

UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

ANÁLISIS DE LA LEGISLACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA DE LAS O.N.G
TESIS DE GRADO

LILIAM LISSETH LEMUS JIMENEZ
CARNET 47130-93

GUATEMALA DE LA ASUNCIÓN, JULIO DE 2015
CAMPUS CENTRAL

UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

ANÁLISIS DE LA LEGISLACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA DE LAS O.N.G
TESIS DE GRADO

TRABAJO PRESENTADO AL CONSEJO DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

POR
LILIAM LISSETH LEMUS JIMENEZ

PREVIO A CONFERÍRSELE
EL GRADO ACADÉMICO DE LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

GUATEMALA DE LA ASUNCIÓN, JULIO DE 2015
CAMPUS CENTRAL

AUTORIDADES DE LA UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR

RECTOR: P. EDUARDO VALDES BARRIA, S. J.
VICERRECTORA ACADÉMICA: DRA. MARTA LUCRECIA MÉNDEZ GONZÁLEZ DE PENEDO
VICERRECTOR DE INVESTIGACIÓN Y PROYECCIÓN: ING. JOSÉ JUVENTINO GÁLVEZ RUANO
VICERRECTOR DE INTEGRACIÓN UNIVERSITARIA: P. JULIO ENRIQUE MOREIRA CHAVARRÍA, S. J.
VICERRECTOR ADMINISTRATIVO: LIC. ARIEL RIVERA IRÍAS
SECRETARIA GENERAL: LIC. FABIOLA DE LA LUZ PADILLA BELTRANENA DE LORENZANA

AUTORIDADES DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

DECANO: DR. ROLANDO ESCOBAR MENALDO
VICEDECANA: MGTR. HELENA CAROLINA MACHADO CARBALLO
SECRETARIO: MGTR. ALAN ALFREDO GONZÁLEZ DE LEÓN
DIRECTOR DE CARRERA: LIC. ERICK MAURICIO MALDONADO RÍOS
DIRECTOR DE CARRERA: MGTR. ENRIQUE FERNANDO SÁNCHEZ USERA
DIRECTORA DE CARRERA: MGTR. ANA BELEN PUERTAS CORRO

NOMBRE DEL ASESOR DE TRABAJO DE GRADUACIÓN

LIC. KAREN ALONSO DE OLIVA

TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN

LIC. JUAN PABLO ORTIZ MEYER



Universidad
Rafael Landívar
Tradición Jesuita en Guatemala

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Teléfono: (502) 2426-2626 Ext. 2407
Campus Central, Vista Hermosa III, Zona 16
Guatemala, Ciudad. 01016
fac_jur@url.edu.gt

NOTIFICACION

Reg. No. D-155-06

A: Licda. Karen Alonso de Oliva
Asesora de Tesis

DE: Licda. Ana María Rodas Monzón
Secretaria de Consejo

FECHA: 04 de septiembre de 2006



Por medio de la presente me permito transcribirles el inciso **B)** del punto **DUODÉCIMO** del Acta 07-06 de la sesión celebrada por el Consejo de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, el día veinticuatro de agosto del año dos mil seis, el cual literalmente dice:

DUODÉCIMO B): Se conocieron los dictámenes de la Licenciada **CLAUDIA MURGA MARTÍNEZ**, en su calidad de Directora del Área Pública, en relación a los **ANTEPROYECTOS DE TESIS** presentados por los alumnos siguientes:

1º Alumna: Liliam Lisseth Lemus Jiménez. **Tema:** "ANALISIS DE LA LEGISLACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA DE LAS O.N.G.". El Consejo resolvió aprobar su solicitud así como también aprobar la asesora propuesta Licenciada Karen Alonso de Oliva.

Sin otro particular, me suscribo,

Atentamente,

C.C.: Liliam Lemus
Archivo

NOTIFICACION

Reg. No. D-118-07

A: Doctor Juan Pablo Ortiz Meyer
Revisor de Tesis

DE: Lic. Alfonso Godínez Arana
Secretario de Consejo

FECHA: 23 de julio de 2007



Por medio de la presente me permito transcribirle el punto **VIGÉSIMO TERCERO** del Acta 06-07 de la sesión celebrada por el Consejo de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, el día veintisiete de junio del año dos mil siete, el cual literalmente dice:

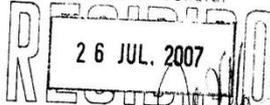
VIGÉSIMO TERCERO: Se conoció el dictamen de la Licenciada KAREN LISSETTE ALONSO DOMÍNGUEZ, ASESORA de la tesis titulada "ANÁLISIS DE LA LEGISLACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA DE LAS ONG'S", elaborada por la alumna **LILIAM LISSETH LEMUS JIMÉNEZ** (47130-93). El Consejo en virtud de lo anterior y habiendo cumplido la alumna con los requisitos que se establecen en el Artículo 34 del Instructivo de tesis de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales resuelve: I) Designar como Revisor de Fondo al que se refiere el Artículo 35 del mismo instructivo, al Doctor Juan Pablo Ortiz Meyer.

Sin otro particular, me suscribo,

Atentamente,

c.c.: Liliam Lemus
Archivo

Superintendencia de Administración Tributaria
Secretaría General



Hora: 1:40 Firma:

Comunicado Vallejos
2329 7070
1511



Universidad
Rafael Landívar

Tradición Jesuita en Guatemala

FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
No. 071-2007

Orden de Impresión

De acuerdo a la aprobación de la Evaluación del Trabajo de Graduación en la variante Tesis de Grado de la estudiante LILIAM LISSETH LEMUS JIMENEZ, Carnet 47130-93 en la carrera LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES, del Campus Central, que consta en el Acta No. 074-2007 de fecha 5 de octubre de 2007, se autoriza la impresión digital del trabajo titulado:

ANÁLISIS DE LA LEGISLACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA DE LAS O.N.G

Previo a conferírsele el grado académico de LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Dado en la ciudad de Guatemala de la Asunción, a los 30 días del mes de julio del año 2015.


MGTR. ALAN ALFREDO GONZÁLEZ DE LEÓN, SECRETARIO
CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
Universidad Rafael Landívar

ACTO QUE DEDICO:

A DIOS: Por guiarme e iluminarme en la culminación de mi carrera profesional.

A MIS PADRES: Con eterna gratitud a sus múltiples esfuerzos y enseñanzas.

A MIS HERMANOS: Con cariño.

A MI FAMILIA Y AMIGOS: Como muestra de aprecio.

ESPECIALMENTE A MI ESPOSO E HIJOS: Como muestra de mi profundo agradecimiento por su apoyo y comprensión

Y, A LA FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES DE LA UNIVERSIDAD RAFAEL LANDIVAR: Por los conocimientos impartidos.

RESPONSABILIDAD DE AUTORA DE LA TESIS

Liliam Lisseth Lemus Jiménez, autora de la Tesis denominada: “ANALISIS DE LA LEGISLACION EN MATERIA TRIBUTARIA DE LAS ONG’S”, presentada al consejo de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad Rafael Landivar, al conferírseme el grado académico de LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES, me responsabilizo por las investigaciones, estudios, conceptos, análisis, conclusiones y recomendaciones vertidas en la presente Tesis y me someto a las responsabilidades en que pueda incurrir según el Código Penal y la Ley de Derechos De Autor y derechos Conexos.

**Liliam Lisseth Lemus Jiménez
DPI. No. 1594 03057 01 01.**

Resumen de la Investigación

El objetivo de la investigación es el estudio y análisis de la legislación en materia tributaria de las ONG's, las cuales son organizaciones intermediarias entre el Estado y la sociedad civil y surgen de la necesidad de atender el desarrollo económico y social de sectores de la población que están fuera de los alcances y estructuras del Estado, las ONG's afirman que realizan sus actividades en forma más eficiente y económica que el Estado y que manejan más de Q.150,000,000.00 anuales y actualmente se encuentran en la mira de las autoridades, en un debate por la fiscalización de sus recursos. Establecer por medio de investigación de campo y análisis de las leyes que las rigen si dicha fiscalización es importante, ya que por este medio se establece el destino de los fondos que manejan y si cumplen adecuadamente con el pago de impuestos, o por el contrario, el mal manejo de sus recursos y la evasión de impuestos, de ahí la conclusión de que se establezca un régimen tributario para las ONG's, con el fin de proteger los intereses de las personas que se benefician de ellas, las que realizan las donaciones y del Estado, por medio de una reforma total al actual régimen fiscal establecido.

INDICE

	Pág.
Introducción	1
Capitulo I: Entorno Actual	7
1.1 Concepto Actual	7
1.2 Marco General Actual	8
1.3 Importancia Económica Actual	10
1.4 Estudios Recientes sobre el Papel actual de las ONG's	13
1.5 Tendencia Actual	15
1.6 Destino de los Recursos	17
Capitulo II: Aspectos Generales de las ONG's	
2.1 Inicios y Evolución	18
2.2 Conceptos y Definiciones	21
2.3 Clasificación	22
2.4 Principios	22
2.5 Características	23
2.6 Tipos Especiales de ONG's	24
2.7 Objetivos	28
2.8 Naturaleza	29
2.9 Régimen Jurídico General	31
2.10 Régimen Económico y Financiero	31
Capitulo III: Régimen Tributario y Legislación Aplicable	
3.1 Obligaciones de Pago de Impuestos	32
3.2 Obligaciones ante al Superintendencia de Administración Tributaria	
3.3. Obligaciones Formales	
3.4. Obligaciones según el Código Tributario	34
3.5 Obligaciones Impuesto Sobre la Renta	35
3.6 Obligaciones Impuesto al Valor Agregado	39
3.7 Obligaciones Ley de Supresión de Exenciones, Exoneraciones y Deducciones en Materia Tributaria y Fiscal	42
3.8 Obligaciones establecidas en la Ley de Supresión de Privilegios y Beneficios Fiscales, de Ampliación de la Base Imponible y de Regularización Tributaria	45
3.9 Obligaciones Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz	46
3.10 Obligaciones Ley de Productos Financieros	47
3.11 Obligaciones Leyes Específicas Aplicables	48
3.12 Obligaciones Leyes aplicables para el Control y Fiscalización	49
3.13 Obligaciones con Entidades Fiscalizadoras	52
3.14 Obligaciones Ante la Contraloría General de Cuentas	53
3.15 Otras Obligaciones Legales	53
Capitulo IV: Presentación, Discusión y Análisis de Resultados	
4.1 Presentación, de Resultados Aspectos Generales de Las ONG's.	54
4.2 Discusión y análisis	56

4.3 Problemas de interpretación	67
4.4 Problemas en la aplicación de criterios	68
4.5 Relaciones entre las ONG's y el Estado	69
4.6 El Gobierno como ente Regulador	69
4.7 El Gobierno como Proveedor de Fondos	71
4.8 Beneficios tributarios de las ONG's	73
4.9 Actividades económicas de las ONG's.	74
Capítulo V: Propuesta de un plan de trabajo para el análisis y Revisión de la legislación general de las ONG's	
5.1 Objetivo general	75
5.2 Objetivos específicos	75
5.3 Aplicación del Régimen Legal General y Especial	76
5.4 Analizar las Ventajas y Limitaciones de las ONG's dentro del Régimen Tributario Actual	76
5.5 Determinar la Incidencia de los Controles Externos, Estatales e Internos en el Desarrollo de las ONG's y en la Transparencia y Responsabilidad del Sector.	76
5.6 Establecimiento de los Principios y Criterios Aplicables para la Revisión y Reforma de la Legislación	77
5.7 Establecer la Promoción de la Cooperación Externa e Interna a partir de la Legislación	77
5.8 Finalmente presentar al Congreso de la República una Iniciativa de ley	78
11. Conclusiones	79
12. Recomendaciones	81
13. Referencias	83
14. Anexos	85

INTRODUCCION

Las Organizaciones No Gubernamentales, son instituciones derivadas del artículo 71 de la Carta de las Naciones Unidas, que agrupa a personas que buscan la satisfacción de intereses o ideales comunes, fuera de las fronteras nacionales de cada pueblo. Surgen de la necesidad de atender el desarrollo económico y social de sectores de la población que quedan fuera de los alcances y estructuras del Estado, su fin no es lucrativo y sus fondos son obtenidos de tres formas: otorgados por el Estado, por medio de donaciones del sector privado nacional y de donaciones internacionales. Además constituyen un elemento de consulta tanto para la Organización de las Naciones Unidas como para sus órganos especializados, sobre la realidad económica y social de cada pueblo.

Se ha hecho usual que se utilice las tres primeras letras en mayúscula y la última en minúscula para denominarlas (ONG's).

Actualmente han tomado auge en nuestra sociedad, como una forma de agrupación civil, incrementándose así el número de éstas. Debido a su actual crecimiento y a la importante función social que realizan en los sectores más necesitados de la población, es necesario que se les dé la importancia y cuidado que sean necesarios, para que sus funciones no se desvirtúen, debido a la falta de legislación, tanto de forma general como en materia tributaria.

La presente investigación es de tipo JURIDICO-PROPOSITIVA, ya que se hará un análisis que determinará si existe la necesidad de crear una legislación fiscal específica y realizar una propuesta que cubra dicha necesidad. Por medio de ir estudiando y analizando a los sujetos, escoger los instrumentos por medio de una

investigación documental, la recopilación de las leyes fiscales que rigen éstas organizaciones y de los documentos necesarios como estatutos, reglamentos, estudios, etc.

El principal objetivo de este trabajo es, recopilar y analizar las leyes que contengan normas que regulen a las ONG's en general y en especial en materia fiscal, ya que el régimen tributario de éstas organizaciones se encuentra estipulado de forma muy especial en nuestra legislación, debido a que ciertas leyes les otorgan beneficios fiscales en consideración a los fines que éstas instituciones persiguen.

Teniendo en cuenta el objetivo principal se hace necesario fundamentar el porque de la investigación en la realidad que se vive en Guatemala. Un ejemplo de ésta realidad son artículos de prensa como: “Aplaudidas por unos, criticadas por otros, la realidad es que nadie sabe exactamente cuántas son y qué son”.¹ Este es el comentario de un periódico de circulación nacional sobre las ONG's, es por ello que ésta investigación inicia explicando qué son las ONG's, como y porque surgen, su fundamento legal, su forma de constitución, estructura interna y para qué sirven. Para obtener un concepto general y luego poder analizar su régimen tributario y lograr los objetivos de la investigación.

“Las ONG's afirman que realizan sus actividades en forma más eficiente y económica que el Estado y que manejan más de Q.150,000,000.00 anuales y actualmente se encuentran en la mira de las autoridades, en un debate por la fiscalización de sus recursos”.²

1. Artículo Prensa Libre “ONG's Sin Control ni Fiscalización”, Primera Plana, por Jennyffer Paredes, Guatemala, 05 de Nov. 2000, Pág. 2.

2 Artículo Prensa Libre “Todo Sobre las ONG's”, Sección Económica, por Reyes Julio, Guatemala, 26 de agosto de 1998 paga. 87.

Para lograr los objetivos de la investigación es necesario responder preguntas como: ¿Qué leyes las rigen? ¿Por qué están exentas del pago de Impuestos? ¿De qué impuestos están exentas y a cuales están afectos? ¿Qué ley las regula? ¿Cuáles son sus obligaciones tributarias? ¿Qué control tiene el Estado sobre sus actividades? ¿Violan el orden jurídico Tributario? ¿La legislación vigente cubre todos los ámbitos que estas organizaciones abarcan? ¿Existe la necesidad de crear una ley especial que las regule en materia fiscal?

Resueltas las preguntas anteriores, se pueden establecer los objetivos tanto generales como específicos de la investigación, entre los objetivos generales se puede mencionar:

Hacer una recopilación de las leyes que rigen a las ONG's, realizar un análisis de las leyes que las rigen en forma general y específicamente en materia tributaria, Analizar la Ley de Organizaciones no Gubernamentales para el Desarrollo Decreto 02-2003 del Congreso de la República de Guatemala y su Reglamento. Los objetivos específicos de la investigación y los que darán la respuesta a la pregunta de investigación son: Analizar sistemáticamente el funcionamiento de las ONG's, y la forma en que tributan, determinar si existen lagunas legales en materia fiscal con respecto a las ONG's, comprobar si es necesario que exista una ley especial que regule esta materia, establecer si existe la necesidad de reformar la actual legislación, señalar y dar lineamientos para resolver los problemas antes indicados si se determina que existen.

Para obtener los resultados deseados es necesario estudiar a las Organizaciones no Gubernamentales, como instituciones que manejan fondos para beneficio social, su régimen tributario y su fiscalización por parte del Estado, por medio de los

siguientes cuerpos legales: Ley de Organizaciones no Gubernamentales para el Desarrollo y su reglamento, Código Civil, Ley del Organismo Ejecutivo, Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento, Ley del Impuesto al Valor Agregado y su reglamento, Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Ley del Impuesto sobre Productos Financieros, Ley Antievasión fiscal, Ley de la Superintendencia de Administración Tributaria, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas de la Nación, leyes arancelarias y demás leyes que dentro de la investigación se encuentren que regulen en materia tributaria a las ONG's.

Los Alcances que se pretenden obtener de la Investigación son: recopilar en un solo documento toda la legislación vigente que regula a las ONG's, contribuir con un documento que contenga los conocimientos y procedimientos que se deben tener sobre como funcionan y operan en materia fiscal las ONG's, establecer los lineamientos que siguen las ONG's para cumplir con las obligaciones fiscales que la ley les manda, analizar sí la ley en vigencia cumple con las necesidades de regulación de las ONG's, establecer si es necesario que se emita una ley especial que las regule en materia fiscal determinar la forma en que el Estado fiscaliza los fondos que les otorga y los que reciben por medio de donaciones.

Para lograr los alcances de la investigación se establecieron claramente los límites que se deben tener en cuenta para que la investigación no se salga del contexto los cuales son: estudiar únicamente las ONG's, que funcionan en el departamento de Guatemala y de ello sacar una conclusión general y analizar las leyes únicamente en materia fiscal para establecer sí existe una laguna legal y la necesidad de una reforma a la actual legislación.

Dentro de los obstáculos que se pueden encontrar durante el proceso de investigación se debe tener en cuenta el acceso a las fuentes de información como lo son los estudios que se han hecho en el Congreso de la República para los proyectos de ley, representa una limitante, ya que son documentos muy importantes para los diputados ponentes. En el aspecto de la disponibilidad se puede presentar el problema de la falta de cooperación de las autoridades tanto del Estado como de las ONG's, para concertar entrevistas y revelar la información de como funcionan.

Los principales aportes de la investigación son: Presentar una guía de los pasos que la ley establece para el funcionamiento legal de las ONG's, que facilite a las personas que de una o otra forma tienen relación, forman parte o reciben ayuda de estas instituciones su comprensión y marco legal, establecer si el marco legal actual permite la correcta fiscalización de los fondos otorgados o por el contrario permite que se de la evasión de impuestos, señalar y dar lineamientos para resolver los problemas que actualmente enfrentan como: Su clasificación y división, su agrupación en diferentes Foros y Coordinadoras, Criterios ante la Superintendencia de Administración Tributaria y Contraloría General de Cuentas.

Se pretende contribuir a llenar un vacío de conocimiento al crear un documento que recopile las leyes fiscales que rigen a las ONG's, ya que la legislación en esta materia se encuentra esparcida en varios cuerpos legales.

Para lograr los objetivos y los alcances de la investigación se estudiará a las ONG's y sus relaciones con la Contraloría General de Cuentas de la Nación, en lo que respecta a la fiscalización de fondos públicos, con la Superintendencia de Administración Tributaria, en cuanto al trabajo que realiza por medio de la

Intendencia de Fiscalización y los criterios que aplica, por medio de la Unidad de Criterios, el Registro de ONG's que debe llevar el Ministerio de Economía, el Registro Civil, que debe inscribir a las Organizaciones no Lucrativas para el Desarrollo, "según lo establece la ley"¹; la relación existente con el Ministerio de Gobernación.

La investigación está enfocada en describir, comprender y desarrollar los puntos esenciales del problema y tratarlo acertadamente por medio del análisis de la legislación existente, de los proyectos de ley presentados al Congreso de la República y de los resultados que se obtengan de las entrevistas que se realicen, por que sólo de esta manera se puede concluir, si existe la necesidad de emitir una ley que regule específicamente a las ONG's en materia tributaria, que es la pregunta de investigación.

