

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN DERECHO TRIBUTARIO**

**ANÁLISIS JURÍDICO DE LA NORMATIVA TRIBUTARIA EN CUANTO A
LAS CONSTANCIAS DE EXENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR
AGREGADO EMITIDAS POR LOS COLEGIOS PRIVADOS**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por la Licenciada

YESENIA CAROLINA ACEITUNO ARANA

Previo a conferírsele el Grado Académico de

MAESTRA EN DERECHO TRIBUTARIO

(Magister Scientiae)

Guatemala, agosto 2024

HONORABLE JUNTA DIRECTIVA
DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
DE LA
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

DECANO: Msc. Henry Manuel Arriaga Contreras
VOCAL I: Licda. Astrid Jeannette Lemus Rodríguez
VOCAL II: Lic. Rodolfo Barahona Jácome
VOCAL III: Lic. Helmer Rolando Reyes García
VOCAL IV: Br. Javier Eduardo Samiento Cabrera
VOCAL V: Br. Gustavo Adolfo Oroxom Aguilar
SECRETARIO: Licda. Evelyn Johana Chevez Juárez

CONSEJO ACADÉMICO DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

DECANO: Msc. Henry Manuel Arriaga Contreras
DIRECTOR: Dr. Luis Ernesto Cáceres Rodríguez
VOCAL: Dr. Carlos Estuardo Gálvez Barrios
VOCAL: Dra. Herminia Isabel Campos Pérez
VOCAL: Dr. William Enrique López Morataya

TRIBUNAL QUE PRACTICÓ
EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

PRESIDENTE: Dr. Dennis Billy Herrera Arita
VOCAL: Msc. Neri Arnoldo Méndez Cruz
SECRETARIO: Msc. Edwin Noel Peláez Córdón

Nota: “El autor es el propietario de sus derechos de autor con respecto a la tesis sustentada”. (Artículo 5 del normativo de tesis de Maestría y Doctorado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Escuela de Estudios de Postgrado).

Ciudad de Guatemala, 11 de junio de 2024

Dr. Luis Ernesto Cáceres Rodríguez
Director Escuela de Estudios de Posgrado
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala

Señor Director:

Informo a usted que he revisado el trabajo de tesis titulado: **ANÁLISIS JURÍDICO DE LA NORMATIVA TRIBUTARIA EN CUANTO A LAS CONSTANCIAS DE EXENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EMITIDAS POR LOS COLEGIOS PRIVADOS**, de la licenciada **Yesenia Carolina Aceituno Arana**,

Con base en la revisión, identifiqué los aspectos ortográficos (letras, tildes, signos de puntuación), sintácticos, de léxico y algunos aspectos formales que necesitaban ser corregidos. Ahora, realizadas ya las correcciones necesarias, el trabajo puede pasar a la siguiente etapa del proceso establecido por la Escuela de Estudios de Posgrado.

Atentamente,


Dr. Enán Moreno
Colegiado 1,222

Guatemala, 15 de julio de 2023

Director
Dr. Luis Ernesto Cáceres Rodríguez
Escuela de Estudios de Postgrado
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala.

Dr. Cáceres Rodríguez:

Según Acta del Consejo Académico de la reunión Ordinaria celebrada el 31 de mayo del 2017, en el Acta N°. 02-2017, Punto CUARTO, Inciso 4.4 y de la Acta N°. 13.2017, contenida en el Punto CATORCE, Inciso 14.10, se hace de su conocimiento que se ha facilitado la tutoría y revisión del Plan de investigación de tesis intitulado **Análisis jurídico de la normativa tributaria en cuanto a las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado emitidas por los colegios privados** del maestrante **Yesenia Carolina Aceituno Arana**, la cual se enmarca dentro de los contenidos teóricos metodológicos de la **Maestría en Derecho Tributario**

El Plan de investigación de tesis cumple con los requisitos establecidos en el Normativo de Tesis de Maestría y Doctorado de la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala, por lo tanto, extendemos el dictamen de aprobación para que pueda continuar con el proceso de tesis.

Así mismo, se deja constancia que la originalidad de los criterios vertidos en el Plan de Investigación de la tesis antes descrita son responsabilidad exclusiva del autor(a), según lo establece el Normativo de Tesis de Maestría y Doctorado de esta Escuela de Postgrado en el "Artículo 5. Derechos de Autor".

Atentamente,



Douglas Eduardo Herrera
Docente Escuela de Estudios de Postgrado
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
USAC.



Maria José Rivera Yela
Docente Escuela de Estudios de Postgrado
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
USAC.



USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala

D.E.E.P. ORDEN DE IMPRESIÓN

LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA,
Guatemala, 26 de junio del año dos mil veinticuatro.-----

En vista de que la Licenciada Yesenia Carolina Aceituno Arana, aprobó el examen privado de tesis de la **Maestría en Derecho Tributario**, lo cual consta en el acta número 146-2023 suscrita por el Tribunal Examinador y habiéndose cumplido con la revisión gramatical, se autoriza la impresión de la tesis titulada **“ANÁLISIS JURÍDICO DE LA NORMATIVA TRIBUTARIA EN CUANTO A LAS CONSTANCIAS DE EXENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EMITIDAS POR LOS COLEGIOS PRIVADOS”**. Previo a realizar el acto de investidura de conformidad con lo establecido en el Artículo 21 del Normativo de Tesis de Maestría y Doctorado.-----

“ID Y ENSEÑAD A TODOS”

Dr. Luis Ernesto Cáceres Rodríguez
DIRECTOR DE LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO



DEDICATORIA

- A DIOS:** Por ser lo más importante en mi vida, gracias por tu amor y misericordia día con día.
- A MIS PADRES:** Por su amor y enseñanzas dadas a mi vida, han contribuido a ser la persona que soy.
- A MIS HERMANOS:** Por ser una parte fundamental en mi vida, gracias por su consejos y palabras de aliento, por enseñarme que con la ayuda de Dios y ser perseverante todo es posible.
- A MI FAMILIA:** Por ser un impulso en mi vida para ser una mejor persona y profesional cada día.
- A MIS AMIGOS Y
COMPAÑEROS:** Por su apoyo dado tanto en mi vida personal como estudiantil, gracias por los momentos compartidos a lo largo de nuestra amistad.
- A LA FACULTAD
DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y
SOCIALES:** Por contribuir a mi formación profesional, por las enseñanzas que han formado mi criterio profesional.



Índice

Introducción.....	i
CAPÍTULO 1	1
GENERALIDADES.....	1
1.1 Aspectos históricos.....	1
1.2 Actividad financiera del Estado.....	12
1.2.1 Fases de la actividad financiera del Estado	14
1.3 Fines del Estado y necesidad de los tributos	16
1.4 Aspectos generales	21
1.5 Definiciones.....	23
CAPÍTULO 2	29
COLEGIOS EDUCATIVOS PRIVADOS Y LAS CONSTANCIAS DE EXENCIÓN	29
2.1. Aspectos generales.....	29
2.2. Definiciones.....	35
2.3. Tipos de exenciones.....	38
2.4. Constancias de exención de Impuesto al Valor Agregado	48
2.5. Colegios educativos privados.....	52
CAPÍTULO 3	54
NORMATIVA TRIBUTARIA PARA LA EMISIÓN DE CONSTANCIAS DE EXENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.....	54
3.1. Constitución Política de la República de Guatemala	54
3.2. Código Tributario	60
3.3. Ley del Impuesto al Valor Agregado.....	71
3.4. Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.....	75
3.5. Ley de Actualización Tributaria.....	77
CAPÍTULO 4	80



DEBERES FORMALES EN LAS CONSTANCIAS DE EXENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EMITIDAS POR LOS COLEGIOS PRIVADOS.....	80
(CASO PRÁCTICO)	80
4.1. Antecedentes.....	80
4.2. Esquema de normativa tributaria vigente	84
4.3. Planificación del trabajo.....	93
4.4. Trabajo de campo.....	94
4.5. Informe de la investigación	98
Conclusiones.....	101
Referencias bibliográficas	102
Anexos	106



Introducción

El Estado de Guatemala posee diversas funciones dentro de las cuales se contempla brindar los recursos principales para el bienestar integral de los guatemaltecos. Debido a lo anterior, es necesario percibir recursos que en su mayoría provienen de los impuestos que aportan los contribuyentes. No obstante, por medio de la Constitución Política de la República de Guatemala, se ha establecido que haya contribuyentes exentos de determinados tributos debido al giro comercial de dichas entidades; es decir que gozan de beneficios fiscales en cuanto al pago de impuestos. Los contribuyentes exentos por mandato constitucional son las entidades religiosas, colegios privados, universidades, el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y la Confederación Deportiva y Comité Olímpico, debido a que estas instituciones no se dedican a realizar actividades lucrativas.

Las exenciones de impuestos representan un beneficio que el Estado brinda a ciertos contribuyentes para el pago parcial o total de uno o varios impuestos. En el caso de Guatemala existen diversos tipos de exenciones. En la actualidad, la legislación tributaria regula los deberes formales para los colegios educativos privados, al momento de la emisión de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado. Este impuesto es subvencionado a dichas instituciones educativas privadas, debido a la incapacidad del Estado de Guatemala para el cumplimiento del derecho a la educación de los guatemaltecos.

Con base en lo anterior, se presenta la siguiente tesis: “EXENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A LOS COLEGIOS COMO INSTITUCIONES PRIVADAS DE EDUCACIÓN”, con el objetivo de realizar una investigación de cómo funciona este mecanismo. El trabajo se divide en cuatro capítulos, los cuales se describen a continuación.

En el capítulo I se detallan conceptos necesarios para conocer aspectos fundamentales tales como la historia de la tributación en Guatemala, la actividad



financiera del Estado y sus fases, los fines del Estado y la necesidad de los tributos para cumplir con los fines que establece la Constitución Política de la República de Guatemala.

En el capítulo II se describen los aspectos generales para la comprensión de la relación entre los colegios educativos privados y las constancias de exención. En Guatemala existen diversos sectores educativos tales como: público, privado, por cooperativa y municipal. Esta investigación está enfocada en los colegios educativos del sector privado y las exenciones que actualmente gozan estos contribuyentes.

En el capítulo III se da a conocer la normativa tributaria guatemalteca para la emisión de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado, dentro de las cuales se encuentran: la Constitución Política de la República de Guatemala, el Código Tributario, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y la Ley de Actualización Tributaria.

Por último, en el capítulo IV, se muestra un caso práctico con el resultado de la investigación realizada. Este análisis se efectuó con la muestra seleccionada para determinar la necesidad del Estado de otorgar la subvención de dicho impuesto a los colegios como instituciones privadas de educación en el país, debido a que estos colegios coadyuvan al cumplimiento del derecho a la educación de los ciudadanos guatemaltecos.



CAPÍTULO 1

GENERALIDADES

1.1 Aspectos históricos

Antes de iniciar con la investigación, es necesario conocer los antecedentes históricos que dieron lugar a los tributos, estos se han desarrollado desde la prehistoria y han ido evolucionando en cada período histórico, sin embargo, en cada país se estipulan los tipos de tributos que recaudarán.

Para Alvarado y López (2014) tributar es entregar “el vasallo o siervo” al señor una cantidad en señal de reconocimiento del señorío. Pagar la cantidad determinada por las leyes o autoridades (o la exigida ilegalmente, sobre todo por los ejércitos de ocupación), para contribuir al sostenimiento de las cargas públicas y otros gastos. (p. 116)

García (1999) define lo siguiente: “Es ilustrativo el pasaje de la Biblia en donde los fariseos preguntan a Jesús si en su opinión era justo dar tributo al César, y Él les contesta: “Dad al César lo que es del César y a Dios lo que es de Dios”. Los conquistadores imponían tributos a los pueblos conquistados, algunas veces se los pagaban para gozar de cierta autonomía (v.gr., los judíos en tiempos de Cristo” (p. 13).

Derivado de lo anterior, se infiere que en cada país existió un método para la recaudación de fondos para el reinado o los jefes de Estado, de esa manera, en Guatemala se dieron las siguientes etapas en la historia de la tributación:

a) La sociedad maya, 1000 AC-1524

En este período no se han encontrado muchos datos de la tributación, sin embargo, en el momento de las conquistas entre los pueblos, estos se apropiaban de bienes y esta fue una forma de tributo, además, también se inician las actividades de producción, comercio e intercambio local e interregional. (Superintendencia de Administración Tributaria, 2014).

Aunque no se tengan precedentes históricos detallados, de alguna forma se fue organizando cada sociedad maya y la economía fue una parte primordial en toda sociedad independientemente de la época, en este período también se inician las actividades de producción y las actividades económicas que dan lugar a la subsistencia de cada ser humano.

b) Régimen colonial 1524-1821

En este régimen se dio el proceso de conquista y colonización española de América; el reconocimiento de la relación de dominación a la población indígena evidencia el pago de tributo en especie, el cual servía como base para el comercio debido a que ponía en circulación gran cantidad de bienes de consumo: maíz, trigo, algodón, madera, cacao e hilados y tejidos que se vendían en subastas públicas.

Además, en esta época se introdujo la obligación de los primeros ingresos para la corona española consistentes en el tributo, la alcabala, el quinto real y otros de menor cuantía como el papel sellado y el aguardiente, entre otros. En este período se inician los primeros tributos que permiten sentar un precedente histórico para que estos evolucionen con el paso del tiempo. (Superintendencia de Administración Tributaria, 2014).

c) Época independiente 1821-1944

En este período surgió el sistema de gobierno federal, sin embargo, fracasó por lo que se introdujo un gobierno liberal con la elección de Jefe de Estado de Mariano Gálvez. En dicho gobierno se tomaron varias medidas para fortalecer la hacienda pública del Estado de Guatemala.

Los ingresos de alcabala, tabaco, aguardiente y chica eran los más importantes, adicionalmente, se recibían ingresos por el papel sellado. Otra medida fue establecer la tasa del 4% sobre las ventas y trueques de todos los frutos y efectos



que se comerciaran en el territorio (alcabala interior). (Superintendencia de Administración Tributaria, 2014).

En esta época, surgió el primer Código Fiscal de Guatemala (Decreto No. 263), el cual fue reformado por otras leyes que introdujeron los siguientes impuestos: exportación, importación y bebidas alcohólicas. En este momento también dio inicio la legislación tributaria en el país, lo cual permitió que dichos tributos formen parte del presupuesto de ingresos del país y que la regulación busque su aplicabilidad para recaudar los tributos adecuadamente.

d) Período contemporáneo 1944-2006

En esta época, durante algún tiempo se continuó la modalidad tributaria del régimen anterior, sin embargo, se incrementaron los impuestos al café, a las importaciones y a los derivados del petróleo. Además, surgió la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Se dieron, además, la liberación del comercio intracentroamericano, al cual ya no se le aplicaron aranceles, y los incentivos a la industria y producción agrícola y pecuaria, consistentes en exenciones y exoneraciones más amplias que en el pasado. Durante este período la normativa tributaria tuvo un auge debido a que se iniciaron diversas leyes que legislaron actos comerciales, tanto impuestos directos e indirectos, lo cual permitió que los ingresos del Estado aumentaran de forma gradual.

Como parte de las medidas para incrementar la carga tributaria y fomentar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, se aprobó en febrero de 1998 la ley para la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria. Además, la tasa del IVA del 10% al 12%. Esta medida continúa en vigencia hasta hoy y, además, se creó la Ley Antievasión para mejorar la recaudación de esa época.

Adicionalmente, se crearon otros impuestos para generar más ingresos por medio de los tributos, dentro de los cuales están: el Impuesto a las Empresas Mercantiles



y Agropecuarias, lo que permite regular aún más cada actividad económica que surge en el país. (Superintendencia de Administración Tributaria, 2014).

Durante este período los avances para la recaudación de la Superintendencia de Administración Tributaria son:

- Los formularios electrónicos por medio de Declaraguat, sin embargo, aún se aceptaban los formularios en papel.
- Se inicia con el régimen optativo de facturación denominado Factura Electrónica FACE, para la emisión de facturas de ventas por medios electrónicos.
- Se utiliza la herramienta de escritorio Reten ISR versión 1.0, con el objetivo de realizar retenciones de rentas del trabajo, retenciones a proveedores y retenciones sobre facturas especiales.
- Agilización del proceso de inscripción de empresas por medio de la Implementación conjunta de la Ventanilla Ágil en el Registro Mercantil.
- Habilitación de quioscos electrónicos en AGEXPORT.
- Se crean programas de capacitación para los contribuyentes tanto en el área aduanera como tributaria, los cuales se imparten de forma presencial y se oficializan por medio de un diploma de participación.
- Implementación del Libro Electrónico de Compras y Ventas (Asiste-Libros), para utilización de los contribuyentes especiales.
- Creación de la Aduana Móvil y de la Unidad de Investigación de Delitos Tributarios y Aduaneros.
- Programa de Operativos Fiscales Conjuntos.

- Programa de presencias fiscales dirigido a incrementar el número de contribuyentes inscritos y activos en la Administración Tributaria, así como para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales.

e) Época actual 2007-2022

Durante este período se crearon diversas leyes para la recaudación de tributos, entre las cuales están: el Impuesto de Solidaridad; las reformas a las Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el combate a la Defraudación y al Contrabando o Ley Antievasión; la Ley de Actualización Tributaria; el Reglamento a del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria; la Ley de Aduanas; el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y la Ley para el Fortalecimiento de la Transparencia Fiscal y la Gobernanza de la Superintendencia de Administración Tributaria. (Superintendencia de Administración Tributaria, 2022).

Adicionales a todas las leyes y acuerdos surgidos, la Superintendencia de Administración ha creado diversas herramientas tributarias las cuales permiten la mejor fiscalización dentro de las cuales están:

- La facturación electrónica en línea (FEL): en un principio, con contribuyentes especiales, sin embargo, más adelante se adhirieron a los contribuyentes afiliados al régimen general del Impuesto al Valor Agregado.
- Sistema de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado (CIVA) en FEL por medio de la agencia virtual con el fin de realizar las constancias de forma más automatizada.
- Sistema de retenciones web - ISR por medio de la agencia virtual.
- Sistema de constancias de adquisición de insumos y servicios CAIS en FEL, para los contribuyentes que gozan de esta subvención de impuesto.



- Libro Electrónico Tributario (LET), lo cual permite el libro de compras y ventas de forma automática con los datos que están registrados en la agencia virtual.
- Sistema de planilla del IVA-FEL, lo cual permite realizar la planilla de los asalariados de una forma más eficiente.
- Aplicación de Facturación Electrónica en Línea –APP FEL-, con el fin de modernizar los medios para emisión de los documentos tributarios electrónicos.
- Sistema de cita controlada SAT en puntos de atención.
- Actualización de datos por medio de agencia virtual, más la solicitud de primer NIT por medio de medios electrónicos.
- Se incorporan los nuevos formularios: Formulario SAT 0811 Ingresos Cobranza; Formulario SAT 7200 Pago de Especies para Tabacos; Formulario SAT 9050 Recibo Impuesto Único Sobre Inmuebles IUSI y Formulario SAT 2380 IVA Digital, entre otros.

El sistema tributario guatemalteco, a lo largo de la historia económica y política, ha tenido un avance significativo lo cual permite que los ingresos que el Estado perciba sirvan para ejecutar los gastos necesarios para el bienestar de los habitantes del país, no obstante, en la actualidad, las metas de recaudación para cada año no son suficientes para cumplir sus obligaciones, por lo cual el Estado recurre a préstamos bancarios.

Derivado de lo anterior se infiere que existe una necesidad en cada Estado de percibir impuestos, debido a que por medio de estos tributos se cumplen con los deberes y se cubren las necesidades básicas de los habitantes de un determinado país, por lo cual esta actividad es fundamental para la gobernanza.



En la Constitución Política de la República de Guatemala se establece el deber de la población de contribuir con los gastos según lo establecido en la ley, esto permite que de forma obligatoria sea parte de la actividad financiera del Estado, para el cumplimiento de sus funciones.

