

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



**EFFECTO TRIBUTARIO DERIVADO DE LA INTERVENCIÓN JUDICIAL, EN UNA
EMPRESA DEL SECTOR HOTELERO, DURANTE EL PERÍODO DEL 01 DE
ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2017, EN EL MUNICIPIO DE GUATEMALA,
DEPARTAMENTO DE GUATEMALA**

LCDA. SABY CHRIS-MARGRETH VELASQUEZ MORENO

GUATEMALA, 16 DE OCTUBRE DE 2020.

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



EFFECTO TRIBUTARIO DERIVADO DE LA INTERVENCIÓN JUDICIAL, EN UNA EMPRESA DEL SECTOR HOTELERO, DURANTE EL PERÍODO DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2017, EN EL MUNICIPIO DE GUATEMALA, DEPARTAMENTO DE GUATEMALA

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

Docente del curso

MSc. CARLOS RONALDO LEMUS PEÑA

Autor:

LCDA. SABY CHRIS-MARGRETH VELASQUEZ MORENO

GUATEMALA, 16 DE OCTUBRE DE 2020.

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
HONORABLE JUNTA DIRECTIVA**

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

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

Coordinador: MSc. José Antonio Diéguez Ruano
Evaluadora: MSc. Claudia Lorena García Bran
Evaluadora: MSc. Luty Anaytte Gómez Martínez



ACTA/EP No. 2417

ACTA No. GT-D-17-2020

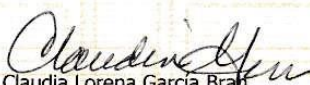
De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, debió incorporar tecnología virtual para atender la demanda de necesidades del sector estudiantil, en esta oportunidad nos reunimos de forma virtual los infrascriptos miembros del Jurado Examinador, el 10 de octubre de 2020, a las 15:10 horas para practicar la PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN de la Licenciada Saby Chris-Margreth Velasquez Moreno, carné No. 8914842, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Gestión Tributaria, en la categoría de artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado –SEP– de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018-----

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado "EFECTO TRIBUTARIO DERIVADO DE LA INTERVENCIÓN JUDICIAL, EN UNA EMPRESA DEL SECTOR HOTELERO, DURANTE EL PERÍODO DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2017, EN EL MUNICIPIO DE GUATEMALA, DEPARTAMENTO DE GUATEMALA", dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue satisfactorio con una nota promedio de 85 puntos, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: Se le realizan recomendaciones las cuales debe realizarlas y entregarlas en un plazo máximo de 5 días hábiles.

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




MSc. José Antonio Diéguez Ruano
Coordinador



MSc. Claudia Lorena García Bran
Evaluador



MSc. Luty Anayida Gómez Martínez
Evaluador



Licda. Saby Chris-Margreth Velasquez Moreno
Postulante



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

ADENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que la estudiante LCDA. SABY CHRIS-MARGRETH VELASQUEZ MORENO, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 16 de octubre de 2020.

(f) 

MSc. José Antonio Diéguez Ruano
Coordinador

Agradecimientos

A Dios	Fuente inagotable de inteligencia y entendimiento, por darme sabiduría y permitirme alcanzar un objetivo más en mi vida.
A mis padres	Nery Rolando Velásquez y Rosa Moreno Gálvez, por la vida, su amor y apoyo.
A mi hija	María Fernanda por ser mi mayor inspiración en la obtención de mis metas, eres mi mayor bendición, por tu amor y apoyo en cada momento y darme fuerzas para finalizar mis estudios, que sea un ejemplo para tu vida, te amo.
A mis hermanos	Lesly Paola y Jorge Nery, por su cariño.
A mis sobrinos	Con cariño.
A mis familiares en general	Con cariño y respeto.
A mis amigos	Por ser esos ángeles que siempre están cuando los necesito, los quiero mucho.
A mis compañeros y amigos de estudio de Maestría	Por todos los momentos compartidos, éxitos en su vida profesional.
A mis docentes licenciados, maestros y doctores	Por compartir sus conocimientos, experiencia y motivarnos cada momento a continuar.
A Banco de Occidente, S.A. y Superintendencia de Administración Tributaria	Por darme la oportunidad de formar parte de sus equipos de trabajo y la experiencia laboral que tengo se la debo a ellas.
A la Tricentenario Universidad de San Carlos de Guatemala	Casa máxima de estudios, a quien debo mi formación Universitaria, por darme la oportunidad de obtener un título a nivel de Postgrado.

Contenido

RESUMEN	i
INTRODUCCIÓN	iii
1. ANTECEDENTES	1
1.1. Generalidades del Sector Hotelero	1
1.2. Antecedentes de la hotelería en Guatemala	2
1.3. Desarrollo Histórico del Sector	2
1.4. Estadísticas del Sector Hotelero	3
1.5. Relato histórico de las sanciones tributarias en Guatemala	4
1.6. Código fiscal de 1881	5
1.7. Código Tributario de 1991	6
1.8. Relatos históricos de intervenciones realizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria	7
2. MARCO TEORICO	8
2.1. El Estado	8
2.2. Administración Pública	8
2.2.1 Definición	9
2.2.2 Elementos de la Administración Pública	9
a. Órganos administrativos	9
b. La actividad que la administración realiza	9
c. La finalidad que pretende el Estado	10
2.3. Órgano recaudador de recursos del Estado	10
2.3.1 Superintendencia de Administración Tributaria	11
2.3.2 Administradores o funcionarios públicos	11
2.3.3 Competencia	11
2.3.4 Actividad material	11
2.3.5 Principios básicos de la Superintendencia de Administración Tributaria ..	12
2.3.6 Objeto de la superintendencia de administración tributaria	12
2.3.7 Funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria	13
2.3.8 Organización de la Superintendencia de Administración Tributaria	13
2.4. Sistema Tributario	14
2.5. El procedimiento administrativo para el cobro de las obligaciones tributarias	15

2.5.1.	Principios del derecho tributario sancionador	16
2.5.2.	Infracciones y sanciones en materia fiscal.....	19
2.5.3.	El proceso tributario sancionador.....	20
2.5.4	El procedimiento contencioso administrativo	25
2.5.5.	El procedimiento económico coactivo	27
2.6	Tributos	28
2.7	Definición	28
	Clases de tributos.....	29
a)	Impuestos.....	29
b)	Arbitrio.....	29
c)	Contribución especial	30
d)	Contribución por mejoras	30
2.8	Obligación tributaria	30
2.9	Sujeto activo y pasivo de la obligación tributaria	31
	Obligaciones de los sujetos pasivos.....	31
2.10	Hecho generador.....	32
2.11	Infracción tributaria.....	32
	Definición.....	32
	Infracciones específicas	32
	Sanción.....	33
2.12	Principales obligaciones tributarias de los Hoteles.....	33
a.	Impuesto Sobre la Renta (ISR)	35
b.	Impuesto al Valor Agregado (IVA).....	36
c.	Impuesto de Solidaridad (ISO)	37
d.	Impuesto de Timbres fiscales y de papel sellado especial para protocolos	38
e.	Impuesto Único Sobre Inmuebles	39
f.	Impuesto de turismo	39
2.13	Intervención.....	40
2.14	Responsabilidades legales del Interventor	40
2.14.1	Responsabilidad Penal.....	40
2.14.2	Responsabilidad civil	42
2.15	Sociedades Mercantiles	43

2.16	Clasificación de Sociedad	43
2.16.1	Clasificación por tipo de sociedad	44
2.16.1	Clasificación de acuerdo con su actividad económica	44
2.17	Definición de empresa hotelera	45
2.18	Elementos de la empresa hotelera	46
2.19	Clasificación de los establecimientos de hospedaje	47
2.20	Planeación Fiscal	48
2.21	Planificación fiscal, evasión fiscal y fraude de ley	48
3.	METODOLOGÍA.....	50
3.1.	Definición del Problema	50
3.2.	Objetivos de la Investigación.....	51
3.3.	Diseño utilizado, universo y muestra	51
3.4.	Métodos de investigación	52
3.5.	Técnicas	52
3.6.	Instrumentos de investigación	53
4.	DISCUSIÓN DE RESULTADOS	54
	Propuesta de Servicios Profesionales Planeación Fiscal	66
	CONCLUSIONES	72
	RECOMENDACIONES	73
	BIBLIOGRAFÍA	74
	ANEXOS	76
	INDICE DE GRÁFICAS	78
	INDICE DE TABLAS.....	78

RESUMEN

En los últimos años la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), con el objeto de acelerar el proceso para recuperar los impuestos defraudados al fisco, aplicó una serie de medidas, entre las cuales destaca la Intervención Judicial a Empresas dedicadas a diferentes ramas de la actividad productiva del País.

En el ámbito del cumplimiento de las obligaciones tributarias, la justicia tiene dos funciones básicas: por un lado, debe disminuir los riesgos de impunidad en los intentos de evadir dichas responsabilidades; y por el otro, proteger al ciudadano respecto a posibles arbitrariedades que cometan las instancias responsables del efectivo cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Por las razones anteriores, existen dos tipos de infracciones al incumplimiento de las obligaciones tributarias: administrativas y penales; las primeras constituyen infracciones a normas de carácter administrativo, principalmente contenidas en el Código Tributario y demás leyes tributarias, mientras que las segundas están dispuestas en leyes de naturaleza penal (delitos y faltas). Ambas se acompañan de mecanismos específicos para imponer la sanción correspondiente.

La Constitución Política de la República de Guatemala, aun cuando no es explícita al respecto, contiene principios que autorizan, dentro de determinados límites, la posibilidad de que el Estado imponga sanciones por el incumplimiento de las obligaciones de naturaleza administrativa. Dentro de los límites se encuentra el artículo cinco constitucional, que contiene lo relativo a la libertad de acción de la persona, en el sentido de que no podrá ser molestada por actos que no impliquen infracción a las leyes. Esta potestad de sanción administrativa no es absoluta; así, por ejemplo, el artículo once de la Constitución prohíbe que por infracciones a reglamentos las personas permanezcan detenidas; y el artículo doscientos treinta y nueve se refiere a que los reglamentos se limitarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y a establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.

En la aplicación de la sanción administrativa, implica afectación de derechos (aun cuando no sean derechos fundamentales), los cuales no se pueden limitar sin que previamente no se garanticen los derechos constitucionales que protegen a la persona frente a arbitrariedades de la Administración Tributaria. Tanto es así, que el sistema jurídico administrativo contempla la posibilidad de que el afectado recurra ante un juez específico, juez de lo contencioso administrativo, quien tiene la posibilidad de analizar el agravio recibido durante el procedimiento administrativo.

Sin duda las sanciones penales en materia tributaria tienen que cumplir los principios constitucionales relativos al Régimen Financiero del Estado contenidos en los artículos 239 y 243, en especial el relativo a que las leyes tributarias se estructuran de conformidad con la capacidad de pago. Esto no solo debe regir para la creación de tributos, sino también para la gestión de los cobros y en el régimen punitivo.

La investigación se apoyó en el método científico descriptivo y deductivo, el cual para su análisis va de lo general a lo específico. Esto significa que aborda temas teóricos generales de la tributación en Guatemala, continuando con el Código Tributario y Código Procesal Civil y Mercantil que regula lo relacionado a la Intervención Judicial para finalizar en el tema propiamente del Efecto Tributario derivado de la intervención judicial, en una Empresa del Sector Hotelero.

INTRODUCCIÓN

El trabajo profesional de Graduación denominado “efecto tributario derivado de la intervención judicial, en una Empresa del Sector Hotelero, durante el período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017, en el municipio de Guatemala, departamento de Guatemala”, es el resultado del estudio que se realizó a la legislación tributaria guatemalteca vigente.

La idea de abordar la problemática sobre el efecto tributario derivado de la intervención judicial, a empresas del Sector Hotelero, se debe al impacto que representaron las intervenciones judiciales realizadas por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria a contribuyentes dedicados a diferentes actividades productivas del País.

En el presente trabajo profesional de Graduación se fijaron los objetivos siguientes, el objetivo general evaluar el proceso de intervención judicial, enfocada al ramo fiscal por parte de la Administración Tributaria y los específicos fueron: a) describir el proceso de intervención judicial, enfocada al ramo fiscal por parte de la Administración Tributaria, b) conocer las sanciones administrativas o penales por el incumplimiento, en las cuales pueden recaer tanto la empresa, el Representante Legal y el contador general y c) evidenciar la importancia que conlleva la contabilidad y planificación fiscal, para evitar contingencias, ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

En la sección I, se abordan los Antecedentes, una breve historia del sector hotelero en Guatemala, como se encontraba en el año 2017, la historia de los impuestos y los relatos históricos de las intervenciones realizadas por la Administración Tributaria.

En la sección II marco teórico se dan a conocer conceptos y teorías relacionados que dan sustento a los principales elementos del problema, como lo son el Estado, la Potestad de la Superintendencia de Administración Tributaria, la Potestad Administrativa, la Potestad Judicial, principios constitucionales y las principales obligaciones de las Empresas Hoteleras.

En la sección III, se define la metodología utilizada para el desarrollo de la investigación, en el que se muestra la definición y delimitación del problema, habiendo utilizado un diseño no experimental y longitudinal, la muestra objeto de estudio fue específicamente la empresa hotelera. Así también se detallan los instrumentos utilizados, siendo los siguientes: Entrevistas y cuestionarios con personal de la Empresa y de la Superintendencia de Administración Tributaria, información que sirvió de base para presentar los resultados del trabajo profesional de graduación.

En la sección IV, se desarrolla la discusión de resultados obtenidos en la investigación en base a la información recabada de la unidad de análisis, el mismo está estructurado para dar respuesta a cada uno de los objetivos planteados, los cuales buscan describir el proceso de intervención judicial, conocer sanciones administrativas o penales por el incumplimiento del contribuyente.

Finalmente se detallan las conclusiones a las que se llegó al analizar la información obtenida y plantear las recomendaciones necesarias.

1. ANTECEDENTES

Los antecedentes de la investigación corresponden a la información que identifica y describe la historia, así como también la naturaleza del problema que se está investigando en referencia con el tema “efecto tributario derivado de la intervención judicial, en una Empresa del sector hotelero, durante el período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017, en el Municipio de Guatemala, Departamento de Guatemala”.

De acuerdo con el último reporte del Banco de Guatemala, en el II Trimestre de 2019 se reportó un incremento en el flujo de turistas, tanto nacionales como extranjeros, alza que estuvo influenciada por las actividades de la Semana Santa. (BANGUAT, 2017)

1.1. Generalidades del Sector Hotelero

Desde la prehistoria, el hombre ha tenido necesidad de desplazarse con fines comerciales y de intercambio, por lo que ha necesitado alojarse en diversos puntos geográficos, en este tiempo, se intercambiaba el hospedaje por mercancías.

Siglos después, en los caminos fueron surgiendo una serie de posadas en las que el viajero podía alojarse con sus caballos y comer a cambio de dinero. Estos establecimientos se caracterizaban por las precarias condiciones sanitarias que ofrecían, ya que solían alojar a los huéspedes en los establos junto con el ganado. A la vez, se les ofrecía servicio de alimentos.

Pero es a raíz de la Revolución Industrial, cuando los medios de transporte experimentan una vertiginosa evolución, que las personas empiezan a desplazarse masivamente de un lugar a otro.

En un principio, los viajes estaban destinados sólo a comerciantes y a las clases más adineradas, que empiezan a salir de vacaciones fuera de sus ciudades y exigen unos establecimientos de acorde a sus posibilidades. Y para que todo esto sea posible, es necesario el surgimiento de una serie de establecimientos

donde los viajeros puedan comer y pernoctar, es el nacimiento de la hostelería propiamente dicha.

1.2. Antecedentes de la hotelería en Guatemala

Los datos históricos demuestran que la hotelería en Guatemala parte del año de 1882, cuando “el Gran Hotel San Carlos inicia sus actividades en la ciudad de Guatemala fundado por el guatemalteco Enrique Rittscher”. “En 1883, surge el Hotel Modelo, en Quezaltenango. Posteriormente, en 1920, Don Salvador Herrera construye el Hotel Palace, situado en la ciudad de Guatemala” (CEDITUR, 2016).

“En 1928 y 1929, se fundó el Comité Nacional de Turismo, constituido por personas de la iniciativa privada, dando origen así al turismo moderno en Guatemala” (CEDITUR, 2016).

“En 1935 con la llegada a Guatemala del grupo más grande de turistas en ese entonces, que sobrepasó los 400 visitantes traídos por el barco Manolo, nacen varios hoteles: la Pensión Bonifaz en Quezaltenango, el señor James Clark inaugura en 1936 el Hotel Maya Inn en Chichicastenango, en 1938 se funda el Hotel Casa Contenta en Panajachel y en 1942 surge el Hotel Pan American – antes Hotel Astoria- en la ciudad de Guatemala” (CEDITUR, 2016).