El segundo punto de enfoque será poder contribuir con un documento que recopile la legislación fiscal vigente que rige a éstas instituciones, ya que si existe legislación en esta materia pero se encuentra diseminada en varios cuerpos legales.

El Objetivo de la Investigación, es hacer un análisis práctico de las leyes que rigen éstas instituciones en materia fiscal y determinar si existe o no un régimen tributario para las ONG's y si existe o no la necesidad de emitir una ley especial que las regule en esta materia y así poder evitar la evasión de impuestos; para que el beneficio que las ONG's brindan siga llegando a más guatemaltecos con mayor eficacia, eficiencia y transparencia.

1. Artículo 10 del Decreto 02-2003 del Congreso de la República, Ley de Organizaciones No Gubernamentales para el Desarrollo.

CAPITULO I

ENTORNO ACTUAL DE LAS ONG's

1.1 Concepto Actual: Las ONG's son organizaciones intermediarias entre el Estado y la sociedad civil, así se les denomina actualmente para distinguirlas de la sociedad eclesiástica y de la sociedad militar. Son instituciones importantes en el desarrollo económico y social del país ya que con sus actividades benefician a los sectores de la población que más lo necesita y nacen bajo los principios de Subsidiariedad y de Solidaridad.

Anterior a la entrada en vigencia del decreto 02-2003 del Congreso de la República, Ley de Organizaciones no Gubernamentales para el desarrollo, la forma jurídica en Guatemala más usual para la constitución de las ONG's, era la de Asociaciones o Fundaciones, conforme lo establece el Capítulo II del Código Civil, denominado "Personas Jurídicas".

"Las ONG's se caracterizan porque tienen fines de los más variados, no se distribuyen los remanentes entre sus asociados, lo que les da la característica de organizaciones no lucrativas; y se organizan de la forma que libremente lo dispongan los socios fundadores".¹

El régimen económico de las ONG's, les permite estar exentas del Impuesto Sobre la Renta, por la razón de ser no lucrativa y al no existir leyes que controlen estos ingresos, se puede determinar que existe una laguna legal.

¹ Artículo Prensa Libre "Todo Sobre las ONG's", Sección Económica, por Reyes Julio, Guatemala, 26 de agosto de 1998 paga. 87.

Es importante destacar ciertos aspectos y elementos básicos de las ONG's, como: que sus utilidades están exentas del Impuesto Sobre la Renta y que en algunas de sus actividades se supervisan por sí mismas, que reciben fondos de organizaciones internacionales y privadas, que pueden ejercitar derechos y contraer obligaciones para realizar sus fines, que ellas mismas se regulan al crear sus propios estatutos y que la Contraloría General de Cuentas es la institución que debe fiscalizarlas según lo establecido en el artículo 16 de la Ley de Organizaciones No Gubernamentales Para el Desarrollo y el artículo 54 de la Ley Impuesto Sobre la Renta la cual indica que debe fiscalizar las donaciones que estas organizaciones reciben.

Existen en nuestra legislación normas que se aplican por analogía a estas organizaciones; ya que las leyes fiscales tratan el tema de las ONG's, sólo cuando autorizan a que determinadas actividades que realizan estén exentas de Impuestos.

1.2 Marco General Actual: Dentro de la legislación vigente, bajo la cual se encuentran constituidas las ONG's, las más importantes y específicas son:

El Artículo 34 de la Constitución Política de la República de Guatemala; que establece: Derecho de Asociación. “Se reconoce el derecho de libre asociación. Nadie está obligado a asociarse ni a formar parte de una o varias asociaciones de autodefensa o similares. Se exceptúa el caso de la colegiación profesional”.

De manera general se puede decir que es el derecho a constituir agrupaciones permanentes y organizadas para la consecución de fines comunes. Más que un derecho fundamental del individuo, se trata de una garantía institucional de ejercicio no ilimitado.

El Artículo 242 de la Constitución Política de la República establece: “Fondo de Garantía. Con el fin de financiar programas de desarrollo económico y social que realizan las organizaciones no lucrativas del sector privado, reconocidas legalmente en el país, el estado constituirá un fondo específico de Garantía de sus propios recursos, de entidades descentralizadas o autónomas, de aportes privados o de origen internacional. Una ley regulará esta materia”.

Se tiene el criterio que la Constitución política de la República en el artículo 242 crea las ONG's y manda emitir una ley específica para éstas instituciones, pero de lo que en realidad regula este artículo es sobre emitir una ley especial que regule el fondo de Garantía que el Estado debe constituir de los aportes que reciban las entidades descentralizadas o autónomas del Estado, ya sea del sector privado o de origen internacional con el fin de resguardarlos. No habla de emitir una ley que regule el surgimiento, funcionamiento y fiscalización de las ONG's. Pero con fundamento en este artículo mal interpretado, se presentaron varias propuestas ante el congreso de la República para que se emitiera una ley especial sobre las ONG's, dando como resultado la Ley de organizaciones No Gubernamentales decreto 02-2003 del Congreso de la República.¹

Los artículos del 1 al 25 del decreto 02-2003 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Organizaciones no Gubernamentales para el Desarrollo decreto 03-2003 del Congreso de la República de Guatemala. Se encuentra regulado todos los aspectos relacionados con estas Organizaciones.

1. Concepto y Características de las OSFL, Héctor Federico Aguilar Méndez.

El artículo 102. Décimo Segundo Transitorio de la Ley del Registro Nacional de Personas establece: De las Inscripciones. Noventa días después de cobrada vigencia la presente ley, queda a cargo del Ministerio de Gobernación, la inscripción y registro de las personas jurídicas reguladas en los artículos del 438 al 440 del decreto Ley 106, Código Civil y otras leyes, el que deberá recabar la información de los diferentes registros Civiles de la República, debiendo para el efecto implementar los mecanismos y procedimientos para su inscripción, registro, archivos, así como regular todo lo concerniente a su funcionamiento, mientras tanto, dicha función continuará a cargo de los Registros Civiles de la República.

1.3 Importancia Económica Actual: Desde el punto de vista económico internacional son importantes ya que instituciones como el Banco Interamericano de Desarrollo (B.I.D), La Agencia Internacional para el Desarrollo (A.I.D), y el Banco Mundial (B.M), promocionan el surgimiento de Entidades de Cooperación para el Desarrollo Internacional, entidades que buscaban canalizar recursos para el desarrollo a través de las Organizaciones no Gubernamentales.

Este desarrollo que se busca esta dirigido a producir incremento en la producción y los ingresos, tratando de fortalecer o generar empleos a las microempresas debido principalmente a que estos entes pertenecen a la economía informal, y por carecer de infraestructura potencial se les niega la asistencia económica o financiera en las entidades que se encuentran bajo las directrices que rigen el mercado financiero regulado.

Debido a que es importante mantener la ayuda internacional, la prensa y la opinión pública, han realizado denuncias acerca del control y manejo de los fondos que reciben entre las que se pueden mencionar:

“Se ha denunciado públicamente que la figura de las ONG’s se utiliza para crear empresas lucrativas amparadas en los beneficios fiscales que la ley les otorga”¹;

“Ninguna de estas instituciones se encuentra a disposición de la Contraloría General de Cuentas para su fiscalización oficial y sin un registro oficial para contactarlas, las ONG’s deben inscribirse en la Contraloría, pero hasta el momento sólo cuatro instituciones han cumplido con dicho requisito”².

“Las ONG’s afirman que realizan tareas en forma más eficiente y económica que como lo hace el Estado y que manejan más de 150 millones de quetzales (Q.150,000,000.00), anuales y se encuentran en la mira de las autoridades, en un debate por la fiscalización de sus recursos”³.

La justificación a estas denuncias es que instituciones internacionales apoyan económicamente a Guatemala por medio de las ONG’s ya que esta forma de ayuda internacional es un proceso mundial muy de moda; y si las ONG’s pierden credibilidad frente a la comunidad internacional por la falta de control del Estado mucha de la ayuda que se recibe se puede perder y como consecuencia una parte de la población que se beneficia con las actividades de estas instituciones se vería afectada.

Estudios realizados sobre los estados financieros de las ONG’s, revelan que: “de 193 Organizaciones, la entidad con presupuesto más reducido operó en 1989 con Q.1,200.00 mientras que las más grandes ascendieron a 16.2 millones de quetzales anuales y en total el presupuesto de las 193 ascendió a la suma de 154 millones de

1. Artículo Prensa Libre “ONG’s Sin Control ni Fiscalización”, Primera Plana, por Jennyfer Paredes Días, Guatemala, 05 de noviembre de 2000 Pág. 02.

2. Artículo Prensa Libre, por Jennyfer Paredes Días, Entrevista realizada a Contralor General de Cuentas Marco Tulio Abadio, Guatemala, 05 de noviembre de 2000 Pág. 03.

3. Artículo Prensa Libre “Todo Sobre las ONG’s”, Sección Económica, por Reyes Julio, Guatemala, 26 de agosto de 1998 paga. 87.

quetzales”.¹

Parte de este estudio revela que: “el 55% de las instituciones manejaron en el año de 1989 presupuestos anuales de menos de Q.200,000.00; de éstas el grupo más numeroso, el 16% del total, declaró tener operaciones menores de Q.100,000.00 al año, seguidas de un 11% que declararon tener presupuestos entre Q.100,000.00 y Q.200,000.00, deduciendo de estos datos que la entidad típica tiene un presupuesto anual de Q.50,000.00”.²

Basados en los estudios realizados por el Directorio de Organizaciones Privadas Voluntarias de Servicio a la Comunidad, Guatemala; el informe señala que: “Sí se toma en cuenta los cambios económicos sufridos en los años recientes, además del crecimiento económico que estas organizaciones han alcanzado, es posible imaginar que estos datos posiblemente se han duplicado”.³

“Las Organizaciones no Gubernamentales ONG’s, constituyen la tercera gran fuerza en la promoción del desarrollo, a pesar de ello, su importante papel y las funciones que desempeñan como agentes de desarrollo, no son suficientemente conocidas”.⁴

Las Naciones Unidas y el Sistema Interamericano Económico han reconocido muchas veces que: “Desarrollo no quiere decir solamente crecimiento económico y social con finalidades restringidas; afirman con base en sus estudios que el concepto de desarrollo es: Amplio, ideológico y que implica reordenación del

1. FUNDESA, Directorio de Organizaciones Privadas Voluntarias de Servicio a la Comunidad; Guatemala 1989; Pág. 7.

2. Informe anual de la Organización de las Naciones Unidas 2001-2002 para Latinoamérica; Pág. 127.

3. Directorio de Organizaciones Voluntarias de Servicio de Guatemala, Segunda Edición, Guatemala, 1998; Pág. 2.

4. Informe anual de la Organización de las Naciones Unidas para Latinoamérica; Pág. 128

poder político y social, redistribución de los ingresos y amplia participación de todos los sectores de la población y para ello debe ser abordado como un proceso de cambio estructural que implica modificaciones tanto en las instituciones, como en la legislación y esto requiere la participación creadora de todo el pueblo”.¹

1.4 Estudios Recientes sobre el Papel actual de las ONG’s: Se han realizado investigaciones sobre las ONG’s, enfocados a analizar las organizaciones como tales y al impacto social que éstas tienen en sus comunidades, su desarrollo y expansión, su economía y las diversas modalidades que surgen, las más importantes que se encontraron con relación al tema de investigación son las siguientes:

- **CREACION DE UN MARCO LEGAL PROPIO PARA ONG’s** realizado por: MARIA BEATRIZ PARODI LUNA en Perú en el año 2,003: Del cual se extrae parte del texto. El denominado Tercer Sector está compuesto por diversas y hasta dispersas organizaciones que, en términos generales, se caracterizan por su finalidad no lucrativa; al mismo tiempo éstas organizaciones buscan ser distinguidas respecto de los otros dos sectores de la sociedad; el Estado y las empresas comerciales (entidades lucrativas). En consecuencia, el Tercer Sector está caracterizado por su diversidad, lo cual contribuye a su riqueza, pero también dicho factor contribuye a la dificultad para alcanzar su propia identidad y fortaleza institucional.

De este modo, se presenta una suerte de dualidad entre la realidad social y/o económica que evidencia la actuación importante de las denominadas ONG's, y, por otra parte, la existencia de reglas formales,

1. Informe anual de la Organización de las Naciones Unidas 2001-2002 para Latinoamérica; Pág. 127.

concretamente el ordenamiento jurídico, el cual parece no reflejar adecuadamente la dinámica de este tipo de organizaciones. A este nivel, se suele indicar que la falta de una adecuada regulación legal de las ONG's, dicho de otro modo, la ausencia de un tratamiento especial particular propio, que incorpore normas promocionales (tales como aquéllas referidas al régimen tributario, en tanto mecanismo de fomento o estímulo a la filantropía), no coadyuva al desarrollo y fortalecimiento de este tipo de organizaciones.

Dentro de este contexto, se busca analizar la conveniencia y/o necesidad de reconocer identidad legal propia a las ONG's o, en términos generales, reconocer la importancia de crear un régimen legal especial (entorno) para las ONG's.

- MARTELL IGLESIAS, RICARDO. Ponencia titulada “Garantizar el derecho de asociación, evitar el control político. La experiencia de El Salvador”. Publicada en la Memoria del II Taller Regional sobre “En busca de una legislación que fortalezca la participación y acción de la sociedad civil”. 25-27 enero 1996. San Salvador, El Salvador. Organizado por la Fundación Arias para la Paz y el Progreso Humano de Costa Rica.
- PEREZ-YARAHUAN, GABRIELA y GARCIA-JUNCO, DAVID. Artículo “Una ley para organizaciones no gubernamentales en México” “Análisis de una propuesta”. Publicada en la compilación denominada “Organizaciones civiles y Políticas Públicas en México y Centro América”. José Luis Méndez (Coordinador). International Society for Third Sector Research-ISTR - Academia Mexicana de Investigación en Políticas Públicas. .1998. México.

Estos estudios se han enfocado en establecer medidas legislativas que permitan funcionar dentro de un marco legal uniforme a las ONG's y que le permitan a los Estados el control de sus actividades.

1.5 Tendencia Actual: Las acciones de las ONG's no se fundan únicamente en su compromiso con las poblaciones, sino que están íntimamente vinculadas con el flujo de recursos que provengan de los países donantes. Es por eso que adquieren particular importancia el estudio de las perspectivas de la cooperación para Guatemala en particular.

Cada vez es más notorio el mayor grado de dependencia respecto de los recursos provenientes de los gobiernos en turno y, en consecuencia, la disminución de aquellos captados directamente entre el público, ya sea a través de sus socios o de la realización de campañas públicas. Tal dependencia incide en el tipo de proyectos a apoyar, puesto que las mismas pierden discrecionalidad en la orientación de los recursos y se ven mayormente obligadas a participar de la lógica del mercado financiero mundial o de las prioridades políticas de los gobiernos en turno.

El aumento de los fondos provenientes del gobierno ha llevado al planteamiento de que en realidad debiera hablarse de cooperación gubernamental canalizada a través de conductos no gubernamentales (agencias), lo cual no provoca precisamente el interés de atender las principales necesidades de los procesos nacionales, sino garantizar impactos productivos de rentabilidad específica.

El surgimiento o agravamiento de conflictos en otras partes del mundo también ha incidido en que Guatemala deje de ser prioritaria en la agenda de las agencias de cooperación, especialmente europeas: la ex Yugoslavia, Ruanda, Europa del Este,

los países de la antigua Unión Soviética y África, captan actualmente la atención de los países europeos.

Otro factor que ha provocado la relativa reducción de los recursos a la región tiene que ver con la mayor atención que los países cooperantes otorgan a sus necesidades y problemáticas internas. El fin de la guerra fría también ha dejado a Guatemala fuera del ámbito de los intereses geopolíticos, lo cual ha provocado que disminuya el apoyo de recursos canalizados por agencias internacionales no gubernamentales.

Por último, existe cierto desencanto de los europeos sobre el sentido y metodología de la cooperación que otorgaron a la región en las décadas anteriores, por cuanto aquel flujo de financiamiento, directa o indirectamente, fue otorgado creyendo en cambios políticos revolucionarios. La región ya no constituye un mercado fuerte para “la caridad” europea y ahora las mismas agencias reelaboran sus indicadores para destinar y ejecutar sus recursos.

De allí que se presume el surgimiento de una tendencia a ofrecer recursos a las ONG's con menor intermediación de las agencias. Esta dinámica (gobiernos-ONG's), lejos de ser vista con preocupación por las agencias, es considerada como un elemento que exigirá de las ONG's mayor eficiencia administrativa. A pesar de lo cual también se prevé que esta nueva relación, no sólo podría subordinarse a prioridades que desconozcan la realidad comunitaria, sino debilitaría a las ONG's sin capacidad contable-administrativa, sin capacidad efectiva de ejecución o que no tengan el criterio suficiente para impulsar sus proyectos con independencia.

1.6 Destino de los Recursos: Ante las circunstancias históricas, las agencias de cooperación reflexionan actualmente sobre las ventajas y desventajas de verse cada vez más determinadas por la dinámica del mercado financiero mundial.

Durante las décadas anteriores se cometieron dos prácticas erróneas: una, burocratizarse; y la otra, llevar un débil control sobre los recursos financieros y su correspondiente impacto.

El propósito central que manejan actualmente es asegurar eficiencia en la ejecución de los recursos para garantizar impactos focales (no globales, como en el pasado) en los sectores más vulnerables con el fin de darles insumos para facilitar su autogestión. Por tanto las agencias de cooperación han comenzado a verse a sí mismas en función de lo que efectivamente puedan lograr, lo cual implica la redefinición de los planteamientos y acciones a impulsar.

En síntesis, las agencias de cooperación persiguen que las ONG's califiquen su funcionamiento institucional a través de la formación de cuadros técnicos (análisis, formulación de proyectos, evaluación y monitoreo); reorganizar las estructuras internas de dirección, mejorar la administración (hacerla más transparente), y lograr el cumplimiento de sus obligaciones para con el Estado (pago de impuestos) desarrollar una organización económica sostenible y políticamente independiente, y asumir una actitud profesional orientada hacia el “mercado” de servicios para “acompañar” a los beneficiarios. En todo caso, tales cambios han provocado en muchas ONG's un incipiente debate a partir del cual, por primera vez, se comienza a plantear la posibilidad de crear condiciones para el autofinanciamiento y la sostenibilidad.

CAPITULO II

ASPECTOS GENERALES DE LAS ONG's

Dentro de este capítulo se hace referencia a los puntos más importantes sobre las ONG's, sus inicios y evolución, conceptos, principios, características, clasificación, naturaleza jurídica y objetivos.

2.1. Inicios y Evolución: En la segunda mitad del siglo XX, hacia la década de los sesenta, empezaron a surgir las entidades de desarrollo y servicio privadas no lucrativas. A raíz de los problemas económicos y sociales, estas instituciones se multiplicaron rápidamente y muchas obtienen sus fondos de la ayuda internacional que reciben de países desarrollados que pretenden prestar ayuda a los países con problemas económicos o sub-desarrollados.

En Guatemala las Organizaciones no Gubernamentales surgen en los años sesenta proliferando a partir del terremoto del 4 de febrero de 1976, pero de manera especial durante el gobierno demócrata cristiano, estas instituciones fueron inscritas en el Ministerio de Gobernación durante el período comprendido entre los años 1980 y 1993.

En Guatemala legalmente el derecho de Asociación se reconoce por primera vez en la Ley Constitutiva de la República, decretada por la Asamblea Nacional Constituyente el 11 de diciembre de 1879, que en su Artículo 25 establecía: “Se garantiza el derecho de asociación y de reunirse pacíficamente y sin armas, pero se prohíbe el establecimiento de congregaciones conventuales y de toda especie de instituciones o asociaciones monásticas”.

Posteriormente, la Constitución Política de la República de Centro América, decretada el 9 de septiembre de 1921, reconocía el derecho de asociación en su Artículo 38: “Se garantiza la libertad de reunión pacífica, sin armas y la de asociación para cualquier objeto lícito, ya sea este religioso, moral, científico o de cualquier naturaleza. Se prohíbe el establecimiento de congregaciones conventuales y toda especie de instituciones o asociaciones monásticas...”