La definición de contribuyente de Jarach (2001) en la Teoría del derecho tributario sustantivo indica:

“Alrededor de la relación jurídica tributaria propiamente dicha, cuyo objeto es el tributo, están las relaciones jurídicas accesorias entre el sujeto activo de la relación tributaria, de un lado, y el sujeto pasivo principal, contribuyente, u otros sujetos pasivos, relaciones cuya finalidad directa e inmediata es la de garantizar el cumplimiento de la obligación principal, y que son relaciones accesorias, en cuanto lógica y efectivamente presuponen la existencia de la obligación tributaria” (p. 14).

Debido a ello los contribuyentes poseen una relación jurídico-tributaria con el Estado. Dentro de las obligaciones que tienen los contribuyentes se encuentran las siguientes, de acuerdo con el artículo 21 “B” del Código Tributario. Decreto 6-91 (1991): **Obligaciones de los contribuyentes.** Constituyen obligaciones de los contribuyentes, sean sujetos de imposición o no, entre otros, los siguientes:

1. Presentar declaraciones, notificaciones, autoliquidaciones y otros documentos que requiera la legislación tributaria y la administración tributaria para el cumplimiento de sus funciones.
2. Mantener en su domicilio fiscal o en la oficina del Contador, los libros de contabilidad y registros tributarios que las normas correspondientes establezcan, durante el plazo establecido en la ley.
3. Atender las citaciones, comunicaciones y notificaciones por vía electrónica o cualquier otro medio válido en derecho realizadas por la Administración Tributaria.

4. Respalidar todas las operaciones que realice en la ejecución de sus actividades mercantiles, comerciales, profesionales y de cualquier índole, sobre las que existan obligaciones establecidas en la legislación fiscal, por medio de la documentación legal correspondiente.
5. Suministrar a la Administración Tributaria la información que requiera para el cumplimiento de sus funciones, en la forma y plazos que establece la ley.

Estas obligaciones son las principales, tal como lo indica el artículo anterior, independientemente de si los contribuyentes están afectos o no a tributar. Estos son deberes formales que deben cumplir como sujetos pasivos del Estado; adicional a ello, luego al afiliarse a un régimen del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, se establecen las obligaciones específicas de acuerdo con la actividad comercial o tipo de servicio a brindar.

Según Monterroso (2005): Las normas de liquidación e ingreso de los tributos son las normas dictadas, en general, por las administraciones tributarias, que establecen en forma pormenorizada los procedimientos para el ingreso de los impuestos. Estas normas fijan los conceptos que deben abonarse en cada tributo, es decir declaraciones juradas, anticipos, retenciones, percepciones y pagos a cuenta, así como los métodos para determinar el monto de cada pago – base de cálculo y alícuotas – y las fechas en que deben ingresarse. Especifican, también, los créditos que pueden computarse contra cada una de las obligaciones tributarias, tales como saldos a favor de los contribuyentes, beneficios derivados de regímenes de promoción económica, pagos efectuados en otros impuestos, etc. Además, precisan los medios de pago con los que pueden cancelarse las obligaciones tributarias. (p. 4)

Según Arrioja (2003): Los procedimientos de recaudación como parte de la función recaudatoria tiene, como uno de sus principales componentes, estar relacionada con la obligación tributaria del contribuyente y con otras actividades gestoras, entendidas en un sentido amplio, en donde la misma se relaciona con el procedimiento de recaudación, lo cual da como resultado la extinción de la obligación tributaria, lo que resulta a partir de la



conexión evidente entre el vencimiento de esta y los plazos del procedimiento de recaudación en periodo voluntario así como, en general, entre el pago y la recaudación; además, esta relación implica vincularse con otros aspectos directamente en concordancia con los tributos. Tal el caso del procedimiento de liquidación, porque se convierte en un presupuesto que garantiza el derecho estatal al ejercicio de la actividad recaudatoria al determinar el monto del impuesto y su exigibilidad. (p. 9)

Los procedimientos de recaudación son importantes debido a que por medio de estos se perciben los tributos que los contribuyentes declaran de acuerdo con la periodicidad establecida por la Ley, con el objetivo de que estos fondos sean recaudados para que el Estado de Guatemala funcione con dichos recursos y satisfaga las necesidades de los habitantes.

En Guatemala, de los procedimientos de recaudación de tributos se encarga la Superintendencia de Administración (SAT), esta es una entidad autónoma, funcional, técnica y administrativa que se fundó a partir del 21 de febrero 1998, debido a que, en el año 1997, el Ministerio de Finanzas Públicas decidió delegar esta función con el fin de fortalecer el sistema tributario del país.

Previo a la creación de la SAT, esta función la ejercía la Dirección General de Hacienda, fundada el 7 de octubre de 1825, sin embargo, se le cambió el nombre por el de Ministerio de Hacienda y Crédito Público en el año de 1971, posteriormente se volvió a cambiar la denominación por Ministerio de Finanzas Públicas y este creó la Dirección General de Rentas Internas creada por medio del decreto 106-71 del Congreso de la República de Guatemala.

La Superintendencia de Administración Tributaria es una entidad estatal descentralizada con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de sus objetivos, cuyas atribuciones y funciones las asigna la presente Ley. Goza de autonomía funcional, económica, financiera técnica y administración, así como de personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.



La Superintendencia de Administración Tributaria se estructura de la siguiente manera:

- a) Funciones de Dirección: Directorio y Despacho del Intendente.
- b) Funciones de Asesoría y Resolución de Recursos: Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero y Asesoría del Superintendente.
- c) Función de Control Interno y Externo: Auditoría Interna y Gerencia de Asuntos Internos
- d) Funciones Normativas Sustantivas: Intendencia de Atención al Contribuyente, Intendencia de Aduanas, Intendencia de Recaudación e Intendencia de Asuntos Jurídicos.
- e) Funciones de Apoyo Técnico: Gerencia de Planificación y Cooperación, Gerencia de Informática, Secretaria General, Comunicación Social Externa y Gerencia de Formación de Personal SAT.
- f) Funciones de Gestión de Recursos Humanos: Gerencia de Recursos Humanos, Gerencia Administrativa Financiera, Gerencia de Infraestructura y Gerencia de Seguridad Institucional.
- g) Funciones de Ejecución: Gerencia de Contribuyentes Especiales Grandes, Gerencia de Contribuyentes Especiales Medianos, Gerencia Regional Central, Gerencia Regional Sur, Gerencia Regional Occidente y Gerencia Regional Nororiente.

Esta última división permite que la Superintendencia de Administración Tributaria tenga un alcance mayor en el país debido a que estas Gerencias están distribuidas estratégicamente por departamentos siendo el departamento de Guatemala uno de las regiones más extensas.



La Ley Orgánica de la Superintendencia de la Administración Tributaria. Decreto 1-98 (1998) en el artículo 3. Objeto y funciones de la SAT. Es objeto de la SAT ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas siguientes:

- a) Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades;
- b) Administrar el sistema aduanero de la República de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza paratributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero;
- c) Establecer mecanismos de verificación de precios, origen de mercancías y denominación arancelaria, a efecto de evitar la sobrefacturación o la subfacturación y lograr la correcta y oportuna tributación. Tales mecanismos podrán incluir, pero no limitarse, a la contratación de empresas internacionales de verificación y supervisión, contratación de servicios internacionales de información de precios y otros servicios afines o complementarios;
- d) Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo;
- e) Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas;
- f) Sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras;

- g) Presentar denuncia, provocar la persecución penal o adherirse a la ya iniciada por el Ministerio Público, en los casos de presunción de delitos y faltas contra el régimen tributario, de defraudación y contrabando en el ramo aduanero.
- h) Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Además de sus funciones, la filosofía de la Superintendencia de Administración Tributaria se detalla en su Misión: Propiciar el crecimiento de la recaudación para incidir en el bienestar de la población, respetando el marco legal vigente, con soluciones estratégicas y herramientas tecnológicas, actuando con ética y transparencia, contribuyendo por el país que todos queremos. Y Visión: Ser en el 2025 una administración tributaria y aduanera eficiente, que proporcione la confianza del contribuyente, respetando sus derechos, que genere altos niveles de cumplimiento voluntario, una recaudación sostenida que permita el aumento de la carga tributaria en el marco de la Ley; basada en una gestión integral de riesgo, innovación tecnológica, ética y transparencia, que promueva el desarrollo profesional de su recurso humano y así contribuir al desarrollo del país que queremos.

1.2 Actividad financiera del Estado

Giuliani (1987) comenta lo siguiente “el Estado cumple funciones complejas para la realización de los fines que persigue, ya que selecciona sus objetos, sus gastos, la obtención de los medios para atender esos gastos, ya sean esos medios pecuniarios o de otra especie, la gestión y la administración o manejo de estos, todo esto constituye la actividad financiera. (p. 3)

Mientras que Ortega (2008) define actividad financiera como “la actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y, en general, a la realización de sus propios fines” (p. 34).

Ambas definiciones concuerdan en lo siguiente: el Estado es el encargado de la gestión y administración de un país para satisfacer las necesidades de sus habitantes por medio de los ingresos y egresos, siendo estos diferentes tipos los cuales complementan la actividad financiera del Estado.

La actividad financiera en Guatemala, se encuentra regulado por medio de la Ley Orgánica del Presupuesto y está establecido por medio de la Constitución Política de la República de Guatemala (1985) en el artículo 171 "Otras atribuciones del Congreso. Corresponde también al Congreso: a. Decretar, reformar y derogar las leyes; b. Aprobar, modificar o improbar, a más tardar treinta días antes de entrar en vigencia, el Presupuesto de Ingresos y Egresos del Estado. El Ejecutivo deberá enviar el proyecto de presupuesto al Congreso con ciento veinte días de anticipación a la fecha en que principiará el ejercicio fiscal. Si al momento de iniciarse el año fiscal, el presupuesto no hubiere sido aprobado por el Congreso, regirá de nuevo el presupuesto en vigencia en el ejercicio anterior, el cual podrá ser modificado o ajustado por el Congreso; c. Decretar impuesto ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado y determinar las bases de su recaudación; d. Aprobar o improbar anualmente, en todo o en parte, y previo informe de la Contraloría de Cuentas, el detalle y justificación de todos los ingresos y egresos de la finanzas públicas, ..."

Raxón Díaz (2010) menciona: dentro de la actividad financiera del Estado existen diversos elementos de los cuales se detallan algunos:

a) Necesidades públicas

Nacen de la colectividad y se satisfacen mediante la actuación del Estado quien será garante de las principales necesidades que se originen dentro de una colectividad. Estas necesidades, como las ramas de salud, educación, justicia y seguridad, solamente podrán ser satisfechas por el Estado debido a que son de imposible cumplimiento por cada uno de los individuos que conforman el colectivo.



b) Servicios públicos

Son las actividades que el Estado realiza para procurar la satisfacción de las necesidades públicas. Se encuentran estrechamente vinculados con las necesidades frente a las cuales están llamados a satisfacer, por lo cual se distinguirá entre servicios públicos esenciales y no esenciales.

c) Gasto público

Son las inversiones o erogaciones de riqueza que las entidades públicas hacen para la producción de los servicios necesarios para la satisfacción de las necesidades públicas, y para enfrentar a otras exigencias de la vida pública, que son llamadas propiamente servicios.

d) Recursos públicos

Son los medios por los cuales se logran sufragar los gastos públicos y constituyen todos los ingresos financieros a la tesorería del Estado, cualquiera sea su naturaleza económica o jurídica.

1.2.1 Fases de la actividad financiera del Estado

Alvarado y López (2014), mencionan que la actividad financiera del Estado posee 3 fases para llevarse a cabo dentro de las cuales se encuentran las siguientes: recaudación y obtención de recursos; gestión y administración de recursos; por último, erogación o gasto. Estas fases se encuentran implícitas en la actividad presupuestal que posee el Estado. A a continuación se desarrollará cada una de ellas (p. 20):

a) Recaudación y obtención de recursos

Alvarado y López (2014), comentan que la obtención o recaudación de tributos es la fase fundamental de la actividad financiera del Estado, porque es



primordial para que existan las demás. Nace de la necesidad del Estado de agenciarse de fondos para poder funcionar y cumplir con sus fines, motivo por el cual la mayoría de constituciones políticas contemplan o establecen la obligación de contribuir al gasto público.

En la Constitución Política de la República de Guatemala (1985) en el artículo 135, literal d, se establece “Deberes y derechos cívicos: Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y Leyes de la República, los siguientes: d) Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley. (p.21)”

Además de la contribución de los guatemaltecos por medio de los impuestos, arbitrios y contribuciones, existen otras fuentes de ingresos tales como: préstamos internos y externos, regalías, bonos, donaciones de parte de organismos internacionales, entre otros.

b) Gestión y administración de recursos

Alvarado y López (2014), establece: Gestión es la acción o efecto de gestionar o administrar. Gestionar es procurar prácticamente, valiéndose de diligencias, trámites, visitas, intermediarios y otros medios e información o influencia eficaces, el logro de alguna finalidad, que suele depender más o menos libremente de otros. Administración es la gestión, gobierno de los intereses o bienes, en especial de los públicos. (p. 23)

c) Erogación o gasto

Alvarado y López (2014) “La erogación o gasto, como fase de la actividad financiera del Estado, es la fase en donde se emplean los recursos con que cuenta el Estado en la satisfacción de sus propias necesidades o en las de la comunidad. El Estado programa las necesidades que va a satisfacer en el presupuesto. Adicionalmente, el gasto público es toda erogación que realiza

el Estado en funciones de Gobierno. Dichas erogaciones involucran tanto las efectuadas para la organización, como el funcionamiento de la propia estructura institucional del Estado; asimismo, la producción de ciertos bienes y servicios que son indivisibles u otros que desean suministrarse en forma gratuita. (p. 24)”

En Guatemala la actividad financiera del Estado se materializa por medio del presupuesto general de la nación, regulado por la Ley Orgánica del Presupuesto la cual contempla los lineamientos que deben seguir las instituciones involucradas con respecto al presupuesto de ingresos e ingresos. Este presupuesto se realiza anualmente con el fin de cumplir con los deberes del Estado.

Villegas (2011) establece “Podemos definir el presupuesto diciendo que es un acto de gobierno mediante el cual se prevén los ingresos y los gastos estatales y se autorizan estos últimos para un período futuro determinado, que generalmente es un año” (p. 125).

En la Ley Orgánica del Presupuesto. Decreto 101-97 (1997) se establece: “Artículo 7. El sistema presupuestario. El sistema presupuestario lo constituyen el conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos que rigen el proceso presupuestario de todos los organismos y entidades que conforman el sector público y que se describen en esta ley y su reglamento.”

1.3 Fines del Estado y necesidad de los tributos

El diccionario de la Real Academia Española (RAE) define Estado como país soberano, reconocido como tal en el orden internacional, asentado en un territorio determinado y dotado de órganos de gobiernos propios, además es la forma de organización política, dotada de poder soberano e independiente, que integra la población de un territorio.

Pérez (2013) define lo siguiente: Las funciones del Estado se encuentran orientadas hacia tres aspectos fundamentales; en primer término, la obtención de ingresos, los



cuales pueden afluir al Estado tanto por institutos de derechos privado, como es la explotación de su propio patrimonio (empresas industriales, renta de inmuebles, venta de bienes); en segunda instancia, por medio de institutos de Derecho Público, por ejemplo, los diversos tipos de tributos, o por institutos mixtos, como la contratación de empréstitos o la emisión de bonos; a gestión o manejo de los recursos obtenidos y la administración y explotación de sus propios bienes patrimoniales de carácter permanente, y, en tercer lugar, por medio de la realización de un conjunto variadísimo de erogaciones para el sostenimiento de las funciones públicas, la prestación de los servicios públicos y la realización de otras muy diversas actividades y gestiones que el Estado moderno ha asumido como propias. (p. 9)

El Estado es el encargado de brindar a sus habitantes los recursos mínimos para el desarrollo integral de la persona de forma individual y colectiva por medio de bienes y servicios que contemplan aspectos de salud, educación y seguridad, entre otros.

El Estado de Guatemala posee diversas funciones dentro de las cuales se encuentra el brindar los recursos principales a los habitantes para la realización del bien común, sin embargo, es necesario percibir ingresos para cubrir las necesidades principales de educación, salud, trabajo, entre otros. En el artículo 1 y 2 de la Constitución Política de la República de Guatemala (1985), se establece: “Artículo 1. Protección a la persona. El Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del bien común.” y “Artículo 2. Deberes del Estado. Es deber del Estado garantizarles a los habitantes de la República la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la persona.”

Dentro de los fines del Estado se encuentran los siguientes:

- a) El fin supremo es la realización del bien común
- b) La protección de las personas y de la familia
- c) La vida y la seguridad de las personas



- d) La seguridad integral de la persona
- e) Calidad de vida
- f) La salud, seguridad y asistencia social

La necesidad de los tributos surge así, según Alvarado y López (2014): El Estado, como un ente destinado a la atención constante y permanente de los intereses generales de la colectividad, necesita obtener recursos para poder cumplir con su fin primordial de satisfacer las necesidades públicas, entre las que encontramos: la defensa de su territorio, la administración de justicia, entre otros. Es decir que la finalidad es obtener recursos para el cumplimiento de sus fines sociales (p. 121).

El concepto de tributo de Cruz (1999) está definido como “una prestación monetaria, coactiva, establecida por la ley y debida a una administración pública por la realización de un hecho que manifiesta capacidad económica” (p. 65).

La necesidad de los tributos en Guatemala se debe a que el Estado debe tener fondos para satisfacer sus fines. Estos tributos recaudados se utilizan en los diferentes ministerios establecidos para proveer a la ciudadanía las condiciones mínimas que requiere tanto de salud, educación, seguridad, economía, entre otras.

Dentro de los deberes y derechos cívicos para los guatemaltecos que establece el derecho constitucional se encuentra en el artículo 135 literal d.: Contribuir a los gastos públicos en la forma prescrita por la ley; dentro del ordenamiento tributario del país se encuentra regulado diversos tributos dentro de los cuales están: impuestos, arbitrios, tasas y contribuciones especiales.

En el Código Tributario Decreto 6-91 (1991) se define lo siguiente: Artículo 9 Concepto. Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. Artículo 10 Clases de tributos. Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras. Artículo 11 Impuesto. Impuesto



es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente. Artículo 12 Arbitrio. Arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades. Artículo 13 Contribución Especial y Contribución por Mejoras. Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales. Contribución especial por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado.

Derivado de ello una de las fuentes de ingreso que posee el Estado es el cobro de impuestos. Dentro de estas obligaciones tributarias se encuentran: los impuestos directos y los indirectos.

Impuestos directos: se denominan así debido a que gravan directamente la obtención de renta:

a) Impuesto Sobre la Renta (ISR)

Este impuesto grava la riqueza proveniente de fuente guatemalteca, se divide en rentas de actividades lucrativas (rentas sobre las utilidades de actividades lucrativas y régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas), rentas del trabajo en relación de dependencia, rentas de capital, ganancias y pérdidas de capital.

b) Impuesto Único Sobre Inmuebles (IUSI)

Este impuesto grava la tenencia de bienes inmuebles como terrenos, casas, edificios y otros tipos de propiedades.



c) Impuesto de Solidaridad (ISO)

Este impuesto grava los contribuyentes que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento 4% de sus ingresos brutos.

d) Impuesto de Herencias legados y donaciones

Este impuesto grava la cesión de bienes entre vivos o por causa de muerte, específicamente los bienes muebles, dinero en efectivo, bienes inmuebles, acciones nominales, entre otros.

e) Entre otros impuestos.