Siendo los hoteles anteriores los pioneros en Guatemala, de la gran gama de hoteles que se conocen hoy en día.

1.3. Desarrollo Histórico del Sector

Los cambios políticos acaecido en 1985 con el inicio de periodos democráticos de presidentes civiles en Guatemala marca un hito de recuperación del turismo y de los eventos en Guatemala importantes de señalar.

Con el gobierno del expresidente Vinicio Cerezo se inicia una etapa democrática que apoya los esfuerzos de promover al país a nivel internacional, realizando viajes de promoción a diferentes partes del mundo para crear una imagen y un

posicionamiento positivo. En este período de gobierno se propició la apertura política y tuvo éxito en mejorar las relaciones con los gobiernos Centroamericanos.

Estos hechos provocan un crecimiento de la demanda turística en el país sin precedentes que se ven cortados por el golpe de estado que el 25 de mayo de 1993 del expresidente Jorge Serrano Elías. El Congreso de la República nombra al procurador de los derechos humanos Lic. Ramiro de León Carpio como presidente de transición. El presidente Ramiro de León Carpio procura por restablecer los indicadores y el proceso económico. En su período de gobierno la Unión Europea apoya en promover la inversión en nueva hotelería que requería el País.

Con una asistencia técnica no reembolsable que se traduce en un estudio y en una serie de seminarios con el objeto de promoverla. Es así como, la empresa consultora THR (Eulogio Bordas) de Barcelona España realiza el “estudio oportunidades para la inversión en turismo en Guatemala”, documento que es presentado a nivel nacional a los principales empresarios de la industria, banca y comercio para que se consideren dentro de sus portafolios de negocios las posibilidades de invertir en nueva estructura hotelera y turística.

Consecuencia de ello las autoridades del INGUAT de esa época generan la iniciativa que da inicio al desarrollo de varios eventos de trascendencia que generen los cambios en el mediano y largo plazo y desarrollen en el sector turismo y restaurantero.

1.4. Estadísticas del Sector Hotelero

De acuerdo con el Instituto Guatemalteco de Turismo INGUAT, la Ocupación Hotelera enero-marzo 2017 alcanzo el índice de Ocupación Hotelera de 61.81% que equivale a la cantidad de 1,122,406 habitaciones ocupadas de una base 1,815,776 de habitaciones disponibles en todo el país.

Al comparar el índice de 61.81% contra el 61.63% del mismo período del año pasado, se observa un incremento de 0.81% en el índice, lo que en números significa 60,630 habitaciones ocupadas más.

Cuadro 1: Integración de la ocupación hotelera

Primer trimestre año 2017	No. Habitaciones ocupadas
Enero	380,291
Febrero	348,276
Marzo	393,839

FUENTE: Instituto Guatemalteco de Turismo INGUAT

1.5. Relato histórico de las sanciones tributarias en Guatemala

Para poder definir las circunstancias históricas que dieron vida a las sanciones tributarias reguladas, es menester entender no solo la coyuntura económica, sino la realidad política del país en esa época, desde los primeros años del siglo XIX hasta mediados del siglo XX, se evidenciaron una serie de vicisitudes en la historia política de Guatemala que definieron al país, desde el régimen colonial a la época independiente, además del gobierno federal que fracasó debido a las circunstancias entre las que desataban las rivalidades políticas entre las nuevas repúblicas y la crisis económica y fiscal, como característica de este periodo.

Rafael Carrera fue quien dio inicio al régimen de caudillistas que duraría 30 años, fue quien dirigió y consolidó el poder de las élites tradicionales. Sin embargo, al no poder dar respuesta a las necesidades de los sectores económicos emergentes, llegó el momento del relevo político iniciando con ello la época liberal.

Los liberales actuaron en nombre del progreso usando un régimen dictatorial y autoritario, modificando enormemente las relaciones económicas, sociales y políticas al poner al Estado al servicio de la expansión cafetalera, involucrando al país a un mercado mundial, basados en una economía exportadora de café.

En los primeros cuarenta y cuatro años del siglo XX, bajo la tradición de dictadores caudillistas tales como Manuel Estrada Cabrera y Jorge Ubico, se fortalecieron los lazos de la nueva élite guatemalteca, conformada por cafetaleros, quienes pregonaron el apoyo a políticas de cooperación con los Estados Unidos, quien se

perfilaba como el nuevo poder continental, favoreciendo la creación de una nueva economía basada en el banano. En este periodo la dependencia mono - exportadora fue la característica principal de la economía y en el ámbito fiscal fue clave para hacer del comercio exterior la principal fuente de ingresos ordinarios del erario. La política tributaria se pregonaba como cortoplacista y errática, lo que dificultó la consolidación de las finanzas públicas a finales del siglo XIX, tendencia que continuó en las primeras décadas del siglo XX, evidenciándose con el monto representado con los impuestos a importaciones y exportaciones que conformaron las dos terceras partes de los ingresos tributarios, mientras que los escasos impuestos directos aportaban porcentajes mínimos al total de los ingresos del erario. (Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales, 2017).

La regulación tributaria fue muy difusa, con leyes dispersas atendiendo a las necesidades cortoplacistas del momento, aun así, existió un Código fiscal, cuyo origen se remonta al año de 1881, y cuya vigencia fue longeva, ya que hasta 1991 se creó un nuevo Código, que a pesar de sus muchas reformas en la actualidad es la norma vigente medular en la materia tributaria sancionatoria guatemalteca.

1.6. Código fiscal de 1881

Bajo la coyuntura de reorganización administrativa emprendida por el gobierno en 1881, el 15 de septiembre de ese año se decretó el primer Código fiscal de Guatemala, identificado con el decreto No. 263.

La finalidad de este nuevo cuerpo normativo era consignar disposiciones adaptables al desarrollo de los intereses económicos del país, buscando la mejor administración de las rentas públicas y la protección de los ingresos del erario.

La importancia de este decreto radica en el establecimiento de una estructura impositiva, suprimiendo algunos impuestos, modificando otros y claro creando nuevos, que en ese momento se consideraron oportunos para la nivelación del presupuesto fiscal.

La reforma tributaria de 1881 no alteró sustancialmente la estructura impositiva, consecuentemente los derechos de importación continuaron siendo los más

productivos para el erario, representando un 45% seguidos por los impuestos de fabricación y venta de licores representando un 31%, evidenciando que estos dos tributos constituyeron las tres cuartas partes de los ingresos totales para aquella época. (Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales ICEFI, 2007)

El Código fiscal, reguló delitos contra la hacienda pública. Cabe destacar que en ese entonces el concepto, faltas, o infracciones tributarias no había sido desarrollado, y el principio de la última ratio del derecho penal, estaba enfocado desde la creencia que tanto el asesinato como el contrabando deberían estar bajo el mismo plano, de lo contrario existiría una tendencia de defraudar los derechos del erario aun por las personas de conciencia más escrupulosas, regulándose como antecedente la inmoralidad de la defraudación, al catalogarla como -pecado- es entonces bajo este orden de ideas que se creó la especialidad en los delitos fiscales.

En consecuencia, mientras existió el Código fiscal de 1881, el régimen sancionatorio que se estableció en la época, era un régimen estricto, penal que aplicaba tanto penas personales como penas pecuniarias y penas que recaían sobre el negocio al decomisar los instrumentos utilizados en la perpetración del delito tributario.

1.7. Código Tributario de 1991

Con las reformas al artículo 69 del Código Tributario, en el año dos mil uno, surge el decreto 29-2001 como producto de los compromisos adquiridos en el marco de los acuerdos de paz, en búsqueda de la actualización y fortalecimiento del marco sancionatorio a efecto de poder castigar de forma severa la evasión y elusión en el pago de los impuestos en congruencia con las figuras del delito penal que incorpora a este concepto, la facultad de sancionar conforme a la legislación penal. En consecuencia, el concepto de la infracción se estipuló como: “Toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal”. (Congreso de la República de Guatemala, 1991)

1.8. Relatos históricos de intervenciones realizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria

En el periodo de enero a noviembre de 2017, la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) reportó que había recuperado Q40.2 millones en intervenciones efectuadas a empresas por adeudos fiscales, entre otros.

Según se informó se tenían seis intervenciones ejecutadas por la Intendencia de Asuntos Jurídicos en el área penal que representaban Q34.8 millones recuperados y once en el área económico coactivo que sumaban Q5.42 millones de monto recuperado.

Durante la gestión del ex Superintendente de Administración Tributaria licenciado Juan Francisco Solorzano Foppa, en la Administración Tributaria, se observaron procesos de intervenciones a las empresas por evasión tributaria. En el año 2016 representó un cobro extraordinario superior a los Q2 millardos y en 2017 el área jurídica reportó Q720 millones con diferentes acciones.

Hasta noviembre de 2017, la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) reportó Q53.9 millardos de ingresos tributarios, lo que suponía Q773.3 millones más que lo proyectado de Q53.2 millardos.

2. MARCO TEORICO

En el presente apartado se exponen los conceptos, teorías y enfoques teóricos, los cuales se utilizarán para fundamentar el Trabajo Profesional de Graduación denominado “efecto tributario derivado de la intervención judicial, en una Empresa del sector hotelero, durante el período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017, en el Municipio de Guatemala, Departamento de Guatemala”.

2.1. El Estado

Puede ser definido como una sociedad humana establecida en el territorio que le corresponde, estructurado y regido por un poder jurídico, el cual es creado, definido y sancionado por un poder soberano con la finalidad de obtener el bien público. Encontrándose compuesto por una pluralidad de órganos, siendo éstos a través de los cuales se manifiesta la voluntad del Estado.

2.2. Administración Pública

En forma general la administración puede definirse como, la forma de lograr que se hagan las cosas mediante otras personas o el proceso de prever, organizar, dirigir y controlar las acciones necesarias para lograr los objetivos, mediante la actividad humana y el uso de recursos.

Es importante conocer la etimología de administración, para entender el objeto de la misma;

Prefijo.....**ad** = hacia

Verbo.**ministro-as**

Sustantivo.**ministratio**

Minister = Servir, ejecutar, administrar, acto de servir.

Arte de administrar.

2.2.1 Definición

Es el conjunto de órganos administrativos que desarrollan una actividad para el logro de un fin (bienestar general), a través de los servicios públicos (que es el medio del que dispone la administración pública para lograr el bienestar general), regulada en su estructura y funcionamiento, normalmente por el derecho administrativo

El objeto de entender cuál es la función de la administración pública es determinar desde qué punto se encuentra ligado o cuál es la finalidad que tiene el proceso, por el cual la Superintendencia de Administración Tributaria verifica el cumplimiento de las obligaciones tributarias; por lo que al ser dicha institución parte de la administración pública, es necesario entender cómo se encuentra conformada ésta.

2.2.2 Elementos de la Administración Pública

a. Órganos administrativos

Los que pertenecen a la administración pública y que constituyen el medio o el conducto por el que se manifiesta la personalidad del Estado. De los cuales podemos poner como ejemplo al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS), los Ministerios del Estado y la Contraloría General de Cuentas, entre otros. En el caso que nos ocupa, el órgano administrativo es la Superintendencia de Administración Tributaria quien es la que tiene a su cargo la fase de averiguación o de comprobación de la infracción tributaria según las facultades que le son atribuidas por el Artículo 86 del Código Tributario, cuando exista infracción a lo establecido en el Artículo 85 del mismo cuerpo normativo.

b. La actividad que la administración realiza

Es la prestación de servicios públicos para satisfacer las necesidades primordiales de la comunidad, a través de los órganos de la administración pública.

Para una mejor comprensión de la actividad que realiza el órgano administrativo es fundamental comprender lo que es un servicio público entendiéndose como “el

instrumento, vehículo o medio de que dispone la administración para el logro de su propósito, que es el bien público”.

Del anterior razonamiento, al aplicarlo al caso que nos ocupa, resulta importante determinar que la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-, es uno de los órganos administrativos que conforman la estructura de la administración pública de un Estado, institución que tiene una función significativa o primordial para la realización de los servicios que el Estado presta, ya que necesita un caudal de recursos con el cual puedan los órganos relacionados funcionar.

c. La finalidad que pretende el Estado

La Constitución Política de la República de Guatemala, consagra como finalidad primordial del Estado para con sus habitantes el bien común y en su artículo 1º establece: “El Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del bien común”. (Asamblea Nacional Constituyente, 1985)

2.3. Órgano recaudador de recursos del Estado

El Estado como administrador de los recursos de sus ciudadanos, necesita de instituciones que garanticen la obtención de estos con el fin de cumplir con el objeto de que le ha sido encomendado por la Constitución Política de la República, ello no implica bajo ningún punto de vista que su actuación no se enmarque en los parámetros, que dicha norma suprema le señala.

La Constitución, establece las garantías de los derechos de los habitantes de esta república, creando a la vez, los mecanismos para su efectivo cumplimiento.

La Corte de Constitucionalidad como tribunal supremo de la defensa del orden constitucional, es el encargado de velar porque efectivamente se cumpla con el mantenimiento de dichas garantías.

2.3.1 Superintendencia de Administración Tributaria

La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) es una entidad descentralizada, creada en 1998 para recaudar y administrar los tributos en Guatemala. Es un órgano que forma parte de la administración pública de un Estado y las funciones, atribuciones, así como responsabilidades le son otorgadas por medio del Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, el cual contiene la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, cuerpo legal que reformó la estructura de la Administración Tributaria, para recaudar con efectividad los ingresos que el Estado necesita para cumplir con las obligaciones que constitucionalmente tiene asignadas y el instrumento mediante el cual hace la recolección de tributos. (Congreso de la República de Guatemala, 1998)

2.3.2 Administradores o funcionarios públicos

Son las personas físicas que, por un ciclo en la vida jurídica del Estado, ostentan la facultad de decisión de los órganos administrativos, mismos que pueden llegar a realizar dicha función por haber sido electos de forma popular o en su defecto haber sido nombrados, dependiendo del tipo de órgano de que se trate.

2.3.3 Competencia

Son las facultades, funciones o atribuciones con las que cada órgano administrativo cuenta, que son otorgadas por medio de la ley. En el caso de la Superintendencia de Administración Tributaria, es el Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. (Congreso de la República de Guatemala, 1998)

2.3.4 Actividad material

Es el conjunto de actos que realiza el órgano administrativo, con base a los planes, proyectos, programas, decisiones, resoluciones o hechos administrativos, que posibilitan el bienestar general o el bien común, como función primordial del Estado.

Se entiende de esa forma que la institución tributaria es un órgano que forma parte del Estado, teniendo gran importancia su funcionamiento por el papel que juega dentro del contexto de la recaudación; por lo que se le otorgan todas las facilidades, con el objeto de constituirse en un ente recaudador de forma rápida y efectiva por excelencia.

2.3.5 Principios básicos de la Superintendencia de Administración Tributaria

La Superintendencia de Administración Tributaria es una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio de la República, goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, además ostenta su propia personalidad jurídica, patrimonio y recursos. (Congreso de la República de Guatemala, 1998)

En tal sentido, la institución tributaria es una entidad que como parte del Estado tiene un funcionamiento trascendental para recaudar recursos. Siendo el objeto principal de la institución tributaria la recaudación de los recursos necesarios para el funcionamiento del Estado.

2.3.6 Objeto de la superintendencia de administración tributaria

La motivación del Estado al crear dicha institución fue la recaudación tributaria, por ello es de gran importancia verificar el considerando primero de Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, el cual establece:

“...Que es necesario reformar estructuralmente la Administración Tributaria, para que se recauden con efectividad los ingresos que el Estado requiere para cumplir con sus obligaciones constitucionales, en particular las que tienen relación con el gasto social en salud, educación, seguridad civil, vivienda e infraestructura; así como para la modernización del Estado...”

De lo expuesto se puede resumir que el Estado crea dicha institución con el objeto de recolectar ingresos, para contar con los recursos necesarios que le permitan cumplir con las necesidades que deben ser prestadas por los órganos administrativos.

2.3.7 Funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria

Las funciones que la facultan son las que regula el Artículo 3 de la Ley Orgánica de dicha institución, siendo las más relevantes para el caso de estudio las contenidas en los incisos siguientes: (Congreso de la República de Guatemala, 1998)

“...a) Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior...”

“...d) Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo...”

“...e) Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y si corresponde, sus recargos y multas...”

“...f) Sancionar a los sujetos pasivos tributarios, de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras...”