En la reforma a la Constitución Política de la República de Guatemala decretada el 11 de julio de 1935 quedó consignado en su Artículo 25 lo siguiente: “Se garantiza el derecho de asociación y el de reunirse pacíficamente, y sin armas. Se prohíbe el establecimiento de congregaciones conventuales de toda especie, de instituciones y/o asociaciones monásticas. Se prohíbe, asimismo, toda asociación que contradiga o atente contra la moral pública o procure el cambio de las instituciones por medios idóneos o ilegales”

Posteriormente, la Constitución Política de la República de Guatemala de 1945 en su artículo 32 reconoció el derecho de asociación, señalando: “Se garantiza el derecho de asociación para los distintos fines de la vida humana, conforme a la ley. Se prohíbe el establecimiento de congregaciones conventuales y de toda especie de instituciones o asociaciones monásticas, así como la formación y el funcionamiento de organizaciones políticas de carácter internacional o extranjero. No quedan incluidas en esta prohibición las organizaciones que propugnen la Unión Centroamericana o las doctrinas panamericanas o de solidaridad Continental”. En esta etapa ya se reconoce el derecho de asociación para distintos fines de la vida humana.

La Constitución Política de la República de Guatemala de 1956, reconoce el derecho de asociación, pero ya encontramos un criterio más amplio a los conceptualizados en las anteriores Constituciones y para el efecto el artículo 32 reza: “Los habitantes de la República tienen el derecho de asociarse libremente para los distintos fines de la vida humana, con el objeto de promover, ejercer y proteger sus intereses sindicales, políticos, económicos, religiosos, sociales, culturales, profesionales o cualquier otro orden... Pero queda prohibida la organización o funcionamiento de asociaciones que propugnen la ideología comunista o cualquier otro sistema totalitario”. En este texto se observa que el criterio es más amplio, pues ya se indica cuál debe ser su objeto.

La Constitución Política de la República de Guatemala del 15 de septiembre de 1965 reconoce dicho derecho en su artículo 64 que establece: “Los habitantes de la República tienen derecho de asociarse libremente para los distintos fines de la vida humana con el objeto de promover, ejercer y proteger sus derechos e intereses, especialmente los que establece esta Constitución...”.

En 1963 se promulgó el Decreto Ley 106 Código Civil, que entro en vigencia el 1 de julio de 1964, otorgando personalidad jurídica a las asociaciones...etc. por lo tanto quedó en congruencia con la Constitución Política de la República de 1965.

El 1985 se promulgó la Constitución Política de la República de Guatemala vigente, que en su artículo 34 establece: “Derecho de Asociación. Se reconoce el derecho de libre asociación. Nadie está obligado a asociarse ni a formar parte de grupos o asociaciones de autodefensa o similares. Se exceptúa el caso de la colegiación profesional obligatoria”.

2.2. Conceptos y Definiciones: En el ordenamiento jurídico guatemalteco no existe una definición jurídica expresa de lo que es una organización sin fines de lucro. El término de Organizaciones no Gubernamentales se utiliza para referirse a las Organizaciones no Gubernamentales, de desarrollo y servicio. Los conceptos y definiciones más utilizados son:

2.1.1 Se define a las ONG's como: "Institución derivada del artículo 71 de la Carta de las Naciones Unidas, que agrupa a personas privadas que buscan la satisfacción de intereses comunes, más allá de las fronteras nacionales."¹

2.2.2 "Una Organización no Gubernamental es una organización sin fines de lucro, intermediaria entre comunidades y gobiernos, agencias y los Organismos Internacionales, tiene como fin complementar la acción supletoria gubernamental."²

2.3.3 "Se entiende por organización no lucrativa a toda agrupación civil de personas, de desarrollo y servicio, creada para responder una necesidad sentida por personas que se transforman en los clientes de la organización, en los consumidores de los servicios proporcionados por la misma o que va dirigida a la comunidad, que abarca sectores como la pequeña industria, asistencia técnica financiera, administrativa, aspectos comunales específicos, aspectos relacionados con la niñez, la ecología, etc. a nivel nacional o del extranjero."³

2.3. Clasificación: Se clasifican en Asociaciones, Uniones, Fundaciones, Patronatos, Organizaciones Culturales, Sociedades Civiles no lucrativas,

1. Manuel Osorio; Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, Editorial Heliasta S.R.L. Argentina 1981, Pág.522

2. Martínez Ferrate, Rodolfo; Una política rural para el desarrollo; Segunda Edición; España 1976; Pág.5

3. Informe anual de la Organización de las Naciones Unidas 2001-2002 para Latinoamérica; Pág. 129.

Asociaciones de Personas Jurídicas, Federaciones, Confederaciones y cualquier otra agrupación con finalidad de servicio o beneficio social.

La Ley de Organizaciones no Gubernamentales para el Desarrollo; Decreto 02-2003 del Congreso de la República de Guatemala, las clasifica de la siguiente forma:

“Artículo 4. Tipos de Organizaciones No Gubernamentales. Las Organizaciones No Gubernamentales podrán estar constituidas como asociaciones civiles, fundaciones u ONG propiamente dicha, constituida bajo el amparo de la presente Ley”.

La ley del Registro Nacional de Personas las cataloga como personas jurídicas y establece que deben inscribirse como tales, según el artículo 102. Décimo Cuarto Transitorio de dicha ley.

2.4. Principios: Las ONG's en Guatemala se rigen bajo los siguientes principios:

2.4.1. Solemnidad y legalidad

2.4.2. No lucrativa

2.4.3. Apolítica

2.4.4. De beneficio social

2.4.1. El principio de solemnidad se perfecciona en la práctica notarial al constituirse por medio de escritura pública, tomando en cuenta que el Derecho Civil doctrinariamente es el que regula las actividades privadas de las personas individuales o jurídicas y el principio de legalidad se concreta al momento de ser inscritas en un Registro Especial en cual se encuentra a cargo de el Ministerio de Gobernación, institución que plasmó en una minuta los requisitos que deben llenar

los notarios e interesados para su inscripción, se debe tomar en cuenta que a partir del mes de febrero del año 2008, tales normas cambiarán al entrar en vigencia la ley del Registro Nacional de Personas, institución que establecerá los pasos y requisitos para su inscripción.

2.4.2. En cuanto a qué se entiende por entidades no lucrativas se encuentra legislada en el Artículo 15 numeral 3°. Del Código Civil, Decreto Ley 106, que establece:

Artículo 15. Son Personas Jurídicas: (...) 3°. “Las asociaciones sin finalidades lucrativas, que se proponen promover, ejercer y proteger sus intereses sindicales, políticos, económicos, religiosos, sociales, culturales, profesionales o de cualquier otro orden, cuya constitución fuere debidamente aprobada por la autoridad respectiva. Los patronatos y los comités para obras de recreo, utilidad o beneficio social creados o autorizados por la autoridad correspondiente, se consideran también como asociaciones”.

2.4.3. ¿Por qué son instituciones apolíticas? Porque para la participación ciudadana electoral existen los partidos políticos, los cuales tienen su propia ley que las rige en cuanto a su constitución y formación. No obstante, existen asociaciones y fundaciones que hacen su aporte político en cuanto al análisis del actuar de las entidades estatales.

2.4.4. Se consideran como asociaciones de beneficio social las que buscan ayudar a la comunidad que carece de recursos y no recibe ayuda estatal, lo que tiene su base en el artículo 15 del Código Civil, Decreto Ley 106 del Congreso de la República.

2.5. Características de las ONG's: Deben estar constituidas como asociaciones sin fines de lucro y de beneficio social, tener como propósito el financiar programas de desarrollo económico y social, estar legalmente reconocidas como organizaciones no lucrativas del sector privado, no distribuir dividendos dentro de sus asociados y contar con la capacidad para contribuir con el Estado en la atención del desarrollo del país.

2.6. Tipos Especiales de ONG's: Son personas jurídicas que no se enmarcan dentro de las normas establecidas en el artículo 4 del Decreto 02-2003 del Congreso de la República Ley de Organizaciones No Lucrativas para el Desarrollo. Dentro de las cuales se encuentran las siguientes:

2.6.1 Las asociaciones sin finalidades lucrativas, que se proponen promover, ejercer y proteger sus intereses sindicales, políticos, económicos, religiosos, sociales, culturales, profesionales o de cualquier otro orden, cuya constitución fuere debidamente aprobada por la autoridad respectiva. Los patronatos y los comités para obras de recreo, utilidad o beneficio social creados o autorizados por la autoridad correspondiente, se consideran también como asociaciones y según el párrafo final artículo 15 del Código Civil, Decreto Ley 106 del Congreso de la República, podrán establecerse con la autorización del Estado, en forma accionada, sin que, por ese solo hecho, sean consideradas como empresas mercantiles.

2.6.2 Las fundaciones y demás entidades de interés público creadas o reconocidas por las leyes del país.

2.6.3 Las Asociaciones sin finalidades lucrativas que se proponen promover, ejercer, y proteger sus intereses sindicales, políticos, económicos, religiosos,

sociales, culturales, profesionales o de cualquier otro orden, cuya constitución fuere aprobada por la autoridad respectiva.

2.6.4 Es importante señalar que existen en la legislación civil guatemalteca organizaciones sin fines de lucro que no tienen personalidad jurídica y que funcionan bajo la tutela jurídica del Artículo 34 de la Constitución Política de la República, que establece el Derecho de Asociación, tales como las asociaciones descritas en el artículo 102. Segundo párrafo de la Ley del Registro Nacional de Personas, como los Consejos Municipales de desarrollo (COMUDES) y los Consejos Comunitarios de Desarrollo (COCODES), los cuales se inscribirán para su registro y autorización ante la municipalidad del lugar que les corresponda.

Para una mejor comprensión de como nuestro ordenamiento jurídico civil permite funcionar a las organizaciones sin fines de lucro, carentes de personalidad jurídica es importante citar el Artículo 23 del Código Civil, Decreto Ley 106 que establece:

“Quiénes integran reuniones, asociaciones o comités que se propongan llevar a cabo fines de socorro o beneficencia, u obras públicas, monumentos, exposiciones, festejos y similares, cuando no tengan personalidad jurídica, son responsables solidariamente de los fondos que recauden y de su inversión en la finalidad anunciada. Cuando ésta no se haya realizado, los fondos recogidos serán destinados mediante disposición de la autoridad, a fines de asistencia social”.

2.6.5. Existen también los denominados cuerpos asociativos, dedicados a desarrollar proyectos habitacionales, que se constituían por un grupo de personas y no adquirirían personalidad jurídica. En el pasado estos grupos no

estaban contemplados por la legislación, actualmente, en virtud del Decreto 120-96, Ley de Vivienda y Asentamientos Humanos, en su Artículo 32 reconoce legalmente la existencia de los grupos asociativos y les otorga personalidad jurídica.

Dicho artículo establece: “Con el objeto de tener acceso a una solución habitacional, las personas individuales en situación de pobreza o extrema pobreza pueden organizarse en grupos asociativos, que gozan de personalidad jurídica de acuerdo con la presente ley. Los grupos asociativos a que se refiere el presente artículo pueden constituirse mediante una acta levantada por el alcalde municipal o por acta Notarial y deben cumplir con los requisitos que de manera específica se les atribuye en el reglamento respectivo”.

2.6.6. El Ministerio de Gobernación por medio de los gobernadores departamentales, basados en el Decreto 2082 del Presidente de la República, de fecha 2 de mayo de 1938 Ley de Colectas Publicas, (que a mí criterio es una ley obsoleta) tienen facultades para autorizar y controlar a las organizaciones de vecinos, comités de vecinos, comités pro mejoramiento de la comunidad que no hayan adquirido personalidad jurídica. Esto se encuentra regulado en el Artículo 1 de dicho Decreto que establece:

“Toda colecta o recaudación de fondos realizada entre el público por personas individuales, asociaciones, juntas o comités particulares, sea cual fuere su carácter o denominación será regida por la presente ley, siempre que tenga por objeto la construcción, mejora o mantenimiento de obras materiales, para uso, interés o beneficio colectivo; el auxilio de personas necesitadas por el estímulo de actividades sociales no exceptuada por el artículo 3 de este decreto”. Esta

disposición fue utilizada en la época de más violencia en Guatemala, como medio de control de los líderes de organizaciones.

Con base en la Constitución Política de la República y el Código Civil, todas estas instituciones con características especiales pueden seguir funcionando amparadas en las leyes citadas, no obstante, es importante que se organicen como lo establece la Ley de Organizaciones no Gubernamentales para el Desarrollo, Decreto 02-2003 del Congreso de la República, pues la coyuntura actual no es la misma de hace algunos años y debe existir certeza jurídica en cuanto al uso de los fondos que administran.

2.6.7. Organizaciones Derivadas de las ONG's: Existen bancos comunales que se derivan de las ONG's que también se encuentran sujetos a fiscalización. Los Bancos Comunales se han ido incrementando en los últimos años, debido a que hay micro y pequeños empresarios que no tienen garantías ni acceso al sistema de crédito bancario, por lo que a través de estos programas o proyectos desarrollados por las ONG's, es más fácil dar crédito a estas personas.

Existen instituciones como Fondos Sociales y ONG's de desarrollo, que están legalmente autorizadas para constituir Bancos Comunales en beneficio de ciertos sectores productivos, para un periodo no mayor a 2 ó 3 años, durante ese periodo están fiscalizados directamente por la Contraloría General de Cuentas de la Nación, cuando manejan fondos del Estado. Sin embargo después de ese período se transforman en una figura legal que podría ser un Comité, una asociación, etc., adquiriendo obligaciones legales y fiscales, porque ya no dependen de la institución

que las constituyó originalmente. Estas instituciones también llevan a cabo proyectos de infraestructura y servicios de común acuerdo con la comunidad que esté interesada en desarrollarlos y sí al finalizar el proyecto se van a manejar fondos, el grupo asociativo se transforma en una figura legal que podría ser un Comité, una Asociación, etc., adquiriendo obligaciones legales y fiscales, porque ya no dependen de la institución que las constituyó originalmente. En Guatemala existen ONG's que se dedican a la intermediación financiera y constituyen Bancos Comunales, estas ONG's usualmente reciben donaciones del exterior o de un Banco local, para poder desarrollar este tipo de actividad financiera, deben ser supervisadas por la Superintendencia de Bancos y están regidas por lo que establece la Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros, Decreto 26-95 del Congreso de la República. Para comprender este punto, es conveniente analizar dicha ley, respecto a las exenciones antes de la última reforma.

De esta manera se entiende que todos los intereses que las ONG's cobren a sus asociados y a Bancos o Financieras vigiladas y supervisadas por la Superintendencia de Bancos, estará sujeta a la retención del 10% indicada en el artículo 8 de la Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros, Decreto 26-95 del Congreso de la República, el cual es un impuesto que no existía para instituciones que realizan directa o indirectamente operaciones financieras.

2.7. Objetivos: Entre los más importantes que fundamentan una ONG's, se pueden mencionar:

- El establecimiento, fortalecimiento y manejo de un sistema que repercuta en el desarrollo de la comunidad.
- El desarrollo e implementación de acciones y acuerdos que permitan el manejo sostenible de sus recursos.

- La promoción y apoyo al desarrollo de alternativas económicas sustentables, que sean compatibles con la conservación e incremento de sus recursos.
- La promoción, apoyo e investigación para el aumento y conservación de sus recursos.
- El desarrollo e implementación de planes y estrategias de contingencia.

Todo esto con el único objetivo principal de lograr el desarrollo económico-social y mejorar la calidad de vida de su comunidad.

La ley de Organizaciones No Gubernamentales para el Desarrollo; Decreto 02-2003, del Congreso de la República de Guatemala establece como objetivos o finalidades las siguientes:

“Artículo 3. Finalidades. Las finalidades de la asociación deberán establecerse en su constitución como ONG, pero en ella deberán incluirse entre otras:

- a) Ser asociación sin fines de lucro y de beneficio social.
- b) Promover políticas de desarrollo de carácter social, económico, cultural y de ambiente”.

2.8. Naturaleza: Se encuentra establecida en el artículo 2 de la Ley de Organizaciones no Gubernamentales para el Desarrollo Naturaleza, que establece: Son Organizaciones No Gubernamentales u ONG's, las constituidas con intereses culturales, educativos, deportivos, con servicio social, de asistencia, beneficencia, promoción y desarrollo económico y social, sin fines de lucro. Tendrán patrimonio propio proveniente de recursos nacionales o internacionales, y personalidad jurídica propia, distinta de la de sus asociados, al momento de ser Inscritas como tales en el Registro Civil Municipal correspondiente. Su organización y funcionamiento se

rige por sus estatutos, las disposiciones de la presente Ley, y demás disposiciones jurídicas de carácter ordinario.

Las organizaciones no gubernamentales son creadas como fundaciones, asociaciones y en general como organizaciones de la sociedad civil, se constituyen con el apoyo del sector privado con la visión de impulsar el desarrollo social y económico de los sectores de bajos ingresos, como las microempresas que caracterizan al sector informal, y aunque son creadas sin ánimo de lucro, no implica que no puedan obtener excedentes monetarios, que de igual manera a una empresa le permite expandir su apoyo hacía un mayor número de usuarios. Por tratarse de una entidad no lucrativa y de beneficio social les esta prohibido la distribución de utilidades, excedentes o cualquier tipo de ventajas económicas a sus fundadores o directores, y nadie puede alegar derechos sobre su patrimonio, aún cuando se llegue a la disolución o liquidación.

La Constitución Política de la república de Guatemala reconoce el derecho de libre asociación, así como el propósito de financiar programas de desarrollo económico y social que realizan las organizaciones no lucrativas del sector privado reconocidas legalmente en el país.

Los Acuerdos de Paz reconocen la necesidad de involucrar a todos los sectores sociales e institucionales del país, y de ellos surgen muchas de las Organizaciones No Gubernamentales que actualmente generan gran parte de las actividades de las comunidades indígenas y que en el espacio local cuentan con especialidades y capacidad para contribuir en el desarrollo económico y social; además de la influencia política que provocan en las comunidades, ya que su desarrollo depende del apoyo económico que reciban de las autoridades en turno.

2.9. Régimen Jurídico General: Toda ley tiene como base fundamental la Constitución Política de la República de Guatemala y en el artículo 34 de este cuerpo legal encontramos reconocida la figura de las de las ONG's.

Siguiendo con la jerarquía de las leyes, el Código Civil en su artículo 15 establece y reconoce la personalidad jurídica de las asociaciones sin finalidades lucrativas, que se proponen promover, ejercer y proteger sus intereses sindicales, políticos, económicos, religiosos, sociales, culturales, profesionales o de cualquier otro orden, cuya constitución fuere debidamente aprobada por la autoridad respectiva. Los patronatos y los comités para obras de recreo, utilidad o beneficio social creados o autorizados por la autoridad correspondiente, se consideran también como asociaciones.

Luego tenemos la ley específica para las ONG's y su Reglamento donde en los artículos 5 y 6 se encuentra regulada la forma de Constitución y Organización, en el artículo 7 los requisitos que deben llenar para su constitución; en el artículo 8 los Estatutos mínimos que deben tener como base las Organizaciones No Gubernamentales y que serán las reglas de funcionamiento, operación y extinción de las mismas.

2.10. Régimen Económico y Financiero: Las Organizaciones no Gubernamentales sin fines de lucro normalmente subsisten con donaciones de organismos internacionales o de empresas nacionales privadas, pero es común que localmente generen ciertos beneficios por las actividades que desarrollan, generando utilidades propias que deben ser invertidas en beneficio de la organización o de los objetivos que persigue.

CAPITULO III

REGIMEN TRIBUTARIO DE LAS ONG's

Y LA LEGISLACION APLICABLE

3.1. Obligación de Pagar Impuestos: Las ONG's deben pagar los impuestos establecidos en las leyes aplicables y sí prestan servicios diferentes a los señalados en el objeto para el que fueron creadas, deben pagar los impuestos según las leyes específicas.

En cuanto a las multas, interés o recargos en que incurran por el incumplimiento de sus obligaciones tributarias, no exentas deben sujetarse a lo establecido en los Artículos 9, 14, 18 y 62 del Código Tributario.

En caso incurran en incumplimiento, únicamente el señor Presidente de la República puede conceder exoneración de multas, intereses o recargos. Artículo 183 inciso r) Constitución Política de la República de Guatemala, Artículo 97 Código Tributario.

3.2. Obligaciones Ante la Superintendencia de Administración Tributaria: Las ONG's tienen la obligación de inscribirse en la SAT, para su registro y control, y de llevar contabilidad completa, en forma organizada, así como, los registros que sean necesarios, de acuerdo, al sistema de partida doble, aplicando principios de contabilidad generalmente aceptados. (Art. 13 Decreto 02-2003).