Los impuestos indirectos: son los que gravan el consumo y son trasladados a diversos contribuyentes. Dentro de ellos están:

a) Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Este impuesto se establece sobre los actos y contratos gravados, tales como venta o permuta de bienes muebles o derechos reales constituidos sobre ellos, prestación de servicios, importaciones, arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, primera venta o permuta de bienes muebles, entre otros.

b) Impuesto Sobre Circulación de Vehículos

Se establece un impuesto anual sobre circulación de vehículos terrestres, marítimos y aéreos, que se desplacen en el territorio nacional, las aguas y espacio aéreo comprendido dentro de la soberanía del Estado.



c) **Impuesto al Tabaco y sus productos**

Se establece esta ley para la siembra, cultivo, tránsito, manufactura, comercio, consumo, importación, exportación, del tabaco y sus productos.

d) **Impuesto a la Distribución de Cemento**

Es un impuesto específico que grava la distribución de cemento de cualquier clase, tanto de producción nacional como importado, que se distribuya en el territorio nacional, en bolsas, a granel o “clinker”.

e) **Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos**

Se establece un impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos. Sobre los documentos que contienen los actos y contratos que se expresan en esta ley tales como: los contratos civiles y mercantiles; segunda y subsiguientes ventas o permutas de bienes inmuebles; los comprobantes de pagos de premios de loterías, rifas y sorteos practicados por entidades privadas y públicas, entre otros.

f) **Entre otros impuestos.**

1.4 Aspectos generales

En esta investigación, el enfoque principal será el análisis de la exención del Impuesto al Valor Agregado a los colegios como instituciones privadas de educación, como una subvención otorgada constitucionalmente, tal como se detalla a continuación:



a) Análisis jurídico

El diccionario de la Real Academia Española (RAE) define Análisis como distinción y separación de las partes de algo para conocer su composición. Derivado de lo anterior el análisis pretende determinar bajo el marco jurídico la normativa tributaria en cuanto a las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado emitidas por los colegios privados.

b) Normativa tributaria

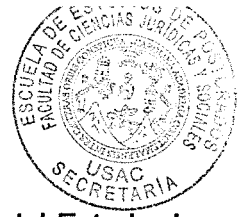
Es el conjunto de leyes las cuales intervienen directa o indirectamente en la emisión de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado para los colegios educativos privados y se detallan a continuación:

Constitución Política de la República de Guatemala

Es la norma de mayor jerarquía en el ordenamiento jurídico del país y da origen a leyes específicas. Los colegios como instituciones privadas de educación gozan de exención de impuestos debido a las actividades a las cuales se dedican, debido a que dicha actividad contribuye al cumplimiento de los deberes del Estado. El derecho a la educación es un deber fundamental de todos los ciudadanos, pero que el Estado no ha cumplido a cabalidad, por lo cual existen las instituciones privadas.

Código Tributario

Esta ley posee los lineamientos referentes a la tributación en Guatemala tales como: tributos, obligación tributaria, contribuyentes, extinción de la obligación tributaria, infracciones tributarias, entre otros. Además, establece las obligaciones formales de los contribuyentes, aunque estos estén afectos al pago de impuesto. Esta ley permite que los contribuyentes comprendan el impacto



tributario que poseen al momento de contribuir con los ingresos del Estado de Guatemala.

Ley del Impuesto al Valor Agregado

Esta ley contempla los lineamientos y aplicación de este impuesto indirecto, dentro de los aspectos que considera esta ley es: hecho generador, sujeto pasivo del impuesto, tarifa del impuesto, base del impuesto, entre otros. Adicionalmente, este impuesto será objeto de estudio en la presente investigación. Debido a que los colegios educativos privados poseen una subvención constitucional de este impuesto, es fundamental entender el origen de la misma.

Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado

Este reglamento tiene como objetivo ampliar o derogar algunos artículos de la Ley y sirve de apoyo para la aplicación de este impuesto adicional. Se dan a conocer las constancias de exenciones del Impuesto al Valor Agregado. En dicho reglamento se especifican los puntos primordiales para la emisión de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado, tales como características de las constancias, periodicidad de presentación, formas en las cuales se presentan, entre otros aspectos.

1.5 Definiciones

El Estado de Guatemala por medio de los tres poderes del Estado (el poder ejecutivo, el poder legislativo y poder judicial) es el encargado de gobernar a la población guatemalteca, así mismo, la administración la ejercen por medio de los ministerios dentro de los cuales están: educación, economía, relaciones exteriores, salud pública y asistencia social, defensa nacional, gobernación, entre otros.

En el artículo 2 de la Constitución Política de la República de Guatemala (1985), se establece: **“Deberes del Estado.** Es deber del Estado garantizarles a los habitantes de la República la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la persona. Derivado de ello una de las fuentes de ingreso que posee el Estado, se encuentran los impuestos, que estos son pagados por los contribuyentes.”

Mientras que, Ortega (2008) define actividad financiera como “la actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y, en general, a la realización de sus propios fines” (p. 34). Así mismo, Valdés (2013) concibe la actividad financiera como “la actividad del Estado relacionada con la obtención, administración y empleo de los recursos monetarios necesarios para satisfacer las necesidades públicas” (p. 109).

La Constitución Política de la República de Guatemala en el artículo 239, establece lo siguiente: “Principio de legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

- a. El hecho generador de la relación tributaria;
- b. Las exenciones;
- c. El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- d. La base imponible y el tipo impositivo;
- e. Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- f. Las infracciones y sanciones tributarias. Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones



reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a **normar lo** relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.”

Los contribuyentes en el territorio guatemalteco surgen de la relación jurídico tributaria que existe por medio de la Constitución Política de la República de Guatemala. Existen distintos tipos de contribuyentes dentro de los cuales se ahondará en los contribuyentes exentos, con ello se busca que estos contribuyentes que no poseen actividades lucrativas se vean beneficiados brindándoles el beneficio fiscal de la emisión de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado.

En Guatemala, existen contribuyentes los cuales aportan a los ingresos del Estado por medio de los impuestos sin embargo, por medio de la Constitución Política de la República de Guatemala, existen contribuyentes exentos de determinados tributos que, debido al giro comercial dichas entidades, gozan de beneficios fiscales en cuanto al pago de impuestos. Los contribuyentes exentos por mandato constitucional se detallan a continuación: las entidades religiosas, colegios privados, universidades, Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y la Confederación Deportiva y Comité Olímpico, debido a que estas instituciones no se dedican a realizar actividades lucrativas.

Las exenciones

Es un beneficio que el Estado brinda a ciertos contribuyentes para el pago parcial o total de uno o varios impuestos. En el caso de Guatemala existen diversos tipos de exenciones. Pérez (2001), establece lo siguiente “considerarse como una especie la más característica o típica de un género más amplio: el de los beneficios tributarios.” (p. 21)

En el artículo 62 del Código Tributario. Decreto 6-91 (1991) establece lo siguiente: **“Exención.** 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 sujetos supuestos establecidos en dicha ley. Si concurren partes exentas o no exentas en los



actos o contratos, la obligación tributaria se cumplirá únicamente en proporción a la parte o partes que no gozan la exención.”

Delgadillo (2000) comenta que: “Como sabemos, el significado genérico del concepto exención indica una situación de dispensa, de liberación, es decir, es un mecanismo por el cual se libera o se dispensa a alguien de una. En sentido jurídico es la liberación del cumplimiento de la obligación a cargo de una persona, establecido por la ley. Lo anterior ha llevado a identificar a la exención con un privilegio, razón por la cual podríamos decir que la exención tributaria es un privilegio establecido por la ley por razones de equidad o conveniencia para liberar a una persona de la obligación del cumplimiento de pago de determinadas contribuciones” (p. 137)

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

Dentro de las exenciones en Guatemala existen dos tipos los cuales se detallan a continuación: Las exenciones generales conocidas también como objetivas debido a que aplican a las actividades realizadas por los contribuyentes, mientras que las exenciones específicas (subjetivas) se aplican a los sujetos pasivos, es decir, a los contribuyentes. Dichas exenciones son respaldadas por medio de una constancia de exención.

La constancia de exención es un documento por medio del cual se respalda el no pago del Impuesto al Valor Agregado al momento de la compra de bienes o servicios, sin embargo, existen contribuyentes específicos los cuales están autorizados por medio de la Superintendencia de Administración Tributaria, para la emisión de dicha constancia. Dentro de las características que presentan estas constancias son: fecha de emisión, número de constancia, número de identificación tributario del proveedor, nombre del proveedor, monto de la factura, monto de la exención, nombre del establecimiento,



número de identificación tributaria del contribuyente exento, nombre del contribuyente exento, entre otros.

Estas constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado se emiten por cada factura por compra, estas son declaradas ante el fisco como lo establece la ley en el formulario del Impuesto al Valor Agregado de forma mensual, adicionalmente, se realiza un reporte trimestral de las constancias de exención emitidas. Dichas constancias son emitidas por las siguientes circunstancias:

- a) Con el objetivo de beneficiar a las instituciones que no tienen un fin de lucro, sino que sus operaciones apoyan con los fines del Estado y ofrecen servicios a la población en general para su desarrollo integral, dichas instituciones son exentas del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta.
- b) El Estado garantiza esta dispensa para maximizar los beneficios caritativos que puedan proporcionar a instituciones específicas, reduciendo de forma total o parcial la eliminación de sus obligaciones tributarias.

Centro educativo privado

En el artículo 19 de la Ley de Educación Nacional. Decreto 12-91 (1991) establece la siguiente definición “Los centros educativos son establecimientos de carácter público, privado o por cooperativas a través de los cuales se ejecutan los procesos de educación escolar”, adicionalmente a ello, el artículo 23: “Definición. Los centros educativos privados son establecimientos a cargo de la iniciativa privada que ofrecen servicios educativos, de conformidad con los reglamentos y disposiciones aprobados por el Ministerio de Educación, quien a la vez tiene la responsabilidad de velar por su correcta aplicación y cumplimiento.”

Cabe mencionar que los centros educativos privados funcionan de conformidad con el artículo 73 de la Constitución Política de la República de Guatemala “Libertad de educación y asistencia económica estatal. La familia es la fuente de la educación y los



padres tienen derecho a escoger la que ha de impartirse a sus hijos menores. El Estado podrá subvencionar a los centros educativos privados gratuitos y la ley regulará lo relativo a esta materia. Los centros educativos privados funcionarán bajo la inspección del Estado. Están obligados a llenar, por lo menos, los planes y programas oficiales de estudio. Como centros de cultura gozarán de la exención de toda clase de impuestos y arbitrios. La enseñanza religiosa es optativa en los establecimientos oficiales y podrá impartirse dentro de los horarios ordinarios, sin discriminación alguna. El Estado contribuirá al sostenimiento de la enseñanza religiosa sin discriminación alguna.”



CAPÍTULO 2

COLEGIOS EDUCATIVOS PRIVADOS Y LAS CONSTANCIAS DE EXENCIÓN

2.1. Aspectos generales

Los centros educativos privados en Guatemala han surgido de la necesidad de suplir el derecho fundamental de brindar educación a todos los habitantes del país, debido a la poca cobertura que ha tenido el Ministerio de Educación, por lo tanto, es primordial para el sector privado cumplir con este fin del Estado. Cabe mencionar que estos centros educativos privados son supervisados por una delegación la cual vela por la malla curricular y que los montos de colegiatura e inscripción sean adecuados, además de otras cuestiones que deben de supervisar.

En Guatemala actualmente existen los siguientes sectores educativos: privado, público, por cooperativa y municipal, siendo el sector privado el objeto de estudio de la presente investigación; además, cada sector educativo puede brindar educación por ciclos, los cuales pueden ser: pre primaria, primaria, básicos y diversificado.

Dentro de los aspectos que un centro educativo privado debe cumplir para poder funcionar legalmente en el país se encuentran:

a) Ministerio de Educación (MINEDUC)

Este Ministerio velará que el Colegio cumpla con lo requerido para que funcione adecuadamente tales como: cuotas de inscripción y colegiatura; malla curricular conforme a los niveles educativos que el Colegio brinde; la nómina del personal docente y administrativo con especificación de calidades y cargo que va a desempeñar; listado de material didáctico, mobiliario y equipo existente debido a que se supervisara ocularmente; debe presentar el proyecto educativo el cual incluye: justificación, visión, misión, objetivos, metodología de enseñanza,



sistema de evaluación, perfil de egreso del alumno (como persona, ~~entre~~ comunitario y ente social), servicios adicionales que prestará (comprobables); antecedentes del prospecto que incluya: propósito, número máximo de alumnos por aula, horarios, mensualidades y servicios que ofrece, entre otros.

Además, el Ministerio de Educación se organizará por sedes departamentales, las cuales se encargarán de inspeccionar las instituciones educativas de acuerdo con la ubicación. La estructura organizacional del Ministerio de Educación se detalla a continuación:

- Despachos Ministeriales

Despacho Superior; Consejo Nacional de Educación, Vice Despacho Técnico; Vice Despacho Administrativo; Vice Despacho de Educación Bilingüe e Intercultural; Vice Despacho de Diseño y Verificación de la Calidad Educativa y Vice Despacho de Educación Extraescolar y Alternativa.

Dentro de las funciones específicas se encuentran:

- i. Coordinar la ejecución de las políticas y estrategias educativas nacionales.
- ii. Programar los recursos financieros, materiales y humanos necesarios para el cumplimiento de los planes y programas educativos.

- Funciones Sustantivas

Dirección General de Gestión de Calidad Educativa –DIGECADE-; Dirección General de Educación Física –DIGEF-; Dirección General de Currículo –DIGECUR-; Dirección General de Educación Especial –



DIGEESP-; Dirección General de Participación Comunitaria y Servicios de Apoyo –DIGEPSA-; Dirección General de Coordinación de Direcciones Departamentales de Educación –DIGECOR-; Dirección General de Educación Bilingüe e Intercultural –DIGEBI-; Dirección General de Evaluación e Investigación Educativa –DIGEDUCA-; Dirección General de Acreditación y Certificación –DIGEACE-; Dirección General de Monitoreo y Verificación de la Calidad –DIGEMOCA-; Dirección General de Fortalecimiento de la Comunidad Educativa –DIGEFOCE- y Dirección General de Educación Extraescolar –DIGEEX-.

Dentro de las funciones específicas se encuentran:

- i. Planificar, dirigir, coordinar y supervisar actividades relacionadas con la implementación de los aspectos técnicos y pedagógicos en la entrega de las modalidades educativas, en la implementación de los proyectos educativos, en la formación docente; así como, en las acciones de carácter escolar y extraescolar.
 - ii. Dirigir y coordinar la formulación y la implementación de los proyectos educativos institucionales que orientan las acciones técnicas y pedagógicas de los establecimientos educativos de su departamento.
- Funciones Administrativas

Dirección de Adquisiciones de Contrataciones –DIDECO-; Dirección de Servicios Administrativos –DISERSA-; Dirección de Recursos Humanos –DIREH-; Dirección de Desarrollo y Fortalecimiento Institucional –DIDEFI-; Junta Calificadora de Personal –JCP-; Dirección de Administración Financiera –DAFI-; Dirección de Informática –DINFO-; Dirección de Desarrollo Magisterial –DIDEMAG-; Jurado Nacional de Oposición –JNO;



Dirección de Comunicación Social –DICOMS- y Dirección de Cooperación Nacional e Internacional –DICONME-.

Dentro de las funciones específicas se encuentran:

- i. Planificar, organizar, dirigir y controlar las funciones asignadas a dicha subdirección.
 - ii. Plan Operativo Anual POA, Presupuesto y Plan Anual de Compras, así como en su consolidación seguimiento y aprobación.
- Funciones de Apoyo Técnico

Dirección de Planificación Educativa –DIPLAN- y Dirección de Asesoría Jurídica –DIAJ-.

Dentro de las funciones específicas se encuentran:

- i. Atender a los usuarios, tanto internos como externos, en la evacuación de consultas jurídicas.
 - ii. Apoyar y cumplir las programaciones y políticas jurídicas y de trabajo establecidas por la Dirección Departamental de Educación.
- Funciones de Control Interno

Dirección de Auditoría Interna –DIDAI-

Dentro de las funciones se encuentran:

- i. Evaluar la eficacia de la planificación, organización, dirección y supervisión, así como la eficiencia, efectividad y economía operacional, que incluye el uso y distribución racional de los



recursos físicos y financieros de la Dirección Departamental de Educación.

- ii. Promover la observancia de la legislación, las normas y políticas a que estén sujetas las Direcciones Departamentales de Educación.

b) Registro Mercantil

El colegio debe cumplir con requisitos legales como el acta de constitución, la patente de comercio, la patente de sociedad entre otros; adicionalmente, los requisitos formales de cada institución o sociedad la cual se forma para el funcionamiento, los colegios pueden inscribirse como una persona individual o como una persona jurídica dentro de las cuales están: sociedad anónima, sociedad de responsabilidad limitada, entre otras.

Cabe mencionar que a partir de la modernización que han tenido las instituciones del Estado, el Registro Mercantil ha implementado las inscripciones y trámites de forma virtual, para la agilización de los procesos que posee actualmente.

c) Superintendencia de Administración Tributaria (SAT)

Los colegios deben cumplir en esta institución con todo lo relacionado a los impuestos a los cuales están afectos, por medio de los formularios de declaraguate, tanto mensual como anualmente según sea el caso. Cabe mencionar que los ingresos que el colegio reciba en concepto de inscripción y colegiatura serán exentos es decir, no pagarán impuestos, ni el Impuesto al Valor Agregado como el Impuesto Sobre la Renta.

Además, el colegio debe actualizarse con base en las disposiciones que realiza la Administración Tributaria, por medio de las herramientas tributarias tales como: factura electrónica en línea, sistema de constancia de exención del Impuesto al Valor Agregado, sistema de retenciones web ISR, entre otros.



Adicional a ello, debe cumplir con todas las obligaciones que establece el Código Tributario, éstas se deben aplicar independientemente si son contribuyentes afectos o no, es decir los contribuyentes se vuelven sujetos pasivos y el Estado es el sujeto activo en la relación tributaria.

d) Ministerio de Trabajo

En este Ministerio se deben de realizar reportes periódicos respecto a los trabajadores que laboran en el colegio, esto con el fin de que dicho Ministerio vele por el cumplimiento de la ley a favor del personal del centro educativo.

El colegio debe poseer contratos de trabajo, reglamento interior de trabajo en el cual se establecen las normas, derechos y obligaciones tanto de la institución educativa como de los docentes y personal administrativo. Adicional a ello, este ente vela porque las instituciones paguen a los colaboradores, conforme a las leyes específicas, el bono 14, bonificación incentivo, vacaciones, indemnización, aguinaldo, ventajas económicas, entre otros.

e) Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS)

De acuerdo con la legislación del IGSS se deberá inscribir y cumplir mensualmente con la presentación de la nómina de los trabajadores del colegio para realizar el pago correspondiente a las cuotas patronales y laborales.

El colegio es el encargado de que los colaboradores opten a este beneficio que brinda el IGSS, siendo las áreas que cubre dicha institución las siguientes: maternidad, enfermedad común, invalidez, vejez y sobrevivencia. Esta institución se organiza de acuerdo con la dirección domiciliar de cada colaborador, debido a que los afilia a ciertos centros de atención conforme la ubicación geográfica.

f) Instituto de Recreación para los Trabajadores (IRTRA)

En esta institución se deberá de cumplir con los requisitos establecidos para que el personal que labora en el colegio tanto los docentes como el personal administrativo gocen de estos centros recreativos como parte de los beneficios que brinda el colegio para el bienestar de los colaboradores.

Esto forma parte de los pagos que se realizan mensualmente al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, adicional a este, se encuentra el Instituto Técnico de Capacitación y Productividad –INTECAP-, en el cual los patronos podrán coordinar cursos y capacitaciones para el personal de forma gratuita o a un bajo costo.

g) Dirección de Atención y Asistencia al Consumidor (DIACO)

Esta institución busca promover, divulgar y defender los derechos de los consumidores y usuarios, por lo que los centros educativos deben de inscribirse en esta institución y cumplir con lo establecido, para que la relación entre padres de familia e institución sea armoniosa y no existan cobros excesivos.

Los colegios han tenido un auge debido a que proporcionan mejores condiciones tanto físicas como educativas a los estudiantes, los padres de familia deberán establecer qué centro educativo le conviene de acuerdo a ubicación, costo de colegiatura e inscripción; además, en algunas instituciones educativas brindan la educación bilingüe para que el estudiante posea más aptitudes al momento de iniciar en el mercado laboral guatemalteco.

2.2. Definiciones

Dentro de las definiciones que se deben considerar para comprender de una manera adecuada el presente capítulo están:



a) Colegio

La Real Academia Española de la Lengua (2023) lo define “Establecimiento de enseñanza para niños y jóvenes”. El colegio es un centro educativo que permite brindar educación privada a las personas que tengan la posibilidad económica para acceder.

El colegio educativo es una institución dedicada a impartir a los estudiantes la educación necesaria para el desarrollo integral del ser humano, uno de los ejes fundamentales es la malla curricular que posee cada institución educativa en la cual se deben de apoyar para el desarrollo de sus funciones.

b) Tipos de colegio

En Guatemala existen los colegios privados, además los institutos o escuelas por cooperativas, las cuales cobran a montos menores que un colegio privado, siendo esta una opción para acceder a la educación debido a que el sector público no cubre todas las necesidades de la población.