Las funciones que anteceden son las que resultan de gran importancia para determinar la participación de la Superintendencia de Administración Tributaria dentro del procedimiento establecido en el Código Tributario.

2.3.8 Organización de la Superintendencia de Administración Tributaria

Se ha determinado que la institución tributaria como órgano administrativo goza de autonomía funcional, razón por la cual ella misma es quien desarrolla su estructura

interna encontrándose como autoridades superiores: (Congreso de la República de Guatemala, 1998)

- a) El directorio
- b) El Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
- c) El Superintendente
- d) Los Intendentes

2.4. Sistema Tributario

Cuando se habla de un sistema tributario se puede definir como “la denominación aplicada al sistema impositivo o de recaudación de un país, el cual consiste en la fijación, cobro y administración de los impuestos, derechos internos y del comercio exterior que se recaudan en un país.” (Sosa, 2009)

Así mismo, desde un punto de vista normativo, un sistema tributario es un conjunto adherente, sistemático e interrelacionado de impuestos que rigen a un país en un determinado momento, por lo que esto explica que cada sistema tributario es distinto a otro, ya que cada uno de ellos está integrado y conformado por los variados impuestos que cada día adopte según sea su producción, formas políticas, tradiciones, y naturaleza geográfica de los mismos.

Según Villegas estos impuestos y derechos internos “son un conjunto de tributos que son el resultado de las instituciones jurídicas y políticas de un país, de su estructura social, de la magnitud de sus recursos, de la forma de distribución de los ingresos, de su sistema económico.” (Villegas, 2001)

Estos son considerados, un mecanismo que permite el ejercicio eficiente del poder tributario por parte del Estado y sirve de instrumento, a través de la forma jurídica, para la consecución de fines precisos, tales como la obtención de los ingresos necesarios para la realización de las funciones del Estado.

Por lo cual debe cumplir aspectos tales como:

- a) El aspecto fiscal, que responde al requerimiento de suficiencia, formas de fiscalización y registros eficientes, que garanticen la recaudación necesaria para el funcionamiento del sistema, combatiendo la evasión.
- b) El aspecto económico, que conlleva que el sistema debe ser funcional, flexible, orientado a la promoción de la economía y adaptarse a los ciclos económicos.
- c) El aspecto social, que se refiere a ocasionar el menor sacrificio posible a la población y que éste debe de estar distribuido equitativamente, según las capacidades contributivas de los habitantes, debiendo ser progresivo y acorde con la justicia social.
- d) El aspecto administrativo; en el sentido que debe ser simple y producir certeza en el contribuyente acerca del monto de pago, lugar, fecha, entre otros.

2.5. El procedimiento administrativo para el cobro de las obligaciones tributarias

Uno de los objetivos centrales de esta investigación es determinar en qué medida el sistema de justicia incide en el cobro de las obligaciones tributarias. Por lo tanto, se analizará el funcionamiento y resultados de los procesos contencioso administrativo y económico coactivo para la recuperación de los tributos. También se analizará, aunque en forma meramente explicativa, el sistema administrativo sancionador, debido a que tanto el proceso contencioso administrativo como el económico coactivo se derivan del procedimiento administrativo previo.

El proceso económico coactivo es un mecanismo de cobro por la vía judicial, y deviene del impago de la obligación tributaria determinada mediante el proceso administrativo. Es decir que en este caso el proceso económico coactivo es un proceso judicial por medio del cual la Administración Pública reclama el pago de una obligación tributaria. Por otra parte, el procedimiento contencioso administrativo busca resolver una reclamación del contribuyente contra decisiones de la Administración Tributaria, tomadas mediante un proceso administrativo. Finalmente, existe una relación entre el procedimiento contencioso administrativo y el proceso

económico coactivo, pues si el resultado final del proceso contencioso administrativo es favorable a la administración tributaria, por medio de ésta se inicia el procedimiento económico coactivo para lograr el cobro del tributo.

En síntesis, los procesos contencioso administrativo y económico coactivo, dependen de la existencia de un procedimiento administrativo previo, que determina la obligación tributaria a pagar.

2.5.1. Principios del derecho tributario sancionador

Es una rama del derecho administrativo, y constituye un mecanismo de reacción del Estado frente al incumplimiento de las normas jurídicas tributarias por parte de los ciudadanos. Es el conjunto de normas y procedimientos coercitivos de carácter administrativo por medio del cual la administración pública asegura el pago de los tributos e impone sanciones a los contribuyentes responsables de las infracciones tributarias.

Sin embargo, a diferencia del Derecho Penal, cuya aplicación corresponde exclusivamente a los tribunales de justicia, el Derecho Tributario Sancionador es una potestad de la Administración Tributaria.

El Derecho Tributario Sancionador ejerce coacción mediante sanciones de carácter pecuniario. En contraste con el Derecho Penal, la aplicación de una sanción tributaria no afecta derechos fundamentales (la vida, la libertad), sino únicamente la propiedad. Desde luego, el procedimiento tributario sancionador debe estar regulado con base en principios y garantías contenidos en la Constitución Política de la República. Es importante señalar que estos son un marco mínimo de regulación y limitación del poder estatal para evitar la arbitrariedad y, por lo tanto, no constituyen un beneficio para el contribuyente. En ese sentido, los principios y garantías constitucionales, al sujetar la actividad del Estado a lo establecido en la ley, desarrollan el verdadero Estado de Derecho. Los principios del Derecho Tributario Sancionador son:

2.5.1.1. Principio de legalidad

El artículo 239 de la Constitución establece el principio de legalidad en materia tributaria al estipular que corresponde con exclusividad al Congreso de la República determinar las infracciones y sanciones tributarias; esto significa que la administración tributaria no puede crear infracciones por medio de reglamentos o acuerdos. Este principio establece que la infracción tributaria debe estar previamente determinada en la ley; implica además que ésta debe definir en forma clara y precisa las conductas que pueden ser sancionadas, así como la sanción específica a imponer, y prohíbe las infracciones y sanciones por analogía. El principio de legalidad en materia tributaria constituye, por una parte, una garantía para el contribuyente de que no va a ser perseguido por la administración de forma arbitraria, creando así certeza jurídica y económica, y a la vez, es una forma de motivación para que el contribuyente pague sus impuestos ante la amenaza de sufrir una sanción (Asamblea Nacional Constituyente, 1985)

2.5.1.2. Principio de irretroactividad

El principio de irretroactividad establece que a nadie se le puede sancionar por cometer actos que no estaban prohibidos antes de ser emitida la ley. Este principio redundante en una mayor estabilidad jurídica y económica, beneficiosa, en términos de certeza, para el contribuyente. El artículo 66 del Código Tributario –CT– excede este principio al establecer el criterio de retroactividad de la ley más favorable al contribuyente: Artículo 66. Las normas tributarias sancionatorias regirán para el futuro. No obstante, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones y establezcan sanciones más benignas, siempre que favorezcan al infractor y que no afecten resoluciones o sentencias firmes (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

Ante esto, en este estudio se considera que esta disposición del CT contraviene el artículo 15 de la Constitución Política de la República, según el cual la ley no es retroactiva salvo en materia penal cuando favorezca al reo. Resulta evidente que la aplicación de una sanción penal conlleva la afectación de derechos fundamentales de la persona, y que por ello el Derecho Penal debe ser utilizado en la forma más

benigna posible, incluso retrotrayendo la sanción penal hacia una situación más favorable a la persona condenada; no así el Derecho Tributario Sancionador, que implica únicamente sanciones a la propiedad. Por ello es por lo que en esta materia el principio de ley más favorable al contribuyente no debe ser aplicable (Asamblea Nacional Constituyente, 1985).

2.5.1.3. Principio de responsabilidad personal y empresarial

Este principio establece que únicamente pueden ser sancionadas las personas causantes de la acción u omisión que constituye la infracción tributaria. En el caso de las empresas, como personas jurídicas, también son susceptibles de ser sancionadas por incumplimiento de las obligaciones tributarias. En ese sentido, el artículo 81 del CT establece que las personas jurídicas son responsables ante la administración tributaria por los actos u omisiones de sus representantes (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

2.5.1.4. Principio de capacidad de pago

Además del pago del tributo, el Derecho Tributario Sancionador busca la imposición de una sanción ejemplar y preventiva, que sea eficaz para disuadir a los contribuyentes de cometer infracciones tributarias. Sin embargo, estas sanciones se deben adecuar a la capacidad real de pago de los contribuyentes y a la proporcionalidad con la infracción cometida. Este punto es tratado en el artículo 243 de la Constitución, donde se establece que las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago (Asamblea Nacional Constituyente, 1985).

2.5.1.5. Principio de única persecución

Este principio supone la prohibición de imponer, por una misma infracción tributaria, dos o más sanciones. A este respecto, el artículo 90 del Código Tributario establece que “La Administración Tributaria en ningún caso sancionará dos veces la misma infracción” (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

2.5.1.6. Principio de Menor afectación al bien jurídico

En algunas materias el procedimiento administrativo es independiente del procedimiento penal, y una misma acción puede conllevar responsabilidad administrativa y, a la vez, responsabilidad penal. Por ejemplo, cuando un policía comete un delito, se lleva a cabo un procedimiento administrativo de destitución y un procedimiento penal de acusación, ya que se están afectando dos bienes jurídicos distintos: el servicio policial y la propiedad. Sin embargo, en materia tributaria los delitos y las infracciones tributarias son acciones que dañan el mismo bien jurídico: el erario, pero que se diferencian por la intensidad del daño; por ello la comisión de un delito tributario subsume la infracción administrativa. En ese sentido, el artículo 69 del Código Tributario establece que constituye infracción tributaria “toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionado conforme a la legislación penal” (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

2.5.2. Infracciones y sanciones en materia fiscal

Las infracciones tributarias se encuentran establecidas en el Código Tributario, Decreto 6-91 y en algunas leyes tributarias especiales, las cuales se clasifican en sustanciales y formales.

Son infracciones sustanciales las caracterizadas por la falta de pago de los tributos en la forma y término que establece la ley, mientras que las infracciones formales contemplan el incumplimiento de los deberes formales o procedimientos administrativos establecidos en la ley o por los reglamentos.

En relación con las sanciones se diferencian las de naturaleza pecuniaria, que comprenden las multas y recargos, y las no pecuniarias. Entre estas últimas encontramos:

- (i) el cierre temporal del negocio, establecimiento u oficina
- (ii) la prohibición de celebrar contratos y otros actos jurídicos con órganos del Estado

- (iii) el decomiso de materiales objeto de la infracción o utilizados para cometerla
- (iv) la pérdida de concesiones
- (v) la pérdida de exenciones o incentivos, y
- (vi) la inhabilitación para el ejercicio de oficios o profesiones por determinado período.

Finalmente, algunas sanciones pecuniarias tienen rebajas de las multas cuando el contribuyente se presenta a pagar antes de ser notificado. Así mismo, en algunos casos se estipula la agravación de la multa en el caso de reincidencias (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

2.5.3. El proceso tributario sancionador

El procedimiento para sancionar las infracciones tributarias se encuentra regulado en el Decreto 6-91, CT. En tal Código se determinan los dos fines centrales del proceso tributario sancionador: (Congreso de la República de Guatemala, 1991)

1. Asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias que por acción u omisión el contribuyente dejó de pagar.
2. Sancionar a los contribuyentes por el impago de estas obligaciones.

El proceso tributario sancionador se caracteriza porque todo su procedimiento se realiza por escrito. Algunos autores de Derecho Administrativo consideran que esta es una característica importante de este proceso: “Otro fundamento del procedimiento administrativo se refiere a la necesaria manifestación y constancia escrita de los actos que lo integran. Esto constituye una garantía de seguridad jurídica para el particular y para la misma Administración”.

Sin embargo, esos argumentos resultan descontextualizados a tenor de los avances tecnológicos, ya que actualmente las grabaciones de audio o vídeo permiten dejar plena constancia de las actuaciones procesales, respetando así la seguridad jurídica de los contribuyentes y de la Administración Tributaria.

Además, los procesos orales garantizan la inmediación de los actores (autoridad sancionadora y contribuyente) en la audiencia, facilitando el contradictorio, es decir,

la posibilidad de que el contribuyente puede contraargumentar en el mismo acto; también permiten la concentración de las actuaciones del procedimiento en pocas audiencias sin necesidad de muchos trámites; finalmente, al ser públicos y orales dan lugar al conocimiento público de las actuaciones, evitando así la corrupción y tráfico de influencias. Todo esto redundará en la celeridad del procedimiento administrativo.

2.5.3.1 Fases del procedimiento tributario sancionador

Debido a que el objetivo central de esta investigación se circunscribe a la materia judicial, y el procedimiento tributario sancionador es de índole administrativa, únicamente se describirá a grandes rasgos el mencionado procedimiento, ya que de este dependen en buena medida los procesos económico coactivo y contencioso administrativo, los cuales sí son objeto de esta investigación.

El procedimiento tributario sancionador está a cargo de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- desde su inicio hasta su finalización. El artículo 98 del CT establece como facultad de la SAT: 4. “Sancionar a los contribuyentes y responsables, de acuerdo con este código y demás leyes tributarias”. Por su parte, el artículo 100 del mismo cuerpo legal otorga facultades de investigación y fiscalización a la SAT (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

Cuando la SAT, por medio de la verificación de las declaraciones y los datos proporcionados por el contribuyente, o por las inspecciones y determinaciones que realiza mediante sus Intendencias de fiscalización, encuentra indicios de la comisión de una infracción tributaria, debe iniciar el procedimiento tributario sancionador (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

Como primer punto, la SAT debe requerir al contribuyente la presentación de las declaraciones omitidas, fijando para ello el plazo de diez días (artículo 107 CT). Si transcurrido ese plazo el contribuyente no presentara las declaraciones o la información requerida, la SAT formulará la determinación de oficio del impuesto, así como las sanciones o intereses que corresponda (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

En este punto se debe tomar en cuenta que el procedimiento establecido en el CT para las notificaciones presenta un avance importante: la posibilidad de notificar al contribuyente en las direcciones electrónicas que para tal efecto se tengan registradas (artículo 133 CT). Se considera que, de ser aplicada esta medida, permitirá reducir significativamente los plazos del procedimiento. Sin embargo, la información recopilada indica que la práctica común en los procedimientos es la cédula de notificación entregada personalmente al contribuyente; de acuerdo con la Ley del Organismo Judicial, el plazo máximo para las notificaciones es de diez días (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

Una vez determinado de oficio el monto de la infracción, se notifica al contribuyente dándole un plazo de treinta días hábiles, a efecto de que –si existe inconformidad de su parte– presente pruebas que demuestren que la determinación de la SAT no es correcta (artículo 146 CT) (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

Durante el período de los 30 días el contribuyente debe contestar la notificación y solicitar apertura a prueba.

El período de prueba tiene una duración improrrogable de 30 días y es otorgado con la mera solicitud; comienza a correr a partir del sexto día hábil posterior al día del vencimiento del plazo conferido para evacuar la audiencia. Este plazo puede declararse vencido antes de su finalización, cuando las pruebas se hayan aportado y las partes interesadas así lo requieran (artículo 143 CT). De conformidad con los artículos 142 y 143 del CT, durante este período podrán utilizarse todos los medios de prueba admitidos en Derecho (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

En cualquier caso, se haya o no evacuado audiencia y de oficio o a solicitud de parte, la SAT puede dictar resolución en un plazo no mayor de 15 días, 5 durante los cuales cabe ordenar que se tenga a la vista cualquier documento que se crea conveniente, que se practique cualquier diligencia que se considere necesaria o que se amplíen las que ya se hayan realizado (artículo 144 CT) (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

Concluido el procedimiento, en el plazo de treinta días hábiles la SAT dictará la resolución final, que incluye la determinación exacta de la obligación tributaria dejada de pagar, así como los intereses, recargos y multas (artículo 149 CT) (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

La resolución se encuentra firme hasta el momento en que es notificada legalmente a los interesados y sin ello no quedan obligados, ni se les puede afectar en sus derechos (artículo 127 CT), y el plazo para notificar es de diez días hábiles contados a partir del día siguiente de dictada la resolución (artículo 132 CT) (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

Es decir que, si se consideran todos los plazos legales, el proceso administrativo sancionador en materia tributaria dura 161 días hábiles, aproximadamente 207 días calendario.

En relación con las infracciones formales, el procedimiento es el mismo, con la única diferencia de que los plazos para presentar alegatos y el período de prueba se reducen de 30 a 10 días.