3.3. Obligaciones Formales: Son las Establecidas por la Superintendencia de Administración Tributaria y dadas a conocer por medio del Centro de Estudios Tributarios, en el mes de noviembre del año 2006, para determinados impuestos.

3.3.1. Inscribirse y solicitar su calidad de entidad exenta. (Arts. 6 Ley del Impuesto sobre la renta y 6 del Reglamento de la Ley del impuesto sobre la Renta).

Inscripción: Solicitar calidad de entidad exenta, cumpliendo con los siguientes Requisitos:

- Formulario SAT-14
- Original y fotocopia simple del testimonio de la escritura pública de constitución, la cual debe tener incluidos los estatutos y estar inscrita en el registro correspondiente.
- Original y fotocopia simple del nombramiento del representante legal, debidamente inscrito en el registro correspondiente.
- Original y fotocopia simple de la cédula de vecindad del representante legal o pasaporte si es extranjero
- Memorial solicitando su calidad de entidad exenta, firmada por el representante legal, acreditando la Base legal para la exención. (Acreditamiento de la Base Legal: Las ONG's que se encuentren dentro de los literales c), d), o) y q) del artículo 6 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, deben de inscribir y acreditar ante la Administración Tributaria, la situación que justifique aplicar la disposición legal que establece la exención correspondiente. Dicho acreditamiento lo deberán hacer efectivo, al momento de su inscripción o dentro del plazo de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la fecha en que se concrete la situación que justifica aplicar la exención.)

- La fotocopia del nombramiento del representante legal debe llevar adherido el timbre fiscal de Q.100.00, según artículo 5 del decreto 37-92, del Congreso de la República.

3.3.2. Emitir recibos autorizados por SAT, por las donaciones que reciban y de los servicios que prestan. Artículo 15 del Decreto 02-2003.

- Formulario SAT-42
- Original y Fotocopia simple de la cédula de vecindad del Representante Legal o pasaporte si es extranjero.

3.3.3. Habilitar libros de Contabilidad y de actas, cumpliendo con los siguientes requisitos:

- Formulario SAT-52
- Libros de Contabilidad para adherir el sticker de habilitación
- Original y fotocopia simple de la cédula de vecindad del representante legal o pasaporte si es extranjero.

3.3.4. Tener y llevar al día los libros contables y de actas

3.3.5. Llevar o mantener los libros y registros contables en su domicilio fiscal.

3.3.6. Actualizar sus datos, cuando ocurra algún cambio en los datos consignados en su inscripción inicial.

3.3.7. Presentar Declaración Jurada Anual del impuesto Sobre la Renta

3.4. Obligaciones Según el Código Tributario. Son responsables en calidad de agentes de retención, las personas designadas por la ley que intervengan en actos, contratos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención del tributo correspondiente. Artículo 28 primer párrafo Código Tributario.

Definición de Agente de Retención: Son los sujetos que al pagar o acredite a los contribuyentes cantidades gravadas, están obligados legalmente a retener de las mismas, una parte de éstas como pago a cuenta de tributos a cargo de dichos contribuyentes. Artículo 28, segundo párrafo, Código Tributario.

Responsabilidad del Agente de Retención: Efectuada la retención, el único responsable ante la Administración Tributaria por el importe retenido o percibido, es el agente de retención.

La falta de cumplimiento de la obligación de enterar las sumas retenidas, no lo exime de hacerlo en las cantidades que debió retener, por las cuales responde solidariamente con el contribuyente, salvo que éste último haya efectuado el pago. Artículo 29, Código Tributario.

3.5. Obligaciones Según el Impuesto Sobre la Renta

Están exentas del impuesto: Las rentas que obtengan las asociaciones o fundaciones no lucrativas legalmente autorizadas e inscritas como exentas ante la administración Tributaria, que tengan por objeto la caridad, beneficencia, asistencia o el servicio social, culturales, científicas de educación e instrucción, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, sindicales, gremiales, religiosas, colegios profesionales, siempre que la totalidad de los ingresos que obtengan y su patrimonio provengan de donaciones o cuotas ordinarias o extraordinarias y que se destinen exclusivamente a los fines de su creación y en ningún caso distribuyan, directa o indirectamente, utilidades o bienes entre sus integrantes. De lo contrario no serán sujeto de esta exención.” Artículo 6, literal c), Ley del Impuesto Sobre la Renta. Para lo cual deben cumplir con las siguientes obligaciones:

3.5.1. Ser Agente de Retención: De acuerdo al procedimiento establecido en la ley.

3.5.1.1 Retención a los asalariados: Toda persona que pague o acredite a personas domiciliadas en Guatemala, remuneraciones de cualquier naturaleza, por servicios prestados en relación de dependencia, sean permanentes o eventuales, deben retener el Impuesto Sobre la Renta. Artículos 67 y 68 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y artículos 31 y 39 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, según el siguiente procedimiento:

- Procedimiento para Retención a los Asalariados: El patrono que actúe como agente de retención, para los efectos de proyectar la renta imponible y calcular la retención del impuesto de cada trabajador, procederá así:
 - Determinar monto de las remuneraciones (renta neta artículo 37, Ley del Impuesto Sobre la Renta)
 - Determinar renta imponible, restando de la renta neta las deducciones personales y rentas exentas (artículo 37, de la ley del impuesto Sobre la Renta)
 - Determinar el impuesto a la renta imponible, aplicando las tarifas establecidas (según artículo 43 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta)
 - Determinar un estimado de Crédito por el IVA, para el presente período es del 50% de la tarifa

del IVA, el cual debe restarse al impuesto (Artículo 57 literal f) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta)

- Determinar la suma a retener, dividiendo el impuesto determinado entre los meses efectivamente laborados (artículo 35 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta)
- Hacer los ajustes correspondientes y determinar el impuesto definitivo, con base en la declaración jurada ante el patrono (Formulario SAT-1101 y copia de la planilla para el crédito por IVA, formulario SAT-1111, según lo establecido en el artículo 35 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y artículo 57 literal f) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta).

3.5.1.2. Retener a personas que les presten servicios: Al pagarse o acreditarse en cuenta rentas afectas y sujetas a retención, esta debe practicarse mediante deducción de los montos por los conceptos que establece la ley. (artículos 63 y 64 de la Ley del Impuesto Sobre la renta y artículos 31 y 32 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta).

3.5.1.3. Entregar Constancias de retención: Deben entregar a quienes les retengan el impuesto las constancias correspondientes, dentro de los 20 días hábiles siguientes de efectuado el acreditamiento o pago de renta. (Formulario SAT-1062, en caso de retención a asalariado, se sustituye por: boleta de liquidación del pago o copia del cheque,

artículos 63 y 67 de la Ley del Impuesto Sobre la renta y artículo 30 cuarto párrafo y numerales 29 Y 3), Del Reglamento de la Ley del impuesto Sobre la Renta)

3.5.1.4. Enterar en los bancos lo retenido: Deben Enterar en los bancos del sistema las retenciones efectuadas: Mediante declaración jurada mensual, dentro de los 10 días hábiles del mes inmediato siguiente en el que se efectuaron los acreditamientos o pagos. (Formulario SAT-1053, en papel, formulario SAT-1057, electrónico, deben adjuntar, si es el caso copia de los formularios SAT-1062, según lo establecido en los artículos 63 y 67, de la ley del Impuesto Sobre la renta y los artículos 30 primero y quinto párrafos y 39 numeral 5, del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta).

3.5.1.5. Devolver los Montos Retenidos en exceso a los Asalariados: Deben devolver a los asalariados los montos retenidos en exceso por concepto de Impuesto Sobre la renta durante el período de imposición, dentro del período comprendido del 1 de enero al 14 de febrero. (Artículos 68 de la Ley del Impuesto Sobre la renta y 39 numeral 5), del reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta)

3.5.1.6. Presentar Declaración Jurada Anual de retenciones Efectuadas a empleados en Relación de dependencia: Esta debe contener la conciliación de las retenciones efectuadas, la cual deben presentar a más tardar el 31 de marzo de cada año, llenando los formularios SAT-1071 y SAT-1081, anexo del anterior). Artículos 63 y 68, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y artículo 39 numeral 5) del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

3.5.1.7 Presentar detalle de retenciones efectuadas en exceso y devueltas: Los agentes de retención, cuando comprueben al hacer la

declaración jurada anual de las retenciones practicadas, que efectuaron retención en exceso, aparte de devolver, deben informar a la Administración tributaria tal extremo. (Formulario SAT-1141, según artículo 68 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y artículo 39 numeral 5), del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta).

3.5.2 Presentar Declaración Jurada Anual del Impuesto: Según los artículos 54, 63, 64 y 67 de la ley del Impuesto Sobre la Renta y 35 y 39 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta. La cual debe ser presentada dentro del plazo de tres meses siguientes al finalizar el período anterior, del 1 de enero al 31 de diciembre. Esta declaración deberá presentarse bajo juramento de decir verdad, y aún cuando se trate de personas cuyas rentas estén parcial o totalmente exentas, que no resulte impuesto a pagar o cuando, excepcionalmente, no haya desarrollado actividades durante el período de imposición.

3.5.3. Fiscalización por las donaciones recibidas, en caso de que no esté conforme a la ley su uso, el contribuyente no tiene un incentivo fiscal, pues no puede deducirlas del impuesto, si la entidad no hizo buen uso de la donación y aún en caso de reincidencia se inicia la denuncia respectiva.

3.6. Obligaciones Impuesto al Valor Agregado:

3.6.1 Exenciones Generales: Están exentos del impuesto establecido por la ley los aportes y donaciones a asociaciones, fundaciones e instituciones, constituidas legalmente y debidamente registradas como tales.

Los pagos por el derecho de ser miembro y las cuotas periódicas a las asociaciones o instituciones sociales, gremiales, culturales, científicas, educativas y deportivas.

Los servicios que prestan las asociaciones, fundaciones e instituciones, siempre que estén debidamente autorizadas por la ley, que no tengan objeto de lucro y que en ninguna distribuyan utilidades entre sus asociados e integrantes. (Artículo 7 numerales 9, 10 y 13 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado).

En cuanto a los servicios que presten están exentos de pagar mensualmente el impuesto al valor agregado sin embargo, por todos los productos que compren o los servicios que les presten, si pagan impuesto al valor agregado, es decir son consumidores finales. (Artículo 9 del Reglamento de la Ley del impuesto al Valor Agregado).

3.6.2. Actos y Contratos Gravados: El impuesto es generado entre otros por:

- La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
- La prestación de servicios
- Las importaciones

(Artículo 3 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado)

3.6.3 Declaración y Pago del Impuesto: No están obligados a presentar la declaración mensual del impuesto al valor agregado, salvo que realicen actividades gravadas, estén o no incluidas dichas actividades en sus estatutos. (Formulario SAT-2151, en papel, Formulario SAT-2159, electrónico, según el artículo 40 de la Ley del impuesto al valor agregado y artículo 41 del Reglamento de la Ley del Impuesto al valor agregado).

3.6.4 Obligaciones de los Contribuyentes:

- Inscribirse en el Registro tributario unificado (RTU), (Formulario SAT-14), artículo 26 de la Ley del impuesto al valor agregado y artículo 31 del Reglamento de la Ley del Impuesto al valor agregado.
- Autorizar documentos por ventas o servicios. (Formulario SAT-42, artículos del 29 al 36 de la Ley del impuesto al valor agregado y artículos del 32 al 36 del Reglamento de la Ley del Impuesto al valor agregado).
- Habilitar un libro de compras y uno de ventas (solo si realizan actividades gravadas) y llevarlos al día (Formulario SAT-52 según el artículo 37 de la Ley del impuesto al valor agregado y artículos del 37 al 41 del reglamento de la Ley del impuesto al valor agregado).

3.6.5. Exenciones Específicas: Están exentas del pago del impuesto

- Los Centro educativos públicos y privados
- Las universidades autorizadas
- La Confederación deportiva autónoma de Guatemala y el Comité Olímpico Guatemalteco
- El Instituto Guatemalteco de Seguridad Social
- Las Misiones Diplomáticas y Consulares
- Los organismos internacionales

Deben recibir la factura correspondiente y entregar una constancia de exención, (según los artículos 8 y 9 de la Ley del impuesto al valor agregado y el artículo 12 del Reglamento de la Ley del impuesto al valor agregado).

3.6.6. Constancias de Exención: Una vez inscritas, SAT les proporciona las constancias de inscripción en forma gratuita, las cuales únicamente se les dará a las ONG's o asociaciones que tengan inscrito centros educativos, (Formulario SAT-42, las constancias de exención se identifican como formulario SAT-2092).

Las entidades y organismos inscritos como exentos, deben presentar dentro del mes siguiente al vencimiento de cada trimestre calendario, un listado de constancias utilizadas, (Formulario SAT-2111, según el artículo 12 del Reglamento de la Ley del Impuesto al valor agregado).

3.7. Obligaciones establecidas en la Ley de Supresión de Exenciones, Exoneraciones y Deducciones en Materia Tributaria y Fiscal, Decreto 117-97 del Congreso de la República.

Dicho decreto, en sus considerandos, afirma que como parte del proceso de modernización y simplificación de los tributos, se hace necesario suprimir lo que se traduce como exenciones, exoneraciones y deducciones tributarias y ampliar la base impositiva y fortalecer la recaudación tributaria, para que haya equidad y justicia tributaria. Se afirma que dentro de los compromisos contenidos en los Acuerdos de Paz, se encuentra la legislación y fortalecimiento de los recursos necesarios para atender adecuadamente las necesidades en materia de servicios públicos básicos, justicia, seguridad, educación y salud.

Esto no es una medida suficientemente justificada, ya que las ONG's, durante muchos años han cubierto todo tipo de problemas sociales y ha quedado demostrado con hechos, la ejecución de los recursos donados para este campo de acción.

El Artículo 3 del Decreto 117-97 del Congreso de la República, Ley de Supresión de Exenciones, Exoneraciones y Deducciones en Materia Tributaria y Fiscal, establece que: “Se derogan todas aquellas exoneraciones de derechos arancelarios a la importación, concedidas en cualesquiera leyes o acuerdos”. Quedan exceptuadas de la derogatoria anterior, las exoneraciones o exenciones de derechos arancelarios a la importación establecidas en:

1. La Constitución Política de la República de Guatemala.
2. La Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas.
3. La Convención de Viena sobre Relaciones Consulares.
4. El Decreto Número 86-73 del Congreso de la República, Ley del Ceremonial Diplomático. Diplomático.
5. Los Acuerdos o Convenios de carácter internacional que haya suscrito Guatemala, aprobados por el Congreso de la República y ratificados por el Presidente de la República.
6. El Decreto Número 1770 del Congreso de la República, Caritas de Guatemala y Catholic Relief Services-United States Catholic Conference
7. El Decreto Número 44-75 del Congreso de la República, Liga Nacional contra el Cáncer.
8. El Decreto Número 38-89 del Congreso de la República, Caritas Arquidiócesana.
9. El Decreto Ley Número 576 del Presidente de la República, modificado por el Decreto Ley Número 248, Comité Nacional Pro-Ciegos y Sordomudos.
- 10.El Decreto Número 16-69 del Congreso de la República, Cooperativa Americana de Remesas al Exterior, CARE Inc.
- 11.El Decreto Número 22-73 del Congreso de la República y sus reformas, Ley Orgánica de la Zona Libre y Comercio Santo Tomás de Castilla.

- 12.El Decreto Número 68-79 del Congreso de la República y sus reformas, y Decreto Ley Número 7-84, Sociedad Protectora del Niño, Asociación de las señoras de la Caridad de San Vicente de Paúl y Asociación Centro de Integración Familiar de Guatemala.
- 13.El Decreto Número 81-87 del Congreso de la República, Ley Orgánica del Benemérito Cuerpo Voluntario de Bomberos de Guatemala.
- 14.El Decreto Número 29-89 del Congreso de la República, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.
- 15.El Decreto Número 65-89 del Congreso de la República, Ley de Zonas Francas,
- 16.El párrafo final del artículo 13 del Decreto Número 38-92 y sus reformas, Ley del Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles derivados del Petróleo.

Existen muchas ONG's, que realizan importaciones con el fin de cumplir con sus objetivos, en salud, medicina, equipo médico hospitalario, educación, textos educativos, vivienda, importación de láminas para techar vivienda popular, introducción de agua potable, combustibles para transportar la medicina por medio de aeroplanos y llegar a lugares tan lejanos donde no llegan todavía las carreteras, equipo para mejorar el medio ambiente, etc. Estas organizaciones quedan sin gozar de tales beneficios fiscales y no se cumple con el principio de equidad y justicia tributaria, pues los beneficios fiscales de importación arancelaria se mantienen para 16 excepciones nombradas en dicha, es decir, que para la importación de productos necesarios para ejecutar sus programas, las ONG's deben pagar todos los derechos arancelarios de importación respectivos, mientras que las 16 excepciones anteriormente mencionadas, si gozan de dicha exoneración creándose de esta forma contradicciones entre éstas organizaciones e injusticia tributaria.

3.8. Obligaciones establecidas en la Ley de Supresión de Privilegios y Beneficios Fiscales, de Ampliación de la Base Imponible y de Regularización Tributaria Decreto 44-2000 del Congreso de la República

Esta ley modifica lo relativo a las donaciones: Limitación en donaciones para las ONG's: En este caso deberá observarse, lo indicado en el primer párrafo del artículo 38, literal s), de la Ley del impuesto Sobre la Renta, (reformado por el artículo 11 del Decreto 44-2000 del Congreso de la República, Ley de Supresión de Privilegios y Beneficios Fiscales, de Ampliación de la Base Imponible y de Regularización Tributaria), el cual indica lo siguiente:

Artículo 38. “Renta Imponible en el régimen optativo previsto en el artículo 72 de esta ley. Los contribuyentes del impuesto que opten por el régimen establecido en el artículo 72 de esta ley, deberán determinar su renta imponible, deduciendo de su renta bruta, solo los costos y gastos necesarios para producir o conservar la fuente productora de las rentas gravadas, sumando los costos y gastos no deducibles y restando sus rentas exentas. Se consideran costos y gastos necesarios para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas los siguientes: (...) s) Las donaciones que puedan comprobarse fehacientemente, otorgadas a favor del Estado, las municipalidades y sus empresas; a las asociaciones y fundaciones no lucrativas de asistencia, servicio social, a las Iglesias, a las entidades y asociaciones de carácter religioso, y partidos políticos; todos debidamente autorizados. La deducción máxima permitida por este concepto en cada período de liquidación definitiva anual, no podrá exceder del cinco por ciento (5%) de la renta neta, ni de un monto máximo de quinientos mil quetzales (Q.500,000.00) anuales.

En caso de donación de derechos o bienes, la deducción por este concepto no puede exceder el costo de adquisición o construcción, no amortizado o depreciado, según corresponda a la fecha de su donación.

Las asociaciones y fundaciones no lucrativas de asistencia, servicio social, las iglesias, las entidades y asociaciones de carácter religioso y los partidos políticos, para que proceda la deducibilidad de las donaciones que reciben, deben estar debidamente constituidas y registradas, llevar contabilidad completa, inscribirse como contribuyentes en el Registro Tributario Unificado y presentar declaración jurada anual con los anexos y requisitos que establece el artículo 54 de esta ley. Para la comprobación de lo anterior y verificar la utilización de las donaciones recibidas, en los destinos previstos, estarán sujetas a la fiscalización por parte de la Administración Tributaria. En caso que se establezca que las donaciones no coinciden con los registros contables de la entidad que la recibe, no se aceptará la deducción al contribuyente que la otorgó y de encontrarse indicios de defraudación tributaria, se presentará la denuncia correspondiente conforme a lo que disponen los artículos 70 y 90 del Código Tributario.”

3.9. Obligaciones Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz (Vigente del 01 de Julio del 2004 al 31 de Diciembre de 2007).

El artículo 1 indica que es un impuesto extraordinario y temporal como apoyo a los Acuerdos de Paz, los obligados son las personas individuales o jurídicas que a través de sus empresas mercantiles o agropecuarias, así como los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las

comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y otras formas de organización empresarial que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y que obtengan un margen bruto superior al 4% de sus ingresos brutos.