Adicional a ello, cada institución educativa brinda servicios educativos a diferentes niveles: preprimaria, primaria, básico, diversificado, primaria de adultos, básicos de adultos, diversificado de adultos, entre otros. Además, los colegios privados tienen la opción de aplicar el ciclo americano, lo cual cambia los meses que reciben clases dichos estudiantes.

c) Atribuciones principales de un colegio educativo

El centro educativo es el encargado de brindar servicios educativos a la población que lo requiera; dentro de sus atribuciones están:



- Brindar instalaciones óptimas para el desarrollo de las actividades pedagógicas de la institución, dichas instalaciones son supervisadas por medio de la departamental que aplique.
- Contar con personal que cumpla con las competencias para impartir los cursos asignados de acuerdo con los niveles que imparta entre los cuales están: preprimaria, primaria, básicos o diversificado.
- Enseñar con base a la malla curricular previamente aprobada por el Ministerio de Educación.
- Resguardar, revisar y actualizar los expedientes de los alumnos. Así como mantener los listados actualizados de grado, sección, entre otros datos necesarios.
- Supervisar y evaluar el desempeño de actividades administrativas y docentes.
- Cumplir con las reuniones y requerimientos de parte de la Supervisión Educativa.
- Revisar la planificación de docentes de forma continua.

d) Régimen tributario de un colegio educativo

Los contribuyentes son sujetos pasivos en la relación tributaria con el Estado de Guatemala, por medio de los impuestos que aportan a los ingresos para que el Estado cumpla con los fines establecidos por la Constitución Política de la República de Guatemala.

Sainz de Bujanda, al tratar este tema de las obligaciones tributarias, indica que: “La determinación exacta del momento en que nace la deuda impositiva reviste suma importancia para las relaciones jurídicas de índole tributaria que

ligan al ente público impositor con el particular contribuyente, toda vez que es obvio, sólo desde el momento en que el crédito nace a favor del sujeto activo de la misma relación jurídico-impositiva, puede y debe considerarse obligado el deudor, con todas las consecuencias derivadas de esta situación obligacional, y que sólo a partir del momento de su nacimiento comienza a contar el plazo del crédito impositivo ” (p. 376)

En Guatemala, de acuerdo con el régimen en el que se inscriba la institución educativa, se debe cumplir con los requisitos que establece la Superintendencia de Administración Tributaria. Y aplica para el régimen del Impuesto al Valor Agregado, la afiliación al régimen general; y en el régimen del Impuesto Sobre la Renta, el régimen opcional simplificado sobre ingresos. Estos requerimientos son los adecuados, debido a que las actividades que realiza se llevan a cabo sin fines de lucro.

Adicional a ello, los colegios no cuentan con costos directos durante la prestación de los servicios de enseñanza, es decir que no poseen procesos productivos para la contabilización de sus ingresos y gastos. Debido a que estas instituciones su fin primordial no es lucrativo.

2.3. Tipos de exenciones

La exención es un beneficio que el Estado brinda a ciertos contribuyentes para el pago parcial o total de uno o varios impuestos. En el caso de Guatemala existen diversos tipos de exenciones. Pérez (2001), establece lo siguiente respecto a las exenciones “considerarse como una especie la más característica o típica de un género más amplio: el de los beneficios tributarios.” (p. 21)

Además, Puches y Viana (1996) afirman lo siguiente: “La dispensa de la obligación tributaria contenida en la misma ley que crea el tributo” (p. 55) Siendo la exención del Impuesto al Valor Agregado una exención total del pago de dicho impuesto para las instituciones educativas privadas.



El artículo 62 del Código Tributario. Decreto 6-91. (1991) establece lo siguiente: **“Exención.** 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 sujetos supuestos establecidos en dicha ley. Si concurren partes exentas o no exentas en los actos o contratos, la obligación tributaria se cumplirá únicamente en proporción a la parte o partes que no gozan la exención.”

Asimismo, se debe considerar los requisitos que en artículo 63 del Código Tributario. Decreto 6-91. (1991) menciona: “La ley que establezca exenciones, especificará las condiciones y requisitos exigidos para su otorgamiento, los tributos que comprende, si es total o parcial y en su caso, el plazo de su duración. Para las leyes que contengan beneficios fiscales para el fomento de actividades económicas o para el desarrollo de ciertas áreas geográficas, el plazo máximo de su duración será de diez (10) años.”

Dependiendo de la exención otorgada a los contribuyentes, se aplicará de forma total o parcial. En el caso de los colegios privados el Estado otorga la exención total debido a la finalidad de sus actividades educativas, es por ello que las exenciones dadas a estas instituciones son aplicadas directamente a la institución.

Código Tributario. Decreto 6-91. (1991) establece en el artículo 65 **Alcance de las exenciones tributarias.** Las exenciones y beneficios tributarios que se otorguen serán aplicables, exclusivamente, a los contribuyentes que realicen en forma efectiva y directa, actividades, actos o contratos que sean materia u objeto específico de tal exención o beneficio y mientras cumplan con los requisitos legales previstos en las leyes que lo concedan. En ningún caso los beneficios podrán transferirse a terceros por ningún título.

En la Constitución Política de la República de Guatemala (1985) se establecen exenciones denominadas constitucionales debido a que se le otorga la dispensa del pago de tributos. Se considera pues el fin de cada institución, el cual no es un fin lucrativo. Estas instituciones se enumeran a continuación:



a) Entidades religiosas (artículo 37)

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

El Estado extenderá a la Iglesia Católica, sin costo alguno, títulos de propiedad de los bienes inmuebles que actualmente y en forma pacífica posee para sus propios fines, siempre que hayan formado parte del patrimonio de la Iglesia Católica en el pasado. No podrán ser afectados los bienes inscritos a favor de terceras personas, no los que el Estado tradicionalmente ha destinado a sus servicios.

Los bienes de las entidades religiosas destinados al culto, a la educación y a la asistencia social, gozan de exención de impuestos, arbitrios y contribuciones.”

b) Centros educativos privados (artículo 73)

“Artículo 73 Libertad de educación y asistencia económica estatal. La familia es la fuente de la educación y los padres tienen derecho a escoger la ha de impartirse a sus hijos menores. El Estado podrá subvencionar a los centros educativos privados gratuitos y la ley regulará lo relativo a esta materia. Los centros educativos privados funcionarán bajo la inspección del Estado. Están obligados a llenar por lo menos, los planes y programas oficiales de estudio. Como centros de cultura gozarán de la exención de toda clase de impuestos y arbitrios. La enseñanza religiosa es optativa en los establecimientos oficiales y podrá impartirse dentro de los horarios ordinarios, sin discriminación alguna. El Estado contribuirá al sostenimiento de la enseñanza religiosa sin discriminación alguna.”



c) Universidades (artículo 88)

“Artículos 88 Exenciones y deducciones de los impuestos. Las universidades están exentas del pago de toda clase de impuestos, arbitrios y contribuciones, sin excepción alguna.

Serán deducibles de la renta neta gravada por el Impuesto sobre la Renta las donaciones que se otorguen a favor de las universidades, entidades culturales o científicas.

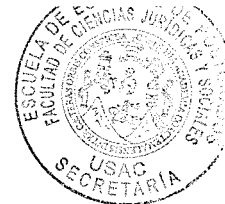
Es Estado podrá dar asistencia económica a las universidades privadas, para el cumplimiento de sus propios fines.

No podrán ser objeto de procesos de ejecución ni podrán ser intervenidas la Universidad de San Carlos de Guatemala y las universidades privadas, salvo el caso de las universidades privadas cuando la obligación que se haga valer provenga de contratos civiles, mercantiles o laborales.”

d) Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala y Comité Olímpico Guatemalteco (artículo 92)

“Artículo 92 Autonomía del deporte. Se reconoce y garantiza la autonomía del deporte federado a través de sus organismos rectores, Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala y Comité Olímpico Guatemalteco, que tienen personalidad jurídica y patrimonio propio, quedando exonerados de toda clase de impuestos y arbitrios.”

e) Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (artículo 100)



“Artículo 100 Seguridad. El Estado reconoce y garantiza el derecho a la seguridad social para beneficio de los habitantes de la Nación. Su régimen se instituye como función pública, en forma nacional, unitaria y obligatoria. El Estado, los empleadores y los trabajadores cubiertos por el régimen, con la única excepción de lo preceptuado por el artículo 88 de esta Constitución, tiene obligación de contribuir a financiar dicho régimen y derecho a participar en su dirección, procurando su mejoramiento progresivo.

La aplicación del régimen de seguridad social corresponde al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, que es una entidad autónoma con personalidad jurídica, patrimonio y funciones propias; goza de exoneración total de impuestos, contribuciones y arbitrios, establecidos o por establecerse. El Instituto Guatemalteco de Seguridad Social debe participar con las instituciones de salud en forma coordinada.

El Organismo Ejecutivo asignará anualmente en el Presupuesto de Ingresos y Egresos del Estado, una partida específica para cubrir la cuota que corresponde al Estado como tal y como empleador, la cual no podrá ser transferida ni cancelada durante el ejercicio fiscal y será fijada de conformidad con los estudios técnicos actuariales del Instituto.

Contra las resoluciones que se dicten en esta materia, proceden los recursos administrativos y el de lo contencioso-administrativo de conformidad con la ley. Cuando se trate de prestaciones que deba otorgar el régimen, conocerán los tribunales de trabajo y previsión social.”

Dentro de las exenciones en Guatemala existen dos tipos, las cuales se detallan a continuación: las exenciones generales, conocidas también como objetivas debido a que se aplican a las actividades realizadas por los contribuyentes, mientras que las exenciones específicas (subjetivas) se aplican a los sujetos pasivos, es decir, a los contribuyentes. Dentro de lo que se debe de considerar para cada tipo de exención se detalla lo siguiente:



a) Exenciones específicas (subjetivas)

En el artículo 8 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto 27-92 (1992) se establece lo siguiente: “De las exenciones específicas. No deben cargar el impuesto en sus operaciones de ventas, como tampoco en la prestación de servicios las siguientes personas:

1. Los centros educativos públicos y privados, en lo que respecta a la matrícula de inscripción, colegiaturas y derechos de examen, de los cursos que tengan autorizados por la autoridad competente.
2. Las universidades autorizadas para funcionar en el país.
3. La Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala y el Comité Olímpico Guatemalteco.
4. El Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.
5. Las misiones diplomáticas y consulares acreditadas ante el Gobierno de la República, así como los agentes diplomáticos, los funcionarios y empleados diplomáticos y consulares, incluidos en la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas y Consulares, con la condición de que los países a que pertenezcan dichas misiones y personas otorguen igual tratamiento de reciprocidad.
6. Los organismos internacionales a los que de acuerdo con los respectivos convenios suscritos entre el Gobierno de la República de Guatemala y dichos organismos se les haya otorgado la exención de impuestos.”



b) Exenciones generales (objetivas)

En el artículo 7 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto 27-92 (1992) establece lo siguiente: “De las exenciones generales. Están exentos del impuesto establecido por esta ley:

1. Las importaciones de bienes muebles efectuadas por:
 - a) Las cooperativas, federaciones y confederaciones de cooperativas, legalmente constituidas y registradas, cuando se trate de maquinaria, equipo y otros bienes de capital directa y exclusivamente relacionados con la actividad o servicio de la cooperativa y federación o confederación.
 - b) Las personas individuales o jurídicas amparadas por régimen de importación temporal;
 - c) Los viajeros que ingresen al país, bienes muebles en calidad de equipaje, sobre los cuales no tienen que pagar derechos de importación de acuerdo con la legislación aduanera;
 - d) Los funcionarios y empleados guatemaltecos diplomáticos y consulares que retornen al país al concluir su misión en cuanto al menaje de casa, efectos personales y un vehículo;
 - e) Las misiones diplomáticas y consulares acreditadas ante el Gobierno de la República, y las personas a que se refiere la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas y Consulares, con la condición de que los países a que pertenezcan dichas misiones y personas otorguen igual tratamiento como reciprocidad;
 - f) Los organismos internacionales de acuerdo con los respectivos convenios suscritos entre el Gobierno de la República de Guatemala y dichos organismos.



Para efectos de la literal a) anterior, se debe solicitar dicha exención al Ministerio de Economía, previo dictamen favorable del Instituto Nacional de Cooperativas (INACOP) para que el Ministerio de Finanzas Públicas otorgue la franquicia correspondiente, acreditando en forma auténtica su derecho a la exención.

2. Las exportaciones de bienes y las exportaciones de servicios, conforme a la definición del artículo 2 numeral 4 de esta ley.
3. La transferencia de dominio de bienes muebles e inmuebles en los casos siguientes:
 - a) Fusiones de sociedades.
 - b) Herencias, legados y donaciones por causa de muerte.
 - c) La aportación de bienes muebles a sociedades.
 - d) La aportación de inmuebles a sociedades.

No estará exenta la aportación de inmuebles a sociedades cuando el inmueble a aportar sea todo o parte de un inmueble previamente aportado a una sociedad que se dedique al desarrollo inmobiliario.

Para gozar de esta exención, el portante declarará bajo juramento, en la escritura pública en la cual conste el aporte del bien o en acta notarial, que el inmueble a aportar cumple con las condiciones establecidas en este artículo para gozar de la exención.

4. Los servicios que presten las instituciones fiscalizadas por la Superintendencia de Bancos y las bolsas de valores autorizadas para operar en el país. En lo que respecta a la actividad aseguradora y



afianzadora, están exentas exclusivamente las operaciones de reaseguros y reafianzamientos.

5. Las cooperativas no cargarán el Impuesto al Valor Agregado (IVA) cuando efectúen operaciones de venta y prestación de servicios con sus asociados, cooperativas, federaciones, centrales de servicio y confederaciones de cooperativas.

En sus operaciones con terceros deben cargar el impuesto correspondiente. El impuesto pagado por las cooperativas a sus proveedores, forma parte del crédito fiscal. En el caso de las cooperativas de ahorro y crédito, están exentos los servicios que prestan, tanto sus asociados como a terceros.

6. La creación, emisión, circulación y transferencia de títulos de crédito, títulos valores y acciones de cualquier clase, exceptuando la factura cambiaria, cuando la emisión, aceptación o negociación corresponda a actos gravados por la presente ley.
7. Los intereses que devenguen los títulos de crédito y otras obligaciones emitidas por las sociedades mercantiles y que se negocien a través de una bolsa de valores, debidamente autorizada y registrada conforme a la legislación vigente.
8. La constitución de fideicomisos y la devolución de los bienes fideicometidos al fideicomitente. Los actos gravados conforme a esta ley que efectúe el fiduciario quedan afectos al pago de este impuesto.
9. Los aportes y donaciones a asociaciones, fundaciones e instituciones, educativas, culturales de asistencia o de servicio social y las iglesias no lucrativas, constituidas legalmente y debidamente registradas como tales.
10. Los pagos por el derecho de ser miembro y las cuotas periódicas a las asociaciones o instituciones sociales, gremiales, culturales, científicas,



educativas y deportivas, así como a los colegios profesionales y los partidos políticos.

11. La venta al menudeo de carnes, pescado, mariscos, frutas y verduras frescas, cereales, legumbres y granos básicos a consumidores finales en mercados cantonales y municipales, siempre que tales ventas no excedan de cien quetzales (Q. 100.00) por cada transacción.

12. La venta de vivienda con un máximo de ochenta (80) metros cuadrados de construcción, cuyo valor no exceda de doscientos cincuenta mil quetzales (Q. 250,000.00) y la de lotes urbanizados que incluyan los servicios básicos, con un área máxima de ciento veinte (120) metros cuadrados, cuyo valor no exceda de ciento veinte mil quetzales (Q. 120,000.00).

Además, el adquirente deberá acreditar que él y su núcleo familiar carecen de vivienda propia o de otros inmuebles. Todo lo anterior deberá hacerse constar en la escritura pública respectiva. A excepción de las viviendas indicadas en el párrafo anterior, la segunda y subsiguientes transferencias de dominios de viviendas por cualquier título, tributarán conforme a la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos.

13. Los servicios que prestan las asociaciones, fundaciones e instituciones educativas, de asistencia o de servicio social y las religiosas, siempre que estén debidamente autorizadas por la ley, que no tengan por objeto el lucro y que en ninguna forma distribuyan utilidades entre sus asociados e integrantes.

14. La venta de activos de Bancos o Sociedades Financieras a las que la Superintendencia de Bancos haya aprobado un plan de regulación o en que exista Junta de Exclusión de activos y pasivos, cuando se transfieran a otros Bancos o sociedades financieras, previa autorización de la Junta Monetaria. Esta exención tendrá validez siempre que la operación no sea para eludir responsabilidades civiles, penales o de otra naturaleza.



15. La compra y venta de medicamentos denominados genéricos y alternativos de origen natural, inscritos como tales en el Registro Sanitario del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, de conformidad con el Código de salud y su Reglamento.

También quedan exentas del impuesto a que se refiere esta ley, la compra y venta de medicamentos antirretrovirales que adquieran personas que padezcan la enfermedad VIH/SIDA, cuyo tratamiento esté a cargo de entidades públicas y privadas debidamente autorizadas y registradas en el país, que se dediquen al combate de dicha enfermedad.”

2.4. Constancias de exención de Impuesto al Valor Agregado

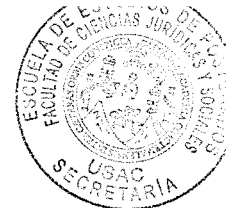
Las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado son documentos fiscales los cuales permiten que las instituciones gocen de este beneficio para no paguen el Impuesto al Valor Agregado en las compras por bienes o servicios que realicen, derivado de lo anterior estas constancias se declaran de ambas partes, tanto del proveedor como el cliente.

En el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Acuerdo Gubernativo 5-2013. (2013) en el artículo 13 menciona: Constancia de exención. Las personas, entidades, organismos, misiones diplomáticas y consulares que se encuentran inscritas ante la Administración Tributaria como exentas, podrán utilizar constancias de exención reguladas en el artículo 9 de la ley, salvo cuando se trate de pagos a pequeños contribuyentes, en cuyo caso deberán pagar el monto total de la factura.

Cuando proceda la inscripción como exento de un nuevo ente, persona, entidad, organismo, misión diplomática o consular, deberá acreditarse previamente el derecho a tal exención ante la Administración Tributaria, a efecto de obtener la autorización de la constancia de exención. Las características de las constancias de exención serán establecidas por la Administración Tributaria. Dentro de las características que poseen las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado están:



- a) Serie, número de la constancia de exención emitida y fecha.
- b) Número de Identificación Tributaria y razón o denominación social del proveedor.
- c) Serie, número de la factura, monto total de la transacción y monto exento.
- d) Firma y sello del colegio educativo (De acuerdo con el formato anterior de constancia de exención del Impuesto al Valor Agregado, ver anexo I).
- e) Nombre del establecimiento, número de identificación tributaria y nombre del contribuyente exento.
- f) Código de consulta en el Portal SAT.
- g) De acuerdo con el formato actual de la constancia de exención del Impuesto al Valor Agregado (ver anexo II), se detallan a continuación las características que poseen:
 - Dirección fiscal del establecimiento.
 - Descripción del bien o servicio adquirido. (Cantidad, descripción, precio unitario y descuento)
 - Código de QR de la constancia de exención emitida.
 - Datos del certificador: nombre y número de identificación tributaria.
 - Número de autorización.
 - Hora de emisión, fecha y hora de certificación.
 - Referencias de constancias (Régimen, número de autorización, fecha de emisión y monto IVA exento).



Al momento de emitir la constancia de exención del Impuesto al Valor Agregado, esta se debe de entregar al proveedor para que tenga respaldo de la transacción realizada, la constancia de exención debe de declararse oportunamente en la declaración mensual.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto 27-92. (1992) establece: “Artículo 9. Régimen de las exenciones específicas. Las personas enumeradas en el artículo 8 anterior están exentas de soportar e impuesto que se genere por los actos gravados por esta ley y deberán de recibir de quien les venda o les preste un servicio, la factura que corresponda, pero no pagarán el monto del impuesto consignado en el documento, sino que entregarán a los mismos la constancia de exención debidamente autorizada por la Administración Tributaria. Respecto a las importaciones que realicen estas personas, deberán solicitar previamente y cada vez, a la Administración Tributaria, resuelva si procede la exención.