2.5.3.2 Procedimiento para impugnar las sanciones por la vía administrativa

Si el contribuyente no está de acuerdo con la resolución de la SAT, puede impugnarla a través de la vía administrativa. Una vez notificadas las infracciones impuestas por la administración tributaria, empieza a correr el plazo para que el contribuyente haga uso de los recursos administrativos de impugnación, que se pueden definir como “un medio de defensa que la ley establece para deducir ante un órgano administrativo, una pretensión de modificación o revocación de un acto dictado por ese mismo órgano, o por su inferior jerárquico”.

El Código Tributario guatemalteco contempla dos recursos administrativos contra las resoluciones de la SAT:

- El recurso de revocatoria, contra la resolución final de la SAT que determina el impuesto a pagar y la sanción a imponer.
- El ocurso, contra las resoluciones que deniegan el recurso de revocatoria.

- El recurso de revocatoria: El plazo para que el contribuyente presente el recurso de revocatoria es de diez días hábiles después de haber recibido la notificación de la resolución que impone la sanción. El recurso se plantea por escrito ante la autoridad que dictó la resolución; el funcionario ante el que se presenta se limita a conceder o denegar el trámite del recurso. Si lo deniega, deberá razonar su rechazo, pero si lo concede deberá elevar las actuaciones al Superintendente dentro del plazo de cinco días hábiles (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

Una vez recibido el recurso, el Superintendente solicitará dictamen al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria y a la Procuraduría General de la Nación –PGN-, las cuales deberán pronunciarse dentro de los quince días hábiles siguientes.

Una vez recabados estos informes, el Superintendente tiene un máximo de 60 días para resolver el recurso (artículo 159 CT), pero también puede dictar un auto para mejor resolver, que puede durar un máximo de 15 días hábiles (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

La resolución final podrá adoptar una de estas tres vías:

1. Confirmar la sanción
2. Modificar la sanción
3. Revocar o anular la sanción

- El ocurso es un recurso administrativo que presenta el contribuyente contra la decisión de la Intendencia de Fiscalización que denegó el trámite del recurso de revocatoria. Para el efecto, el contribuyente tiene el plazo de tres días después de que le notificó la denegación del recurso, para interponer el ocurso ante el Superintendente.

Una vez recibido el ocurso, el Superintendente da un plazo de 5 días a la Intendencia de Asuntos Jurídicos para que presente los informes del caso. Si se acepta el ocurso, se da por aceptado el recurso de revocatoria, pero si se deniega, se impone una multa al contribuyente.

En conclusión, el trámite del recurso de revocatoria puede durar hasta un máximo de 115 días hábiles, es decir, aproximadamente 148 días calendario. Si además se presenta un ocurso, el trámite puede extenderse hasta 128 días hábiles, es decir, 164 días calendario.

La duración del proceso tributario sancionador abarca 207 días en la fase de imposición de la sanción, y 164 días en la fase de recursos administrativos; es decir, 371 días calendario.

2.5.4 El procedimiento contencioso administrativo

Al concluir la fase administrativa, si el contribuyente continúa inconforme con la sanción impuesta puede acudir a los tribunales de justicia, a efecto que el asunto sea dilucidado mediante el procedimiento contencioso administrativo.

La naturaleza del procedimiento contencioso administrativo surge de la misma división de poderes del Estado Republicano de Derecho, donde el poder judicial, como garante de los derechos de los ciudadanos, puede revisar que las resoluciones de la administración pública se encuentren apegadas a la ley.

“El control judicial de la administración configura lo que se ha llamado jurisdicción contencioso-administrativa, justicia administrativa, jurisdicción administrativa, etc., expresiones que, en principio, significan lo mismo, en cuanto se refieren a las contiendas de carácter administrativo que se dilucidan en el ámbito judicial”.

En Guatemala se delega en tribunales especializados y diferenciados el conocimiento de la materia administrativa, de conformidad con lo establecido en el artículo 221 de la Constitución de la República: “Artículo 221. Tribunal de lo contencioso administrativo. Su función es de contralor de la juridicidad de la administración pública y tiene atribuciones para conocer en caso de contienda por actos o resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado, así como en los casos de controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas”. (Asamblea Nacional Constituyente, 1985)

En el caso de la imposición de sanciones tributarias, corresponde a los tribunales de lo contencioso administrativo determinar si la sanción impuesta por la SAT se encuentra basada en los preceptos legales correspondientes.

El proceso contencioso administrativo en materia tributaria se encuentra regulado en el CT y en el decreto 119-96, Ley de lo Contencioso Administrativo. El plazo para iniciar el proceso es de 30 días hábiles a partir de la última notificación que pone fin al proceso administrativo (artículo 161 del CT). Admitida la demanda, el tribunal pedirá los antecedentes del caso a la SAT dentro de los cinco días hábiles siguientes a la presentación de la demanda (artículo 32 de la Ley de lo Contencioso Administrativo). Una vez solicitados los antecedentes, la SAT cuenta con 10 días para enviar éstos, adjuntando un informe circunstanciado del caso. Teniendo en su poder el tribunal los antecedentes, procederá a examinar la demanda con relación a los mismos y, si la encuentra ajustada a derecho, la admitirá para su trámite. Una vez admitida la demanda, se concede un plazo común de 15 días a la SAT y a la PGN para que se pronuncien respecto al caso.

Una vez contestada la demanda, el tribunal abrirá el período de prueba por el plazo de treinta días (artículo 41 de la Ley de lo Contencioso Administrativo). En los casos que son de mero derecho, es decir, en aquellos donde se discuten asuntos de interpretación legal, se puede omitir esta parte. Vencido el período de prueba, el tribunal señalará día y hora para que las partes presenten sus alegatos finales. Una vez recibidos estos alegatos, el tribunal puede dictar auto para mejor resolver por un plazo no mayor de 10 días (artículo 44 de la Ley de lo Contencioso Administrativo). Finalmente, el tribunal dictará la sentencia, la cual determinará si la sanción impuesta se apega a las normas jurídicas aplicables y procederá a confirmar, modificar, revocar o anular la sanción.

En síntesis, el procedimiento contencioso administrativo puede durar hasta 143 días hábiles, es decir, 184 días calendario, sin tomar en cuenta la interposición de excepciones previas u otros recursos durante el trámite del proceso. Si a este plazo se suma el proceso administrativo (371 días), el período para llegar a esta fase es de 555 días calendario.

Una vez notificada la sentencia del tribunal contencioso administrativo, empieza a correr el plazo para que el contribuyente impugne la sentencia, en cuyo caso se seguiría el proceso de casación ante la Corte Suprema de Justicia. Si transcurre el plazo de 15 días hábiles sin que se haya impugnado la sentencia del tribunal, este devuelve el expediente a la SAT para que se proceda a ejecutar la sanción (artículo 47 de la Ley de lo Contencioso Administrativo).

2.5.5. El procedimiento económico coactivo

El proceso económico coactivo se puede definir como el conjunto de actos procedimentales que se suceden entre sí, de orden ejecutivo, cuyo objeto es obtener el pago de una obligación a favor del Estado. El CT, en el artículo 171, define al procedimiento económico coactivo como: un medio por el cual se cobran en forma ejecutiva los adeudos tributarios (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

Aunque en algunas legislaciones, como la mexicana, el procedimiento de ejecución por deudas al fisco no necesita de una resolución judicial, en la legislación guatemalteca, para poder cobrar efectivamente los tributos es necesario llevar el proceso económico coactivo ante los tribunales competentes.

Para poder exigir el pago se necesita la existencia de un título ejecutivo; en el caso tributario, son títulos ejecutivos las resoluciones de la Intendencia, Superintendencia o Directorio de la SAT que no hayan sido impugnadas en el plazo legal o –en su caso– la sentencia judicial que termina el proceso contencioso administrativo. Una vez presentada la demanda económica coactiva ante el Juzgado de Instancia Civil, el juez dispone de dos días para calificar si el título ejecutivo llena los requisitos de ley. De ser así, ordena el requerimiento de pago al contribuyente y, de ser necesario, el embargo de bienes (artículo 174 CT). Aquí es importante aclarar que, en la demanda, la SAT puede solicitar al juez el embargo de cuentas de depósitos bancarios, sueldos, créditos, acciones, inversiones o bienes a nombre del contribuyente (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

En la misma resolución que ordena el pago y el embargo, el juez fija un plazo de cinco días hábiles al contribuyente para que presente sus alegatos. Si éste no se presenta o no contesta la demanda, se procede al remate de bienes y cobro del impago. Si el contribuyente se opone a la demanda, el juez le concederá cinco días hábiles a la SAT para que responda a lo planteado por el contribuyente, y una vez recibida la respuesta, ordenará abrir el proceso a prueba por diez días. Vencido este plazo, el juez se pronunciará sobre el cobro del impago o -en su caso- el remate de los bienes embargados. Finalmente, el contribuyente que no esté de acuerdo con la resolución final puede presentar un recurso de apelación ante el tribunal de cuentas. Con todo, la duración de un proceso económico coactivo es de 52 días hábiles, es decir, 67 días calendario. Si al plazo anterior se le suman todas las fases administrativas y judiciales, el cobro efectivo de una infracción tributaria, que incluye el impuesto omitido, la sanción (multa), intereses y recargos, tarda aproximadamente 622 días calendario.

Aunque el plazo anterior es bastante largo, debe tomarse en cuenta que contempla solamente los plazos ordinarios de cada proceso, es decir, que la duración real del proceso puede ser aún mayor, dado que en cada caso existe la posibilidad de plantear excepciones, amparos, apelaciones y otros recursos.

2.6 Tributos

El Estado para poder obtener los recursos necesarios que posibiliten la prestación de servicios con el objeto de transmitir a sus habitantes el bien común, impone cargas para los administrados, los cuales se conocen como tributos.

2.7 Definición

Según lo regulado por el Artículo 9 del Código Tributario, tributo se entiende por:

“...las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en el ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines...” (Congreso de la República de Guatemala, 1991)

De lo anterior se puede establecer que efectivamente los tributos son medios para obtener recursos que permiten el funcionamiento del Estado, posibilitando que éste pueda realizar las funciones que tiene asignadas en la Carta Magna, teniendo como elementos esenciales que los mismos son decretados por el Estado de forma unilateral y que corresponde a los administrados o habitantes cumplir con las obligaciones impuestas, según la capacidad de cada uno. En cuanto a este último punto, la capacidad de pago, la Constitución Política de la República de Guatemala, en su Artículo 243 recoge tal institución como uno de los principios tributarios, los cuales deben respetarse al ser creados; además existen otros principios tributarios que se tienen que observar para la instauración de obligaciones tributarias como los contenidos en la norma citada en el párrafo segundo, el cual contempla los tributos confiscatorios y la doble y múltiple tributación.

Clases de tributos

Es necesario señalar que existen varios tipos o clases de tributos, los cuales son indicados por el Código Tributario en su artículo 10 en el cual establece:

“...Son Tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras...”

Siendo entonces a partir de tal clasificación que se estudian las clases de tributos:

a) Impuestos

Es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente, siendo entonces un ingreso público creado por Ley y de cumplimiento obligatorio por parte de los sujetos pasivos contemplados por la misma, siempre que surja una obligación tributaria originada por un determinado hecho imponible.

b) Arbitrio

Es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades, definición que se encuentra regulada por el Código Tributario en su Artículo 12.

c) Contribución especial

Es aquel tributo que tiene como determinante que del hecho generador se desprenden beneficios directos para el contribuyente, derivado de la realización de obras públicas o servicios estatales. Artículo 13 del Código Tributario.

Entendiéndose, que el obligado obtiene un beneficio o un aumento de valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos, por los cuales aporta una cantidad de dinero que se utilizará para cubrir los gastos acaecidos en la obra o el servicio.

Teniendo como ejemplo de esta, la construcción de una carretera que pasa enfrente de la casa del contribuyente.

d) Contribución por mejoras

Es la que se establece para costear una obra pública que produce una plusvalía (Es el incremento de valor generado y obtenido que aumenta el valor de un bien o derecho) inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento del valor del inmueble beneficiado. Como ejemplo de ésta podemos mencionar, manteniendo la idea en el ejemplo anterior, la carretera que se ha construido, pero que no pasa frente a la casa, sin embargo, la cercanía de la misma le brinda plusvalía, por el beneficio que percibe el inmueble.

2.8 Obligación tributaria

La obligación tributaria es definida por el Código Tributario en su Artículo 14 estableciendo "...constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella...". (Congreso de la República de Guatemala, 1991)

Además, podemos mencionar que la obligación tributaria se diferencia de la civil, ya que la misma es imperativa e impuesta por la potestad unilateral del Estado sin que concurren el consentimiento o voluntad de los administrados. Es importante

conocer cuál es el objeto de la obligación tributaria, siendo ésta el tributo, el cual surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal, a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

2.9 Sujeto activo y pasivo de la obligación tributaria

Sujeto activo

Podemos entender que es el que crea la obligación tributaria o sea el Estado.
(Congreso de la República de Guatemala, 1991)

Sujeto pasivo

La condición de sujeto pasivo recae en general en todas las personas naturales y jurídicas a las cuales el derecho tributario les atribuye la calidad de sujetos y obligaciones de derechos, lo cual es regulado por el Código Tributario en su artículo 18 el cual establece:

“...es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias...”. (Congreso de la República de Guatemala, 1991)

Obligaciones de los sujetos pasivos

La obligación tributaria es el vínculo jurídico por el cual el Estado (sujeto activo) exige a un deudor (sujeto pasivo) el cumplimiento de una prestación pecuniaria. En ese orden de ideas, el vínculo legal lo constituye el tributo y como contra prestación un derecho.

Acreeador (sujeto activo) ----- la prestación del tributo ----- deudor (sujeto pasivo)

Por otra parte, la ley de la materia en su Artículo 23 regula que:

“...Los contribuyentes o responsables están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este código o por normas legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso”. (Congreso de la República de Guatemala, 1991)

2.10 Hecho generador

El Código Tributario conceptualiza el hecho generador o hecho imponible, como el presupuesto establecido por la ley, para regular el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria, que es el vínculo jurídico que nace de un hecho, acto o situación contenida en la ley, la cual obliga al sujeto pasivo a pagar una prestación pecuniaria. Teniendo su base legal en la ley, la cual se establece como la potestad soberana del Estado, quien ostenta el derecho de imposición y de coerción. (Congreso de la República de Guatemala, 1991)

2.11 Infracción tributaria

Puede entenderse como una consecuencia de una omisión, al no cumplir con la obligación impuesta por el Estado.

Definición

La legislación guatemalteca conceptualiza las infracciones tributarias en el Artículo 69 del Código Tributario, al establecer que “Toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal” (Congreso de la República de Guatemala, 1991)

Asimismo, lo anterior se complementa con el Artículo 71 del mismo cuerpo legal que establece algunas infracciones tributarias como:

- Pago extemporáneo de las retenciones.
- La mora.
- La omisión del pago de tributos.
- La resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Pública.
- El incumplimiento de las obligaciones formales.

Infracciones específicas

Además de las infracciones mencionadas en el apartado anterior se encuentra otra

sanción que se aplica a casos específicos, como las indicadas en el Artículo 85 del Código Tributario:

- 1) No emitir o no entregar facturas, notas de débito, notas de crédito o documentos exigidos por las leyes tributarias específicas, en la forma y plazo establecidos en las mismas.
- 2) Emitir facturas, notas de débito, notas de crédito u otros documentos exigidos por las leyes tributarias específicas que no estén previamente autorizados por la Administración Tributaria.
- 3) Utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas no autorizados por la Administración Tributaria, para emitir facturas u otros documentos.
- 4) No haber autorizado y habilitado los libros contables establecidos en el Código de Comercio y habilitado los libros que establecen las leyes tributarias específicas. (Congreso de la República de Guatemala, 1991)

Sanción

Con base en el incumplimiento a los presupuestos anteriores al incurrir en la infracción, los contribuyentes obtienen como sanción el cierre temporal del establecimiento comercial.

2.12 Principales obligaciones tributarias de los Hoteles

Para que una empresa hotelera contraiga obligaciones tributarias, primero debe organizarse como tal, lo que se inicia con la inscripción ante el Registro Mercantil, la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) y el Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT). Los hoteles son fiscalizados por la SAT y por el INGUAT. Las principales obligaciones tributarias que contrae una empresa hotelera en Guatemala, desde el momento en que se realiza la inscripción correspondiente, tienen su origen cuando son calificadas ya sea como sujeto pasivo de la obligación tributaria (contribuyente) o como agente de retención o percepción.