Exenciones. Artículo 4. Están exentos del impuesto que establece esta ley:

e) Las asociaciones, fundaciones, cooperativas, federaciones, centrales de servicio y confederación de cooperativas, centros educativos y culturales, las asociaciones deportivas, gremiales, sindicales, profesionales, los partidos políticos y las entidades religiosas y de servicio social o científico, que estén legalmente constituidas y autorizadas, siempre que la totalidad de los ingresos que obtengan y su patrimonio se destinen exclusivamente a los fines de su creación y que en ningún caso distribuyan beneficios, utilidades o bienes entre sus integrantes. De lo contrario no serán sujetos de esta exención.

Por lo anterior, las ONG's, en la parte que corresponde a las donaciones no están obligadas al pago de este impuesto, pero al realizar operaciones mercantiles, estos ingresos estarán afectos, por lo que nace la obligación del pago correspondiente.

3.10. Obligaciones Ley de Productos Financieros

Artículo 1. Del Impuesto. Se crea un impuesto específico que grave los ingresos por intereses de cualquier naturaleza, incluyendo los provenientes de títulos-valores, públicos o privados, que se paguen o acrediten en cuenta a personas individuales o jurídicas, domiciliadas en Guatemala, no sujetas a la fiscalización de la Superintendencia de Bancos, conforme a la presente Ley.

3.11. Obligaciones Leyes Específicas Aplicables:

Las ONG's que se dedican a actividades reguladas por Leyes específicas también deben cumplir, con lo que estas leyes establecen:

Existen varias leyes especiales que posibilitan a las ONG's tener acceso a fondos públicos como:

- Ley de Viviendas y Asentamientos Humanos, Decreto 120-96 del Congreso de la República, señala en su Artículo 28. “De las clases de entidades intermediarias...
b) Las entidades intermediarias que pueden operar con recursos del Fondo Guatemalteco para la Vivienda son:
 - a) Bancos y Sociedades Financieras; y
 - b) Cooperativas de vivienda, mutuales, sociedades de vivienda de interés social”.

Las entidades intermediarias a que se refiere la literal b) deben estar legalmente constituidas y demostrar fehacientemente responsabilidad y capacidad, aplicar correctamente los recursos y estar sujetas a la supervisión del Fondo Guatemalteco para la Vivienda.

El artículo 26 de dicha ley, señala que las operaciones financieras y contables que realicen el Fondo Guatemalteco para la Vivienda, están sujetos a la fiscalización de la Superintendencia de Bancos y la Contraloría General de Cuentas de la Nación.

- El Código de la Niñez y la Juventud, Decreto 78-96 del Congreso de la República, establece que las ONG's con programas para la niñez y la juventud según el Artículo 111 literal c), deben someterse a la fiscalización de la

Contraloría General de Cuentas de la Nación en el manejo de sus fondos, cuando provengan del Estado.

Ley de Protección y Mejoramiento del Medio Ambiente, Decreto 68-86 del Congreso de la República, establece que en cuanto al medio ambiente, las fundaciones pueden acceder a fondos públicos, el cual va más allá de lo anteriormente descrito puesto que en su Artículo 25, numeral 1) establece:

Artículo 25. Facultades: ... 1) “El consejo Técnico Asesor, podrá proporcionar a través de la creación de fundaciones para promover y divulgar estudios e investigaciones concernientes al medio ambiente, conservación, uso racional y sostenido de los recursos nacionales.

Las fundaciones, para el mejor funcionamiento de sus objetivos, podrán recibir aportaciones del sector público y del privado. Estos aportes serán deducibles en los términos y condiciones que disponga la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Las fundaciones destinarán los recursos que obtengan, al incremento de programas que realicen los organismos de investigación existente y otros que estén relacionados con la conservación del ambiente y de los recursos naturales”.

3.12. Leyes aplicables para el Control y Fiscalización:

En cuanto a lo referente al control y supervisión estatal hacia las ONG's, se debe tener presente que el Estado de Guatemala, puede en determinado momento por

medio de la Procuraduría General de la Nación, ejercitar el derecho de acción de nulidad de los estatutos de una asociación inscrita en el Registro Civil, también lo puede hacer alguien que tenga interés en el asunto y su base legal la encontramos contenida en el Artículo 18 del Código Civil.

En cuanto al Control de su Funcionamiento: El Estado no tiene ningún tipo de participación directa, por lo que no les perjudica, ya que las ONG's tienen que establecer dentro de sus estatutos que todos los integrantes tienen que cumplir y hacer que se cumplan los objetivos de su asociación o fundación, pues la ley no exige ni tiene previsto un artículo específico para ello, quedando establecido el control por sus propios miembros al constituirla. Para el manejo de los recursos se debe nombrar a un Director Ejecutivo o Gerente. Todas estas organizaciones tienen una Junta Directiva que está integrada por un Presidente, Vicepresidente, un Secretario, un tesorero y un Vocal. Cada integrante de la fundación o Asociación tiene el derecho a fiscalizar el manejo de las mismas, pero también queda contemplado dentro de sus estatutos que se debe rendir un informe anual de la memoria de labores, el resultado de las auditorias realizadas y el presupuesto a ejecutar para el siguiente año. Asimismo tienen que tener contabilidad formal, llevar sus libros de ingresos y egresos, declarar sus ingresos a la Superintendencia de Administración Tributaria, tales como declaración anual del impuesto Sobre la Renta, Declaración del Impuesto al Valor Agregado y emitir sus facturas especiales.

Para lograr el efectivo control se clasifican los fondos según su procedencia en: “fondos públicos, fondos propios, donaciones privadas y fondos internacionales”.¹

1. Aspectos Generales y Fiscales a Considerar para analizar el Régimen Tributario de las ONG's.

Según lo establecido en el artículo 16 de la Ley de Organizaciones No Gubernamentales para el Desarrollo Decreto 02-2003 del Congreso de la República, el ente fiscalizador de los recursos que manejan las ONG's es la Contraloría General de Cuentas y para que una institución esté sujeta a dicha fiscalización debe inscribirse como cuentadante en la Contraloría; este requisito es indispensable y es por ello que al momento de la inscripción se les entregan los formularios oficiales que sirven para registrar y amparar los fondos que reciben.

Para los fondos propios y donaciones del sector privado nacional la fiscalización está a cargo de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) y la dependencia encargada de este trabajo es la Intendencia de Fiscalización. Cuando utilizan fondos provenientes de donaciones internacionales son éstos quienes establecen un estricto control de los fondos; cada ente internacional supervisa la ejecución de los proyectos que patrocina.

Se puede observar que no se ha puesto interés en fiscalizar sus acciones, ya que la ley dedica solo un artículo a la fiscalización de sus recursos, sin tomar en cuenta, ni hacer referencia a las demás leyes tributarias y fiscales a las que se encuentran sujetas.

La Ley no explica como debe ser esa inspección y vigilancia. En cuanto al Registro se ha pedido información pero no hay un departamento específico para el control y registro.

Aun cuando en algunos casos sólo autorizan a que determinadas actividades estén exentas de Impuestos, se puede decir que dependen del manejo adecuado de dichas leyes, para su beneficio ya que su régimen económico les permite tener ingresos no

afectos al Impuesto Sobre la renta, y una vez deducidos sus gastos, el remanente, está exento del Impuesto. Este panorama fiscal es preocupante, por que las ONG's manejan una cantidad considerable de capital anualmente, que la legislación es muy variada y vaga ya que algunos artículos hablan de ONG's y otros hablan de fundaciones y otros de asociaciones, en sí la legislación no se refiere concretamente a éstas organizaciones. Por lo que se considera necesario crear las leyes concretas que les permitan funcionar y le permita al Estado fiscalizar ese funcionamiento de la manera más adecuada y justa.

En cuanto al aspecto fiscal, las ONG's, quedan sujetos al Código Tributario, la Ley de Defraudación Tributaria, la Ley Antievasión Fiscal, la Ley de Supresión de Exenciones, Exoneraciones y Deducciones en Materia Tributaria y Fiscal; Ley de Supresión de Privilegios y Beneficios Fiscales, de Ampliación de la Base Imponible y de Regularización Tributaria, la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles; la Ley de Herencias Legados y Donaciones; a la Ley del Timbre Fiscal y de Papel Sellado Especial para Protocolos; a la Ley del Impuesto Sobre la Renta; a la Ley de Protección y Mejoramiento del Medio Ambiente; a la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), a la Ley de impuesto extraordinario y temporal de apoyo a los acuerdos de paz, a la Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros, al Código de la Niñez y Juventud, a la Ley de la Vivienda y Asentamientos Humanos; éstas dos últimas según su campo de acción.

3.13 Obligaciones con Entidades Fiscalizadoras: Estas son el aparato de control y fiscalización del Estado, por su medio se lleva a cabo el control de todos los contribuyentes del país y de las personas individuales o jurídicas que manejan fondos públicos. Y como ya se explico en el capitulo anterior dicha fiscalización se encuentra a cargo de la Superintendencia de Administración Tributaria y

Contraloría General de Cuentas de la Nación; se ha incluido a las Organizaciones no Gubernamentales en el Registro Tributario Unificado, como contribuyente, lo anterior se debe a que la Contraloría General de Cuentas no ejerce su acción fiscalizadora. Históricamente, las Organizaciones no Gubernamentales no han sido afectas a la mayoría de los impuestos y actualmente se está reduciendo el ámbito de exenciones para estas organizaciones.

3.14. Obligaciones Ante la Contraloría General de Cuentas:

- Inscripción
- Inscribirse como cuentadantes ante la Contraloría General de Cuentas de la Nación
- Llevar la caja fiscal correspondiente, según los formularios oficiales, que emite la Contraloría General de Cuentas
- Estar sujetos a la revisión de la Contraloría, cuando ésta así lo determine

3.15. Otras Obligaciones Legales.

3.14.1 Código Procesal Penal: Artículos 358 “A” y 358 “B” establece lo relativo a los delitos de defraudación tributaria y casos especiales de defraudación Tributaria.

3.14.2 Código de Trabajo: Donde se regula los derechos y obligaciones que deben cumplir tanto patronos como trabajadores, con ocasión del trabajo, (Artículos 1, 2, 101 y 102).

3.14.3 Obligaciones relacionadas con el Código de Trabajo: Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Bonificación Incentivo, Aguinaldo, Bono 14.

CAPITULO IV

PRESENTACION, DISCUSION Y ANALISIS DE RESULTADOS

Este capítulo contiene en forma narrativa, los resultados de la investigación y la interpretación de los mismos, se hace también una confrontación de la investigación, con la doctrina y antecedentes del tema, además contiene la discusión y análisis del investigador, en base a lo expuesto en los capítulos anteriores.

4.1 Presentación de Resultados: Según los aspectos generales de las ONG's, se determina.

4.1.1 Su forma de Constitución puede ser como:

- Fundaciones
- ONG'S.
- Asociaciones Civiles.

Los patronatos y los comités para obras de recreo, utilidad o beneficio social creados o autorizados por la autoridad correspondiente, se consideran como asociaciones.

“En el sentido mas amplio, se pueden definir como agrupaciones sin fines de lucro, ajenas al gobierno, organizadas por comunidades o individuos para responder a las necesidades básicas no satisfechas por el gobierno o los círculos comerciales. Algunas producen bienes; otras prestan servicios, y algunas de las mas grandes hacen las dos cosas alavés”.

4.1.2 Que sus principales Finalidades son:

- Ser asociaciones sin fines de lucro y de beneficio social.
- Promover políticas de desarrollo de carácter social, económico, cultural y de ambiente.

4.1.3 Que sus actividades deben regirse por:

- Sus estatutos.
- Ley y Reglamento de ONG's
- Leyes fiscales y tributarias expuestas en el capítulo anterior.

4.1.4 Que su principal característica es la Prohibición de Distribuir Dividendos: Ya que les es prohibido distribuir dividendos, utilidades, excedentes, ventas o privilegios a favor de sus miembros. Requisito indispensable para estar exenta de ciertos impuestos.

4.1.5 Que están facultadas para realizar todas las operaciones de lícito comercio que permitan las leyes y en tal forma podrán obtener recursos que deberán utilizar únicamente para el cumplimiento de sus fines.

4.1.6 Pueden ser fiscalizadas por instituciones del estado facultadas para esa función como:

- Internamente por el órgano fiscalizador que sus estatutos establezcan
- La Superintendencia de Administración Tributaria, en todo lo relacionado a impuestos.

- La Contraloría General de Cuentas de la Nación, pero sólo en el caso en que los fondos provengan del Estado, algún municipio, entidad descentralizada y autónoma, o bien que sea producto de una colecta pública.

4.1.7 Las exenciones de las cuales gozan pueden clasificarse en:

- Permanentes o temporales: Según el tiempo de aplicación del impuesto
- Absolutas o relativas: En cuanto al hecho generador del impuesto.
- Subjetivas Son establecidas en función de determinadas personas.
- Objetivas. Son establecidas teniendo en cuenta ciertos hechos o actos.

4.1.8 Basan sus actividades en el Principio de No Incidencia-No Sujeción: En cual consiste en que la circunstancia contemplada por la norma legal, no alcanza a configurar el hecho generador. El hecho generador no existe, no se produce o no llega a integrarse.

4.2 Discusión y Análisis:

Con base en las leyes recopiladas anteriormente se puede deducir que en definitiva, no existe un consenso sobre la definición de ONG's, así como existen importantes divergencias sobre su papel y los efectos de su acción. No obstante lo anterior, se puede concluir que el término ONG's trasciende el ámbito meramente jurídico y aborda una rica problemática de carácter social y hasta político. Vinculado con la problemática de la definición de las ONG's, se encuentra el aspecto referido a la evolución y nuevas modalidades de ONG's dentro del contexto internacional económico y social actual, así como la redefinición de los roles tradicionalmente asignados a los tres sectores de la sociedad (Estado, empresas y organizaciones no

lucrativas u organizaciones de la sociedad civil, dentro de las cuales se ubican las ONG's).

En cuanto al primer aspecto, encontramos que se suele diferenciar entre aquéllas ONG's, conformadas por miembros que se unen para promover sus propios intereses y ONG's "intermediarias" que son aquéllas que están orientadas fundamentalmente a la ejecución de proyectos, recibiendo recursos de terceros (fuentes cooperantes, especialmente de Cooperación Técnica Internacional) en favor de otros terceros ("población beneficiaria")

Otra clasificación utilizada es entre ONG's operativas y ONG's de defensa. Dentro del primer tipo se ubican a las ONG's que tienen como objetivo fundamental ejecutar proyectos, mientras que en las segundas se encuentran aquéllas que buscan defender o promover una causa específica y/o influir en las políticas y prácticas públicas en general. Cabe destacar que en aquellas ONG's de tipo operacional, pero que tienen un alcance nacional y trascienden la suma de sus proyectos, se observan también prácticas de defensa, en vista de la legitimidad que han logrado desarrollar dentro de la sociedad en la que se insertan, tanto a nivel del sector privado como público.

Las obligaciones derivadas de sus actividades y de su inscripción como ONG's, vinculadas fundamentalmente a presentar información sobre las actividades, fuentes de financiamiento y aplicación de recursos; sin que el Estado haya establecido pautas rectoras respecto de la actividad de las ONG's, así, por ejemplo, necesidad de adecuarse a un estatuto modelo o marco, forma de ejecución de sus proyectos, política de remuneración de los asociados que ejercen cargos directivos entre otros.

Como parte de lo anterior, el marco legal debe procurar otorgar un espacio propio a las ONG's a fin de hacer más transparente y flexible su actuación a nivel de su organización y la gestión de sus recursos.

Dentro del contexto desarrollado en el punto precedente, el presente trabajo postula la conveniencia y/o necesidad de reconocer identidad legal propia a las ONG's o, en términos generales, crear un marco legal propio para las ONG's; considerando los siguientes lineamientos básicos:

- Las ONG's son expresión auténtica de la libertad constitucional de asociación y, en definitiva, expresión de la voluntad de los individuos de satisfacer organizadamente y en forma trascendente determinados intereses propios dentro del Tercer Sector y el Sector Privado en general.
- Las ONG's actúan de manera diferenciada y relevante dentro de la sociedad, por lo cual es necesario destacar o fortalecer los términos de dicha actuación; reclamándose, por otra parte, una mayor transparencia y visibilidad respecto de las actividades que realizan.
- En efecto, la falta de una adecuada tipificación legal de las ONG's ha dado lugar a una suerte de “masificación” en la utilización de la figura de la asociación civil para dar cobertura legal a este tipo de organizaciones y en general entidades diversas que se caracterizan por su finalidad no lucrativa.

Desde esta perspectiva, los elementos que diferenciarían a las ONG's respecto de otro tipo de personas jurídicas, serían fundamentalmente los siguientes:

- Los miembros de las ONG's no necesariamente se adecuan al régimen de asociados de una asociación civil, lo que conlleva al establecimiento de los

dos órganos mínimos obligatorios que exige la ley que son la Asamblea General y el Consejo Directivo, lo que en el caso de ONG's pequeñas o medianas puede llevar inclusive a una duplicidad innecesaria.

- Se han hecho esfuerzos por regular el funcionamiento de las ONG's, como es el caso al promulgarse la Ley de Organizaciones no Gubernamentales de Desarrollo Decreto 02-2003 del Congreso de la República de Guatemala, mediante la cual se pretende agilizar el trámite de la personalidad jurídica de las organizaciones no lucrativas. La intención es buena, pero lamentablemente la ley no abarca todos los ámbitos que se requieren para el adecuado control de las ONG's. Hubiera sido mejor que se promulgara una ley integral, pues en ella se estaba codificando la diversidad de leyes existentes que regulan las actividades de las ONG's.
- Pero, además del Decreto 02-2003 Ley de Organizaciones No Lucrativas para el Desarrollo, deben emitirse otras leyes que tengan relación con el funcionamiento y actividades de las ONG's. Una de esas leyes es la Ley del Fondo de Garantía, contenido en el Artículo 242 de la Constitución Política de la República, pues es un derecho constitucional que debe hacerse valer, y actualmente la ausencia de esta ley representa ciertos problemas como por ejemplo:

La Asociación Guatemalteca Hogar y Desarrollo constituyó un Fondo de Garantía con el Banco de los Trabajadores, por medio del cual se dotó de vivienda popular a muchas familias guatemaltecas, por ello es urgente que se emita dicha ley para que dichos fondos de Garantía se constituyan bajo un marco legal y puedan ser fiscalizados. (Según artículo 242 de la Constitución Política de la República)

Algunas de las reformas fiscales en relación con las ONG's son contrarias al artículo 153 de la Constitución Política de la República de Guatemala que establece: "El imperio de la ley se extiende a todas las personas que se encuentren en el territorio de la República"; pues no pueden existir privilegios fiscales para un reducido grupo de instituciones en detrimento de otras, esto atiende a dos aspectos:

- Con referencia a las 16 excepciones que el artículo 3 de la Ley de Supresión de Exenciones, Exoneraciones y Deducciones en Materia Tributaria y Fiscal; incluye dentro de las exenciones y exoneraciones de impuestos.
- La Ley del Organismo Ejecutivo, que permite delegar la gestión administrativa a comités, asociaciones, terceras personas o entidades, las cuales se establecen por acuerdo gubernativo; no son más que organizaciones no lucrativas, con una forma diferente de surgir a la vida jurídica, que la que la Ley de Organizaciones No Lucrativas para el desarrollo establece.

Debido a esta clase de contradicciones, es que debe promulgarse una Ley General en materia tributaria, que unifique en un solo cuerpo legal, todos los artículos relacionados con este tipo de organizaciones, logrando de esta manera evitar controversias en la aplicación de criterios, tanto por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria como de la Contraloría General de Cuentas de la Nación.

La fiscalización en cuanto al uso de donaciones que reciben dichas organizaciones es correcto, pero debe quedar contenido en una sola ley, a efecto de que exista un registro de sistematización y codificación de las actividades de las ONG's, nacionales y extranjeras.¹

1. Ver lo establecido en los artículos 15, 16, 17 y 18 de la Ley de Organizaciones No lucrativas para el Desarrollo, Decreto 02-2002 del Congreso de la República.

Es necesario establecer, a nivel legal, un órgano de una sola instancia y otorgarle la competencia necesaria para que puedan conducir el destino de la ONG's (modificación de estatutos, disolución y liquidación social) y no solamente facultades de carácter administrativo, ya que las ONG's corresponden más bien al tipo asociativo; sin perjuicio que también puedan establecer voluntariamente (vía autorregulación) órganos adicionales, conforme a sus necesidades de funcionamiento.¹

En cuanto a la Supervisión del Estado, el tema se aborda desde dos puntos de vista ya que dicho tema atraviesa una problemática mayor y que trasciende el ámbito netamente jurídico, desde que en definitiva se trata de plantear y analizar la problemática referida a la relación o identidad entre el Estado y el Sector Sin Fines de lucro.