En los casos de los numerales 5 y 6 del artículo 8 de esta ley, se requerirá opinión previa y favorable del Ministerio de Relaciones exteriores. Una vez emitida la resolución que autorice cada exención y la franquicia respectiva, la Administración Tributaria no aplicará el impuesto y por lo tanto las personas exentas no deberán emitir constancia de exención por la importación autorizada.

Para el control de las exenciones, la Administración Tributaria autorizará y notificará el uso de un documento que identifique a los beneficiarios de las exenciones establecidas en este artículo. Dicho documento tiene como objeto que estos pueden identificarse ante terceros como titulares del derecho de exención. La Administración Tributaria establecerá las características de identificación, así como los procedimientos, medios y formas para su elaboración, entrega, utilización y vencimiento de la misma.”

El Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Acuerdo Gubernativo 5-2013. (2013), en el artículo 14 menciona: Informe de constancias de exención. Para fines el registro y control de las constancias de exención, las personas exentas establecidas en el artículo 8 de la ley, deben presentar un informe ante la Administración Tributaria,



por medio electrónico u otro medio autorizado por la referida institución, el cual deberá contener todas las operaciones y transacciones exentas por las cuales se haya emitido constancias de exención, y detalla, además, lo siguiente:

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

El informe de constancias de exención indicado en el párrafo precedente, será trimestral, por lo que dentro de los primeros quince días del mes inmediato siguiente de concluido el trimestre que se reporta, deberá ser presentado ante la Administración Tributaria.

De acuerdo con el formato actual del informe trimestral de constancia de exención del Impuesto al Valor Agregado (ver anexo IV), se detallan a continuación las características que debe presentar:

- a) Período de imposición.
- b) Número de formulario de declaraguat.
- c) Número autorización
- d) Serie y número constancia.
- e) Fecha de emisión de la constancia.
- f) Número de identificación tributaria y nombre, razón o denominación social.
- g) Serie, número de factura, monto total e IVA exento.



h) Formulario Informe ExenIVA SAT 2360

- Número de formulario, número de contingencia y número de acceso.
- NIT del contribuyente y nombre.
- Período a declarar.
- Meses, cantidad de constancias emitidas por mes, monto total de la transacción por mes e IVA exento por mes.

El Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Acuerdo Gubernativo 5-2013. (2013), en el artículo 15, menciona: Operaciones con sujetos exentos. Los contribuyentes que vendan o presten servicios a las personas indicadas en el artículo 8 de la ley, declararán como gravados dichos ingresos y en una casilla aparte, acreditarán el monto de las constancias de exención que les fueron emitidas.

2.5. Colegios educativos privados

Antes de que iniciara la educación privada y pública durante la Colonia, el obispo Francisco Marroquín fue un pionero en la educación y cultura del país, debido a que abrió el primer establecimiento educativo para niños, llamado Escuela de Primeras Letras, sin embargo, este estaba destinado para los hijos de los españoles, por lo que más adelante se instituyó formalmente el acceso a la educación para toda la población guatemalteca.

La educación es un derecho humano fundamental en nuestro país y para ello existe un sistema educativo que ofrece oportunidades para lograr la formación integral de la persona, con énfasis en el fortalecimiento de valores éticos y morales, conocimientos, actitudes, habilidades y destrezas. Los establecimientos en Guatemala operan en diversos sectores: público, privado, por -cooperativa y municipal, sin embargo, los más conocidos son el público y privado.

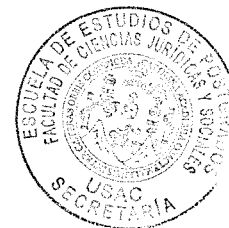


En el artículo 19 de la Ley de Educación Nacional. Decreto 12-91. (1991) establece la siguiente definición: “Los centros educativos son establecimientos de carácter público, privado o por cooperativas a través de los cuales se ejecutan los procesos de educación escolar”, adicional a ello, el artículo 23 afirma: “Definición. Los centros educativos privados, son establecimientos a cargo de la iniciativa privada que ofrecen servicios educativos, de conformidad con los reglamentos y disposiciones aprobados por el Ministerio de Educación, quien a la vez tiene la responsabilidad de velar por su correcta aplicación y cumplimiento.”

Cabe mencionar que los centros educativos privados funcionan de conformidad con el artículo 73 de la Constitución Política de la República de Guatemala: “Libertad de educación y asistencia económica estatal. La familia es la fuente de la educación y los padres tienen derecho a escoger la que ha de impartirse a sus hijos menores. El Estado podrá subvencionar a los centros educativos privados gratuitos y la ley regulará lo relativo a esta materia.

Los centros educativos privados funcionarán bajo la inspección del Estado. Están obligados a llenar, por lo menos, los planes y programas oficiales de estudio. Como centros de cultura gozarán de la exención de toda clase de impuestos y arbitrios. La enseñanza religiosa es optativa en los establecimientos oficiales y podrá impartirse dentro de los horarios ordinarios, sin discriminación alguna. El Estado contribuirá al sostenimiento de la enseñanza religiosa sin discriminación alguna.”

El alcance que ha tenido el Estado de Guatemala para proporcionar una educación gratuita es limitado y no ha sido posible que ésta llegue a toda la población guatemalteca. En primer lugar, debido a que existen escuelas en el área rural de difícil acceso tanto por ubicación, como por la poca cultura educativa que se tiene en estos departamentos, adicional a ello, se suman los recursos escasos que poseen las familias de las personas a educar. Derivado de que el sistema educativo público no ha cubierto a toda la población, es necesario que existan colegios privados con el fin de que las familias que posean recursos económicos puedan acceder a esta opción con la finalidad que los niños tengan una educación.



CAPÍTULO 3

NORMATIVA TRIBUTARIA PARA LA EMISIÓN DE CONSTANCIAS DE EXENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Previo a conocer la normativa para la emisión de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado, Hans Kelsen, desde la óptica del positivismo jurídico, al considerar que la legislación es la principal fuente del Derecho David (1973), afirma: "b) La legislación: el concepto de fuente del Derecho. Constituyen el grado subsiguiente a la constitución, las normas generales producidas en el procedimiento legislativo, cuya función no sólo consiste en determinar los órganos y el procedimiento de las normas individuales que ordinariamente han de ser dictadas por los tribunales y por las autoridades administrativas, sino también, sobre todo, el contenido de las mismas" (p. 79).

Dentro de la normativa jurídica de Guatemala existe la siguiente jerarquía en tema de tributación: las disposiciones constitucionales entre las cuales están la Constitución Política de la República de Guatemala y la jurisprudencia constitucional. Las leyes, los tratados y convenciones internacionales que tengan fuerza de ley: las leyes, los tratados y convenciones. Y por último, se encuentran los reglamentos.

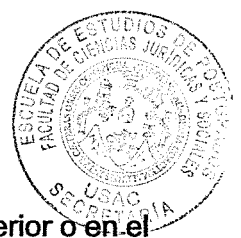
Los colegios educativos privados en el territorio guatemalteco, deben cumplir la legislación tributaria aplicable con respecto a la emisión de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado, debido a que son sujetos pasivos de los impuestos aplicables. A continuación, se describe:

3.1. Constitución Política de la República de Guatemala

Es la ley de mayor jerarquía en el ordenamiento jurídico de Guatemala, por medio de la Constitución Política de la República de Guatemala da origen a leyes específicas, por medio del artículo 171 "Otras atribuciones del Congreso. Corresponde también al Congreso:



- a) Decretar, reformar y derogar las leyes;
- b) Aprobar, modificar o improbar, a más tardar treinta días antes de entrar en vigencia, el Presupuesto de Ingresos y Egresos del Estado. El ejecutivo deberá enviar el proyecto de presupuesto al Congreso con ciento veinte días de anticipación a la fecha en que principiará el ejercicio fiscal. Si al momento de iniciarse el año fiscal, el presupuesto no hubiere sido aprobado por el Congreso, regirá de nuevo el presupuesto en vigencia en el ejercicio anterior, el cual podrá ser modificado o ajustado por el Congreso;
- c) Decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado y determinar las bases de su recaudación;
- d) Aprobar o improbar anualmente, en todo o en parte, y previo informe de la Contraloría de Cuentas, el detalle y justificación de todos los ingresos y egresos de las finanzas públicas, que le presente el Ejecutivo sobre el ejercicio fiscal anterior;
- e) Decretar honores públicos por grandes servicios prestados a la Nación. En ningún caso podrán ser otorgados al Presidente o Vicepresidente de la República, en el período de su gobierno, ni a ningún otro funcionario en el ejercicio de su cargo;
- f) Declarar la guerra y aprobar o improbar los tratados de paz;
- g) Decretar amnistía por delitos políticos y comunes conexos cuando lo exija la conveniencia pública;
- h) Fijar las características de la moneda, con opinión de la Junta Monetaria;
- i) Contraer, convertir, consolidar o efectuar otras operaciones relativas a la deuda pública interna o externa. En todos los Casos deberá oírse previamente las opiniones del ejecutivo y de la Junta Monetaria; Para que el Ejecutivo, la Banca Central o cualquier otra entidad estatal pueda concluir



negociaciones de empréstitos u otras formas de deudas, en el interior o en el exterior, será necesaria la aprobación previa del Congreso, así como para emitir obligaciones de toda clase;

- j) Aprobar o improbar los proyectos de ley que, sobre reclamaciones al Estado, por créditos no reconocidos, sean sometidos a su conocimiento por el Ejecutivo y señalar enajenaciones especiales para su pago o amortización. Velar porque sean debidamente pagados los créditos contra el Estado y sus instituciones derivados de condenas de los tribunales;
- k) Decretar, a solicitud del Organismo Ejecutivo, reparaciones o indemnizaciones en caso de reclamación internacional, cuando no se haya recurrido a arbitraje o a juicio internacional;
- l) Aprobar, antes de su ratificación los tratados, convenios o cualquier arreglo internacional cuando:
 - 1. Afecten a leyes vigentes para las que esta Constitución requiera la misma mayoría de votos.
 - 2. Afecten el dominio de la Nación, establezcan la unión económica o política de Centroamérica, ya sea parcial o total, o atribuyan o transfieran competencias a organismos, instituciones o mecanismos creados dentro de un ordenamiento jurídico comunitario concentrado para realizar objetivos regionales y comunes en el ámbito centroamericano.
 - 3. Obliguen financieramente al Estado, en proporción que exceda al uno por ciento del Presupuesto de Ingresos Ordinarios o cuando el monto de la obligación sea indeterminado.
 - 4. Constituyan compromiso para someter cualquier asunto o decisión judicial o arbitraje internacionales.

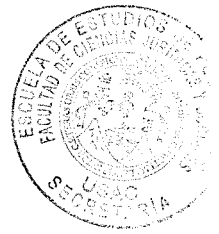
5. Contengan cláusula general de arbitraje o de sometimiento a jurisdicción internacional; y
6. Nombrar comisiones de investigación en asuntos específicos de la administración pública; que planteen problemas de interés nacional.”

Sin embargo, en el artículo 37 comenta: “Personalidad jurídica de las iglesias. Se reconoce la personalidad jurídica de la Iglesia Católica Las otras iglesias, cultos, entidades y asociaciones de carácter religioso obtendrán el reconocimiento de su personalidad jurídica conforme las reglas de su institución y el Gobierno no podrá negarlo si no fuese por razones de orden público.

El Estado extenderá a la Iglesia Católica, sin costo alguno, títulos de propiedad de bienes inmuebles que actualmente y en forma pacífica posee para sus propios fines, siempre que hayan formado parte del patrimonio de la Iglesia Católica en el pasado. No podrán ser afectados los bienes inscritos a favor de terceras personas, ni los que el Estado tradicionalmente ha destinado a sus servicios. Los bienes inmuebles de las entidades religiosas destinados al culto, a la educación y a la asistencia social, gozan de exención de impuestos, arbitrios y contribuciones.”

Además, establece: “Libertad de educación y asistencia económica estatal: la familia es fuente de la educación y los padres tienen derecho a escoger la que ha de impartirse a sus hijos menores. El Estado podrá subvencionar a los centros educativos privados gratuitos y la ley regulará lo relativo en 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.”

Adicional a ello, es necesario detallar los principios constitucionales que se deben contemplar en cuanto a los colegios educativos privados, los cuales se detallan:



a) Principio de legalidad

En el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala (1985) establece: Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo con la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

- a) El hecho generador de la relación tributaria;
- b) Las exenciones;
- c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- d) La base imponible y el tipo impositivo;
- e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- f) Las infracciones y sanciones tributarias

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

Todas las regulaciones que los colegios educativos privados cumplen, deben ser emitidas por medio de acuerdos gubernativos, de acuerdo con la Constitución Política de la República de Guatemala.

En este sentido, Monterroso (2000) comenta lo siguiente: “Analizando en esencia los Principios de Legalidad y de Reserva de Ley se concluye que ambos enmarcan

una situación dependiente, ya que son concordantes; el primero relaciona los aspectos tributarios que deben estar regulados por una ley y el segundo regula que para esta ley sea válida debe ser creada por órgano para la realización de esta función” (p. 30)

b) Principio de capacidad de pago

Alveño (2019) lo describe de la siguiente manera: “Este principio hace referencia a que los ciudadanos contribuyentes, es decir los sujetos pasivos del tributo, deben tener capacidad económica por el pago de los tributos.” (p. 68)

Este principio se origina en el artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala. “El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago. Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generados atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más, sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición. Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco.”

Derivado del artículo anterior proceden los siguientes principios:

- No confiscación: este principio establece que el Estado no debe apropiarse de la propiedad privada de los contribuyentes.
- Justicia y equidad tributaria: se refiere a que los contribuyentes deben tributar conforme a su capacidad tributaria.
- Prohibición de doble tributación: considera que un tributo no debe tributar dos veces, sino sólo una vez.



Por medio de la Constitución Política de la República de Guatemala se originan los principios que deben considerar los colegios educativos privados, debido a que también contribuyen al fisco por medio de la declaración de los tributos afectos.

Adicional al tema constitucional, existe otro a considerar como lo es la jurisprudencia; Diego (1925) comenta lo siguiente: “La jurisprudencia implica el conocimiento del derecho y, en ese sentido, se ha tomado para significar no un conocimiento cualquiera, sino el conocimiento más completo y fundado del mismo, es a saber el científico. Como sinónimo de ciencia del derecho ha corrido entre tratadistas y legisladores. Así los romanos la definían como: *rerum divinarum at que human arumnotitia, iustiat que injustiscientia. Vera non simulata philosophia*, que decía Ulpiano” (p. 68)

3.2. Código Tributario

Esta ley posee los lineamientos referentes a la tributación en Guatemala, establece la relación jurídica tributaria que posee el contribuyente con el Estado, define cada uno de los conceptos que conlleva esta relación, tales como obligación tributaria, tributos, contribuyentes, hecho generador, entre otros. Además, instituye plazos que el contribuyente debe considerar cuando se genere una obligación tributaria, pues la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) y cada contribuyente poseen una relación jurídica tributaria.

Cabe mencionar que en el artículo 2 establece que: “Fuentes. Son fuentes de ordenamiento jurídico tributario y en orden de jerarquía:

1. Las disposiciones constitucionales.
2. Las leyes, los tratados y las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley.
3. Los reglamentos que por Acuerdo Gubernativo dicte el Organismo Ejecutivo.”



El Código Tributario en jerarquía tributaria es la segunda fuente para la aplicación en materia tributaria. Para ello es importante considerar que los colegios como sujetos pasivos del impuesto deben cumplir de acuerdo con el artículo 21 B Obligaciones de los contribuyentes, con lo siguiente:

“Constituyen obligaciones de los contribuyentes, sean sujetos de imposición o no entre otros, los siguientes:

1. Presentar declaraciones, notificaciones, autoliquidaciones y otros documentos que requiera la legislación tributaria y la administración tributaria para el cumplimiento de sus funciones.
2. Mantener en su domicilio fiscal o en la oficina del Contador, los libros de contabilidad y registros tributarios que las normas correspondientes establezcan, durante el plazo establecido en la ley.
3. Atender las citaciones, comunicaciones y notificaciones por vía electrónica o cualquier medio válido en derecho realizadas por la Administración Tributaria.
4. Respaldar todas las operaciones que realice en la ejecución de sus actividades mercantiles, comerciales, profesionales y de cualquier índole, sobre las que existan obligaciones establecidas en la legislación fiscal, por medio de la documentación legal correspondiente.
5. Suministrar a la Administración Tributaria la información que requiera para el cumplimiento de sus funciones, en la forma y plazos que establece la ley.”

Además, existen obligaciones formales las cuales deben considerar los contribuyentes y que se detallan a continuación:

- a) Inscripción ante la Superintendencia de Administración Tributaria.
- b) Actualización de datos cada año.



- c) **Habilitación de libros contables.**
- d) **Emisión de recibos autorizados por la Superintendencia de Administración Tributaria.**
- e) **Autorización y emisión facturas contables cuando corresponda.**
- f) **Solicitud de facturas en sus compras de bienes o servicios.**
- g) **Fungir como agente de retención (sueldos y proveedores).**
- h) **Llevar contabilidad completa cuando corresponda.**
- i) **Presentación de declaraciones.**
- j) **Solicitud de solvencia fiscal cada año.**
- k) **Implementar las herramientas que brinde la Superintendencia de Administración Tributaria para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias tales como: Reten ISR Escritorio, Reten ISR Web, Agencia Virtual para emisión de Constancia de exención del Impuesto al Valor Agregado.**
- l) **Elaborar conciliaciones bancarias.**
- m) **Sustentar con documentos las partidas de diario que originan la transacción.**
- n) **Registro en los libros de contabilidad, de las cuentas bancarias e inversiones.**
- o) **Realizar mensualmente los libros de compras y ventas.**
- p) **Entre otros.**

Además, se encuentran los derechos de los contribuyentes establecidos en



el artículo 21 A, el cual establece lo siguiente: “Constituyen derechos de los contribuyentes, pudiendo actuar por sí mismos, por medio de apoderado legal o tercero autorizado, entre otros que establezcan las leyes los siguientes:

1. Ser tratado con imparcialidad y ética por el personal al servicio de la Superintendencia de Administración Tributaria.
2. Garantizar el carácter reservado de los datos personales, informes, antecedentes tributarios u otros obtenidos por la administración tributaria, en los términos previstos por la ley.
3. Ser informado y asistido por la Superintendencia de Administración Tributaria en el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
4. Formular consultas y obtener respuestas correspondientes.
5. Realizar todas las peticiones y cuestiones que se formulen en los procedimientos de aplicación de los tributos.
6. Obtener a su costa copia de:
 - a) Los documentos que conforman los expedientes administrativos.
 - b) Las declaraciones o informes que haya presentado a la Administración Tributaria; y
 - c) Otras actuaciones realizadas en la Administración Tributaria en los términos previstos en la ley, excepto las derivadas de investigaciones tributarias que no se hayan concluido.
7. No proporcionar a la Administración Tributaria los documentos de identificación personal y los utilizados para el registro, inscripción o actualización, ya presentados y que se encuentren en poder de la Administración Tributaria.

8. Repetición y devolución de los pagos en exceso, en la forma, procedimiento y plazo que establece la ley.
9. Se aplique la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para determinar obligaciones, imponer sanciones y exigir el pago de la deuda tributaria en los casos previstos en el presente Código.
10. Conocer el estado de las actuaciones administrativas de la tramitación de los procedimientos en que sea parte. Sobre este particular, la Administración Tributaria deberá poner a disposición de los contribuyentes en el portal de Internet de la Institución, un vínculo que muestre la etapa en la que se encuentra el proceso.
11. Se identifique el personal de la administración Tributaria, bajo cuya responsabilidad se tramitan los procedimientos en que sea parte.
12. Ser informado al inicio de las actuaciones de control o fiscalización, sobre la naturaleza y alcance de las mismas, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que las mismas se desarrollen en los plazos de ley.
13. Rectificar declaraciones de acuerdo con lo dispuesto en este Código.
14. Impugnar las resoluciones de la Superintendencia de Administración Tributaria en los términos previstos por la ley. Los medios para presentar impugnaciones de preferencia serán electrónicos.
15. Al debido proceso, audiencia y de defensa.
16. A presentar alegatos y pruebas, dentro de los plazos establecidos por la Administración Tributaria en los términos previstos por la ley. Los medios para presentar alegatos y pruebas de preferencia serán electrónicos.
17. Toda solicitud de información que haga la SAT a los contribuyentes o a terceros, con fines de fiscalización, deberá hacerla en el requerimiento de información que



origina el proceso administrativo. Las ampliaciones posteriores a dicha solicitud, deberán guardar relación con el mismo proceso.”