Dichas obligaciones, están contenidas en la legislación tributaria siguiente: Código de Comercio, Código de Trabajo, Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), Ley del Impuesto de Solidaridad, Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Turismo, acuerdo de la Junta Directiva del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Instituto de Recreación para Trabajadores e Instituto Técnico de Capacitación y Productividad, Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Ley del Impuesto sobre Productos Financieros, Ley del Impuesto de Timbres fiscales y de papel sellado especial para protocolos, Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos.

Entre otras obligaciones que debe cumplir una empresa hotelera, están las que establece el artículo 368 del Código de Comercio, según el cual “los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y usando principios de contabilidad generalmente aceptados. Al efecto, deberán llevar cuando menos, los siguientes libros o registros: Inventario, de primera entrada o Diario, Mayor o centralizador y de Estados Financieros. También podrán llevar la contabilidad, por procedimientos mecanizados, en hojas sueltas, fichas o por cualquier otro sistema, que permita su análisis y fiscalización” (Congreso de la República de Guatemala, 1970).

Además, deben llevar un libro de salarios o planillas según lo establece el artículo 102 del Código de Trabajo (Código de Trabajo. 2003).

“Todo patrono que ocupe permanentemente a diez o más trabajadores, debe llevar un libro de salarios autorizado y sellado por el Departamento Administrativo del Ministerio de Trabajo y Previsión Social, el que está obligado a suministrar modelos y normas para su debida impresión; si el patrono ocupa a tres trabajadores, sin llegar al límite de diez, debe llevar planillas de conformidad con los modelos que proporcione el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social” (Código de Trabajo. 2003).

El artículo 37 de la Ley del IVA, requiere que una empresa hotelera también lleve y mantenga “al día un libro de compras y servicios recibidos y otro de ventas y servicios prestados, que podrán ser llevados en forma manual o computarizada” (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

A continuación, se indican algunas generalidades de los impuestos que se consideran principales en el desarrollo de la presente investigación.

a. Impuesto Sobre la Renta (ISR)

Contenido en el libro I del Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria “Este impuesto grava las rentas que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifiquen en este libro, sean éstos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país”. (Congreso de la República de Guatemala, 2012)

“Su liquidación definitiva es anual, principia el uno de enero y termina el 31 de diciembre de cada año y debe coincidir con el ejercicio contable del contribuyente de acuerdo con lo establecido en el artículo 37 de la ley”. (Congreso de la República de Guatemala, 2012)

Con respecto a los pagos trimestrales, los contribuyentes sujetos al Impuesto Sobre la Renta Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas deben realizar pagos trimestrales. Para determinar el monto del pago trimestral el contribuyente podrá optar por una de las siguientes fórmulas:

Efectuar cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible; o,
Sobre la base de una renta imponible estimada en ocho por ciento (8%) del total de las rentas brutas obtenidas por actividades que tributan por este régimen en el trimestre respectivo, excluidas las rentas exentas.

Una vez seleccionada cualquiera de las opciones establecidas en los numerales anteriores, ésta no podrá ser variada sin la autorización previa de la Administración Tributaria.

El pago del impuesto se efectúa por trimestres vencidos y se liquida en forma

definitiva anualmente.

El pago del impuesto trimestral se efectúa por medio de declaración jurada y debe realizarse dentro de los diez (10) días siguientes a la finalización del trimestre que corresponda, excepto el cuarto trimestre que se pagará cuando se presente la declaración jurada anual. Los pagos efectuados trimestralmente serán acreditados para cancelar el Impuesto Sobre la Renta de este régimen en el referido período anual de liquidación. (Congreso de la República de Guatemala, 2012)

b. Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Este recae sobre los actos y contratos gravados por las normas de la ley a una tarifa única del 12% sobre la base imponible, siendo aplicables para las empresas hoteleras los siguientes hechos generadores:

- La venta o permuta de bienes muebles o derechos reales constituidos sobre ellos.
- La prestación de servicios en el territorio nacional.
- Las importaciones.
- El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.
- Los retiros de bienes muebles.
- La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario.

(Congreso de la República de Guatemala, 1991)

La declaración del IVA se presenta dentro del mes calendario siguiente al vencimiento de cada período impositivo y comprende el monto total de las operaciones realizadas en el mes calendario anterior, incluso las exentas del impuesto. El impuesto resultante (si lo hay) se paga al momento de presentar la declaración (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

“Los contribuyentes que tienen más de un establecimiento, deben declarar y pagar el impuesto correspondiente a las operaciones efectuadas en todos aquellos en forma conjunta en un solo formulario, en el que deberán consolidar toda la información relativa al total de sus débitos y créditos fiscales” (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

Débito fiscal, “es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo” (Congreso de la República de Guatemala, 1991).

Crédito fiscal, “es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período. Procede el derecho a crédito fiscal, por la importación, adquisición de bienes y la utilización de servicios que se apliquen a actos gravados u operaciones afectas por la ley”. (Congreso de la República de Guatemala, 1991)

c. Impuesto de Solidaridad (ISO)

“Recae sobre las personas individuales o jurídicas, propietarias de empresas mercantiles y agropecuarias, domiciliadas o situadas en el territorio nacional” (Congreso de la República de Guatemala, 2008).

“El período de imposición se computa por trimestre calendario, siendo la base imponible:

La base imponible de este impuesto la constituye la que sea mayor entre:

- a) La cuarta parte del monto del activo neto; o,
- b) La cuarta parte de los ingresos brutos.

En el caso de los contribuyentes cuyo activo neto sea más de cuatro (4) veces sus ingresos brutos, aplicarán la base imponible establecida en la literal b) del párrafo anterior. El tipo impositivo de este impuesto es del uno por ciento (1%). (Congreso de la República de Guatemala, 2008).

El Impuesto de Solidaridad y el Impuesto Sobre la Renta podrán acreditarse entre sí. Los contribuyentes podrán optar por una de las formas siguientes:

- a) El monto del Impuesto de Solidaridad, pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, conforme los plazos establecidos en el artículo 10 de esta Ley,

podrá ser acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento durante los tres años calendario inmediatos siguientes, tanto el que debe pagarse en forma mensual o trimestral, como el que se determine en la liquidación definitiva anual, según corresponda.

- b) Los pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario. Los contribuyentes que se acojan a esta forma de acreditación podrán cambiarla únicamente con autorización de la Administración Tributaria.

El remanente del Impuesto de Solidaridad que no sea acreditado conforme lo regulado en este artículo, será considerado como un gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta, del período de liquidación definitiva anual en que concluyan los tres años a los que se refiere la literal a) de este artículo. (Congreso de la República de Guatemala, 2008).

“El impuesto debe pagarse dentro del mes inmediato siguiente a la finalización de cada trimestre calendario, utilizando los medios que para el efecto la Administración Tributaria ponga a disposición de los contribuyentes”. (Congreso de la República de Guatemala, 2008)

d. Impuesto de Timbres fiscales y de papel sellado especial para protocolos

De acuerdo con el artículo 1 y 2 de la ley, este impuesto recae sobre documentos que contienen actos y contratos claramente tipificados en la ley, es decir es un impuesto documental, siendo los principales:

- Los contratos civiles y mercantiles.
- Los documentos otorgados en el extranjero para que surtan sus efectos en el país.
- Los documentos públicos y privados cuya finalidad sea la comprobación del pago con bienes o sumas de dinero (dividendos, por ejemplo).
- Los comprobantes por pagos de premios, rifas y sorteos practicados por entidades privadas.

- Los recibos o comprobantes de pago por retiro de fondos de las empresas para gastos personales de sus propietarios o por viáticos no comprobables (Congreso de la República de Guatemala, 2002)

La tarifa del impuesto es del 3% aplicada al valor de los actos o contratos afectos, a la vez la ley establece tarifas específicas para los documentos que se indican en el artículo 5. (Congreso de la República de Guatemala, 2002)

e. Impuesto Único Sobre Inmuebles

Conforme el artículo 1 y 3 de la ley, este impuesto recae sobre el valor de los bienes inmuebles rurales y urbanos, integrando los mismos el terreno, las estructuras, construcciones, instalaciones adheridas al inmueble y sus mejoras, así como los cultivos permanentes, situados en el territorio de la República (Congreso de la República de Guatemala, 1998).

Conforme el artículo 11 y 21 de la ley, la liquidación del impuesto se realiza por trimestres vencidos, cuando el valor del inmueble sea Q 2,000.01 en adelante, de acuerdo con escalas progresivas (a) de Q2,000.01 a Q 20,000 = 2 por millar, (b) de Q 20,000.01 a Q 70,000= 6 por millar y (c) de Q 70,000.01 en adelante = 9 por millar; la tasa del impuesto se determina en forma anual (Congreso de la República de Guatemala, 1998).

f. Impuesto de turismo

De acuerdo con el artículo 21 literal “b” de la ley, este impuesto “recae sobre el hospedaje, excluida alimentación y otros servicios y se aplicará al usuario. Debe ser cobrado en los hoteles, moteles, campamentos, pensiones y demás centros de alojamiento, cuando la tarifa autorizada sea de dos quetzales o más por día o fracción diaria” (Congreso de la República de Guatemala, 1973).

Este impuesto “debe liquidarse y pagarse mensualmente aplicando una tarifa del 10%” de acuerdo con el reglamento del Instituto Guatemalteco de Turismo (Congreso de la República de Guatemala, 1973).

2.13 Intervención

De acuerdo con el Código Procesal Civil y Mercantil, indica lo siguiente: “cuando las medidas de garantía recaigan sobre establecimientos o propiedades de naturaleza comercial, industrial o agrícola, podrá decretarse la intervención de los negocios.” (Congreso de la República de Guatemala, 1969).

2.14 Responsabilidades legales del Interventor

Con relación a que si el interventor no cumple con cualquiera de las jornadas de trabajo estipulas los Artículos del 88 al 123 del Código de Trabajo, se considera servidor público del organismo judicial por ser auxiliar del juez, o sea es trabajador del Estado por disposición de la ley, de conformidad con los Artículos 154, 155, 203, 209, 210 de la Constitución Política de la República de Guatemala; (Asamblea Nacional Constituyente, 1985), (Congreso de la República de Guatemala, 1961).

Así también el Código Procesal Civil y Mercantil en el artículo 35, establece la responsabilidad civil de los funcionarios y empleados públicos, podrá deducirse mientras no se hubiere consumado la prescripción, cuyo término será de veinte años y la responsabilidad criminal se extingue, por el transcurso del doble del tiempo señalado por la ley para la prescripción de la pena (Congreso de la República de Guatemala, 1969).

2.14.1 Responsabilidad Penal

De acuerdo con el Código Penal contempla en su artículo 271 la “Estafa mediante informaciones contables. Los auditores, contadores, expertos, directores, gerentes, liquidadores o empleados de entidad bancaria o mercantil, sociedades o cooperativas, que en sus dictámenes o comunicaciones al público, o en sus informes, memorias o proposiciones, o en la formación de los inventarios o balances, consignaren, con ánimo de defraudar, atraer inversiones o de aparentar una situación económica que no tiene, hechos contrarios a la verdad, incompletos

o simulados, serán sancionados con prisión de seis meses a cinco años y multa de cien a cinco mil quetzales” (Congreso de la República de Guatemala, 1973).

El Código Penal en el artículo 358 “A” establece los Delitos Contra el Régimen Tributario como los es la “Defraudación Tributaria. Comete el delito de defraudación tributaria quien, mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid, o cualquiera otra forma de engaño, induzca a error a la Administración Tributaria en la determinación o el pago de la obligación tributaria, de manera que produzca detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva. El responsable será sancionado con prisión de uno a seis años y multa equivalente al impuesto omitido. Si el delito fuere cometido por persona extranjera, luego de imponer las sanciones correspondientes y del cumplimiento de estas, se impondrá, además, la pena de expulsión del territorio nacional” (Congreso de la República de Guatemala, 1973).

Así también en el artículo 358 “B” establece “Casos Especiales de Defraudación Tributaria. Incurrirá en las sanciones señaladas en el artículo anterior:

1. Quien utilice mercancías, objeto o productos beneficiados por exenciones o franquicias, para fines distintos de los establecidos en la ley que conceda la exención o franquicia, sin haber cubierto los impuestos que serían aplicables a las mercancías, objetos o productos beneficiados.
2. Quien comercialice clandestinamente mercancías evadiendo el control fiscal o el pago de tributos. Se entiende que actúa en forma clandestina quien, estando obligado a ello, carezca de patente de comercio, no lleve libros de contabilidad, registros contables y no tenga establecimiento abierto al público.
3. Quien utilice en forma indebida, destruya o adultere sellos, timbres, precintos y otros medios de control tributario.
4. Quien destruya, altere u oculte las características de las mercancías, u omita la indicación de su destino o procedencia.
5. Quien hiciere en todo o en parte una factura o documento falso, que no está autorizado por la Administración Tributaria, con el ánimo de afectar la determinación o el pago de los tributos.

6. Quien lleve doble o múltiple contabilidad para afectar negativamente la determinación o el pago de tributos.
7. Quien falsifique las marcas oficiales de operación de las cajas de la Administración Tributaria.
8. Quien altere o destruya los mecanismos de control fiscal, colocados en máquinas registradoras o timbradoras, los sellos fiscales y similares.

Si este delito fuere cometido por empleados o representantes legales de una persona jurídica, buscando beneficio para ésta, además de las sanciones aplicables a los participantes del delito, se impondrá a la persona jurídica una multa equivalente al monto del impuesto omitido. Si se produce reincidencia, se sancionará a la persona jurídica con la cancelación definitiva de la patente de comercio” (Congreso de la República de Guatemala, 1973).

El Código Penal en el artículo 358 “C” establece Apropiación Indevida de Tributos. “Comete el delito de apropiación indebida de tributos quien actuando en calidad de agente de percepción o de retención en beneficio propio, de una empresa o de terceros, no entere a las cajas fiscales los impuestos percibidos o retenidos, después de transcurridos treinta días hábiles contados a partir de la notificación del requerimiento para enterarlos. El responsable será sancionado con prisión de uno a cuatro años y multa equivalente al impuesto percibido o retenido. Si el delito fuere cometido por persona extranjera, luego de imponer las sanciones correspondientes y del cumplimiento de las mismas, se le impondrá, además, la pena de expulsión del territorio nacional” (Congreso de la República de Guatemala, 1973).

2.14.2 Responsabilidad civil

En el Código Penal, en el libro Primero, Título IX, nos habla de la Responsabilidad Civil. Artículo 112. “Personas responsables. Toda persona responsable penalmente de un delito o falta lo es también civilmente. Artículo 122. Remisión a leyes civiles. En cuanto a lo no previsto en este título, se aplicarán las disposiciones que sobre la materia contienen el Código Civil y el Código Procesal Civil y Mercantil (Congreso de la República de Guatemala, 1973).

2.15 Sociedades Mercantiles

De acuerdo con el Código de Comercio, son sociedades organizadas bajo forma mercantil, “los comerciantes que ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera actividades que se refiere a lo siguiente:

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

La intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios.

La banca, seguros y fianzas.

Los auxiliares de los anteriores”. (Congreso de la República de Guatemala, 1970)

Otra definición de sociedad es la siguiente: la unidad económico-social en la que el capital, el trabajo y la dirección se coordinan para realizar una producción socialmente útil de acuerdo con las exigencias del bien común. Los elementos necesarios para formar una empresa son: capital financiero, maquinaria y recurso humano.

Los objetivos dependen del tipo de sociedad; sin embargo, se pueden establecer algunos de carácter general, entre ellos:

Producir bienes y servicios demandados por las personas.

Alcanzar un alto volumen de producción.

Prestar un servicio o satisfacer una necesidad social.

Maximizar la utilización de los recursos tanto humanos como materiales.

2.16 Clasificación de Sociedad

La clasificación de sociedad es muy amplia en diferentes ámbitos, para efectos del presente documento, se presentan las clasificaciones más relevantes:

2.16.1 Clasificación por tipo de sociedad

Son sociedades organizadas bajo forma mercantil, exclusivamente las siguientes:

- a. **Sociedad colectiva** “Es la que existe bajo una razón social y en la cual todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales” (Congreso de la República de Guatemala, 1970).
- b. **Sociedad en comandita simple** “Es la compuesta por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales; y por uno o varios socios comanditarios que tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación” (Congreso de la República de Guatemala, 1970).
- c. **Sociedad de responsabilidad limitada** “Es la compuesta por varios socios que sólo están obligados al pago de sus aportaciones. Por las obligaciones sociales responde únicamente el patrimonio de la sociedad y en su caso, la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social” (Congreso de la República de Guatemala, 1970).
- d. **Sociedad Anónima** “Es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito” (Congreso de la República de Guatemala, 1970).
- e. **Sociedad en comandita por acciones** “Es aquella en la cual uno o varios socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito, en la misma forma que los accionistas de una sociedad anónima” (Congreso de la República de Guatemala, 1970).