De un lado, se tiene que el Estado tiene el deber de preservar el interés público y el adecuado funcionamiento de los diferentes actores sociales conforme al ordenamiento jurídico. Sin embargo, de la otra parte, se advierte la necesidad de promover la participación ciudadana, teniendo como sustento el derecho constitucional a la libertad de asociación.

Cómo lograr un adecuado balance o equilibrio entre ambos, especialmente teniendo en cuenta que se reclama una mayor transparencia y visibilidad respecto de las diversas organizaciones que componen el Tercer Sector y en concreto de las ONG's? La respuesta no parece ser fácil ni única.

1. Ver lo establecido en los artículos 19 y 20 de la Ley de Organizaciones No lucrativas para el Desarrollo, Decreto 02-2002 del Congreso de la República

Se advierte que, cuando se han tratado de expedir normas especiales destinadas a regular a las ONG's, ha existido la tendencia de establecer mecanismos no deseados de fuerte injerencia o control estatal, lo cual ha estado muy vinculado a las políticas de los gobiernos de turno que tenían una actitud de recelo y desconfianza hacia las ONG's, viéndolas inclusive como “entidades competidoras” respecto de la captación de recursos de cooperación técnica internacional. Ello ha llevado, inclusive, a la posición extrema por parte de algunos representantes de ONG's de considerar que no debiera existir control estatal, en función al peligro que éste puede representar de acuerdo a la política de turno.

Cuándo se justificaría la supervisión o control del Estado dentro del contexto antes descrito? Al respecto, se presentarían dos “modalidades”:

Una supervisión de carácter general, en atención a que las ONG's manejan fondos de terceros (cooperación técnica internacional o donaciones en general) y su actividad se orienta a la ejecución de proyectos/programas a favor de terceros, por lo cual existen razones atendibles para “cautelar la adecuada ejecución de estas actividades de interés social”, desde que interesa a la sociedad en su conjunto el adecuado funcionamiento de las ONG's. Ello además permite lograr una mayor transparencia y visibilidad respecto de este tipo de organizaciones; en este contexto la falta o ausencia total de mecanismos de control (sea interno o externo: Estado, auditores externos) resulta finalmente, en la experiencia actual, contraproducente.

En relación a los mecanismos de supervisión, de manera general, existen mecanismos internos y externos. Los mecanismos internos son aquéllos surgidos al interior de la propia organización, sea de manera espontánea o por imposición de la ley; así como los mecanismos externos son aquéllos que no forman parte de la

estructura organizativa interna de toma de decisiones, así, por ejemplo, presencia de auditores externos y especialmente supervisión del Estado, a través de diferentes mecanismos.

Respecto a los mecanismos externos estatales, se considera la conveniencia de inscripción en un registro administrativo determinado, que organice un sistema de información respecto de las ONG's y realice el seguimiento del adecuado funcionamiento de las mismas de acuerdo a reglas establecidas y no sujeto a facultades discrecionales, arbitrarias o intervencionistas.

Sin perjuicio de lo anterior, el sistema de concesión de la personalidad jurídica por parte del Estado, ha de estar orientado a un control de legalidad, respecto del instrumento de constitución de las ONG's; siendo recomendable el sistema de inscripción registral, a través de una autoridad estatal técnica y competente en materia registral. Igualmente, resulta saludable el mecanismo general de supervisión, a través de la facultad del Estado de solicitar la disolución de carácter judicial cuando los fines o actividades sean contrarios al orden público o a las buenas costumbres; ello es distinto de la imposición de sanciones administrativas (multas, cancelación del registro) que corresponden a otro tema.

Una supervisión de carácter especial en caso que las ONG's accedan a determinados recursos o beneficios por parte del Estado, tales como: exoneraciones tributarias; ejecución de proyectos o programas promovidos por el Estado que impliquen canalización de recursos públicos. En este tema, se presenta el análisis referido a cuáles son las formas concretas para lograr una adecuada supervisión, control y fiscalización y como parte de ello, existencia de información disponible.

En términos generales, se pueden distinguir las siguientes formas: inscripción en registros especiales, presentación de información periódica y su publicación, acceso público de la información, obligatoriedad de contar con auditorias externas, establecimiento de comités o instancias especiales (sean estatales o con participación mixta) para la aprobación de determinados proyectos o programas que tengan algún beneficio tributario por parte del Estado. Ubicación o naturaleza jurídica de la entidad encargada de la supervisión.

Se pueden plantear hasta tres modalidades:

- Ubicación dentro del Poder Ejecutivo;
- Ubicación dentro del Poder Legislativo;
- Instancia especial de carácter mixto, en donde existan representantes del Estado y de las organizaciones sin fines de lucro, en esta modalidad el problema es ubicar una instancia que sea suficientemente “representativa” del Sector Sin Fines de Lucro, lo cual tiene que ver con el grado de fortalecimiento y legitimidad de las denominadas organizaciones de segundo nivel o “redes”.

Como último punto relacionado con el presente tema y que, en definitiva es el de mayor importancia es el de la supervisión del Estado respecto del funcionamiento de las ONG's dentro del marco legal aplicable a las mismas, respecto de la creación y aplicación de mecanismos de supervisión o control interno. En efecto, en la realidad se constata que la falta o ausencia de mecanismos de supervisión o control respecto del funcionamiento o actividades de las ONG's, no necesariamente constituye un elemento a su favor.

Cómo establecer Dichos Mecanismos: El Estado debe ser el que establezca las pautas correspondientes para el efectivo control y fiscalización. En mi opinión, el ordenamiento legal debe establecer los mecanismos de supervisión o control, sea de carácter general o específico, cuando existan razones socialmente atendibles o de “interés público” involucradas (ejemplo las exoneraciones tributarias o acceso a recursos públicos o estatales). En los demás casos, no se debieran crear “obligaciones legales adicionales”; se trata fundamentalmente que las ONG’s adopten espontáneamente tales mecanismos por tener el convencimiento que es más conveniente a sus necesidades y eficiente para la obtención de los resultados esperados y el impacto que esta transparencia tendría en la población beneficiaria, y en el acceso a nuevas fuentes de financiamiento.

En este sentido, los aspectos a considerar en una regulación especial para las ONG’s, que evite además caer en vacíos y/o deficiencias que hagan inaplicable o no utilizable dicha figura por los actores involucrados, podría combinar elementos de Derecho Privado y Derecho Administrativo o Público, a fin de dotarla de identidad legal propia y la vez crear un régimen tributario propio. En relación a este tema, resaltan los siguientes puntos:

- Regulación de las ONG’s como personas jurídicas, que implica la creación de un nuevo modelo legal de organización, diferente a la clásica asociación civil. Como parte de lo anterior, definición de su objeto social, el cual debe ser suficientemente comprensivo y no limitativo de la rica dinámica social de estas entidades.
- Posibilidad de realización de actividades económicas derivadas de su objeto social o como un medio para lograr el cumplimiento de su objeto social.

- Establecer un sistema ágil, transparente, de bajo costo, así como brindar los mecanismos o instancias de impugnación administrativa (doble instancia) para cuestionar, de ser el caso, una primera decisión adversa sobre su inscripción como persona jurídica. En este punto, la legislación debe evitar que la adquisición de personalidad jurídica sea fruto de una autorización administrativa meramente discrecional, sino que la autoridad correspondiente (autoridad registral) debiera realizar una “calificación objetiva de legalidad”.
- Régimen de controles externos básicos por parte del Estado que permitan lograr una mayor transparencia en la realización de actividades y utilización de recursos por parte de las ONG’s y sin que lleven a una fiscalización no deseada por parte del Estado.
- Establecer la inscripción de las ONG’s en un registro administrativo especial, presentación de información relevante y balances a la autoridad registral competente, acceso público de tal información a través de la citada autoridad.
- En este tema es necesario destacar que usualmente la Superintendencia de Administración Tributaria tiene sus registros especiales respecto de entidades sin fines de lucro que gozan de exoneraciones de impuestos o beneficios en materia de donaciones, debiendo mantenerse dichos registros de manera diferenciada y con obligaciones específicas como: presentación periódica de información financiera y/o contable. En este sentido, constituyen registros administrativos diferentes a aquéllos que se refieren a la ejecución de las actividades de interés social o público de las ONG’s y que están más ligados a la aplicación de los fondos y cumplimiento de actividades a su cargo. Sobre este aspecto, siguiendo los principios de simplificación administrativa, evitar la proliferación de una multiplicidad de registros administrativos donde se deban inscribir las ONG’s, para cada tipo de actividad, priorizando el mantenimiento de los registros más relevantes y unificando los registros

dispersos vinculados a su inscripción, funcionamiento, a sus actividades, a sus recursos tanto como entidad receptora de donaciones y ejecutora de proyectos de interés social.

- Establecer normas especiales de naturaleza tributaria, de manera general se suele indicar que una legislación tributaria favorable a las ONG's, debe entenderse como un mecanismo de redistribución que beneficia al conjunto de actores involucrados, incluyendo al propio Estado, ya que las ONG's coadyuvan o suplen la labor del Estado, especialmente considerando el actual contexto en que el Estado ha reducido su intervención en la economía, privatizando inclusive muchos "servicios sociales", tales como salud o educación. En este sentido, la participación del Estado se manifiesta en una especie de "financiamiento indirecto" por medio de diferentes figuras, como la renuncia parcial a su expectativa de recaudación fiscal (exenciones). Conforme a lo anterior, una legislación especial sobre la materia de ONG's estaría referido a regímenes de beneficio tributario, para ambos sectores.

4.3 Problemas de Interpretación de los aspectos tributarios: "El problema nuestro es que no existe una legislación clara en ese sentido, el criterio que existe en las autoridades es que si una organización presta un servicio y cobra algo por el, ya está realizando una actividad de tipo lucrativo y por lo tanto no puede gozar de una exoneración, le den el calificativo que es lucrativa. Por otra parte la ley señala en lo que se refiere a las exenciones, que las asociaciones están exentas del impuesto, pero dice "asociaciones, fundaciones, e instituciones de servicio social", entonces como no está reglamentado el funcionario dice que pueden estar exentas "las asociaciones de servicio social y beneficio social". Entonces encontraba él que los únicos que se dedican al servicio y a la beneficencia son las casas del niño, los bomberos, etc. pero no una asociación, peor si dice que va a trabajar por los

artesanos. Entonces se tuvo que encontrar el truco de que ahora a las asociaciones se les pone que son "no lucrativas de asistencia y de servicio social". Entonces el empleado mira los estatutos de asistencia y servicio social y ve que está exenta del IVA".¹

Esta clase de evasiva, a la que recurren las Organizaciones sin fines de lucro, no son la solución, ni para ellas, ni para el Estado, debido a lo discrecional del tema, esto es una razón más, de la necesidad de crear una ley en materia tributaria, que establezca conceptos, principios, características, fines y regímenes fiscales específicos para las ONG's.

4.4 Problemas en la Aplicación de Criterios por la Administración Tributaria:

Existe un amplio margen de discrecionalidad administrativa por parte de los funcionarios públicos, en especial al interpretar términos como Educación, servicio Social, Educación, Salud y Asistencia Social. Ejemplos que se pueden mencionar:

4.4.1. "Si la organización se dedica a proyectos de apoyo a la Microempresa, la consideran no apta para acceder a los beneficios fiscales que las leyes establecen, según el Criterio de la Administración Tributaria existe lucro, el hecho que apoyen a pequeños empresarios, no es sinónimo que ellos perciban ganancias de las actividades de las empresas que apoyan."²

4.4.2. Otro ejemplo de la discrecionalidad de criterios es cuando una ONG's, se dedica a la prestación de servicios vitales a la comunidad, consideran que tales

1. Lázaro García, SERJUS, Guatemala. <http://www.arias.or.cr/documentos/legalong/memalfi/#25>.

2. Criterios del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, Lic. Saúl Donado.

servicios no pueden ser cobrados; es decir si la organización presta servicios de Salud como de Atención Médica Gratuita, no puede cobrar por servicios de Salud Preventiva”¹

4.5 La relación del Sector sin Fines de Lucro con El Gobierno: Esta relación puede darse en dos sentidos: el gobierno como regulador y el gobierno como proveedor de fondos.

4.6 El Gobierno como Ente Regulador: El primer planteamiento que se debe hacer es: ¿Cuáles son los intereses del gobierno al querer regular al sector sin fines de lucro? Todos sabemos que el gobierno es el representante elegido por la ciudadanía y por lo tanto, tiene la obligación de proteger el interés público, además de garantizar que los ciudadanos puedan ejercer sus libertades de expresión y asociación.

Sobre este tema ha habido un debate en el sentido de que el gobierno debe ejercer un decidido control sobre el sector sin fines de lucro, porque el gobierno representa al pueblo y las organizaciones sin fines de lucro representan a una parte muy pequeña del pueblo y sus funcionarios no son electos democráticamente.

Partiendo de la presunción de que el papel del gobierno es proteger el bien público, ¿cómo lo puede hacer en forma adecuada?

Hay muchos modelos diferentes de regulación y una de las cosas que me ha llamado la atención de la síntesis de la investigación, es la diversidad de regulaciones.

1. Criterios del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, Lic. Saúl Donado.

Sin embargo, hay un hilo que corre a través de todos los tipos de regulaciones que existen y es el claro deseo del Estado de controlar lo que hacen las ONG's ejerciendo un control sobre el proceso de inscripción de estas organizaciones, creando una ley que tiene por objeto normar la constitución y funcionamiento de las Organizaciones No Gubernamentales u ONG's, ejercer su fiscalización de conformidad con la Constitución Política de la República.

Esta no es una manera moderna de encarar las funciones actuales que ejercen las ONG's, esta medida se remonta al período después de la Primera Guerra Mundial cuando los gobiernos necesitaban controlar lo que las ONG's hacían desde el inicio de sus funciones, de manera que todas las ONG's tenían que adquirir un permiso del gobierno inclusive antes de inscribirse, es decir, antes de que pueda nacer como persona jurídica. En efecto, este tipo de pensamiento, que todavía persiste en algunos sectores es obsoleto puesto que modernamente se considera que el control estatal en el momento de la inscripción en realidad inhibe la libertad de asociación. Permitir que una organización tenga su personería jurídica es un derecho que está garantizado por la Constitución de casi todos los países. Las corrientes modernas indican que a las fundaciones, asociaciones y corporaciones que están trabajando para el interés público se les debería conceder personería jurídica sin poner obstáculos y luego determinar si se desempeñan o no de manera correcta. Con respecto a esa última función, por supuesto que el gobierno tiene un papel importante que desempeñar para asegurarse la debida protección del interés público. Por ejemplo, para ciertas áreas como educación o salud, definitivamente no quisiéramos que existan ONG's que operen sin algún tipo de permiso estatal.

Las áreas en las que sí debe haber control tienen que ver con aquéllas que tocan determinados aspectos de la vida de las personas. Y para esto hay diferentes

modelos. En Guatemala se tiene cierta participación de las ONG's en la definición de cuáles son aquellas organizaciones que deben recibir permisos del Estado para trabajar en las áreas de "salud y educación". Es claro también, que inclusive en los casos en que las ONG's acepten la forma en que son reguladas, deben tener la posibilidad de recurrir a los tribunales de Justicia cuando sientan que ha habido alguna decisión arbitraria por parte del ente regulador.

Esto toca uno de los temas más fuertes, el problema de la discrecionalidad administrativa. No importa cuan detallada sea una ley, tiene que basarse en leyes generales que garanticen el acceso a cortes independientes a fin de apelar las decisiones tomadas por el gobierno y que la ONG's sientan que no son apropiadas. La posibilidad de recurrir a un órgano judicial independiente es extremadamente importante y para ello, obviamente, se requiere que el Poder Judicial sea independiente. En ese sentido, dirigentes de ONG's comentan: "que no sienten que el poder judicial proteja sus derechos, ya que al momento de acudir a los procedimientos judiciales establecidos para accionar en contra de una resolución de la Administración Tributaria, la mayor parte no es resuelta a su favor"¹

4.7 El Gobierno como Proveedor de Fondos: En los casos en que el gobierno provee fondos a una organización, entonces tiene funciones más amplias de regulación porque se trata de fondos públicos que se otorgan a ONG's. Dentro de este importante tema, se puede observar que se otorgan fondos para varias áreas de trabajo. El gobierno no puede desligarse de sus responsabilidades en ciertas áreas como educación y salud. No puede decir "bueno no tenemos más obligaciones en esta área y vamos a privatizar completamente nuestros sistemas de educación y

1. Entrevista realizada al Sr. Helmer Velásquez Secretario ejecutivo del Foro de Coordinaciones de ONG's de Guatemala, el 20 de septiembre de 2005. Anexos.

salud y dárselas al sector sin fines de lucro o al sector privado y nos vamos a desentender de nuestra obligación". Obviamente las ONG's no pueden hacerlo, ya que no tienen el dinero necesario. Así que el gobierno tiene que reconocer que debe otorgar fondos para las ONG's, trabajen en ciertas áreas donde al Estado por razones de infraestructura no puede llegar.

Es un tema muy importante porque por más que las ONG's deseen y deban ser independientes del Estado, no pueden serlo completamente cuando aceptan trabajar con fondos públicos.

Las ONG's pueden acceder a fondos públicos de manera directa a título de donaciones, o pueden hacerlo mediante contrataciones.

Cuando el gobierno ofrece recursos a título de donaciones o contratos, debe crear las condiciones para que las ONG's interesadas en obtener estos recursos, lo puedan hacer de una manera competitiva. Deben conocer los requisitos de la licitación con anticipación, los cuales deben estar claramente establecidos y disponibles en forma escrita, para quien quiera participar. Además, el proceso de elección debe ser justo y abierto de forma tal que todos sepan que el proceso de licitación se ha dado de manera transparente y abierta a la competencia.

Por un lado, el gobierno no puede deshacerse de su papel de proveedor de fondos para las ONG's y, por otro lado, cuando provee fondos, debe hacerlo de tal forma que las ONG's sientan que han tenido la misma oportunidad de acceder a ellos.

Este puede o no ser un problema, pero en Guatemala uno de los trucos favoritos del gobierno es crear sus propias ONG's, que no son independientes y parece que

operan en el sector privado, sin embargo, obtienen todos los contratos gubernamentales, lo cual significa que las ONG's verdaderamente independientes no tienen acceso a estos contratos. La respuesta a este problema, aunque no es completamente satisfactoria, es que una organización necesita diversificar sus fuentes de recursos esto no es lo más fácil de hacer, pero es una posible solución.

4.8 Beneficios Tributarios para Organizaciones sin Fines de Lucro: Existen dos tipos de beneficios tributarios que se distinguen entre sí: la exención de impuestos y la deducción de impuestos. Ejemplo: El Impuesto al Valor Agregado, la base para el cálculo de este Impuesto es diferente de la base para el cálculo del Impuesto sobre la Renta, por lo tanto las exenciones del impuesto al valor agregado son diferentes a las exenciones del Impuesto Sobre la Renta.

Hay una distinción que normalmente se hace entre exención tributaria y deducción de impuestos, siendo este último un beneficio de más alto nivel porque se dirige a los donantes además de conceder la exención a la organización. Las entidades de interés público, de cualquier clase que sean, normalmente pueden recibir contribuciones deducibles de impuestos. En Guatemala, pareciera que la distinción se hace sobre la base de la forma organizacional, es decir, que a ciertas clases de organizaciones, fundaciones o asociaciones se les permite alcanzar este status. Pero la forma adecuada de hacerse es sobre la base de lo que hace la organización. Si efectivamente cumple una función social, entonces puede recibir contribuciones deducibles de impuestos. Por el contrario, si son organizaciones de interés privado, pueden eximirse de impuestos pero no pueden recibir contribuciones deducibles de impuestos. Un ejemplo sería ¿Cómo se clasifica una organización deportiva? Probablemente las contribuciones a esa organización puedan ser consideradas deducibles de impuestos, complicando el ejemplo sería una organización deportiva

para una comunidad local y sólo para los niños de esa comunidad, se observa que el beneficio no es muy amplio. ¿Debe esta organización ser tratada como una organización de interés privado que sólo beneficia a sus miembros y por lo tanto sujeta sólo a la exención de impuestos pero no a contribuciones deducibles de impuestos? Es difícil dibujar esas fronteras así que ésta es una de las principales medidas a tomar, definir los límites para la deducción de las contribuciones.