Aunque los colegios educativos privados gocen de la exención de impuestos, deben cumplir con lo estipulado para los contribuyentes que contribuyen con los tributos al Estado de Guatemala, debido a que no pagan, pero si deben reportar tanto los ingresos como los gastos mensualmente tanto del Impuesto Sobre la Renta como el Impuesto al Valor Agregado.

Además, el Código Tributario. Decreto 6-91 (1991) establece lo referente en materia privativa en el artículo 3 el cual detalla lo siguiente, para que existan leyes específicas que rijan cada impuesto: “Se requiere la emisión de una ley para:

1. Decretar tributos ordinarios y extraordinarios, reformarlos y suprimirlos, definir el hecho generador de la obligación tributaria, establecer el sujeto pasivo del tributo como contribuyente o responsable y la responsabilidad solidaria, la base imponible y la tarifa o tipo impositivo.
2. Otorgar exenciones, condonaciones, exoneraciones, deducciones, descuentos, reducciones y demás beneficios fiscales, salvo lo dispuesto en el inciso r) del artículo 183 de la Constitución Política de la República de Guatemala.
3. Fijar la obligación de pagar intereses tributarios.
4. Tipificar infracciones y establecer sanciones, incluyendo recargos y multas.
5. Establecer los procedimientos administrativos y jurisdiccionales, en materia tributaria.
6. Fijar las formas de extinción de los créditos tributarios por medios distintos a los establecidos en este Código o en las leyes tributarias especiales.

7. Modificar las normas relativas a la prescripción del derecho del contribuyente para solicitar la devolución de los pagos en exceso y la de los derechos del fisco para determinar y exigir los tributos, intereses, recargos y multas.
8. Establecer preferencias y garantías para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Son nulas ipso jure las disposiciones jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas contenidas en la Constitución Política de la República de Guatemala, en este Código y en las demás leyes tributarias.

Las disposiciones reglamentarias se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y a establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.”

Además, es fundamental considerar si los actos o contratos existen partes exentas y partes no exentas, la obligación tributaria se cumplirá únicamente por la parte que no goza de la exención tal como lo menciona el artículo 62 del Código Tributario. Decreto 6-91 (1991), al momento de generarse actos de compra y venta, el contribuyente exento por medio de la constancia de exención del Impuesto al Valor Agregado se exime de la obligación.

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

Esto quiere decir que en ningún caso es transferible el beneficio de la exención debido a que la Constitución Política de la República de Guatemala establece entidades que gozan de dichas exenciones, además que las leyes específicas detallan las actividades o requerimientos que deben de cumplir los contribuyentes para gozar de dicha exención ya sea de manera total o parcial.



Dentro de los requisitos para gozar de la exención brindada por la Constitución Política de la República de Guatemala se encuentran:

- a) Que las entidades estén debidamente autorizadas por la ley que corresponda.
- b) Que no tenga por objeto el lucro.
- c) Que en ninguna forma distribuyan utilidades entre sus asociados e integrantes.
 - Distribución indirecta de utilidades
 - Ingresos disfrazados como aportes o donaciones

Las infracciones tributarias en el artículo 71 del Código Tributario. Decreto 6-91 (1991) establece: "Son infracciones tributarias las siguientes:

1. Pago extemporáneo de las retenciones
2. La mora
3. La omisión del pago de tributos
4. La resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria
5. El incumplimiento de las obligaciones formales
6. Las demás que se establecen expresamente en este Código y en las leyes tributarias específicas."

Dentro de las infracciones tributarias a los deberes formales que se establecen para los contribuyentes en el Código Tributario están:



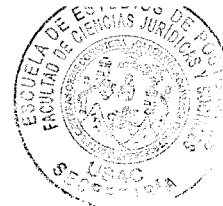
- a) Realizar, sin estar inscrito, actividades para las cuales las normas tributarias hayan establecido la obligación de estar previamente inscrito en los registros habilitados por la Superintendencia de Administración Tributaria. Sanción: Multa de diez mil quetzales (Q10,000.00). Artículo 94 numeral 15.
- b) Omisión de dar aviso a la Administración Tributaria, de cualquier modificación o actualización de los datos de inscripción 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 o actualización. Sanción: Multa de cincuenta quetzales (Q50.00) por cada día de atraso con una sanción máxima de mil quinientos quetzales (Q1,500.00). Artículo 94 numeral 1.
- c) Llevar los libros y registros contables, en forma distinta a la que obliga el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas o no llevar al día los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas. Se entiende que están al día, si todas las operaciones se encuentran asentadas en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados, dentro de los dos (2) meses calendario inmediatos siguientes de realizadas. Sanción: Multa de cinco mil quetzales (Q5,000.00), cada vez que se le fiscalice. Esta sanción 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. Artículo 94 numeral 4 y 5.
- d) Resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria. Constituye resistencia cualquier acción u omisión que obstaculice o impida la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, después de vencido el plazo improrrogable de tres (3) días, contados a partir del día siguiente de la notificación del requerimiento hecho llegar al contribuyente para presentar la documentación o información de carácter tributario, contable o financiero. También constituye resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, cualquier acción u omisión que le obstaculice o impida el acceso inmediato a los libros, documentos y archivos, o al sistema informático del contribuyente que se

relacionan con el pago de impuestos, así como la inspección o verificación de cualquier local, establecimiento comercial o industrial, oficinas de depósitos, contenedores, cajas registradoras y medios de transporte, en los casos en que la Administración Tributaria deba requerir el acceso inmediato, para evitar el riesgo de la alteración o destrucción de evidencias.

1. Impedir u obstaculizar las actuaciones o diligencias necesarias, para que la Administración Tributaria pueda determinar, fiscalizar y recaudar los fondos.
2. Negarse a proporcionar información e impedir el acceso inmediato a los libros, documentos y archivos, o al sistema informático del contribuyente que se relacionan con el pago de impuestos, necesarios para establecer la base imponible de los tributos y comprobar la cancelación de la obligación tributaria.
3. Negarse el contribuyente a proporcionar la información referente a actos, contratos u otros hechos o relaciones mercantiles con terceros, generadores de tributos.
4. No rehacer sus registros contables, o rehacerlos fuera del plazo establecido en el presente Código, en casos de destrucción, pérdida, deterioro, extravío o delitos contra el patrimonio que se produzcan respecto de los libros, registros, documentos, archivos o sistemas informáticos.
5. Omitir el registro en los libros de contabilidad, de las cuentas bancarias e inversiones, que posea en los distintos bancos o grupos financieros de la República de Guatemala o en el extranjero, de conformidad con lo establecido en el Código de Comercio. Se entiende que hay omisión de registro en los libros contables, si el contribuyente no registra una o varias cuentas bancarias que se encuentren a su nombre en los distintos bancos o grupos financieros de la República de Guatemala o fuera de ella; no elabora las conciliaciones bancarias que determinen la razonabilidad del saldo contable y las partidas de diario no están sustentadas por los documentos que originan la transacción.

Sanción: Multa equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual, trimestral o anual declarado en el régimen del impuesto a fiscalizar. Cuando la resistencia sea de las que se constituyen en forma inmediata la sanción se duplicará. Si para el cumplimiento de lo requerido la Administración Tributaria, es necesaria la intervención de un juez competente y se aplicará lo dispuesto en la resistencia a la acción fiscalizadora tipificada en el Código Penal. Artículo 93.

- e) Se aplicará la sanción de cierre temporal de las empresas, establecimientos o negocios, cuando se incurra en la comisión de cualquiera de las infracciones siguientes: Artículo 85.
- f) Presentar las declaraciones después del plazo establecido en la ley tributaria específica. Sanción: Multa cincuenta quetzales (Q50.00) por cada día de atraso, con una sanción máxima de mil quetzales (Q1,000.00) Cuando la infracción sea cometida por entidades que están total o parcialmente exentas del Impuesto Sobre la Renta, por desarrollar actividades no lucrativas, la sanción se duplicará. En caso de reincidencia, además de la imposición de la multa correspondiente se procederá a la cancelación de la inscripción como persona jurídica no lucrativa en los registros correspondientes. Artículo 94 numeral 9.
- g) Extender facturas, notas de débito, notas de crédito u otros documentos que no cumplan con alguno de los requisitos formales según la ley específica. Sanción: Multa de cien quetzales (Q100.00) por cada documento. El máximo de sanción que podrá aplicarse será de cinco mil quetzales (Q5,000.00). Artículo 94 numeral 8.
- h) Adquirir bienes o servicios, sin exigir facturas o el documento que legalmente confirme la transacción, cuando corresponda. Sanción: Multa equivalente al monto del impuesto correspondiente a la transacción. Si el adquiriente denuncia ante la Administración Tributaria a quien estando obligado no emitió o le entregó el documento legal correspondiente, quedará exonerado de la sanción. Artículo 94 numeral 3.



Adicional a lo establecido, existen diferentes tributos, los cuales están afectos las instituciones privadas educativas, los cuales se detallan a continuación:

Blanco (1976) dice que: "Contribuciones especiales son las contraprestaciones que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a uno o varios sectores de la población, con el objeto de atender en forma parcial el costo de una obra o servicio de interés general y que se traducen en un beneficio manifiesto a quien se presta."

Estas contribuciones en Guatemala coadyuvan a los ingresos de las municipalidades, debido a que este tributo se caracteriza por ser un tributo sectorial y depende de la ubicación territorial de los colegios educativos privados.

Además, el arbitrio establecido en el artículo 12 "El arbitrio es el impuesto decretado por la ley a favor de una o varias municipalidades." Dentro de los arbitrios están: boleto de ornato, Impuesto Único Sobre Inmuebles, entre otros.

3.3. Ley del Impuesto al Valor Agregado

Esta ley contempla los lineamientos y aplicación de este impuesto indirecto. Dentro de los aspectos que considera esta ley es: hecho generador, sujeto pasivo del impuesto, tarifa del impuesto, base del impuesto, exenciones, determinación de la obligación tributaria, declaración y pago del impuesto, control de contribuyentes, entre otros.

Se caracteriza por ser un impuesto indirecto debido a que la obligación es trasladada a un tercero, es generado por la venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos, prestación de servicios en el territorio nacional y en el extranjero.

Los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta ley pagarán el impuesto con una tarifa del 12% mensual sobre la base imponible. La tarifa del impuesto en todos los casos deberá estar incluida en el precio de venta de los bienes o el valor de los servicios, considerando las excepciones a contribuyentes que establece esta ley.



En la Ley del Impuesto al Valor Agregado en el artículo 8 numeral 1 establece: **“De las exenciones específicas.** No deben cargar el impuesto en sus operaciones de ventas, como tampoco en la prestación de servicios, las siguientes personas:

1. Los centros educativos públicos y privados, en lo que respecta a matrícula de inscripción, colegiaturas, derechos de examen y transporte terrestre proporcionado a escolares, siempre que éste no sea prestado por terceras personas.
2. Las universidades autorizadas para funcionar en el país.
3. La Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala y el Comité Olímpico Guatemalteco.
4. El Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.
5. Las misiones diplomáticas y consulares acreditadas ante el Gobierno de la República, así como los agentes diplomáticos, los funcionarios y empleados diplomáticos y consulares, incluidos en la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas y Consulares, con la condición de que los países a que pertenezcan dichas misiones y personas otorguen igual tratamiento como reciprocidad.
6. Los organismos internacionales a los que de acuerdo con los respectivos convenios suscritos entre el Gobierno de la República de Guatemala y dichos organismos se les haya otorgado la exención de impuestos.”

Artículo 9. Régimen de las exenciones específicas. Las personas enumeradas en el artículo 8 anterior están exentas de cargar el impuesto que se genere por los actos gravados por esta Ley y deberán recibir de quienes les venda o les preste un servicio, la factura que corresponda, pero no pagarán el monto del impuesto consignado en el documento, sino que entregarán a los mismos la constancia de exención debidamente autorizada por la Administración Tributaria.

Respecto a las importaciones que realicen estas personas, deberán solicitar previamente y cada vez, a la Administración Tributaria, que resuelva si procede la exención. En los casos de los numerales 5 y 6 del artículo 8 de esta ley, se requerirá opinión previa y favorable del Ministerio de Relaciones Exteriores. Una vez emitida la resolución que autorice cada exención y la franquicia respectiva, la Administración Tributaria no aplicará el impuesto y por lo tanto, las personas exentas no deberán emitir constancia de exención por la importación autorizada.

Para el control de las exenciones, la Administración tributaria autorizará y notificará el uso de un documento que identifique a los beneficiarios de las exenciones establecidas en este artículo. Dicho documento tiene por objeto que estos puedan identificarse ante terceros como titulares del derecho de exención. La Administración Tributaria establecerá las características de la identificación, así como los procedimientos, medios y formas para su elaboración, entrega, utilización y vencimiento de la misma.

Derivado de lo anterior, la ley establece que los contribuyentes afectos a este impuesto deben declarar mensualmente los ingresos en el mes inmediato siguiente, solamente que se incluirán ventas y servicios exentos, mientras que las compras se incluyen en compras que no generan derecho a compensación del crédito fiscal, por medio del formulario de declaraguante 2237 IVA GENERAL. Además, se debe detallar el número de constancias de exención emitidas en dicho mes, de acuerdo con el artículo 40 el cual detalla lo siguiente:

“Declaración y Pago del Impuesto

Los contribuyentes deberán presentar, dentro del mes calendario siguiente al del vencimiento de cada período 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. De manera simultánea, con la presentación de la declaración se hará el pago del impuesto resultante.



Los contribuyentes que presenten operaciones de ventas gravadas y exentas, menores que las compras de bienes y días de adquisiciones de servicios, durante tres períodos consecutivos, deberán acompañar a la declaración, una justificación documentada de las razones por las cuales están comprando más de lo que venden.”

Dentro de las características que poseen los contribuyentes en el Impuesto al Valor Agregado, se detallan las siguientes:

- a) No hay monto máximo, ni mínimo en los ingresos.

El contribuyente debe de considerar que, al momento de estar afiliado al Impuesto al Valor Agregado, no existe un monto máximo o mínimo para declarar, e incluso si el contribuyente no posee ingresos en determinado mes, éste debe declara a cero el formulario que corresponde.

- b) El contribuyente debe inscribirse en el régimen del Impuesto Sobre la Renta.

El contribuyente debe adherirse al régimen del Impuesto Sobre la Renta, por los ingresos obtenidos en el territorio guatemalteco, aunque estos ingresos no estén afectos al pago de impuesto, deben ser declarados como rentas exentas.

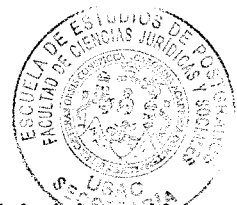
- c) El período impositivo es mensual.

El contribuyente debe declarar de forma mensual en el mes inmediato siguiente.

- d) El tipo impositivo es del 12%.

Los contribuyentes no pagan el impuesto, sin embargo, presentan las compras y ventas de forma exenta. Adicionalmente, se debe incluir el número de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado realizadas en el mes.

- e) Emisión de Documentos Tributarios Electrónicos (DTE)



De acuerdo con las disposiciones de la Superintendencia de Administración Tributaria, los contribuyentes deben adherirse al régimen electrónico y deben emitir documentos tributarios electrónicos.

- f) Los documentos con los cuales debe respaldar sus transacciones se encuentran: facturas, facturas especiales, notas de débito, notas de crédito, recibos y recibos de donación.

Aunque el contribuyente no este afecto al impuesto debe exigir en las compras que realice los documentos que la Superintendencia de Administración Tributaria ha establecido.

3.4. Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado

Este reglamento, tiene como objetivo ampliar o derogar algunos artículos de la ley, sin embargo, estos son de apoyo para la aplicación de este impuesto adicional. A continuación, se dan a conocer las constancias de exenciones del Impuesto al Valor Agregado, que se emiten al momento de que el colegio educativo realice compras y servicios relacionados con la educación.

Artículo 12 Centros educativos y universidades. Los centros educativos públicos y privados, así como las universidades autorizadas para funcionar en el país, referidos en el artículo 8, numerales 1 y 2 de la ley, deberán inscribirse como contribuyentes para todas las actividades que realicen y presenten la declaración a que se refiere el artículo 40 de la ley, por las ventas realizadas o los servicios prestados, sean gravados o exentos.”

Los centros educativos son autorizados de forma constitucional debido a que su fin es prestar servicios educativos y no tienen finalidad de lucro. Cabe mencionar que dichos centros, al momento de cumplir con las disposiciones del Ministerio de Educación, están autorizados para operar en el país.



Artículo 13 Constancia de exención. Las personas, entidades, organismos, misiones diplomáticas y consulares que se encuentran inscritas ante la Administración Tributaria como exentas, podrán utilizar las constancias de exención reguladas en el artículo 9 de la ley, salvo cuando se trate de pagos a pequeños contribuyentes, en cuyo caso deberán pagar el monto total de la factura.

Cuando proceda la inscripción de exención de un nuevo ente, persona, entidad, organismo, misión diplomática o consular, deberá acreditarse previamente el derecho a tal exención ante la Administración Tributaria, a efecto de obtener la autorización de las constancias.

Las características de las constancias de exención serán establecidas por la Administración Tributaria.

Cabe mencionar que la Superintendencia de Administración Tributaria ha brindado los medios para la emisión de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado, sin embargo, en el año 2022, por medio de la agencia virtual, permite realizar la emisión de dichas constancias, lo cual agiliza la innovación en las herramientas tributarias de los contribuyentes.

Las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) se realizan por cada factura de bien o servicio que esté afecta al IVA, por medio de proveedores que estén afiliados al régimen de IVA general, debido a que contribuyen con el 12%, estas constancias no se pueden emitir a pequeños contribuyentes.

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

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

El informe de constancias de exención indicado en el párrafo precedente será trimestral, por lo que dentro de los primeros quince días del mes inmediato siguiente de concluido el trimestre que se reporta, deberá ser presentado ante la Administración Tributaria.

Artículo 15 Operaciones con sujetos exentos. Los contribuyentes que vendan o presten servicios a las personas indicadas en el artículo 8 de la ley, declararán como gravados dichos ingresos en una casilla aparte acreditarán el monto de las constancias de exención que les fueron emitidas.

3.5. Ley de Actualización Tributaria

Esta ley permite que el contribuyente tribute las rentas obtenidas en el territorio guatemalteco. Dentro de los temas desarrollados están: tipos de actividades lucrativas, regímenes, sujetos pasivos, determinación de la renta imponible, exenciones, base imponible y el tipo impositivo, entre otros. Constituye uno de los impuestos directos que posee el Estado, debido a que este impuesto permite que el verdadero contribuyente cumpla con la obligación tributaria.

Además, en la Ley de Actualización Tributaria. Decreto 10-2012 (2012) en el artículo 8 numeral 3, se establece lo siguiente:

Exenciones generales. Están exentos del impuesto:



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.

Derivado de lo anterior la ley establece que los contribuyentes afectos a este impuesto deben declarar mensualmente los ingresos en los 10 días hábiles del mes inmediato siguiente, solamente que se incluirán rentas de actividades lucrativas y monto de rentas exentas, por medio del formulario de declaraguante 1311 ISR OPCIONAL MENSUAL.

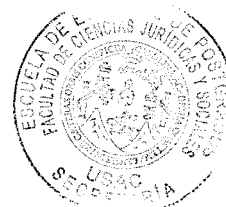
La obligatoriedad de declarar los ingresos que percibe el establecimiento educativo es fundamental, además se debe considerar que estos servicios prestados a los estudiantes se respaldan por medio de recibos los cuales detallan la exención de impuestos. Dentro de los servicios que gozan de exención están: matrícula, colegiatura y exámenes. Mientras que otros ingresos ajenos a la educación se encuentran afectos al pago de impuestos tales como libros, moras, entre otros.

