyes tributarias por parte de los responsables en la determinación de los impuestos, lo cual origina que los mismos caigan en infracciones a los deberes formales, sustanciales e inclusive de tipo penal.
- 3) Los centros educativos privados del nivel básico son entidades que se dedican específicamente a la educación conforme el artículo 73 de Ley Fundamental los cuales se encuentran exentos del pago de impuestos. Algunos centros educativos privados del nivel básico no gozan del beneficio de la exención establecido en las leyes tributarias de la legislación guatemalteca.

RECOMENDACIONES

- 1) A la Administración Tributaria para que siga fomentando el cumplimiento del pago de impuestos afectos a los centros educativos privados con la finalidad de crear responsabilidad en el cumplimiento de sus obligaciones.
- 2) Se insta a los Profesionales responsables de la determinación de las obligaciones tributarias de los Centros Educativos a capacitarse constantemente con la finalidad de cumplir correctamente con sus funciones; utilizando los conocimientos profesionales de un Contador Público y Auditor, con experiencia en el ramo, ya sea participando directamente o asesorando al personal de contabilidad y auditoría, con el fin de evitar errores que posteriormente signifiquen gastos innecesarios para la institución traducidos en reparos fiscales, multas y moras.
- 3) Se recomienda a los centros educativos privados, solicitar la autorización para emitir exenciones y aprovechar el beneficio como entidad exenta, con el fin de mantener el flujo de efectivo para la ejecución de sus operaciones y cumplir con los requisitos legales previstos en las leyes que los concedan

BIBLIOGRAFÍA

- Albaladejo, M. (1976). Compendio de Derecho Civil. En M. Albaladejo. Barcelona: Librería Bosch.
- Castro, D. D. (2016). *Planificación para la empresa Embomalacha, S.A.* Universidad Técnica de Machalá.
- Cien.org. (2019). El Sistema Educativo en Guatemala. Guatemala: Guatemala.
- Código de Comercio, G. (1970). *Decreto Número 2-70 Congreso de la República.* Guatemala.
- Código, T. (Decreto 6-91). Exención. En C. d. Guatemala, *Código Tributario.* Guatemala.
- Congreso de la República de Guatemala. (1992). Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto 37-92.
- Congreso de la República de Guatemala. (2008). Ley del Impuesto de Solidaridad Decreto 73-2008.
- Congreso de la República de Guatemala. (2012). Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012.
- Constitución Política de la República de Guatemala. (1985). Educación.
- Coyoy, M. (2017). Servicios que deben tributar por parte de los entes educativos. *Servicios que deben tributar por parte de los entes educativos.* Guatemala.
- Dominguez Barrero, F. L. (2001). *Planificación Fiscal.* Barcelona, España.
- Educativa, C. E. (s.f.). Nociones Generales de Legislación Fiscal y Aduanal de la República de Guatemala. En C. E. Educativa, *Nociones Generales de Legislación Fiscal y Aduanal de la República de Guatemala* (pág. 91). Guatemala: Educativa.
- Escobar Fornos, I. (1987). Derecho de Obligaciones. En I. Escobar Fornos. Nicaragua: Manolo Morales.
- Española, D. d. (2013). Causa. En D. d. Española, *Causa* (pág. 187). España.
- Fayol, H. (12 de Abril de 2014). *wordpress.com*. Obtenido de <http://s3a2.wordpress.com/2012/04/02/las-seis-funciones-basicas-de-la-empresa-segun-henri-fayol>. 12/04/2013.
- Giuliani Fonrouge, C. M. (1997). Derecho Financiero. En C. M. Giuliani Fonrouge. Buenos Aires, Argentina: Depalma.
- Guatemala, C. d. (2008). *Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008.*
- Guatemala, C. T. (1991). *Decreto 6-91 del Congreso y sus Reformas.* Guatemala.
- Héctor, V. (1987). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario* (4ta. Edición ed.). Buenos Aires, Argentina.
- Lobato, R. R. (1986). *Derecho Fiscal.* México: Colección Textos Universitarios Harla.
- Luna, M. D. (2016). *El Contador Público y Auditor como Gerente Financiero en la Planificación Fiscal de Obligaciones Tributarias para una empresa comercializadora de productos plásticos en Guatemala.* Universidad de San Carlos de Guatemala.
- Martínez Abascal, E. (2005). *Finanzas para Directivos.* España: Editorial Mc. Graw Hill Interamericana.
- Ministerio de Educación. (2015). Reglamento para la autorización y funcionamiento de centros educativos priv Dec52-2015.
- Pérez, A. G. (2015). *Participación del Contador Público y Auditor como Asesor en la Planificación Fiscal de una Empresa Productora de Banano independiente.* Universidad de San Carlos de Guatemala, Guatemala.
- Pugliese, M. (s.f.). En M. Pugliese.
- Pugliese, M. (1976). Instituciones de Derecho Financiero. En M. Pugliese, *Instituciones de Derecho Financiero* (pág. 240). Mexico: Porrúa, S.A.