4.9 Actividades Económicas de las ONG's: El criterio del investigador en este aspecto y que contiene la respuesta a la pregunta de investigación se encuentra aquí ya que se puede establecer que es importante que las ONG's tengan la posibilidad de realizar actividades económicas para su sostenimiento, pero existen muchos debates sobre los tipos de organizaciones a las que se les debe permitir realizar actividades económicas, pero también lo es, reconocer que cuando lo hacen van a competir con entidades que están en el sector lucrativo y por eso debe reconocerse que estas actividades deben ser gravadas; sería estupendo que las ONG's realizaran actividades lucrativas y no ser gravadas, así tendrían más excedentes para continuar con su trabajo de beneficio social. El hecho es que si se tiene este tipo de régimen, el sector lucrativo lo objetaría y lo llamaría competencia desleal y las autoridades tributarias tendrían que imponer los gravámenes respectivos. El problema con esto, es que es muy difícil hacer la distinción entre actividades lucrativas relacionadas con los objetivos de las ONG's que no deben ser gravadas y aquéllas que no están relacionadas y que sí deben gravarse.

CAPITULO V

PROPUESTA DE UN PLAN DE TRABAJO PARA EL ANALISIS Y REVISION DE LA LEGISLACION DE LAS ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO EN GUATEMALA

5.1 Objetivo general:

Revisar la legislación que rige a las ONG's, mediante un proceso que combine el diálogo, la investigación, la capacitación y la acción, a fin de proponer reformas acordes con las necesidades de la sociedad civil.

5.2 Objetivos específicos:

- Profundizar en el análisis diagnóstico de la situación actual, mediante la revisión del conjunto de leyes existentes.
- Analizar e integrar iniciativas similares o relacionadas. "Integrar agendas" con otras organizaciones de la sociedad civil.
- Proponer reformas, utilizando como base los principios y esquema general provistos en una agenda nacional.
- Determinar el nivel deseable y posible de compatibilidad con los ordenamientos jurídicos de otros países.

Sobre este punto se puede apreciar que las ONG's enfrentan nuevos retos y desafíos, destinados hacia su fortalecimiento institucional y su profesionalización; pasando de la mera filantropía o la actividad política de conflicto respecto del Estado hacia la búsqueda de actividades de desarrollo sostenible y de complementariedad con el Estado y las empresas.

5.3 Aplicación del Régimen Legal General y Especial:

Evitar en lo posible establecer normas sujetas a discrecionalidad de funcionarios, y corrientes políticas, además se debe de sistematizar un campo de acción definido en los trámites que las ONG's realicen ante las instituciones del Estado.

5.4 Analizar las Ventajas y Limitaciones de las ONG's dentro del Régimen Tributario Actual:

Desde el año 1987 se están llevando a cabo tres reformas fiscales que cada vez restringen más la participación de las ONG' en los beneficios fiscales. Se debe determinar hasta donde las deducciones y exenciones de impuestos son necesarias y la forma de acreditarlas debidamente.

5.5 Determinar la Incidencia de los Controles Externos, Estatales e Internos en el Desarrollo de las ONG's y en la Transparencia y Responsabilidad del Sector.

- Determinar si los actuales controles contribuyen al desarrollo y crecimiento de las ONG's y si funcionan como reguladores de sus actividades, o por el contrario, sí frenan su crecimiento y no contribuyen a la supervisión de sus actividades.
- Determinar la rigidez o flexibilidad de estos controles, determinando si permiten la proliferación de empresas mercantiles, disfrazadas de ONG's y la evasión de impuestos.
- Determinar si es adecuado y conveniente que cada vez que se reforma una ley tributaria, se vea afectado el sector de las ONG's, o por el contrario sí un régimen tributario específico, evitaría ser afectado con cada reforma.

5.6 Establecimiento de los Principios y Criterios Aplicables para la Revisión y Reforma de la Legislación:

- Reconocimiento de la importancia, valor y legitimidad de las ONG's como expresión de la sociedad civil. Su labor se debe enmarcar dentro de la política de desarrollo social.
- Garantizar independencia y autonomía frente al Estado y el sector privado.
- Definir en un cuerpo de leyes unificado (leyes especiales, leyes marco) aspectos relativos al nacimiento, desarrollo y dinámica de las ONG's, estableciendo coherencia administrativa, tributaria de controles y de procedimientos.
- Facilitar el accionar de las ONG's mediante una legislación ágil, flexible y que sepa adaptarse a los cambios de los tiempos y a las cambiantes estrategias de desarrollo y las corrientes modernas.
- Garantizar la transparencia en todo el proceso de otorgamiento de personerías jurídicas, evitando la arbitrariedad de la Administración.
- Revisar las figuras jurídicas existentes en los ordenamientos jurídicos a fin de determinar la necesidad de una conceptualización clara y precisa y de crear categorías acordes con la realidad.
- Establecer controles externos racionales.

5.7 Establecer la Promoción de la Cooperación Externa e Interna a partir de la Legislación:

- Reconocimiento y promover la capacidad y legitimidad de las ONG's de ser receptoras de la cooperación externa.

- Permitir que las ONG's tengan acceso a los fondos de la cooperación dirigida a los gobiernos y a participar en la definición de prioridades y destino de esos fondos.
- La legislación debe posibilitar a la cooperación externa (privada, bilateral, multilateral) a canalizar recursos directamente a las ONG's.
- Establecer mecanismos que garanticen la transparencia en el uso adecuado de fondos.

5.8 Presentación de Iniciativa de Ley al Congreso de la República:

- Debe presentarse una iniciativa de ley que integre todos los aspectos analizados, que recopile todos los principios y parámetros establecidos, unifique criterios, establezca normas claras de control y cree un régimen tributario especial para las ONG's, con base en sus actividades y objetivos, tomando en cuenta las políticas tributarias actuales, las corrientes modernas sobre normas control y fiscalización.
- Debe contener acciones encaminadas a eliminar las deficiencias de la actual legislación, que permitan fiscalizar y transparentar el uso de fondos públicos ejecutados por ONG's. En resumen, la iniciativa debe reflejar el espíritu de cooperación de todos los sectores interesados, con el fin de lograr el beneficio social, donde todos los involucrados directa e indirectamente vean reflejados sus derechos y obligaciones.
- Debe ser un sistema ordenado de simplificación del actual, que abarque todos los aspectos legales que conciernan al tema, defina las cargas y los beneficios tributarios, establezca y unifique todos los artículos diseminados en la legislación actual y por último que permita a lo largo de toda la ley, la adaptación a las corrientes modernas, evitando así, volverse obsoleta rápidamente.

CONCLUSIONES

1. La problemática abordada en el presente trabajo está referida a la interrelación entre el Estado (en tanto “garante del interés público”) y las ONG’s (en tanto expresión de participación ciudadana), dicho de otra forma, la identidad de estas organizaciones frente al Estado.
2. La sociedad civil pide espacios al Estado, por tanto la opción deseable dentro de un Estado realmente democrático es buscar el fomento de la participación ciudadana.
3. El Estado no sólo debe facilitar, sino que debe promover, reconocer y garantizar la adecuada actuación de las organizaciones que integran el Sector Sin Fines de Lucro, dentro de un marco legal que busque consolidar la libre pero a la vez responsable iniciativa privada.
4. Las ONG’s, constituyen agrupaciones que actúan de manera trascendente dentro de la sociedad, a la vez que representan una importante forma de participación ciudadana en acciones y/o políticas de “interés social”. Esto conlleva la necesidad de crearles un marco legal propio, buscando lograr un equilibrio entre: la necesidad de dotarles de mayor transparencia y responsabilidad ante la sociedad y la necesidad de lograr una independencia respecto de las instancias de Gobierno.
5. Se evidencia la intención del Estado de utilizar el marco legal como una fórmula o instrumento para el establecimiento de mecanismos de supervisión, pero hasta el momento solo se han quedado en la ley y no se han puesto en práctica medidas que sean eficaces y logren el objetivo de las leyes.

6. Según su naturaleza jurídica las ONG's tienen diferentes obligaciones ante las leyes tributarias y fiscales del país y dentro de cada ley se especifica cuales son, debido a que son agentes de retención de impuestos y agentes generadores de éstos.

7. Las ONG's están obligadas a inscribirse en: 1) La Contraloría General de Cuentas de la Nación, cuando manejen fondos del Estado. 2) En la Superintendencia de Administración Tributaria, la fiscalización de los fondos que manejan. 3) Las fuentes que las apoyan establecen en los convenios de cooperación, los mecanismos de supervisión y control tales como: auditorias internas, informes periódicos, rendiciones de cuentas, presentación de balances auditados e inspección por parte de la propia fuente cooperante. Se evidencia que las fuentes de recursos que no pertenecen al Estado, fiscalizan de mejor manera los recursos de las ONG's que el Estado.

8. En el área fiscal, las ONG's requieren de un conocimiento general y específico de todas las Leyes Tributarias de nuestro país, para poder llevar a cabo dentro del marco legal sus actividades.

9. La fiscalización en cuanto al uso de donaciones que reciben las ONG's, es correcta, pero debe quedar contenida en una sola ley, a efecto de que exista una sistematización y codificación de las actividades de estas organizaciones tanto nacionales como extranjeras.

10. Debe emitirse una Ley general para las ONG's, a efecto de codificar en un solo cuerpo legal, todo lo relacionado al régimen fiscal y tributario de las ONG's.

RECOMENDACIONES

1. Debe plantearse ante todos los sectores involucrados en este tema, la necesidad de que exista una ley especial que regule a las ONG's en materia tributaria y fiscal.
2. Es necesario revisar el Marco Jurídico de las ONG's para establecer los cambios estructurales, determinar políticas a seguir y tener capacidad de argumentación frente al Estado y al mercado que justifique la emisión de la nueva ley.
3. Al momento de emitirse una nueva ley esta debe establecer normas claras de control y crear un régimen tributario especial para las ONG's, con base en sus actividades y objetivos tomando en cuenta las políticas tributarias actuales, las corrientes modernas sobre normas de control y fiscalización.
4. La nueva ley no debe crear a las ONG's como un nuevo tipo legal de persona jurídica, sino que reconozca los tipos legales ya existentes buscando identificar sus características y modalidades (clasificación), a la vez de establecer beneficios tributarios, derechos y obligaciones y su relación con el Estado.
5. Crear una Comisión de Apoyo integrada por representantes de las ONG's, del Organismo Ejecutivo, en coordinación con el legislativo que es el órgano encargado de emitir leyes que, para que trabajen en la elaboración de un proyecto de ley que contenga como planteamientos mínimos: La creación de un Registro especial de ONG's, que tenga la facultad de imponer sanciones administrativas; establezca un régimen de derechos y obligaciones como: acceso a recursos públicos, exoneración e impuestos, contribuciones deducibles de impuestos, ser

beneficiarios de acuerdos internacionales, participación en programas y servicios públicos.

6. Es conveniente que las ONG's hagan pública la información de sus actividades y fondos, transferir sus recursos y bienes en caso de disolución a otra organización inscrita en el Registro, e informar al registro de cualquier cambio en sus estatutos.

7. Es indispensable y necesario que el Contador Público y Auditor conozca el funcionamiento de las ONG's e interprete las leyes vigentes, para poder encuadrar dentro de cada norma las actividades de las mismas, por medio de la asistencia a los cursos que imparte la Superintendencia de Administración Tributaria a través del Centro de Estudios (CENSAT) como parte del programa permanente de Cultura Tributaria.

8. Es necesario que los dirigentes de las ONG's conozcan desde la constitución hasta la elaboración de los Estados Financieros, debido a que la regulación de las ONG's se encuentra diseminada por toda nuestra legislación evitando de esa manera, posibles contingentes fiscales

9. Es necesario que el Estado unifique criterios en cuanto a interpretar términos como Educación, Servicio Social, Salud y Asistencial Social, para evitar las actuales controversias entre los entes fiscalizadores del Estado y las autoridades de las ONG's, por medio de la emisión de un nuevo reglamento acorde a la ley.

10. Se deben implementar controles donde la información de los fondos asignados, así como los progresos de las obras deberán ser divulgados públicamente por las ONG's.

REFERENCIAS

Bibliográficas:

Martínez Ferraté, Rodolfo. Una Política Rural Para el Desarrollo, Segunda Edición, España, Compañía Editora Solidarios, 1976.

Directorio de Organizaciones Voluntarias de Servicio de Guatemala, Segunda Edición, Editorial Santa Marta, Guatemala 1989.

Mella, Mariano A. Instituciones No Lucrativas, Administración por fondos y control interno, Primera Edición, Editorial Solidarios, República Dominicana, 1984.

Concepto y Características de las OSFL, Héctor Federico Aguilar Méndez.

Normativas:

Constitución Política de la República de Guatemala.

Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

Ley del Impuesto Sobre la Renta Decreto 26-92 del Congreso de la República de Guatemala.

Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre La Renta, Acuerdo Gubernativo No. 566-97, del Congreso de la República de Guatemala.

Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.

Decreto 02-2003 del Congreso de la República de Guatemala Ley de Organizaciones no Gubernamentales para el Desarrollo

Decreto 512-98 del Congreso de la República de Guatemala. Reglamento de Inscripción de Asociaciones Civiles.

Decreto 02-2006 del Congreso de la República de Guatemala Ley Anti Evasión Fiscal.

Ley de Supresión de Exenciones, Exoneraciones y Deducciones en Materia Tributaria y Fiscal; Decreto 117-97, del Congreso de la República.

Ley de Supresión de Privilegios y Beneficios Fiscales, de Ampliación de la Base Imponible y de Regularización Tributaria, Decreto 44-2000 del Congreso de la República.

Ley del Impuesto a Empresas Mercantiles y Agropecuarias, Decreto 99-98 del Congreso de la República

Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros

Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles

Ley del Timbre Fiscal y Papel Sellado Especial para Decreto 37-92 del Congreso de la República.

Ley Sobre el Impuesto de Herencias, Legados y Donaciones

Código Civil

Código Penal

Código Procesal Penal

Ley del Organismo Ejecutivo

Ley de Viviendas y Asentamientos Humanos

Código de la Niñez y la Juventud. Decreto 78-96 del Congreso de la

República de Guatemala

Decreto 68-86 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Protección y Mejoramiento del Medio Ambiente.

Decreto 24-2005 del Congreso de la República de Guatemala.

Ley del Registro Nacional de las Personas, decreto 90-2005.

Otras Referencias:

- Curso Obligaciones y Sanciones Tributarias de las ONG's impartido por el Centro de Estudios Tributarios (CENSAT).
- Criterios del Directorio sobre Obligaciones Tributarias de la Superintendencia de Administración Tributaria, VIII Convención Tributaria, Actualidad y Perspectiva de la tributación en Guatemala, Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores.

ANEXOS

ENTREVISTAS

7.1 Autoridades del Estado:

Fecha de la Entrevista: 10/09/2006

Nombre: Luis Roberto Lima

Institución para la cual trabaja: Contraloría General de Cuentas de la Nación

Cargo que desempeña: Intendente de Fiscalización.

Saludo: Buenos días señor: Lima, para mí es un gusto conocerle.

Desde ya le agradezco la oportunidad y el tiempo que me ha concedido para realizarle esta entrevista.

Introducción: Soy estudiante de la facultad de Derecho de la Universidad Rafael Landivar y estoy realizando mi trabajo de Tesis, escogí como tema estudiar el funcionamiento de las ONG's, y si usted me permite le realizaré algunas preguntas que serán información valiosa para mi trabajo de investigación:

1. La institución para la cual usted labora tiene a su cargo fiscalizar los fondos que reciben dichas organizaciones:

Sí, es una de nuestras funciones

2. Debe la Contraloría General de Cuentas debe fiscalizar los fondos que reciben éstas instituciones.

Por mandato legal para quienes manejan fondos públicos es la Contraloría General de Cuentas de la Nación, la encargada de fiscalizar dichos recursos.

3. Cree que es correcta la forma en que se encuentran reguladas actualmente en materia fiscal las ONG's.

Sí, lo que falta es poner en práctica los reglamentos vigentes, para el cumplimiento de la ley.

4. Según su experiencia se ha detectado en alguna oportunidad evasión de impuestos por parte de estas organizaciones.

Hasta el momento tenemos identificadas solo a cuatro ONG's que manejan fondos públicos, son las únicas que se encuentran registradas ante la contraloría general de cuentas y si existen otras que manejan fondos del Estado todavía no se han registrado.

5. Cree que es necesario que exista una ley especial que regule a las ONG's tanto en forma general, como en materia fiscal.

Claro, eso facilitaría que se cumplan por parte de las ONG's muchas de las obligaciones que no se encuentran reguladas como:

1. Debe ser requisito indispensable al momento de la inscripción, se les entregue los formularios especiales que sirven para registrarse ante la Contraloría.
2. Este año solo FONAPAZ ha entregado 9 millones a organizaciones no gubernamentales para desarrollo de distintos proyectos, sin que ninguna de estas instituciones se encuentre a la disposición de la Contraloría general de cuentas, para la fiscalización oficial de esos recursos.
3. En estos casos es la dependencia gubernamental que entrega los fondos públicos es quien debería exigir a las ONG's que trabaje con ella que cumpla con los requisitos de registrarse

en la Contraloría General de Cuentas antes de entregarle los fondos para que se le pueda fiscalizar.

4. Además, de formas de amparar los recursos que reciben, para evitar controversias.

Cierre: Quisiera usted agregar algún comentario u opinión sobre el tema o punto en especial sobre lo que hemos conversado.

Agradecimiento Final: De manera muy especial le agradezco el haber compartido sus conocimientos y colaborado con mi persona, ya que serán valiosos para mi investigación.

Resultados de la Entrevista: Pese a ser el ente auditor de los recursos públicos que manejan las ONG's la Contraloría General de Cuentas no puede hacer mucho para ejercer el control total. Ya que no todas las ONG's que manejan fondos públicos se encuentran inscritas ante esta institución.

Fecha de la Entrevista: 01/09/2006

Nombre: Noemí de Vásquez

Institución para la cual trabaja: Superintendencia de Administración Tributaria

Cargo que desempeña: Auditor

Saludo: Buenos días; para mí es un gusto conocerle.

Desde ya le agradezco la oportunidad y el tiempo que me ha concedido para realizarle esta entrevista.

Introducción: Soy estudiante de la facultad de Derecho de la Universidad Rafael Landívar y estoy realizando mi trabajo de Tesis, escogí como tema estudiar el funcionamiento de las ONG's, y si usted me permite le realizaré algunas preguntas que serán información valiosa para mi trabajo de investigación:

1. La institución para la cual usted labora tiene a su cargo fiscalizar los fondos que reciben dichas organizaciones?

No, somos los encargados de velar porque se cumpla con las obligaciones tributarias, que tienen como contribuyentes.

2. Cree que es correcta la forma en que se encuentran reguladas actualmente en materia fiscal las ONG's.

Sí, ya que por fin se puso en vigencia una ley que las norma específicamente y se pudo sanar muchos errores y atrasos que se daban en el pasado, y No ya que es casi imposible poder fiscalizarlas, por la forma en que se manejan.

3. Según su experiencia se ha detectado en alguna oportunidad evasión de impuestos por parte de estas organizaciones?

Claro, hemos hecho varios reparos, pero como lo mencione anteriormente, es difícil lograr un acuerdo, en lo que para la SAT, es gravamen y exoneración y el concepto que manejan las ONG's, mucha de estas organizaciones tienen el concepto de que solo con el hecho de inscribirse como un ONG's automáticamente están exentas de pagar impuestos y esto no es así.

4. Cree que es necesario que exista una ley especial que regule a las ONG's tanto en forma general, como en materia fiscal.

Para aclarar conceptos sería algo importante tenerlo en cuenta.

Cierre: Quisiera usted agregar algún comentario u opinión sobre el tema o punto en especial sobre lo que hemos conversado.

Actualmente, se inicio el trabajo de fiscalización por lo que todavía no ha y resultados ni informes concretos, todavía nos encontramos desarrollando un proyecto de información al respecto de las obligaciones tributarias de estas instituciones y una unificación de criterios para que estas organizaciones aprendan a tributar.

Resultado de la Entrevista: La Superintendencia de Administración tributaria esta a cargo del control de toda la parte fiscal que les afecta y que constantemente desarrollan proyectos de información para que comprendan sus obligaciones fiscales, a través del Centro de Estudios Tributarios.