2.16.1 Clasificación de acuerdo con su actividad económica

La clasificación de las sociedades según su actividad se encuentra dividida en cuatro sectores:

a. Agropecuarias “Dentro del sector de la agricultura, se encuentran las empresas que se dedican al cultivo de producción agrícola y a crianza de animales, con el objetivo de proveer productos alimenticios a los consumidores”.

b. Comerciales “Se dedican al traslado de mercadería de un lugar a otro con el objetivo de presentarlas a disposición del consumidor, es decir que la mercadería únicamente es transportada y no sufre ninguna transformación”. Dentro de esta clasificación se ubican las comercializadoras de gas licuado de petróleo

c. Industriales “Esta actividad abarca a las empresas que se dedican a la transformación de materias primas mediante la utilización de mano de obra y maquinaria especializada”.

d. Servicios “En este sector se encuentran las empresas que brindan un servicio a la comunidad, como el transporte, educación, salud, entre otras”.

Los objetivos dependen del tipo de sociedad; sin embargo, se pueden establecer algunos de carácter general, entre ellos:

- ✓ Producir bienes y servicios demandados por las personas.
- ✓ Alcanzar un alto volumen de producción.
- ✓ Prestar un servicio o satisfacer una necesidad social.
- ✓ Maximizar la utilización de los recursos tanto humanos como materiales.

2.17 Definición de empresa hotelera

Para desarrollar esta definición, se iniciará con la definición general de empresa. Se entiende por empresa, a la “unidad económica social en la que el capital, el trabajo y la dirección se coordinan para lograr una producción que responda a los requerimientos del medio humano en el que la propia empresa actúa” “La empresa, desde el punto de vista de las finalidades subjetivas del empresario, persigue el lucro y relega a un segundo plano los objetivos sociales y de servicio” (USAC. 2001). (Universidad de San Carlos de Guatemala, 2001)

El artículo 655 del Código de Comercio, define la empresa mercantil como el “conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos

coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios” (Congreso de la República de Guatemala, 1970). En un sentido general, la empresa es la más común y constante actividad organizada por el ser humano, la cual, involucra un conjunto de trabajo diario, labor común, esfuerzo personal o colectivo e inversiones para lograr un fin determinado (Romero)

En conclusión, la definición de empresa permite "visualizar" a toda empresa como una entidad conformada por elementos tangibles (elementos humanos, bienes materiales, capacidad financiera y de producción, transformación y/o prestación de servicios) e intangibles (aspiraciones, realizaciones y capacidad técnica); cuya finalidad es la satisfacción de las necesidades y deseos de su mercado meta para la obtención de una utilidad o beneficio.

El término hotel se define como un establecimiento dotado de las “instalaciones necesarias para prestar servicios de alojamiento al público o turista” (CEDITUR, 2016)

En resumen, se puede definir a la empresa hotelera como la concepción jurídica económica en constante evolución, en la que se coordina el capital, el trabajo y la dirección para lograr satisfacer las necesidades del turista y usuario, así como lograr los objetivos de lucro que persigue la empresa finalmente.

2.18 Elementos de la empresa hotelera

La empresa hotelera está conformada por dos elementos principales: humano y físico.

2.18.1 Humano

Este elemento comprende al patrono, trabajador, huésped y usuario. A continuación, se definen cada uno de ellos.

2.18.2 Patrono

De acuerdo con el Código de Trabajo, es toda “persona individual o jurídica que utiliza los servicios de uno o más trabajadores, en virtud de un contrato o relación de trabajo”. Para ampliar el término de persona jurídica, se incluye la definición de esta. “Tiene personalidad jurídica, la sociedad mercantil constituida de acuerdo con las disposiciones del Código de Comercio e inscrita en el Registro Mercantil, tendrá personalidad jurídica propia y distinta de la de los socios individualmente considerados” (Código de Comercio. 2001).

2.18.3 Trabajador

Es toda “persona individual que presta a un patrono sus servicios materiales, intelectuales o de ambos géneros, en virtud de un contrato o relación de trabajo” (Código de Trabajo.2003).

2.18.4 Huésped

“Es la persona alojada en un establecimiento de hospedaje” (Acuerdo Gubernativo No. 1144-83, 1983).

2.18.5 Usuario

“Es la persona que, sin estar alojada en un establecimiento, utiliza cualesquiera de sus otros servicios” (Acuerdo Gubernativo No. 1144-83, 1983).

2.18.6 Físico

“El elemento físico comprende la infraestructura de la empresa hotelera, es decir los establecimientos de hospedaje, entendiéndose como tales a los que presten al público servicio de alojamiento y otros servicios afines mediante pago” (Acuerdo Gubernativo No. 1144-83, 1983).

2.19 Clasificación de los establecimientos de hospedaje

“Los establecimientos de hospedaje se clasifican en las siguientes categorías: cinco, cuatro, tres, dos y una estrella(s). Su categoría se determina según sea la calidad de la construcción, instalaciones, dotaciones, servicios que presten y ubicación” (Acuerdo Gubernativo No. 1144-83, 1983).

El propietario del establecimiento de hospedaje debe solicitar su registro y clasificación al Departamento de Fomento del Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT), cumpliendo con los requisitos que establece el Reglamento para establecimientos de hospedaje (Acuerdo Gubernativo No. 1144-83, 1983).

Posteriormente el INGUAT asigna el número o tipo de categoría, según sea el caso, de acuerdo a una evaluación física del establecimiento y entrega la placa distintiva, la cual debe ser colocada en el exterior del local o establecimiento.

En igual forma debe procederse cuando se realice cualquier modificación sustancial de la estructura, características o sistemas de explotación de los establecimientos de hospedaje que pueda afectar su clasificación.

“Para que un establecimiento pueda ser clasificado en el grupo de *hoteles* debe ocupar la totalidad de un edificio o parte del mismo completamente independiente, constituyendo sus instalaciones un todo homogéneo, con entradas, ascensores, escaleras de uso exclusivo, debiendo prestar los servicios de hospedaje, alimentación y otros de acuerdo a su categoría” (Acuerdo Gubernativo No. 1144-83, 1983).

2.20 Planeación Fiscal

Planear la consultoría fiscal efectuada por un Contador Público y Auditor “es decidir previamente cuáles son los procedimientos de auditoría que se van a emplear, cuál es la extensión que va a darse a esas pruebas, en qué oportunidad se van a aplicar y cuáles son los papeles de trabajo en que van a registrarse los resultados. Forma parte también de la planeación, el decidir qué persona y de qué calidad deberá asignarse.” (Roldan de Morales, 1996)

2.21 Planificación fiscal, evasión fiscal y fraude de ley

Se podrían distinguir, al menos, tres tipos de actuaciones del contribuyente cuyo objetivo consiste en conseguir reducir, eliminar o diferir su carga tributaria:

- **a)** Evasión fiscal. Actuación del contribuyente cuya consecuencia es la reducción o eliminación del pago de tributos vulnerando la legislación fiscal.
- **b)** Fraude de ley. Actuación al amparo de una norma dictada con una finalidad distinta y cuyo resultado es una reducción de la carga tributaria asociada al acto, negocio o contrato realizado.
- **c)** Planificación fiscal. Diseño anticipado de una actuación, o conjunto de actuaciones, que, sin vulnerar ningún precepto legal del territorio en que se realiza el hecho imponible y sin incurrir en fraude de ley, permite al contribuyente minimizar, o diferir, su carga tributaria. (Estudio Introductorio Lecturas de Planificación Fiscal, 2002)

3. METODOLOGÍA

En este capítulo se presenta la metodología que permitió desarrollar el presente Trabajo Profesional de Graduación: Se muestran aspectos como la definición del problema, tipo de investigación, métodos y técnicas utilizados durante el desarrollo de la investigación.

3.1. Definición del Problema

En los últimos años la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), con el objeto de acelerar el proceso para recuperar los tributos defraudados al fisco, aplicó una serie de medidas, entre las cuales destaca la Intervención a Empresas dedicadas a diferentes ramas de la actividad productiva del País, con el objeto de que las mismas paguen sus adeudos tributarios.

El presente Trabajo Profesional de Graduación abordó el siguiente problema: ¿Cuál es el efecto tributario derivado de la intervención judicial, en una empresa del sector hotelero, durante el período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017, en el Municipio de Guatemala, departamento de Guatemala?

3.1.1. Delimitación

3.1.1.1. Ámbito Geográfico de la investigación

La Empresa se encuentra ubicada en el Municipio de Guatemala, departamento de Guatemala.

3.1.1.2. Ámbito Temporal

La investigación se realizará durante el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017, el cual remarca su importancia derivado que es cuando se realizó el mayor número de intervenciones judiciales por parte de la Administración Tributaria.

3.1.1.3. Ámbito Institucional

Empresa que presta servicios de hotelería.

3.1.1.4. Ámbito Personal

- ✓ Estudiante de maestría en Gestión Tributaria
- ✓ Gerente Financiera
- ✓ Profesionales de la Intendencia de Asuntos Jurídicos de la Superintendencia de Administración Tributaria
- ✓ Auditores Tributarios

3.2. Objetivos de la Investigación

Los objetivos planteados en el presente informe de tesis se dividen en general y específicos y se exponen a continuación.

3.1.1. Objetivo General

Evaluar el proceso de intervención judicial y sus efectos, en una Empresa del Sector Hotelero, por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

3.1.2. Objetivos específicos

Los objetivos específicos que se plantean son los siguientes:

1. Describir el proceso de intervención judicial, enfocada al ramo fiscal por parte de la Administración Tributaria.
2. Conocer las sanciones administrativas o penales por el incumplimiento, en las cuales pueden recaer tanto la empresa, el Representante Legal y el Contador General.
3. Evidenciar la importancia que conlleva la contabilidad y planificación fiscal, para evitar contingencias, por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

3.3. Diseño utilizado, universo y muestra

- Diseño: No experimental y longitudinal.

- Muestra: sujeta de estudio la constituirá específicamente la Empresa Hotelera (hotel).
- Universo: Empresas que fueron intervenidas por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

3.4. Métodos de investigación

Se sustenta bajo el paradigma del método científico, considerando sus fases indagatoria, demostrativa y expositiva, de igual manera se utilizó el método hipotético-deductivo.

Se utilizó el método científico, para recopilar la información sobre los indicios que brinde la Superintendencia de Administración Tributaria, con el objeto de establecer la forma de aplicación de la normativa en las intervenciones realizadas, de acuerdo con lo establecido en el Sistema Jurídico Tributario de Guatemala; los resultados obtenidos se presentarán a través de gráficas y cuadros estadísticos con información de los instrumentos que se aplicaran a la Empresa dedicada a prestar servicios en el sector hotelero; con el objeto de realizar las conclusiones congruentes al problema investigado.

3.5. Técnicas

a. Bibliográficas

Todo el material bibliográfico (libros, leyes, seminarios, etc.) relacionado con las intervenciones judiciales realizadas por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

b. De Campo:

✓ Investigación:

a. **Entrevistas:** se realizaron entrevistas con el Gerente Financiero, así también con los profesionales de la Intendencia de Asuntos Jurídicos y Auditores Tributarios de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), sobre la intervención realizada y los efectos tributarios para la Empresa.

b. **Observación:** se realizó visita de campo a las instalaciones y se verificarán los diversos procesos que se realizan en el Departamento de Contabilidad.

✓ **Análisis:** se solicitó a través de la Oficina de Acceso a la Información Pública, de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), información con respecto al número de empresas que se dedican a prestar servicios de hotelería que a la fecha han sido intervenidas y montos recuperados.

3.6. Instrumentos de investigación

Cuestionario de Control Interno

Papeles de trabajo

Video Conferencia

4. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

A continuación, se presenta la discusión de resultados y análisis en la elaboración del Trabajo Profesional de Graduación relacionado con: La definición del problema, objetivo general y objetivos específicos, en relación con el tema denominado “efecto tributario derivado de la intervención judicial, en una empresa del sector hotelero, durante el período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017, en el Municipio de Guatemala, departamento de Guatemala”.

La empresa hotelera como contribuyente, está sujeta a los riesgos que se originan del incumplimiento de las disposiciones tributarias, los cuales pueden originarse principalmente por el desconocimiento de la legislación fiscal, o en su defecto por una inadecuada interpretación particular de las normas tributarias. Ante ello, es necesario disponer de los lineamientos de carácter fiscal que le permitan realizar sus operaciones y cumplir con sus obligaciones tributarias aplicables a su actividad económica adecuadamente.

4.1. ANÁLISIS DEL EFECTO TRIBUTARIO DEL PROCESO DE INTERVENCIÓN JUDICIAL EN LA EMPRESA DEL SECTOR HOTELERO

De acuerdo con entrevista realizada con el Gerente Financiero de la Empresa se determinó lo siguiente:

La empresa se dedica a prestar servicios de hospedaje, alimentación así también eventos familiares y empresariales, fue inscrita ante el registro mercantil con un capital autorizado, suscrito y pagado de Q5,000.00.

Tenía 150 empleados fijos y un grupo de personal más sub-contratados es decir de acuerdo a la época los contrataban por evento. Las principales funciones del personal fijo en el área de recepción, limpieza de habitaciones (mucamas), mantenimiento, ama de llaves, chef, meseros y bar-tender, jardineros, entre otros.

También contaba con departamento administrativo y de contabilidad, quienes eran los encargados de autorizar y realizar pagos a proveedores, elaboración de planillas

de sueldos y su presentación en el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, elaboración de declaración de impuestos y pago de estos ante la Superintendencia de Administración Tributaria; sin embargo, el departamento de Contabilidad únicamente estaba integrado por el Contador General y tres auxiliares.

En la Superintendencia de Administración Tributaria, se encuentra afiliado a los siguientes impuestos:

Cuadro 2: Aspectos generales

NOMBRE O RAZÓN SOCIAL:	EMPRESA HOTELERA, XY y Z, SOCIEDAD ANÓNIMA
NOMBRE COMERCIAL:	HOTEL XY y Z
ACTIVIDAD ECONÓMICA SEGÚN RTU:	SERVICIOS DE HOSPEDAJE Y ALIMENTACIÓN
FECHA DE INSCRIPCIÓN EN RTU:	21 DE ENERO DE 1999
FECHA DE ULTIMA MODIFICACIÓN:	10 DE OCTUBRE DE 2018
CONTADOR REGISTRADO:	JUAN GUZMAN LÓPEZ
AFILIACIONES:	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, RÉGIMEN GENERAL, IMPUESTO SOBRE LA RENTA, RÉGIMEN SOBRE LAS UTILIDADES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS, IMPUESTO DE SOLIDARIDAD, RÉGIMEN IMPUESTO DE SOLIDARIDAD ACREDITABLE AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

FUENTE: Elaboración propia de acuerdo con Registro Tributario Unificado del contribuyente.

NOTA: En el INGUAT se encuentra afecta al impuesto de ocupación hotelera.

De acuerdo con la investigación realizada se determinó lo siguiente:

El contribuyente presentó formulario por solicitud de pagos indebidos o en exceso, por pagos de Impuesto Sobre la Renta trimestral realizados, los cuales no fueron acreditados derivado que la empresa presentó pérdida fiscal consecutivamente.

Por lo cual la Administración Tributaria procede a emitir nombramiento, requerimiento de información por el período solicitado, sin embargo, al realizar la auditoría se determinó que el impuesto solicitado no correspondía a Impuesto Sobre

la Renta sino a Impuesto de Solidaridad y por el régimen en el cual se encontraba, el plazo para ser acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento durante tres años calendario inmediatos siguientes no lo realizó derivado que la Empresa presentó pérdida fiscal.

Adicional a ello el contribuyente omitió el pago de Impuesto Sobre la Renta trimestral y en el Impuesto de Solidaridad omitió el deber formal de presentar declaraciones y el deber sustantivo que correspondía al pago del impuesto. Dicha solicitud fue denegada al Contribuyente por medio de la Resolución R-2016-0000-02-01 de la Superintendencia de Administración Tributaria.

En la realización de la auditoría tributaria, los auditores tributarios determinaron que el contribuyente documentó costos y gastos, los cuales fueron registrados en su contabilidad y reportados en la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta, con facturas de proveedores inexistentes lo cual se comprobó por medio de verificaciones de extremos con sus principales proveedores, por lo cual el expediente se trasladó a la Intendencia de Asuntos Jurídicos de la Superintendencia de Administración Tributaria, para presentar la denuncia correspondiente.

Derivado a ello la Empresa fue intervenida, por la Superintendencia de Administración Tributaria.