- Silvia Margarita Pérez Aria, F. G. (2016). Planificación Financiera de las Empresas. *Revista Publicando*.
- Soria, N. S. (2018). *Planificación Tributaria para Empresas de Lácteos. Caso Distribuidora "Tanilact"*. Escuela de Administración de Empresas, Ecuador.
- Sosa Sánchez, L. (2006). *"Aspectos legales, contables y financieros a considerar en la constitución, organización y funcionamiento de un centro educativo privado"*. Guatemala.
- Universidad de San Carlos de Guatemala. (2015). *Guía Metodológica para la Elaboración del Trabajo Profesional de Graduación*.
- Vesco, C. (2017). *Obligaciones fiscales de los centros educativos y colegios. Obligaciones fiscales de los centros educativos y colegios*. Guatemala.
- Villegas Lara, R. a. (2001). *Derecho Mercantil Guatemalteco*. Guatemala: Editorial Universitaria, Universidad de San Carlos de Guatemala.

ÍNDICE DE CUADROS

	Página
Cuadro 1: Tipos de Formularios (I.S.R.).....	23
Cuadro 2: Tipos de Formularios (I.V.A.).....	25
Cuadro 3: Forma de Presentar Formularios de I.S.R. Opcional.....	45
Cuadro 4: Forma de presentar formulario de I.V.A.....	46
Cuadro 5: Alternativas de I.S.R.	47

ÍNDICE DE GRAFICAS

	Página
Grafica 1: Emite facturas con otra actividad distinta a la enseñanza ante la Administración Tributaria	34
Grafica 2: Retenciones a los empleados que correspondan en Relación de dependencia:	35
Grafica 3: Retenciones a los proveedores locales	36
Grafica 4: Separación de servicios exentos y afectos en los formularios del Impuesto al Valor Agregado-IVA.....	37
Grafica 5: Separación de Servicios exentos y afectos en los formularios del Impuesto Sobre La Renta.....	38
Grafica 6: Solvencia fiscal ante la Superintendencia de Administración Tributaria (S.A.T.)	39
Grafica 7: Sobre el Impuesto a las Rentas de capital, Ganancias y Pérdidas de Capital	40
Grafica 8: Requerimiento de información de parte de la Superintendencia de Administración Tributaria (S.A.T.)	41
Grafica 9: Sobre la emisión de exenciones de I.V.A.	42

ANEXOS

1. Boleta de Encuesta:

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
 FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
 ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
 MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA

Estimados Colaboradores. Lo invitamos a dedicar unos minutos para responder la siguiente encuesta. La información que responda, será de mucha utilidad para la realización de un informe profesional de graduación en la Maestría de Gestión Tributaria. Está enfocada a las obligaciones tributarias de Centros Educativos Privados, y la información que proporcionen será estrictamente confidencial ya que su uso será únicamente para fines académicos.

Las preguntas son las siguientes:

Cumplimiento de aspectos legales para el adecuado funcionamiento de los centros educativos privados ante el Ministerio de Educación:

- 1) Ha seguido las instrucciones conforme al Acuerdo Gubernativo No. 52-2015 Reglamento para la autorización y funcionamiento de centros educativos privados?

 SI

 NO

 NO APLICA

- 2) Ha seguido las instrucciones conforme al Acuerdo Gubernativo No. 36-2015 Reglamento del régimen de cuotas para centros educativos privados?

 SI

 NO

 NO APLICA

- 3) ¿Cuenta con la Resolución extendida por el Ministerio de Educación o por la Dirección Departamental que aprueba el funcionamiento del centro educativo?

 SI

 NO

 NO APLICA

Cumplimiento legal para el adecuado funcionamiento de los centros educativos privados ante la Administración Tributaria:

- 4) ¿Se encuentra inscrita el establecimiento ante la Administración Tributaria?

 SI

 NO

 NO APLICA

- 5) ¿Tiene la habilitación de los libros contables ante la Administración Tributaria?

SI NO NO APLICA

6) ¿Tiene la autorización para emitir facturas, para otro tipo de actividad, distinta a la enseñanza ante la Administración Tributaria?

SI NO NO APLICA

7) ¿Tiene actualizado sus datos ante la Administración Tributaria?

SI NO NO APLICA

Cumplimiento de los diferentes impuestos que afectan a los centros educativos privados, siendo los siguientes:

8) ¿Realiza las retenciones a los empleados que correspondan en Relación de dependencia?

SI NO NO APLICA

9) ¿Realiza las retenciones a los proveedores locales cuando correspondan?

SI NO NO APLICA

10) ¿Realiza las retenciones a los proveedores del exterior cuando correspondan?

SI NO NO APLICA

11) ¿Separa los servicios exentos y afectos en los formularios del Impuesto al Valor Agregado-IVA?

SI NO NO APLICA

12) ¿Separa los servicios exentos y afectos en los formularios del Impuesto Sobre La Renta?

SI NO NO APLICA

13) ¿Emite su solvencia fiscal ante la Superintendencia de Administración Tributaria (S.A.T.), anualmente?

SI NO NO APLICA

14) ¿Presenta ante la Superintendencia de Administración Tributaria (S.A.T.), la declaración del Impuesto de Solidaridad?

 SI NO NO APLICA

15) ¿De qué manera le afecta el Impuesto a las Rentas de capital, Ganancias y Pérdidas de Capital?

16) ¿Ha aplicado la Ley del Impuesto De Timbres Fiscales y de Papel Sellado para Protocolos, Decreto 37-92?

 SI NO NO APLICA

17) ¿Ha tenido algún requerimiento de información de parte de la Superintendencia de Administración Tributaria (S.A.T.)?

 SI NO NO APLICA

18) ¿Tiene autorización para emisión de exenciones de I.V.A.?

 SI NO NO APLICA