7.2 Entrevista a Funcionario de una ONG's:

Fecha de la Entrevista: Septiembre 20/05/05.

Nombre: Helmer Velásquez

Organización que Representa: Foro de Coordinaciones de ONG's de Guatemala

Cargo que Desempeña: Secretario Ejecutivo

Saludo: Buenos días señor: **Velásquez** para mí es un gusto conocerle.

Desde ya le agradezco la oportunidad y el tiempo que me ha concedido para realizarle esta entrevista.

Introducción: Soy estudiante de la facultad de Derecho de la Universidad Rafael Landivar y estoy realizando mi trabajo de Tesis, escogí como tema estudiar el funcionamiento de las ONG's, por lo que si usted me permite le realizaré algunas preguntas que serán información valiosa para mi trabajo de investigación:

1. ¿Qué son para usted las ONG's?

Un grupo de organizaciones que desarrollan labor social sin afán de lucrar.

2. Cree usted que las ONG's son importantes dentro de nuestra sociedad?

Claro, sí no fuera por estas organizaciones, muchas poblaciones, no tendrían acceso a la salud, educación, vivienda, tecnología y muchos otros servicios indispensables para desarrollarse.

3. La ONG la cual usted representa recibe fondos de organizaciones internacionales o nacionales?

Por el momento recibimos fondos de organizaciones nacionales.

4. Según su experiencia cree usted que la Contraloría General de Cuentas debe fiscalizar los fondos que se reciben.

La legislación guatemalteca siempre ha establecido un órgano encargado de revisar nuestras cuentas, aunque en el pasado no haya cumplido su función.

5. Cree que es necesario que sean fiscalizados sus fondos también por en Ministerio de Finanzas Públicas.

Por mandato legal es la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), la que se encarga de revisar la parte fiscal y para quienes manejan fondos públicos es la Contraloría General de Cuentas de la Nación.

6. Cree que es correcta la forma en que se encuentran reguladas, actualmente las ONG's en materia fiscal.

Siempre ha existido mucha controversia ya que el tema se ha tornado político especialmente desde los años de la guerra interna ya que se nos acusaba de apoyar a la insurgencia, por lo que había intereses por controlar el dinero que manejamos, actualmente tenemos problemas con los partidos políticos, ya que existen asociaciones políticas y las confunden con ONG's. Por ello se incluye en un mismo paquete a todas las asociaciones, gremios, iglesias, agrupaciones y entidades no lucrativas y caritativas, que en algunos casos no desarrollan precisamente labor social.

7. ¿De qué forma realizan sus declaraciones fiscales?

De conformidad con la ley, aunque esto afecte nuestros recursos.

8. ¿Cómo manejan la parte tributaria ya que existe controversia por el tratamiento fiscal para su sector?

La ley nos exonera del pago del impuesto sobre la renta, pero en ese sentido tenemos un problema con la SAT para definir el criterio sobre lo no lucrativo para la aplicación de este gravamen. Existe un grupo de ONG's que generan excedente para reinvertir en sus proyectos, no para repartirlos entre sus miembros. Así que en estos casos deberíamos quedar exentos del pago, pero actualmente nos gravan nuestros excedentes. Respecto del pago del IVA, por supuesto que lo hacemos efectivo, pero en general consideramos que deberíamos quedar exonerados del pago del impuesto por la labor social que hacemos.

9. ¿Exonerados?

Sí nuestro argumento principal se basa en que del total de los recursos que manejamos, el 95% lo invertimos en obra nacional, eso significa que le estamos ahorrando al gobierno un gasto y esto podría considerarse como un tributo.

10. Cree que la actual ley de Organizaciones no Gubernamentales para el desarrollo decreto 02-2003 del Congreso de la República de Guatemala, llena las necesidades de regulación que estas organizaciones requieren actualmente.

Con la entrada en vigencia de la ley, tenemos la esperanza de que además de definir un perfil ya que no queremos que se nos deba seguir considerando a todas las asociaciones gremiales como organizaciones no gubernamentales, se pueda poner en claro nuestra figura y nuestra forma de fiscalización.

11. Qué reformas cree que son convenientes que se realicen a esta ley.

El régimen de control y fiscalización que debe ser más específico, en la conceptualización de las organizaciones, para unificar criterios.

12. Cree que es necesario que exista una ley especial que regule, a las ONG's, en materia fiscal.

Sería lo más adecuado y conveniente, ya que cada vez que se reforma una ley tributaria no vemos afectados por ella, sin que nadie pueda establecer criterios para el pago de impuestos y exoneraciones. Con un régimen tributario específico, no nos veríamos afectados con cada reforma.

13. Cómo aplican la ley cuando esta no es clara con relación a las ONG's, para que sus actividades estén apegadas a derecho.

Apegados a la ley y según los criterios que manejan los auditores que tiene cada organización.

Cierre: Quisiera agregar algún comentario u opinión sobre lo que hemos conversado o sobre algún punto en especial.

Que actualmente existe mucha desestimulación para nuestro sector como con las últimas reformas fiscales, donde se estableció un gravamen para los productos financieros, al sector de los micro créditos de las ONG's les afecta demasiado y nos sorprende que no hubieran tomado en cuenta a los bancos grandes, en dicha reforma. Eso de que no nos controlan es falso, ningún cooperante trae dinero al país y lo deja en manos de una ONG's y se olvida de todo.

Agradecimiento Final: De manera muy especial le agradezco el haber compartido sus conocimientos y colaborado con mi persona, ya que serán valiosos para mi investigación.

Resultado de la Entrevista:

Para la dirigencia del sector la respuesta es sencilla toda la parte fiscal que les afecta esta a cargo de la Superintendencia de Administración tributaria (SAT), en lo referente al manejo e inversión de recursos públicos la supervisión recae sobre la Contraloría General de Cuentas de la Nación. Cuando se utiliza dinero proveniente de cooperantes internacionales son estos quienes establecen un control del dinero por medio de auditorías privadas.

7.3 Opiniones de Distintos Funcionarios Publicados en los diarios de mayor circulación del país sobre las ONG's y la evasión de impuestos:

Los partidos políticos conseguirán exceder el techo de gastos de la campaña electoral y evadir los procedimientos de fiscalización que imponga el Tribunal Supremo Electoral (TSE), mediante el uso de Asociaciones con fines Políticos, ya que “Estas pueden convertirse en ONG's de los partidos políticos para la captación y aprovechamiento de fondos de manera discrecional, evadiendo controles”. Erick Bolaños, del Instituto Pro Democracia y Desarrollo. (Artículo publicado en Siglo Veintiuno, el 08/09/2006, Techo de Gasto de Campaña, pagina 6.)

Mario López, de la Facultad Latinoamericana de Ciencias Sociales (Flacso), dijo: Que la ley electoral contempla un límite máximo de gastos de campaña para las organizaciones políticas, pero el mismo no afecta a las Asociaciones porque éstas no realizan campaña ni postulan candidatos. “La preocupación es que los partidos, con el fin de no quedar sujetos a limitaciones de gastos y a los mecanismos de fiscalización, recurran a las Asociaciones, apropiándose de las existentes o creando las propias”, indicó. (Artículo publicado en Siglo Veintiuno, el 08/09/2006, Techo de Gasto de Campaña, pagina 6.)

“Es preocupante la falta de legislación para el control de ONG's que usan tanto fondos públicos como privados”, dijo Bolaños, quien no descartó que en el proceso electoral podrían utilizarse para el lavado de dinero. (Artículo publicado en Siglo Veintiuno, el 08/09/2006, Techo de Gasto de Campaña, pagina 6.)

Ángel Alfredo Figueroa, magistrado del TSE, aclaró que el fin de las Asociaciones es la formación política. Respecto a un mal uso que se haga de ellas, reconoció que

“siempre hay la posibilidad”. (Artículo publicado en Siglo Veintiuno, el 08/09/2006, Techo de Gasto de Campaña, pagina 6.)

Félix Castillo Milla, ex presidente del TSE, declaró: “mientras no se suprima el financiamiento privado a los partidos políticos, siempre habrá forma de burlar los controles del financiamiento del dinero sucio, principalmente del narcotráfico”. (Artículo publicado en Siglo Veintiuno, el 08/09/2006, Techo de Gasto de Campaña, pagina 6.)

Pedro Trujillo, del Instituto de Estudios Políticos de la Universidad Francisco Marroquín, opinó que los controles deben estar dirigidos directamente a los partidos políticos, mediante un seguimiento de la línea financiera de sus aportes. (Artículo publicado en Siglo Veintiuno, el 08/09/2006, Techo de Gasto de Campaña, pagina 6.)

Actualmente existen 32 asociaciones vigentes, de acuerdo con los datos recabados en el Registro de Ciudadanos. Algunas de ellas son presididas por reconocidos personajes del ambiente político nacional como Rigoberta Menchú, Pablo Rodas, Rodolfo Paiz o el propio Bolaños. Se requiere que “en el corto plazo se norme y se fiscalicen” los gastos realizados vía ONG’s u organismos internacionales. En caso las ONG’s y entidades extranjeras no permitan la fiscalización y no la suban al Sistema de Seguimiento a las Metas de Gobierno, la Mesa aboga porque el Ministerio de Finanzas ya no les sitúe fondos. (Artículo publicado en Siglo Veintiuno, el 18/08/2006, Exigen Auditar ONG’s y entes Extranjeros, Sección Pulso.)

La Mesa por la Transparencia exige que todas las entidades que manejen fondos públicos sean auditadas. La recomendación de una serie de acciones que permitan fiscalizar y transparentar el uso de fondos públicos ejecutados por Organizaciones No Gubernamentales (ONG's) y organismos internacionales, así como los que se gasten mediante fideicomisos. La instancia, integrada por varias organizaciones de la sociedad civil y representantes del Gobierno, realizó un trabajo de tres meses para elaborar un proyecto, en el cual proponen varias acciones encaminadas a eliminar las deficiencias que priman en la fiscalización del dinero de los impuestos. Se requiere que “en el corto plazo se norme y se fiscalicen” los gastos realizados vía ONG's u organismos internacionales. En caso las ONG's y entidades extranjeras no permitan la fiscalización y no la suban al Sistema de Seguimiento a las Metas de Gobierno, la Mesa aboga porque el Ministerio de Finanzas ya no les sitúe fondos. En uno de sus siete ejes, el informe propone “que se fiscalice o prohíba la contratación por medio de organismos internacionales y Organismos No Gubernamentales”. (Artículo publicado en Siglo Veintiuno, el 19/08/2006, Berger avala Candados para evitar corrupción, Sección Pulso.)

Según Manfredo Marroquín, director de Acción Ciudadana, una de las entidades que participaron en las discusiones, lo que se pretende es transparentar el uso de los fondos públicos, ya que en la actualidad no hay mecanismos de control eficientes, ni normativas adecuadas, por lo cual también la Mesa propone reformas legislativas. (Artículo publicado en Prensa Libre, el 06/02/2006, Contraloría Auditara ONG's, Sección Nacionales.)

Instituciones como OIM y la Organización de Aviación Civil Internacional (OACI) fueron cuestionadas por ejecutar fondos del Estado sin permitir la fiscalización de la Contraloría de Cuentas. Lozano sostiene que si bien la ley no los obliga a ser

auditados, han rendido cuentas de los fondos que ejecutan. (Artículo publicado en Prensa Libre, el 06/02/2006, Contraloría Auditara ONG's, Sección Nacionales.)

Hugo Maúl, comisionado por la Transparencia y el principal ideólogo de la propuesta, explica que se pretende establecer una normativa para que los funcionarios o instituciones que recurran a los fideicomisos para acelerar la ejecución se sometan a una serie de disposiciones de transparencia. (Artículo publicado en Prensa Libre, el 05/11/2004, Informe Mesa por la Transparencia, Sección Primer Plano.)

“Es una obligación que se estipula para las instituciones que manejan fideicomisos en el Ejecutivo”, sentencia. Agrega que el informe será entregado al presidente Óscar Berger, a fin de que él ordene su implementación en el corto plazo. (Artículo publicado en Prensa Libre, el 05/11/2004, Informe Mesa por la Transparencia, Sección Primer Plano.)

“Lo que ha surgido de la Mesa es un enfoque general sobre normas de transparencia, control y rendición de cuentas por parte de ONG's, fideicomisos y fondos sociales”, sentencia. (Artículo publicado en Prensa Libre, el 05/11/2004, Informe Mesa por la Transparencia, Sección Primer Plano.)

Rendición mensual sobre el avance de la fiscalización de obras y detalles financieros, son algunas propuestas. (Artículo publicado en Prensa Libre, el 05/11/2004, Informe Mesa por la Transparencia, Sección Primer Plano.)

Las Organizaciones No Gubernamentales (ONG's), comunidades, asociaciones y organismos regionales e internacionales que manejen fondos del Estado, deberán

someterse a controles más estrictos en la ejecución de sus gastos, según el proyecto de Presupuesto General de la Nación de 2007. (Artículo publicado en Siglo Veintiuno 31/08/2006 Presupuesto Incluye más Controles a ONG's, Sección Pulso.)

Igual que el año pasado, la ley faculta a las instituciones de la administración central y entidades centralizadas y descentralizadas a firmar convenios con otros organismos para ejecutar programas de desarrollo, aunque ahora con la variante de que la información de los gastos debe ser más específica y concreta, refiere el artículo 13 de la iniciativa de ley presentada al Congreso de la República, por el Ministerio de Finanzas. (Artículo publicado en Siglo Veintiuno 31/08/2006 Presupuesto Incluye más Controles a ONG's, Sección Pulso.)

Entre otros controles, la información de los movimientos financieros que se realicen con los fondos asignados, así como los avances físicos de las obras deberán ser divulgados en el “Portal de Transferencias de Recursos”, mecanismo que también será creado para la ocasión. (Artículo publicado en Siglo Veintiuno 31/08/2006 Presupuesto Incluye más Controles a ONG's, Sección Pulso.)

De acuerdo con lo que se establece en el anteproyecto, la Unidad de Administración Financiera de la entidad que otorgó los fondos deberá registrar en el referido portal la programación inicial durante el mes de enero de 2007, así como las reprogramaciones y programaciones que surjan. (Artículo publicado en Siglo Veintiuno 31/08/2006 Presupuesto Incluye más Controles a ONG's, Sección Pulso.)

Aunque en el presupuesto actual se incluyen algunos controles y obliga a las

entidades a rendir información al Ministerio de Finanzas y a la Contraloría de Cuentas, el de 2007 crea controles más específicos y detallados sobre el manejo de los fondos por medio de ONG's u organismos regionales o internacionales. De esta forma, el Ejecutivo intenta acallar las críticas de sectores sociales en torno a que las entidades privadas que manejan dinero del erario no permiten la fiscalización por parte de las dependencias públicas, así como que tampoco consienten un verdadero control sobre sus obras. (Artículo publicado en Siglo Veintiuno 31/08/2006 Presupuesto Incluye más Controles a ONG's, Sección Pulso.)

El nuevo documento también hace énfasis en que las instituciones que hallan transferido fondos a las entidades en mención tienen la obligación de depositar los intereses que se generen a la cuenta "Gobierno de la República Fondo Común". Además, los informes con más detalle no se presentarán cada tres meses, como lo estipula el presupuesto vigente, si no cada cuatro meses. (Artículo publicado en Siglo Veintiuno 31/08/2006 Presupuesto Incluye más Controles a ONG's, Sección Pulso.)

De acuerdo con Orlando Blanco, del Colectivo de Organizaciones Sociales (COS), desde hace varios años los fondos de las organizaciones han tenido un uso discrecional para ejecutar obras públicas. "Por ello siempre respaldamos cualquier medida que ayude al control de los fondos públicos", señala. (Artículo publicado en Siglo Veintiuno 31/08/2006 Presupuesto Incluye más Controles a ONG's, Sección Pulso.)

La Mesa de Transparencia, liderada por el comisionado presidencial en materia, Hugo Maúl, coincide con dichos controles, sobre todo con asegurar que los

movimientos financieros sean accesibles para la población y el Estado. (Artículo publicado en Siglo Veintiuno 31/08/2006 Presupuesto Incluye más Controles a ONG's, Sección Pulso.)

Otras conclusiones de la mesa son eliminar las posibilidades que permitan la discrecionalidad de las autoridades en la entrega de la información y forzar la publicación del uso de los fondos, como lo contempla el proyecto de Presupuesto. . (Artículo publicado en Siglo Veintiuno 31/08/2006 Presupuesto Incluye más Controles a ONG's, Sección Pulso.)

En general el proyecto de presupuesto 2007 recorta las asignaciones para las secretarías y fondos sociales e incrementa los controles para las ONG's. (Artículo publicado en Siglo Veintiuno 31/08/2006 Presupuesto Incluye más Controles a ONG's, Sección Pulso.)

7.4. BASE DE DATOS:

Existen más de 5 mil organizaciones en todo el país. El directorio nacional de ONG's registro hasta hace dos años solo 443 entidades, actualmente se trabaja en la elaboración de un nuevo registro que se espera que supere como mínimo las 1,500.

La estructura se encuentra encabezada por un foro consistente en una asamblea general integrada por las juntas directivas de seis coordinaciones afiliadas que agrupan a distintas organizaciones de acuerdo con el trabajo que efectúan.

Matriz: Foro de Coordinaciones de ONG's de Guatemala.

Consejo de Organizaciones Mayas de Guatemala: 12 organizaciones

Foro permanente de ONG's y cooperantes: 22 Organizaciones

Coinde: 15 organizaciones

Congcoop: 27 organizaciones

Movimiento Tzuk Kim Pop: 9 organizaciones

Alindes-ONG's: 62 organizaciones

Fonapaz: Fundación para la vivienda, Cooperativa y la Fundación para el Desarrollo, Educación y Salud Preventiva en el Área Norte de Guatemala

Fonoagro: Fundación América

Sedesol: Fundación Kanil

Asodeint

Fundación Solar

Asociación Guatemalteca para la Educación Sexual

Niños refugiados del Mundo

Alianza para el Desarrollo Juvenil y Comunitario.

Fundación para la Administración De Desechos Pos Del Ambiente

Fundación Americana de Desarrollo

7.5.1. UNIDADES DE ANALISIS EN MATERIA FISCAL

LEYES	ARTICULOS	INDICADORES
Código Tributario	37, 38 70 y 90	Tipificación de delitos regula en forma general a todos los que deben pagar impuestos.
Ley del Impuesto Sobre la Renta	6 54 70	Rentas Exentas Declaración Anual Deducciones, regula Asociaciones o Fundaciones
Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta	2 6	Inscripción en el Registro Tributario. Regula Acreditamiento, Donaciones, Asociaciones o Fundaciones
Ley del Impuesto al Valor Agregado	7	Impuesto Exenciones, regula Asociaciones o Fundaciones
Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado	7	Exenciones Servicios, regula Asociaciones o Fundaciones
I.E.M.A.	9	Impuesto, regula Asociaciones o Fundaciones
Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros	9	Impuesto, regula Asociaciones o Fundaciones
Ley del Impuesto Unico Sobre Inmuebles	12	Impuesto, regula Asociaciones o Fundaciones

Ley del Timbre Fiscal y Papel Sellado para Protocolos	10	Exenciones, regula Asociaciones o Fundaciones
Ley Sobre el Impuesto de Herencias, Legados y Donaciones	14	Exenciones, regula Asociaciones o Fundaciones
Ley Anti Evasión Fiscal		En vigencia a partir del 01 de agosto de 2,006.

7.5.2. UNIDADES DE ANALISIS EN LEGISLACION GENERAL

LEYES	ARTICULOS	INDICADORES
Constitución Política de la República	88	Donaciones
	232	Fiscalización
	242	Fondo de Garantía.
Código Civil	15,16,18,28	Personas Jurídicas
	31	Inter. Del Ejecutivo
	438	Inscripción Fund.
Ley del Organismo Ejecutivo	15	Aprobación Estat.
	18	Personalidad J.
Reglamento de Inscripción de Asociaciones Civiles	1 al 09	sólo refiere asociaciones.
Código Penal	358	asociaciones en general.
Código Procesal Penal	Reformas	generales
Ley de Organizaciones no Gubernamentales para el Desarrollo	1-23	Constitución
Reglamento de la Ley de Organizaciones no Gubernamentales Para el desarrollo		Pasos y requisitos de Constitución y Registro.