En el presente caso los efectos tributarios, que presentó fueron las siguientes:

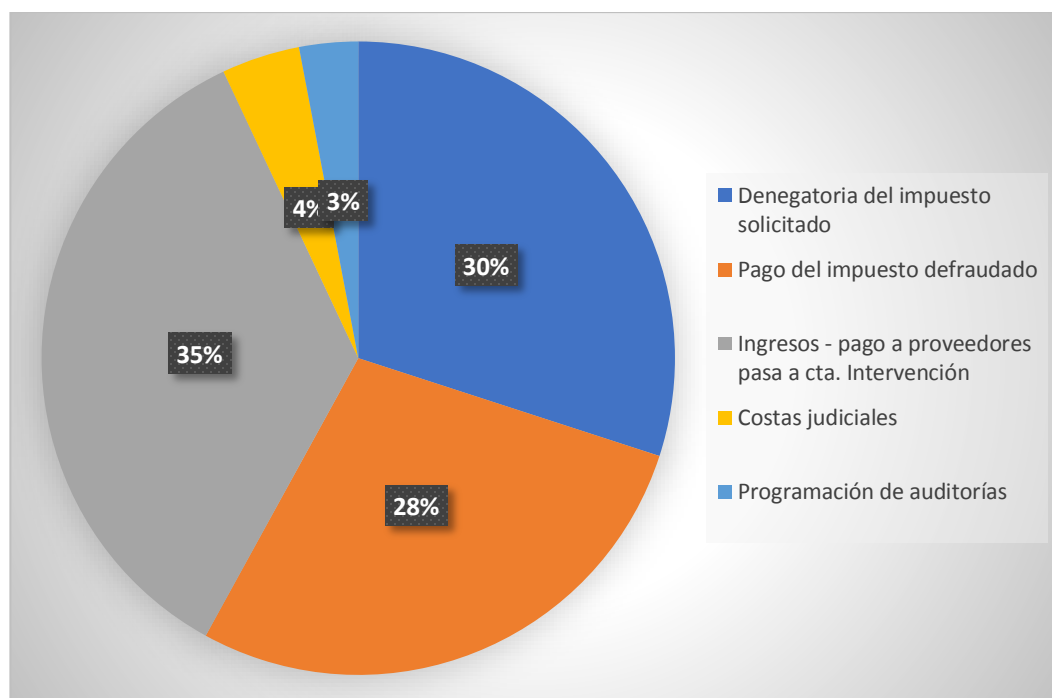
Cuadro 3: Principales efectos tributarios

CONCEPTO
a) No devolución del impuesto solicitado como pago en exceso
b) La empresa debe de pagar el impuesto defraudado, multa, intereses y mora.
c) Los ingresos que obtiene la empresa menos los gastos que sean necesarios para conservar la operación, que en este caso es el pago de proveedores y planilla, ingresa a la cuenta intervención a favor de la Superintendencia de Administración Tributaria para pagar los adeudos tributarios que se tengan a la fecha.

d) Costas judiciales y desgaste de tiempo en los Órganos Jurisdiccionales.
e) Por los antecedentes del contribuyente la percepción de riesgo aumenta, por lo cual la Administración Tributaria le estará programando constantemente auditoría, con el objeto de revisar el adecuado cumplimiento de sus obligaciones tributarias formales y sustantivas.
f) La empresa se vio afectada en su imagen comercial

FUENTE: Elaboración propia de acuerdo con información proporcionada por el contribuyente.

Gráfica 1: Principales efectos tributarios



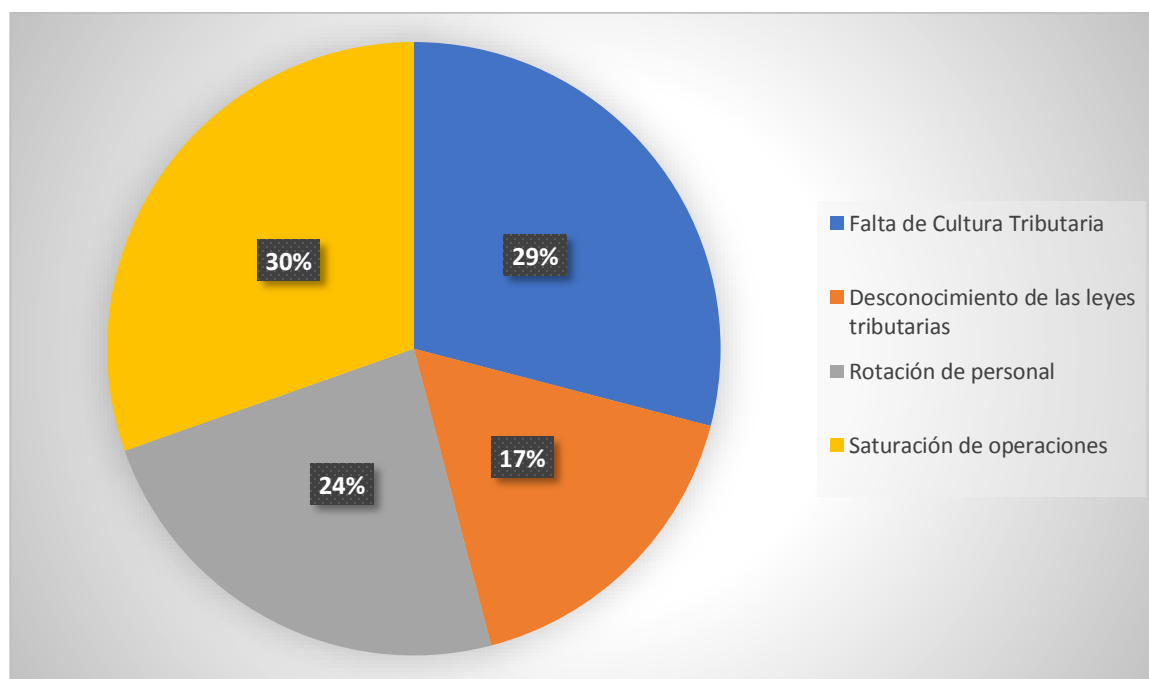
FUENTE: Elaboración propia de acuerdo con información proporcionada por el contribuyente.

En la investigación realizada se establecieron las principales causas del incumplimiento tributario en el Sector Hotelero, entre las cuales se identifican las siguientes:

Cuadro 4: Principales causas del incumplimiento tributario

CONCEPTO
a. Desconocimiento de las leyes tributarias vigentes.
b. Constante rotación de personal en el departamento de Contabilidad
c. Saturación de operación y falta de comunicación en el departamento de Contabilidad.
d. Falta de cultura tributaria, derivado que la mayoría de sus huéspedes son extranjeros, por lo cual no emiten ni entregan la totalidad de facturas por los servicios prestados.

FUENTE: Elaboración propia de acuerdo con información proporcionada por el contribuyente.

Gráfica 2: Principales Causas del Incumplimiento Tributario

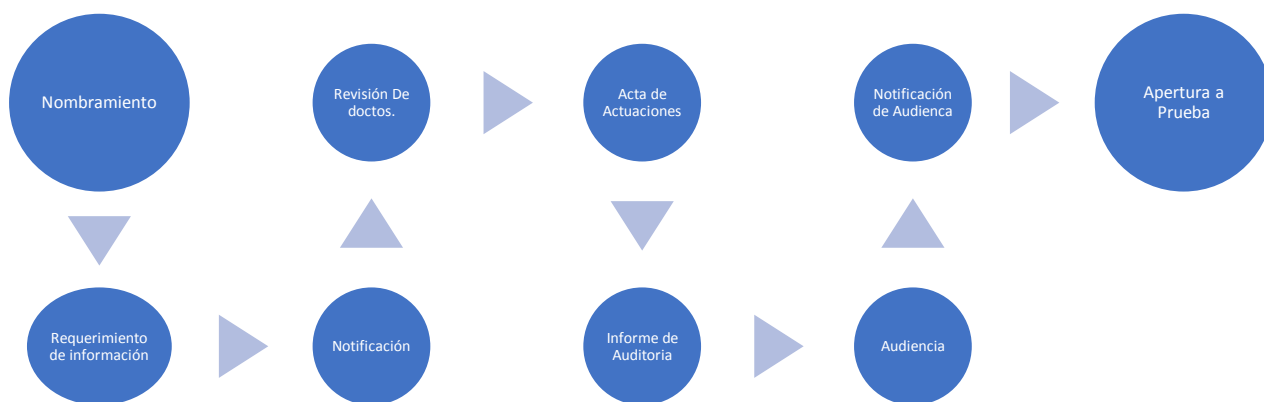
FUENTE: Elaboración propia, de acuerdo con entrevista realizada

4.2. PROCEDIMIENTO PARA LA INTERVENCIÓN DE UNA EMPRESA HOTELERA

El proceso de intervención judicial en el ámbito tributario puede tener su origen en el ámbito administrativo y en el ámbito penal de la siguiente manera:

En el ámbito administrativo corresponden a auditorías tributarias realizadas en las cuales se determinan ajustes en los impuestos revisados, por lo cual se notifica la Audiencia, se otorga el período de apertura a prueba, el contribuyente no evacua los ajustes, los mismos son confirmados por medio de la respectiva resolución y en ninguna instancia el contribuyente paga los tributos determinados y adeudados al Estado por lo cual el expediente se diligencia por la vía de lo Económico Coactivo, para que de esta manera se ejecute el cobro por la vía Penal.

Gráfica 3: Fases del Procedimiento Administrativo



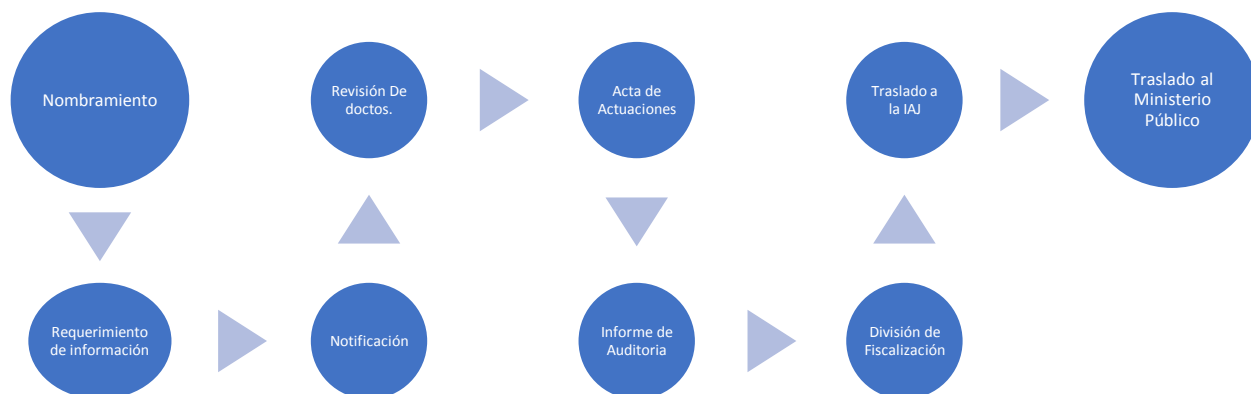
FUENTE: Elaboración propia, de acuerdo con entrevista realizada

Por medio del proceso penal cuando son casos derivados también de auditorías tributarias, durante la realización de las mismas se presumen indicios de Defraudación Tributaria, los cuales de acuerdo al Código Penal en el artículo 358

“A” indica lo siguiente “comete el delito de defraudación tributaria quien, mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid, o cualquiera otra forma de engaño, induzca a error a la Administración Tributaria en la determinación o el pago de la obligación tributaria, de manera que produzca detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva” y en el artículo 358 “C” indica lo siguiente “comete el delito de apropiación indebida de tributos quien actuando en calidad de agente de percepción o de retención en beneficio propio, de una empresa o de terceros, no entere a las cajas fiscales los impuestos percibidos o retenidos, después de transcurridos treinta días hábiles contados a partir de la notificación del requerimiento para enterarlos, detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva”.

En ambas situaciones la Superintendencia de Administración Tributaria puede solicitar al Ministerio Público que se apliquen las medidas precautorias o cautelares surgiendo de esta manera la Intervención Judicial, la cual sería la última instancia para recuperar de alguna manera los impuestos adeudados o defraudados al fisco, según sea el caso.

Gráfica 4: Fases del Procedimiento administrativo e inicio del proceso penal



FUENTE: Elaboración propia, de acuerdo con entrevista realizada

- Posteriormente se discierne el cargo al interventor (nombramiento).

- Con la calidad de interventor se apersona a la Empresa, acompañado de personal de la Intendencia de Asuntos Jurídicos de la Administración Tributaria, presenta su nombramiento.
- De inmediato interviene la caja de la empresa, se realiza la apertura de una cuenta bancaria y se adiciona en las cuentas la firma del interventor, en cualquier Banco del sistema a nombre de SAT cuenta intervención, por lo cual todos los ingresos que se obtengan de la operación de la empresa ingresan a esa cuenta y lo único que la empresa tiene autorizado realizar es el pago de planilla y proveedores con el objeto de no afectarla en sus operaciones.
- El interventor rinde informes únicamente al Juez.

4.3. LAS INTERVENCIONES JUDICIALES Y LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

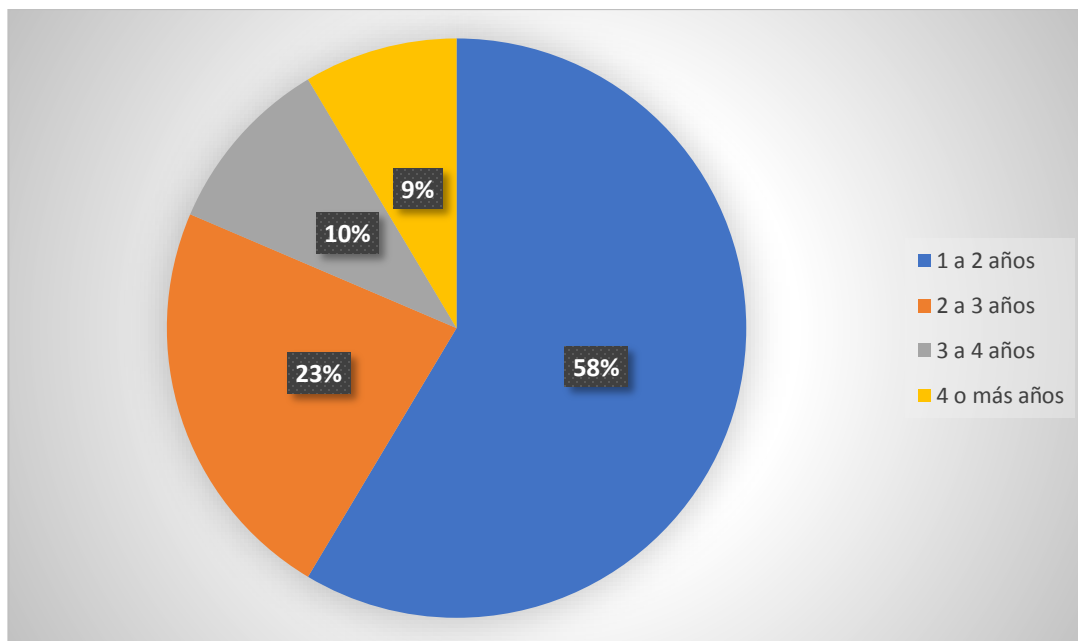
El estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del bien común, por lo cual debe garantizarles a los habitantes de la república la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la persona, todo esto en el marco del cumplimiento de los derechos humanos de su población.

Por lo cual, para cumplir con dichas disposiciones el Estado necesita fuentes de ingresos, los cuales únicamente pueden ser a través de impuestos directos e indirectos o de financiamiento; sin embargo cabe indicar que, durante 2017, el 72.8% de los impuestos indirectos correspondió a recaudación del impuesto al valor agregado (IVA), mientras que el 78.7% de los impuestos directos fue recaudado mediante el impuesto sobre la renta (ISR), y el 21.0% mediante el impuesto de solidaridad (ISO).

Este período se encuentra influenciado por la amnistía fiscal aprobada por el Ministerio de Finanzas Públicas mediante Acuerdo Gubernativo No. 82-2017, la cual estimuló la principal fuente de ingresos del Gobierno al recaudar los ingresos no percibidos debido al incumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes morosos.

Así también se entrevistó a Profesionales de la Intendencia de Asuntos Jurídicos de la Administración Tributaria al respecto y se obtuvo la siguiente información:

Gráfica 5: Tiempo aproximado en autorizar intervenciones judiciales



Fuente: Intendencia de Asuntos Jurídicos, Superintendencia de Administración Tributaria.