Dentro de las obligaciones que adquieren los contribuyentes inscritos en el Impuesto Sobre la Renta se encuentran las siguientes:

- a) Extender documento autorizado según corresponda,

Previo al régimen electrónico de documentos, el contribuyente debía de autorizar documentos ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

- b) Exigir facturas o documentación de soporte.



Al momento de compra de bienes u obtención de servicios, estos deben de respaldarse por medio de facturas, facturas especiales, recibos, entre otros documentos que cumplan con los requisitos formales que debe tener.

c) Presentar declaraciones tanto mensuales como anuales.

En el caso de las declaraciones del Impuesto Sobre la Renta, se deben declarar en los 10 días inmediatos siguientes, después de concluido el mes. En el caso de la declaración anual, se debe presentar en los primeros tres meses del período fiscal terminado.

d) Habilitar y llevar libros.

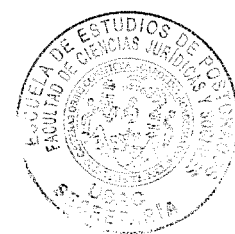
El contribuyente debe de habilitar los libros contables que requiera dentro de los cuales están: libro de compras, libro de ventas, libro diario, libro mayor, libro de estados financieros, entre otros.

e) Practicar las retenciones según corresponda.

De acuerdo con lo requerido por la Ley de la Actualización Tributaria, los contribuyentes son los responsables de realizar las retenciones de ISR cuando aplique y deberá realizar el pago en los 10 días hábiles del mes inmediato siguiente, dentro de estas retenciones se encuentran las retenciones del trabajo y las retenciones por actividades lucrativas.

f) Solicitar solvencia fiscal.

El contribuyente, cuando lo requiera, debe solicitar la solvencia fiscal que indica si dicho contribuyente ha cumplido con todos los impuestos de acuerdo al régimen en el cual está inscrito.



CAPÍTULO 4

DEBERES FORMALES EN LAS CONSTANCIAS DE EXENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EMITIDAS POR LOS COLEGIOS PRIVADOS (CASO PRÁCTICO)

4.1. Antecedentes

En Guatemala, el Estado debe cumplir con los fines que se le establecen por medio de la Constitución Política de la República de Guatemala, dentro de los cuales están: el bienestar integral de los habitantes y la satisfacción de sus necesidades básicas. Dentro de estas, se contemplan: la salud, la seguridad, la educación, la vida y la justicia, entre otros. Es por ello que el derecho a la educación, el Estado lo garantiza por medio de las instituciones educativas de carácter público, privado, por cooperativa o municipal.

Los colegios privados surgen con base al artículo 73 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual detalla que los colegios privados funcionarán bajo la inspección del Estado por medio del Ministerio de Educación. Asimismo, en el año de 1991, por medio del Decreto Legislativo 12-91, se creó la Ley de Educación Nacional en la cual se establecieron los lineamientos para que el sistema educativo nacional funcione adecuadamente.

Dentro de las características principales del sistema educativo nacional están:

a) Participativo

Significa que el sistema educativo puede fortalecer el aprendizaje por medio de la intervención de los involucrados.

b) Regionalizado

Se refiere a que el sector educativo se encuentra organizado por regiones, a saber: sur, norte, occidente y oriente.



c) Descentralizado

En el sistema educativo nacional, las personas pueden acceder a su formación en cualquier municipio de los departamentos de Guatemala, con la finalidad de que el derecho a la educación sea para todos los habitantes del país.

d) Desconcentrado

Debido a que el Ministerio de Educación es el encargado de ejercer las funciones que le competen.

Los colegios privados deben cumplir con los requisitos establecidos por medio de la Ley de Educación Nacional para que el Ministerio de Educación pueda autorizar su funcionamiento. Dentro de los requerimientos se encuentran:

a) Presentar las cuotas a requerir de los padres de familia.

El Ministerio de Educación por medio de una resolución autoriza las cuotas que los colegios educativos privados cobrarán.

b) Dar a conocer la malla curricular a desarrollar en el plantel educativo.

La planificación que realiza el centro educativo debe de ser con base en los lineamientos establecidos por las dependencias de dicho Ministerio.

c) Cumplir con lo requerido en cuanto a instalaciones y personal.

Las instalaciones deben de ser adecuadas para la cantidad de alumnos que atienden, así como la capacidad de estudiantes por aula. Además, el personal docente debe tener las competencias adecuadas para cumplir con sus funciones.

d) Aplicar el reglamento proporcionado por el Ministerio de Educación.

El Ministerio de Educación contempla un reglamento que debe aplicar cada centro educativo.

e) Entre otros.

Derivado de lo anterior, durante el año 2023 el Ministerio de Educación realizó la publicación del anuario preliminar correspondiente al ciclo escolar 2022 el cual contiene las estadísticas correspondientes a dicho ciclo escolar, tanto de establecimientos, docentes, alumnos, deserción escolar, cobertura a nivel departamental, entre otros. Sin embargo, en la siguiente tabla brinda información acerca del número de establecimientos educativos en el departamento de Guatemala, del municipio de Guatemala.

Establecimientos por nivel y sector del departamento de Guatemala del municipio de Guatemala durante el ciclo escolar 2022

Sector	Público	Privado	Municipal	Cooperativa	Total
Preprimaria	280	446	3		729
Primaria	294	451			745
Primaria de adultos	30	42			72
Básico	86	625		6	717
Diversificado	60	628	1	2	691
Total	750	2192	4	8	2954

Fuente: Anuario preliminar 2022 del Ministerio de Educación

Derivado de lo anterior, nos indica que el sector privado ha tenido una participación mayoritaria en el sector educativo, debido a que las instituciones públicas no son suficientes para cubrir las necesidades educativas que actualmente tiene dicho municipio, cabe mencionar que este municipio es el que posee mayor población en todo el país.

Los colegios educativos privados también deben cumplir con requisitos que establecen las leyes tributarias, debido a que son contribuyentes, es decir sujetos pasivos en la relación tributaria y el Estado es el sujeto activo. Aunque los colegios no realicen el



pago de impuestos debido a que gozan de exención, deben cumplir con los requerimientos formales que apliquen.

En la Superintendencia de Administración Tributaria se detalla el número de colegios que se encuentran inscritos ante dicha institución a nivel nacional, siendo el sector privado el que tiene mayor cantidad de colegios inscritos, esto es relevante al momento de determinar el objeto de estudio de la presente investigación. Aunque sea un deber del Estado proveer la educación a la ciudadanía, las instituciones públicas que brindan dicho servicio no son suficientes para cubrir a la cantidad de población que actualmente tiene el país.

Establecimientos inscritos ante la Superintendencia de Administración Tributaria

Descripción	Público	Privado	Municipal	Cooperativa	Total
Establecimientos	411	4543	10	993	5957
Total	411	4543	10	993	5957

Fuente: Intendencia de Recaudación – Superintendencia de Administración Tributaria

Cabe mencionar que, en el departamento de Guatemala, en el municipio de Guatemala se concentra la mayor parte de la población del área urbana y debido a ello en dicho municipio se concentran los centros educativos privados. Sin embargo, las instituciones educativas son las responsables de cumplir con lo establecido en la Ley de Educación Nacional y también en el Reglamento de la Ley de Educación Nacional.

Los colegios educativos pueden prestar los servicios por medio de diversas modalidades, dentro de las cuales están: virtual o presencial, bilingüe y de educación acelerada, lo que permite que las personas adultas puedan optar por una opción educativa.

La presente investigación tiene como objeto realizar un análisis jurídico de la normativa tributaria en cuanto a las constancias de exenciones del Impuesto al Valor

Agregado emitidos por los colegios privados. La siguiente es una muestra representativa de 3 colegios educativos privados, los cuales emiten dichas constancias.

4.2. Esquema de normativa tributaria vigente

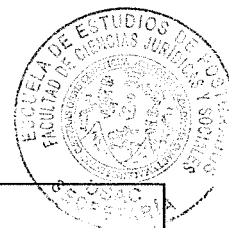
Los colegios como instituciones privadas de educación están sujetos a la siguiente legislación para el desarrollo de sus funciones:

No.	ley	Comentario de la ley
1	Constitución Política de la República de Guatemala. Artículo 73: “Libertad de educación y asistencia económica estatal. La familia es la fuente de la educación y los padres tienen derecho a escoger la que ha de impartirse a sus hijos menores. El Estado podrá subvencionar a los centros educativos privados gratuitos y la ley regulará lo relativo a esta materia. Los centros educativos privados funcionarán bajo la inspección del Estado. Están obligados a llenar, por lo menos, los planes y programas oficiales de estudio. Como centros de cultura gozarán de la exención de toda clase de impuestos y arbitrios...”	Como centros de cultura, tanto del sector público como del privado, gozarán de la exención de toda clase de impuestos.

Fuente: Constitución Política de la República de Guatemala y comentario personal del maestrante.



No.	ley	Comentario de la ley
2	Código Tributario. Decreto 6-91. Artículo 62 "Exención. 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."	Exención es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria.
3	Código Tributario. Decreto 6-91. Artículo 63 "Requisitos. La ley que establezca exenciones, especificará las condiciones y requisitos exigidos para su otorgamiento, los tributos que comprende, si es total o parcial y en su caso, el plazo de duración. Para las leyes que contengan beneficios fiscales para el fomento de actividades económicas o para el desarrollo de ciertas áreas geográficas, el plazo máximo de su duración será de diez (10) años."	La ley que establezca exenciones especificará: condiciones y requisitos para su otorgamiento; tributos que comprende; si es total o parcial y el plazo.
4	Código Tributario. Decreto 6-91 Artículo 65 "Alcance de las exenciones tributarias. Las exenciones y beneficios tributarios que se otorguen serán aplicables, exclusivamente, a los contribuyentes que realicen en	Las exenciones que se otorguen son aplicables exclusivamente a los contribuyentes que realicen en forma efectiva y directa el objeto específico de tal exención, mientras cumplan con los requisitos legales previstos en las leyes que los concedan.



	forma efectiva y directa, actividades, o actos o contratos que sean materia u objeto específico de tal exención o beneficio y mientras cumpla con los requisitos legales provistos en las leyes que los concedan. En ningún caso los beneficios obtenidos podrán transferirse a terceros por ningún título”	
5	Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92 Artículo 7 numeral 13 “De las exenciones generales. 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 integraciones...”	Son exentos los servicios que prestan las instituciones educativas, siempre que estén debidamente autorizadas por la ley, y que no tenga por objeto el lucro.
6	Código Tributario. Decreto 6-91. Artículo 21 “A”. “Derechos de los contribuyentes. Constituyen derechos de los contribuyentes, pudiendo actuar por sí mismos, por medio de apoderado legal o tercero	Dentro de los derechos de los contribuyentes se encuentran: a) Ser informado y asistido por la Superintendencia de Administración Tributaria en el ejercicio de sus derechos y el

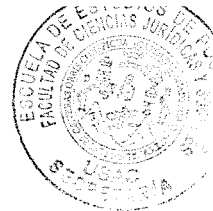


	autorizado, entre otros que establezcan las leyes...”	cumplimiento de sus obligaciones tributarias. b) Rectificar declaraciones de acuerdo con lo dispuesto en este Código. c) Ser informado al inicio de las actuaciones de control o fiscalización, sobre la naturaleza y alcance de las mismas, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que las mismas se desarrollen en los plazos de la ley. d) Conocer el estado de las actuaciones administrativas y de la tramitación de los procedimientos en que sea parte. Sobre este particular, la Administración Tributaria deberá poner a disposición de los contribuyentes en el portal de internet de la Institución, un vínculo que muestre la etapa en la que se encuentra el proceso. e) Entre otros.
7	Código Tributario. Decreto 6-91. Artículo 21 “B” “Obligaciones de los contribuyentes. Constituyen obligaciones de los contribuyentes,	Dentro de las obligaciones de los contribuyentes se encuentran: a) Presentar declaraciones, notificaciones, autoliquidaciones y



	sean sujetos de imposición o no entre otros, ...”	otros documentos que requiera la legislación tributaria y la Administración Tributaria para el cumplimiento de sus funciones. b) Mantener en su domicilio fiscal o en la oficina del Contador, los libros de contabilidad y registros tributarios que las normas correspondientes establezcan, durante el plazo establecido en la ley. c) Atender las citaciones, comunicaciones y notificaciones por vía electrónica o cualquier otro medio válido en derecho realizadas por la Administración Tributaria. d) Respalidar todas las operaciones que realice en la ejecución de sus actividades mercantiles, comerciales, profesionales y de cualquier índole, sobre las que existan obligaciones establecidas en la legislación fiscal, por medio de la documentación legal correspondiente. e) Entre otros.
--	--	---

Fuente: Código Tributario. Decreto 6-9; Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92 y comentario personal del maestrante.



Los colegios educativos privados para la emisión de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado deben considerar lo que se detalla a continuación:

No.	ley	Comentario de la ley
1	Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado – Acuerdo Gubernativo 5-2013. Artículo 13 “Constancia de exención. Las personas, entidades, organismos, misiones diplomáticas y consulares que se encuentran inscritas ante la Administración Tributaria en el artículo 9 de la Ley, salvo cuando se trate de pagos a pequeños contribuyentes, en cuyo caso deberán pagar el monto total de la factura... Las características de las constancias de exención serán establecidas por la Administración Tributaria.”	La Administración Tributaria brinda la autorización para la emisión de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado, de acuerdo con los contribuyentes que apliquen.
2	Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92 Artículo 9 “Régimen de las exenciones de las exenciones específicas. Las personas enumeradas en el artículo 8 anterior están exentas de soportar el impuesto que se genere 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 pagarán el monto del impuesto	Para emitir la constancia de exención del Impuesto al Valor Agregado, el contribuyente deberá recibir una factura de quien les venda o preste el servicio, pero no pagarán el monto del impuesto consignado en el documento, sino que se entregará al proveedor dicha constancia debidamente autorizada por la Administración Tributaria.



	consignado en el documento, sino que entregarán a los mismos la constancia de exención debidamente autorizada por la Administración...”	
3	Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado – Acuerdo Gubernativo 5-2013. Artículo 14 “Informe de constancias de exención. Para fines del registro y control de las constancias de exención, las personas exentas en el artículo 8 de la Ley, deben presentar un informe ante la Administración Tributaria, por medio electrónico u otro medio autorizado por la referida institución, el cual deberá contener todas las operaciones y transacciones exentas por las cuales se hayan emitido constancias de exención... El informe de constancia de exención indicando en el párrafo precedente, será trimestral, por lo que dentro de los primeros quince días del mes inmediato siguiente de concluido el trimestre que se reporta...”	Características de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado: número de constancia, fecha de emisión, número de identificación tributaria, nombre del proveedor, monto total de la transacción, número de la factura, descripción de los bienes y servicios adquiridos. Informe de constancias de exención trimestral, se presentará en los primeros quince días del mes inmediato siguiente de concluido el trimestre que se reporta, deberá ser presentado ante la Administración Tributaria.

Fuente: Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado – Acuerdo Gubernativo 5-2013.; Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92 y comentario personal del maestrante.

No.	ley	Comentario de la ley
4	Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado – Acuerdo Gubernativo 5-2013. Artículo 12 “Centro educativos y universidades. Los centros educativos públicos y privados, referidos en el artículo 8, numerales 1 de la ley, deberán inscribirse como contribuyentes para todas las actividades que realicen y presentar la declaración a que se refiere el artículo 40 de la ley, por las ventas realizadas o los servicios prestados, sean gravados o exentos.”	Presentar la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado, dentro del mes inmediato siguiente al del vencimiento de cada período impositivo, en la cual se detalla la cantidad de constancias emitidas en cada mes.

Fuente: Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado – Acuerdo Gubernativo 5-2013 y comentario personal del maestrante.

Anteriormente se describió la normativa tributaria que regula los deberes formales en cuanto a la emisión de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado, para los colegios educativos privados. Sin embargo, la legislación que actualmente regula los deberes formales para los colegios educativos privados, al momento de la emisión de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado, no contempla lo que se detalla a continuación:

- a) Determinación de compra de bienes y/o servicios afectos o no afectos a la emisión de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado.

Debido a que las instituciones educativas adquieren diversos bienes o servicios lo cual no se especifica sobre cuales compras se pueden emitir constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado.



- b) Monto mínimo para emisión de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado.

La legislación actual no ha establecido un monto mínimo para emisión de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado.

- c) Período específico al momento de emitir constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado.

Al momento de emitir una constancia de exención del Impuesto al Valor Agregado no se especifica el tiempo en el cual se debe de emitir dicha exención, o si se puede emitirse en un mes diferente a la fecha en que emitió la factura correspondiente.

- d) Tiempo estipulado para la entrega de la constancia de exención del Impuesto al Valor Agregado.

Se debe especificar un plazo para la entrega de la constancia de exención del Impuesto al Valor Agregado.

- e) Sanción por la no emisión de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado.

El Código Tributario y la ley correspondiente no han establecido una multa por la no emisión de dichas constancias de exención.

- f) Sanción por la entrega de la constancia de exención del Impuesto al Valor Agregado fuera del plazo establecido o la no entrega de la misma.

Al momento que la ley establezca el período de la entrega de la exención del Impuesto al Valor Agregado, se debe sancionar si no se entrega en el plazo establecido.



4.3. Planificación del trabajo

En la presente investigación, la unidad de análisis estuvo conformada por tres colegios educativos privados ubicados en la zona 11 de la ciudad de Guatemala, del departamento de Guatemala, durante el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre del 2022, para lo cual se detalla lo siguiente:

a) Objetivo

Realizar un análisis del marco jurídico de la normativa tributaria en cuanto a las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado emitidas por los colegios educativos privados.

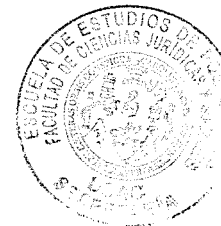
b) Alcance

El análisis se realizó por medio de los colegios educativos privados determinados, durante el período del año 2022.

c) Planificación

El primer paso fue la visita preliminar para dar a conocer el objetivo de la presente investigación y el cual permitió sustentar la tesis de maestría en Derecho Tributario de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala, la cual se denomina: “EXENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A LOS COLEGIOS COMO INSTITUCIONES PRIVADAS DE EDUCACIÓN”. Luego, se dio a conocer la necesidad de realizar dicha investigación.

Además, en el trabajo de campo se conocieron las actividades educativas de acuerdo con los niveles que posee cada colegio, tiempo de funcionamiento, principales políticas contables en cuanto a la emisión de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado.



Se realizaron entrevistas a las personas involucradas en el proceso de la emisión de las constancias de exención y a la junta directiva y se indagó si han tenido auditorías de parte de la Superintendencia de Administración Tributaria para fiscalizar dicho aspecto.

d) Trabajo de campo

El trabajo de campo inició con la visita presencial de las instalaciones de cada colegio, luego, se realizó la revisión documental con respecto al período establecido, con el fin de identificar la aplicación de la legislación tributaria en cuanto a la emisión de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado.

La visita se realizó durante un mes en las instalaciones de los centros educativos, considerando el horario de cada centro.

e) Recursos

El estudio y evaluación de las unidades de análisis las realizó la maestrante de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala.

Además, se llevaron a cabo las visitas de forma presencial y los datos fueron digitalizados por medio del equipo de cómputo.

f) Resultado de la investigación

El resultado se presentó en el momento de finalizar la investigación, por medio del detalle de la información evaluada y los resultados obtenidos de la misma. Además, se realizó la comprobación de la hipótesis planteada.

4.4. Trabajo de campo

Durante el trabajo de campo de la presente investigación se llevó a cabo lo siguiente:



a) Dentro de las entrevistas con el personal que dirige los colegios se determinó lo siguiente:

- Los colegios son centros educativos de carácter privado.
- Los colegios están fundados alrededor del año 1990 y algunos durante el año 2006.
- La estructura organizacional se encuentra conformada de la siguiente forma: junta directiva, departamento contable, departamento administrativo, departamento docente y departamento de mantenimiento.
- Los colegios tienen de 3 hasta 150 colaboradores.
- Los niveles educativos que brindan son los que se detallan a continuación: preprimaria, primaria, básicos, diversificado (Bachiller en Ciencias y Letras), primaria por madurez, básicos por madurez y bachillerato por madurez (Bachiller en Ciencias y Letras).
- La forma de impartir las clases es: virtual, híbrida, presencial y en línea.
- El ciclo que imparten es ciclo americano y ciclo normal.
- El rango de estudiantes por colegio es de 100 a 500 estudiantes.
- Jornadas que imparten: matutina y en línea.
- Los colegios son mixtos.
- Los colegios educativos privados no profesan una religión, son laicos.
- Los colegios dieron a conocer su visión, misión, objetivos y filosofía.

b) Dentro de la revisión documental se validó lo siguiente:



- Los colegios se inscribieron con personalidad jurídica y por medio de sociedades anónimas.
 - Los colegios actualmente cumplen con las leyes para su funcionamiento, tanto los requisitos legales como formales de las leyes que aplican.
 - Se encuentran inscritos en el régimen general del Impuesto al Valor Agregado y en el régimen opcional simplificado sobre ingresos en el Impuesto Sobre la Renta.
 - Actualmente realizan la presentación de impuestos tanto mensuales como anuales.
 - Emiten las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado por medio de la agencia virtual de acuerdo con las disposiciones que ha establecido la Superintendencia de Administración Tributaria a partir de septiembre del 2022. Previo a esto se emitían en la modalidad anterior establecida por la Administración Tributaria.
 - Cumplen con los informes trimestrales de las constancias de exención emitidas, de acuerdo con las fechas para su presentación.
 - Las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado se documentan por medio de facturas, las cuales cumplen con los requerimientos establecidos por la Administración Tributaria.
 - Los colegios educativos privados poseen un sistema de contabilidad, por medio del cual generan la información contable que utilizan para la presentación y pago de impuestos.
- c) Se revisaron los procedimientos que contienen las políticas contables referente a la emisión de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado:



- Las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado se emiten al momento que el bien o servicio adquirido tienen la firma de autorización de la persona encargada.

Es decir que no existe un plazo específico para la emisión de la constancia, por lo que en algunos casos, la emisión de dicha constancia de exención se realiza en el mes siguiente.

- Los proveedores a los cuales se les emite constancias de exención se encuentran: seguridad, servicio de agua, servicio de luz, servicio de internet, servicio de arrendamiento, material didáctico, entre otros. Esto derivado de una fiscalización que tuvieron con la Superintendencia de Administración Tributaria en la cual indicaron qué tipos de servicios o bienes aplicaba para la emisión de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado.
- La auditoría fiscal realizada por la Administración Tributaria se realizó en el año 2012, en la cual únicamente fue auditado un colegio, sin embargo, los lineamientos brindados por el personal de la Superintendencia de Administración Tributaria fueron aplicados a los 3 colegios.
- Las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado se entregan en el momento que se realiza el pago de la factura.

En algunos casos, se entrega en el mes siguiente de acuerdo con el crédito que se posee con el proveedor, sólo al momento de que la compra sea al contado se entrega la constancia de exención por medio de correo electrónico en el mismo momento.

- Existen compras de bienes o servicios adquiridos sobre los cuales no se realiza la constancia de exención del Impuesto al Valor Agregado.



Dentro de los rubros los cuales no se emite constancia de exención del Impuesto al Valor Agregado esta: compra de insumos de limpieza, compra de papelería para uso en administración, gastos del personal, entre otros.

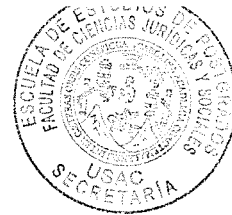
4.5. Informe de la investigación

Derivado de la investigación se presenta el resultado del trabajo realizado. Los colegios educativos privados ubicados en la zona 11 de la ciudad Capital, del municipio de Guatemala, del departamento de Guatemala, conformaron la unidad objeto de análisis. Previo a realizar el estudio y revisión, se conoció la historia de cada institución, así como su estructura organizacional, además de otros aspectos como información de las actividades que realizan en dichos centros educativos.

Estos colegios cumplen con los requisitos legales y formales de las leyes, son entidades objeto de fiscalización o revisión, incluida la de la Departamental Educativa de Guatemala, la cual realiza inspecciones eventuales para verificar si cumplen con lo requerido. Adicional a ello, la Dirección de Atención y Asistencia al Consumidor realiza visitas para validar si las cuotas que actualmente cobran cumplen con las cuotas autorizadas.

Dentro de los aspectos fundamentales en la investigación se destacó que los colegios educativos privados han cumplido con lo siguiente:

- a) Inscripción ante la Superintendencia de Administración Tributaria y afiliación a los regímenes correspondientes, régimen general del Impuesto al Valor Agregado y régimen opcional simplificado sobre ingresos del Impuesto Sobre la Renta.
- b) Inscripción ante el Ministerio de Educación para cumplir con lo requerido y autorizar las operaciones en los centros educativos.
- c) Inscripción ante el Ministerio de Trabajo para la presentación del informe del empleador.



- d) Inscripción ante la Dirección de Atención y Asistencia al Consumidor para garantizar a los padres de familia que no se están realizando cobros excesivos.
- e) Inscripción ante el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, para la presentación de la planilla mensual de los colaboradores.
- f) Inscripción ante el Registro Mercantil, como sociedad anónima, adicional a las patentes de sociedad y patente de comercio.
- g) Inscripción ante el Instituto de Recreación para los Trabajadores, para la presentación de la planilla mensual de los colaboradores.
- h) Inscripción ante el Instituto Técnico de Capacitación y Productividad, para la presentación de la planilla mensual de los colaboradores.
- i) Actualización de datos cada año ante las entidades que lo requieran.
- j) Mantener en su domicilio fiscal, los libros de contabilidad y registros tributarios que las normas correspondientes establezcan, durante el plazo establecido en la ley.
- k) Habilitación de libros contables para el respectivo registro contable.
- l) Extender recibos autorizados por la Superintendencia de Administración Tributaria.
- m) Autorizar y emitir facturas contables cuando corresponda ante la Administración Tributaria.
- n) Solicitar facturas en sus compras de bienes o adquisición de servicios.
- o) Actuar como agente de retención (sueldos y proveedores) y pagar el impuesto retenido.
- p) Llevar contabilidad completa.



- q) Presentación de declaraciones de los impuestos a los que están **afectos**:
Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado.
- r) Solicitar solvencia fiscal cada año ante la Superintendencia de Administración Tributaria.
- s) Utilización de las herramientas que brinde la Superintendencia de Administración Tributaria para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias tales como: Reten ISR Escritorio, Reten ISR Web, Agencia Virtual para emisión de Constancia de exención del Impuesto al Valor Agregado.
- t) Elaborar las conciliaciones bancarias mensualmente por cada cuenta bancaria que posee.
- u) Respalidar con documentos las partidas de diario que originan cada transacción.
- v) Registro en los libros de contabilidad, de las cuentas bancarias e inversiones.
- w) Realizar mensualmente los libros de compras y ventas, para la presentación de impuestos.
- x) Suministrar a la Superintendencia de Administración Tributaria la información que requiera para el cumplimiento de sus funciones, en la forma y plazo que establece la ley.
- y) Atender las citaciones, comunicaciones y notificaciones por vía electrónica o cualquier medio válido en derecho realizadas por la Administración Tributaria.
- z) Presentar declaraciones, notificaciones, autoliquidaciones y otros documentos que requiera la legislación tributaria y la Administración Tributaria para el cumplimiento de sus funciones.



Conclusiones

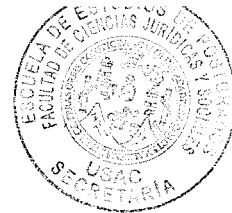
1. La tributación en Guatemala ha ido evolucionando con el paso del tiempo en diversos ámbitos de la sociedad; sin embargo, el sector educativo es uno de los niveles que ha gozado de diversas exenciones de impuestos debido a su fin no lucrativo, sino de coadyuvar en el cumplimiento de uno de los fines primordiales del Estado que es brindar educación a la población en el país. Dentro del funcionamiento de los centros educativos del país se contemplan el público, el municipal, por cooperativa y el privado, siendo esta última la modalidad con mayor cobertura en el territorio guatemalteco, debido a la incapacidad del Estado de brindar la educación de forma gratuita a los ciudadanos que la requieran en el país.
2. Las instituciones privadas educativas que brindan servicios en el territorio guatemalteco tienen la posibilidad de emitir constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado en el momento de realizar compras de bienes o servicios, y dichas transacciones deben documentarse con facturas debidamente autorizadas; asimismo las constancias deben cumplir con todos los requisitos formales. Este beneficio fiscal se deriva de su contribución con uno de los fines del Estado que es el derecho a la educación.
3. La legislación tributaria contempla las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado y estas se detallan en las disposiciones en diversas leyes, entre las cuales están: Constitución Política de la República de Guatemala, Código Tributario, Ley del Impuesto al Valor Agregado, el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y la Ley de Actualización Tributaria. Esta normativa establece los requerimientos necesarios para que las instituciones educativas los apliquen, en virtud de que gozan de estos beneficios debido a que su fin no es lucrativo.
4. El análisis jurídico de la exención del Impuesto al Valor Agregado a los colegios como instituciones privadas de educación, se debe a que el Estado posee una incapacidad para el cumplimiento de la obligación de brindar la educación gratuita a toda la población guatemalteca, y debido a ello dispone constitucionalmente la subvención por medio de la exoneración de impuestos a dichas instituciones, como compensación del cumplimiento de uno de los fines primordiales del Estado.



Referencias bibliográficas

Libros

1. Alvarado y López (2014) *Derecho Tributario y Legislación Fiscal*. Quinta Edición. Guatemala
2. Alveño, M. (2019) *Derecho Tributario Guatemalteco. Parte General*. Tercera Edición. Guatemala. Ediciones Santillana.
3. Arriola, V. (2003) *Derecho fiscal*. México. Editorial Themis.
4. Blanco, I. (1976) *Derecho Tributario*. Primera edición. Madrid, España. Editorial Ariel
5. Cruz, L. (1999) *Derecho Tributario*. Primera edición. Bogotá Colombia. Ediciones Santa Cruz.
6. David, R. (1973) *Los grandes sistemas jurídicos contemporáneos*. Primera edición. Madrid, España. Editorial Aguilar.
7. David, R. (1973) *Los grandes sistemas jurídicos contemporáneos*. Primera edición. D.F. México. Limusa Noriega Editores
8. Delgadillo, L. (2000) *Derecho Tributario*. Primera edición. Madrid, España. Editorial Depalma.
9. García, C. (1999) *Derecho Tributario. Tomo I*. Primera edición. Buenos Aires, Argentina. Depalma Editores.
10. Giuliani Fonrouge, Carlos María. (1987) *Derecho Financiero*. 4ª. Edición Buenos Aires, Argentina. Ediciones De Palma.
11. Jarach, D. (2001) *El hecho imponible*. Tercera edición. Buenos Aires, Argentina. Editorial Abeledor Perrot.



12. Monterroso, G. (2005) *Fundamentos Tributarios*. Primera edición. Guatemala. Editorial Comunicación Gráfica G&A.
13. Monterroso, F. (2000) *Fundamentos Tributarios y Financieros*. Primera edición. Guatemala. Editores Gráficos.
14. Ortega, C. (2008) *Derecho Tributario Parte General*. Argentina. Editorial Depalma.
15. Pérez, F. (2001) *Derecho Financiero y Tributario Parte General*. Madrid, España. Editorial Civitas, Sociedad Anónima.
16. Pérez, V. (2013) *La estructura fiscal y tributaria de Guatemala*. Guatemala. Editorial DIGI USAC.
17. Puches y Viana (1996) *Diccionario Tributario y Temas Afines*. Tegucigalpa, Honduras. Editorial Litografía.
18. Sainz, F. (2013) *La estructura fiscal y tributaria de Guatemala*. Guatemala. Editorial DIGI USAC.
19. Valdés, R. (2013) *Curso de Derecho Tributario*. México.
20. Villegas, R. (1975) *Hacienda y Derecho – Introducción al Derecho Financiero de nuestro tiempo*. Tomo I. Madrid, España. Instituto de Estudios Político.

Tesis

21. Raxón Díaz, C. (2010) *Sistema Tributario Guatemalteco: Análisis e Importancia en el Cumplimiento de las Funciones Fiscales del Estado para el período 1996-2006*. Tesis de pregrado Economista, Universidad de San Carlos de Guatemala. Archivo digital http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/03/03_3596.pdf

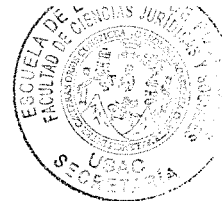


Páginas web

22. Real Academia Española. (2022) Diccionario de la lengua española. Recuperado de: <https://dle.rae.es/>
23. Ministerio de Educación. (2023) Anuario Estadístico 2022. Recuperado de: <http://estadistica.mineduc.gob.gt/anuario/home.html#>
24. Superintendencia de Administración Tributaria. (2023) Memoria de Labores 2022 Recuperado de: <https://portal.sat.gob.gt/portal/memoria-de-labores/>
25. Superintendencia de Administración Tributaria. (2023) Sinopsis de la Historia de la Tributación en Guatemala. Recuperado de: <https://sites.google.com/capacitacionessat.page/culturatributaria/p%C3%A1gina-principal/materiales-educativos>

Leyes

26. Acuerdo Gubernativo 5-2013 Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2013). Presidente de la República de Guatemala.
27. Acuerdo Legislativo 18-93. Constitución Política de la República de Guatemala (1985). Reformada por Consulta Popular. Asamblea Nacional Constituyente.
28. Decreto 6-91. Código Tributario (1991). Congreso de la República de Guatemala.
29. Decreto 12-91. Ley de Educación Nacional (1991). Congreso de la República de Guatemala.
30. Decreto 27-92 y sus reformas. Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA- (1992). Congreso de la República de Guatemala.



31. Decreto 101-97 Ley Orgánica del Presupuesto (1997). Congreso de la República de Guatemala.
32. Decreto 1-98 Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Congreso de la República de Guatemala
33. Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria (2012). Congreso de la República de Guatemala



Anexos

I. Formato de constancia de exención del Impuesto al Valor Agregado

 SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	
CONSTANCIA DE EXENCIÓN DE IVA	
SAT 2093 No. 83321	
27/04/2022 00:00:00	
Guatemala, C.A.	
NIT DEL PROVEEDOR	_____
NOMBRE, RAZÓN O DENOMINACIÓN DEL PROVEEDOR O VENDEDOR	

SERIE FACTURA	_____
NÚMERO FACTURA	_____
MONTO DEL CONSUMO	_____
MONTO EXENCIÓN DE	_____
FIRMA	

NOMBRE DEL ESTABLECIMIENTO	
No. 1 -	_____
NIT CONTRIBUYENTE EXENTO	
NOMBRE CONTRIBUYENTE EXENTO	

Para verificar la autenticidad de este documento, ingrese al portal SAT a la consulta "Constancia exención SAT" el código https://portal.sat.gub.gt/verificador/verificador.asp	



- II. Formato de constancia de exención del Impuesto al Valor Agregado (CIVA) a partir de febrero del 2022, la Superintendencia de Administración (SAT) incorporó este nuevo Documento Tributario Electrónico (DTE) para uso de contribuyentes catalogados como "Exentos Constitucionales".

Constancia de Exención de IVA

, SOCIEDAD ANONIMA		NÚMERO DE AUTORIZACIÓN:	
Nit Emisor:		Serie:	Número de DTE:
COLEGIO			
COLONIA	zona 11, Guatemala, GUATEMALA		Numero Acceso:
NIT Receptor:		Fecha y hora de emisión:	
Nombre Receptor:		Fecha y hora de certificación:	
		Moneda: GTQ	

#No	B/S	Cantidad	Descripción	P. Unitario con IVA (Q)	Descuentos (Q)	Otros Descuentos(Q)	Total (Q)	Impuestos
					0.00			IVA
TOTALES:					0.00			IVA

Referencias de Constancias	
Régimen:	Régimen actual (FEL)
Número de autorización:	
Fecha de emisión:	
Monto IVA exento:	

Datos del certificador
Superintendencia de Administracion Tributaria NIT: 16693949





III. Formato del informe trimestral de las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado

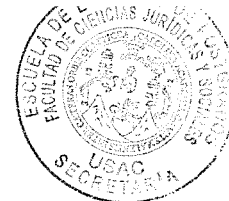
		INFORME TRIMESTRAL DE CONTANCIAS DE EXENCION DE IVA Informe Trimestral de uso de constancias de exención		SAT-2118 Release 8 No. Formulario				
NIT del contribuyente		Nombre, razón o denominación social del contribuyente						
		PERÍODO DE IMPOSICIÓN						
		Trimestre						
		Año						
Constancia No.	Estado	Fecha Emisión	Nit Proveedor	Nombre Proveedor	Serie	Número documento	Valor Total Facturado	IVA Reportado
	ANULADA							
	AUTORIZADA							



Relmpresion de Notificacion

Datos de la Notificacion Recibida.

NIT	
NOMBRE	
MONTO CONSUMO	
IVA EXENTO	
NUMERO DECLARACION	
FECHA	
TRIMESTRE	
AÑO	
NUMERO FORMULARIO	



- IV. Formato de informes de constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado (CIVA) a partir de febrero del 2022, la Superintendencia de Administración (SAT) incorporó este nuevo Documento Tributario Electrónico (DTE) para uso de contribuyentes catalogados como “Exentos Constitucionales”.

En el banco presente la Boleta SAT-2000, con valor. Nunca presente este formulario. Mantenga en secreto el Número de Acceso pues permite ver todo el formulario.			
SAT Superintendencia de Administración Tributaria	INFORME ExenIVA	SAT-2360 Release 1	
Número de Acceso	Impuesto al Valor Agregado. Exenciones efectuadas. Informe Trimestral.	Número de Formulario	
	3 de 4: Congelado	Número de Contingencia	
Aclaraciones			
a) ¿Quiénes pueden utilizar este formulario? Los contribuyentes que tengan establecimientos clasificados como Exento Constitucional autorizados por la Superintendencia de Administración Tributaria, otros contribuyentes que sin tener establecimientos emiten constancias de exención del IVA y que deben presentar el informe establecido en Ley.			
b) ¿Cómo se usa este formulario? Llenado automático por parte del aplicativo Informe Trimestral ExenIVA, en Agencia Virtual			
1. NIT DEL CONTRIBUYENTE SOCIEDAD ANONIMA			
2. PERÍODO A INFORMAR *			
Trimestre Octubre a Diciembre ▼			
Año 2022 ▼			
Mes	Cantidad de Constancias emitidas	Monto total de la transacción	IVA Exento
Octubre			
Noviembre			
Diciembre			
Total			
4. RECTIFICACIÓN (opcional) (Llene solo si necesita corregir datos de un anterior formulario SAT-2118, 2360 o equivalente)			
Número de formulario SAT-2360 que se rectifica			
5. OTROS (Llene solo si tiene multa por la no presentación del informe, por medio del Formulario SAT 0811)			
Fecha máxima de pago sin accesorios Corresponde a la fecha de vencimiento de acuerdo al Calendario Tributario.			23/01/2023
Número del Formulario SAT-0811			0
Valor de pago del Formulario SAT-0811			0.00
TOTAL A PAGAR			0.00
A) Los documentos de soporte de la presente declaración se ajustan a la ley, permanecerán en mi poder por el plazo legalmente establecido y los exhibiré o presentaré a requerimiento de la SAT B) Declaro y juro que los datos contenidos en este formulario son verdaderos y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio.			



 SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA		DETALLE DE CONSTANCIAS DE EXENCIÓN DE IVA				Fecha Hora Pag: 1 / 3			
NIT DEL CONTRIBUYENTE					NOMBRE, RAZÓN O DENOMINACIÓN SOCIAL				
Número de formulario de declaraguate					PERÍODO DE IMPOSICIÓN				
					TRIMESTRE				
					AÑO				
Número Autorización	Serie constancia	Número constancia	Fecha emisión	NIT proveedor	nombre, razón o denominación social	Serie factura	Número factura	Monto total	IVA exento