El tiempo para que órgano jurisdiccional correspondiente autorice la realización de las intervenciones judiciales varía y depende de diferentes factores, en la mayoría de los casos las diligencias han sido autorizadas en un tiempo aproximado entre 3 y 4 años, muchas veces por las investigaciones que realiza el Ministerio Público, adicional a ello afecta la mora Judicial y en otros casos por los recursos que interponen los Contribuyentes como medios de defensa.

Así también indicaron que con la aplicación de las diligencias judiciales se ha logrado aumentar la percepción de riesgo entre los contribuyentes y de alguna manera disminuir la Defraudación y que algunos contribuyentes se apersonaran a solventar su situación.

Con la realización de las intervenciones judiciales, se recuperaron montos importantes dejados de percibir en su oportunidad; sin embargo, no como se esperaba.

Los montos recuperados ascendieron a:

Gestión ante los tribunales de justicia

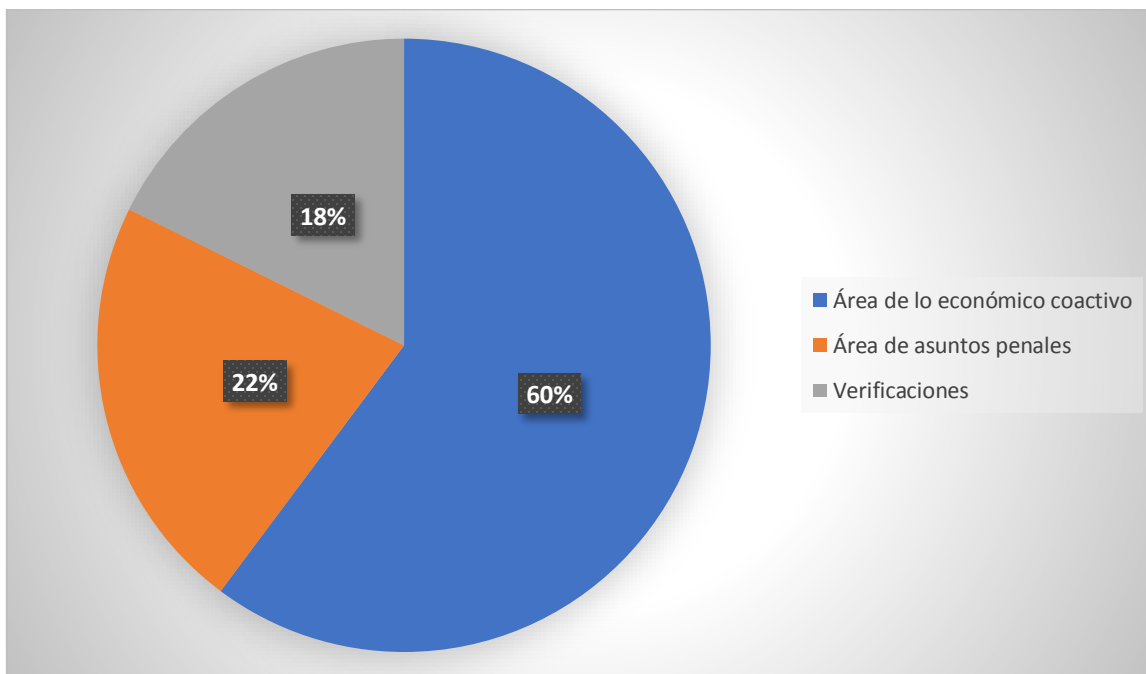
Recaudación: Según la información proporcionada por la Intendencia de Asuntos Jurídicos, al mes de diciembre 2017 por medio de sus departamentos procesales, logró el recaudo de Q720,805,861.49, los cuales se detallan a continuación:

Cuadro 5: Montos recuperados derivado de intervenciones judiciales realizadas

ÁREA	AL MES DE DICIEMBRE
Área de lo Económico Coactivo -Central y Regionales	Q.433,958,125.82
Área de Asuntos Penales - Central y Regionales	Q.159,336,032.82
Verificaciones	Q. 127,511,702.85
TOTALES	Q.720,805,861.49

Fuente: Intendencia de Asuntos Jurídicos, Superintendencia de Administración Tributaria.

Gráfica 6: Montos recuperados derivado de intervenciones judiciales al 31 de diciembre de 2017



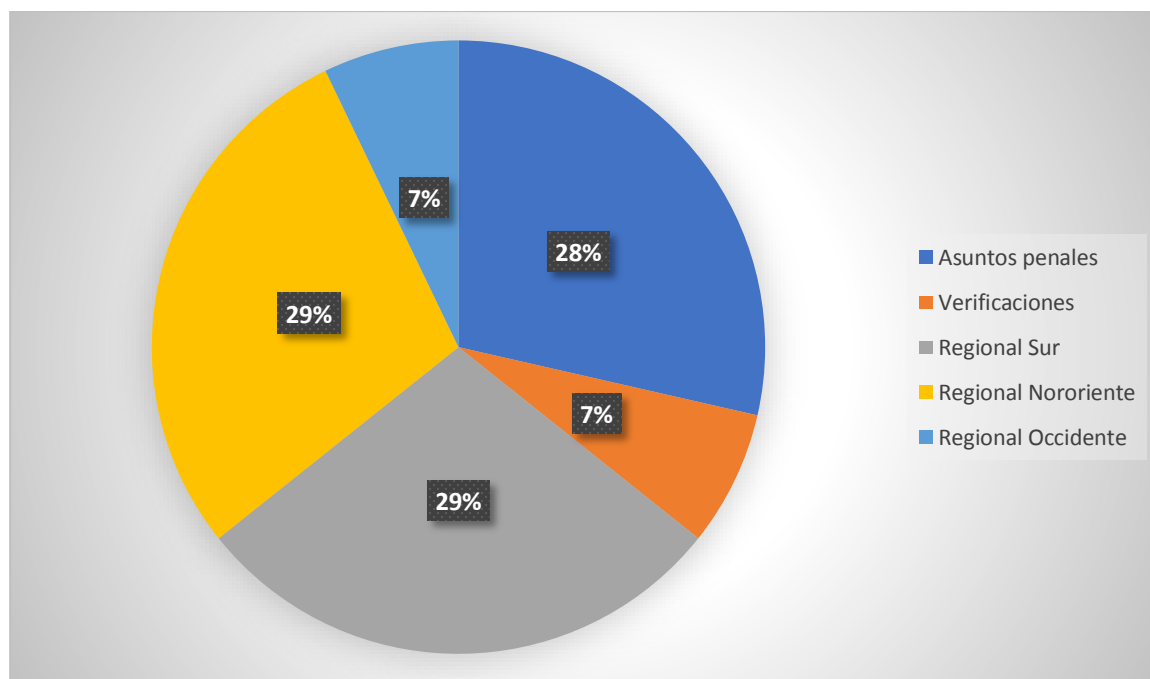
Fuente: Intendencia de Asuntos Jurídicos, Superintendencia de Administración Tributaria

a. Gestiones realizadas

Cuadro 6: Número de intervenciones judiciales solicitadas, realizadas y pendientes de ejecutar

DEPARTAMENTO	INTERVENCIONES SOLICITADAS	INTERVENCIONES REALIZADAS	INTERVENCIONES PENDIENTES DE EJECUTAR
Asuntos Penales	5	4	19
Procesos Judiciales (Unid. Econ. Coactivo)	3	0	2
Verificaciones	7	1	4
División Regional Sur	6	4	5
División Regional Nororiente	4	4	0
División Regional Occidente	7	1	11
TOTAL	32	14	41

Fuente: Intendencia de Asuntos Jurídicos, Superintendencia de Administración Tributaria.

Gráfica 7: Intervenciones Judiciales realizadas durante el año 2017

Fuente: Intendencia de Asuntos Jurídicos, Superintendencia de Administración Tributaria.

De acuerdo con información proporcionada por la Intendencia de Asuntos Jurídicos de la Superintendencia de Administración Tributaria en el año 2017 se realizaron 14 intervenciones judiciales y pendientes de ejecutar habían 41.

Cuadro 7: Número de intervenciones judiciales realizadas por montos solicitados y recaudados

DEPENDENCIA	AÑO	No.		MONTO SOLICITADO	MONTO RECUPERADO
VERIFICACIONES	2017	3	Q	259,900,087.35	14,606,296.89
ASUNTOS PENALES	2017	1	Q	-	10,923,670.93
GERENCIA REGIONAL SUR	2017	3	Q	8,065,935.80	3,968,930.88
GERENCIA REGIONAL NORORIENTE	2017	4	Q	4,020,960.16	1,536,614.48
GERENCIA REGIONAL OCCIDENTE	2017	1	Q	1,345,622.06	-
TOTAL	2017	12	Q	273,332,605.37	31,035,513.18

Fuente: Departamento de Consultas, Unidad de Información Pública, Superintendencia de Administración Tributaria.

De acuerdo con la información obtenida por parte de la Unidad de Información Pública de la Administración Tributaria, indicaron que durante el año 2017 se realizaron 12 intervenciones judiciales, los montos solicitados fueron por Q273,332,605.37 y el monto recuperado ascendió a Q31,035,513.18.

Propuesta de Servicios Profesionales Planeación Fiscal

EMPRESA HOTELERA XY y Z, S.A.

Guatemala, 21 de septiembre de 2020

Lic. Luis Roberto García
Gerente Financiero
EMPRESA HOTELERA XY y Z, S.A.
Ciudad

Estimado Lic. García:

A continuación, tenemos el agrado de presentar para su consideración nuestra propuesta de servicios profesionales en materia tributaria para la EMPRESA HOTELERA XY y Z, S.A, consistente en la planeación fiscal para el adecuado cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Para un mejor entendimiento de nuestros servicios, a continuación, encontrará la descripción detallada del alcance y la metodología de los servicios propuestos.

Agradecemos la oportunidad para presentarles nuestra propuesta de servicios profesionales. Será un placer para nosotros trabajar con ustedes en el logro de optimizar los recursos a través de una planeación fiscal adecuada bajo los principios tributarios.

Cualquier aclaración al respecto, con gusto le será suministrada.

Atentamente,

Lcda. Saby Chris-Margreth Velasquez Moreno
Gerente de Impuestos

1. Alcance de Nuestro Trabajo

Antecedentes

La importancia de una planificación fiscal radica principalmente en cumplir con los objetivos de la entidad, en administrar los recursos eficientemente, y aprovechar los beneficios fiscales que la ley nos otorga dando; así una revisión general de la manera que se encuentra inscrita fiscalmente la empresa y determinar el régimen acorde a su actividad económica.

Considerando las bases fiscales específicas establecidas en la Ley de Actualización Tributaria; el alcance del trabajo de nuestros servicios se desglosa en un enfoque contable, administrativo, financiero y fiscal.

La implementación de estrategias se adecua al giro del negocio, lo que conlleva a beneficios a corto y largo plazo para cada empresa, a través de los siguientes programas:

- Planes de ahorro fiscal de forma proactiva
- Revisiones mensuales de la contabilidad
- Análisis del estudio de las deducciones de la entidad.

Alcance de Nuestro Trabajo

Nos complace presentar para su consideración nuestra propuesta consistente en la planificación fiscal de la compañía correspondiente al periodo del 01 de enero al 31 de diciembre del 2021, la cual incluye la revisión de los siguientes aspectos:

1. Evaluación del control interno específico al área de impuestos
2. Diagnostico fiscal
3. Aspectos legales y contables en el cumplimiento tributario

Objetivos

Como parte de los objetivos de esta propuesta de trabajo, se enumeran aspectos importantes para su consideración:

- ✓ Evaluar el cumplimiento de las obligaciones tributarias
- ✓ Identificar contingencias que puedan afectar el negocio en marcha de la compañía
- ✓ Evaluar la liquidez para el pago de las obligaciones tributarias en tiempo y forma

- ✓ Presentar el diagnóstico fiscal con las oportunidades y riesgos que la compañía deberá de evaluar para su implementación

Se realizará una planeación fiscal para el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre del 2021; por lo que, el alcance del trabajo se desglosa a continuación:

1. Evaluación del control interno específico al área de impuestos

- a. Evaluación del control interno específico al área de impuestos
- b. Revisar los procesos de los encargados de las actualizaciones fiscales y legales ante las distintas entidades.
- c. Evaluar los procesos de elaboración, preparación, aprobación y pago de los impuestos.
- d. Revisar la documentación de soporte de las declaraciones de impuestos (conciliaciones, libros auxiliares, formas de pago, estados financieros, etc)
- e. La correcta elaboración de los registros contables y presentación de Declaraciones de los diferentes impuestos; así como evitar la manipulación de la documentación de respaldo, disponga de los lineamientos necesarios para la adecuada preparación de estos.
- f. Evaluar el perfil de las personas responsables de la preparación y supervisión de los impuestos, así como del contador general encargado de firmar los estados financieros.
- g. Verificación de las políticas fiscales, contables y financieras de la compañía
- h. Revisar si existen manuales de procedimientos contables y fiscales
- i. Verificar la vigencia de los nombramientos de los representantes legales para realizar actuaciones ante las entidades fiscales y públicas en las que sean necesarias su participación.

A. Diagnóstico fiscal

- a. Revisión de los datos en el RTU
- b. Revisión de las declaraciones de impuestos (IVA, ISR, ISO, Retenciones, timbres fiscales, etc.) de los periodos comprendidos de los años 2018 al 31 de diciembre de 2020.
- c. Revisar la contingencia que puedan originar las transacciones de la compañía en los periodos vigentes y sujetos a revisión de la Administración Tributaria.
- d. Evaluar la carga impositiva de cada uno de los regímenes a los que se encuentra inscritos la compañía, y determinar si este es razonable.
- e. Evaluar el método de acreditamiento, para los pagos trimestrales del ISR, que se adecue a las operaciones comerciales de la compañía.

- f. Verificar el adecuado cumplimiento del estudio de precios de transferencia
- g. Verificar si la compañía cuenta con la documentación de soporte para los beneficios fiscales a los que se encuentre inscrito.
- h. Evaluar la deducibilidad de los costos y gastos de la compañía, conforme lo que establece el decreto 10-2012, ley del IVA, decreto 20-2006, código tributario y otras leyes aplicables.
- i. Evaluar las transacciones efectuadas en el rubro de patrimonio de los accionistas, para identificar los pagos de dividendos, aumentos o disminuciones de capital.
- j. Evaluar el régimen del ISR, que se adecue a las operaciones comerciales de la compañía.

B. Aspectos legales y contables en el cumplimiento tributario

- a. Verificar que los libros contables y legales se encuentren actualizados
- b. Verificar que no exista incumplimiento ante el seguro social y ministerio de trabajo, que puedan perjudicar a los empleados.
- c. Revisión de los procesos administrativos y judiciales que se encuentren pendientes de resolver, y evaluar el grado de riesgo si se materializa para la compañía.
- d. Evaluar los procesos judiciales que se encuentren en contra de la compañía.
- e. Revisar las políticas de provisiones y estimaciones contables que puedan impactar la determinación del ISR.

C. Implementación

Presentar la Planificación fiscal para su consideración, con todos los puntos relevantes para su implementación a partir de la segunda semana de diciembre 2019 logrando identificar los riesgos, contingencias y oportunidades para el período 2020.

2. Precisiones en el Alcance del Trabajo

Los objetivos y el alcance del trabajo incluido en esta propuesta responden a las necesidades que hemos identificado en empresas del mismo giro, nuestro entendimiento de su negocio y la información que pudieran facilitarnos.

Para el desarrollo de nuestro trabajo, nos basaremos en la información que nos sea suministrada por el Cliente, la cual presumimos completa, veraz y oportuna y por

ende, el producto que entreguemos será reflejo fiel de dicha información y sólo de ella.

Para el desarrollo de nuestro análisis nos basaremos en las normas vigentes al momento de su realización y en la jurisprudencia y la doctrina vigente a la fecha de la emisión del informe final.

El equipo de asesores pondrá todos los medios a su disposición para lograr los objetivos propuestos; en caso de aceptar nuestra propuesta de servicios profesionales, les estaremos enviando oportunamente, un listado con toda la información y documentación que será requerida por Proyectos Financieros para llevar a cabo el trabajo en forma debida.

3. Equipo de Trabajo

Hemos seleccionado un grupo de profesionales que posee un amplio conocimiento en temas tributarios para el desarrollo de este proyecto

Para la prestación de nuestros servicios, contamos con el siguiente equipo de trabajo de profesionales en nuestras Divisiones de Proyectos Financieros:

Nombre	Categoría	Correo
Raúl Antonio Hernández	Director	raulhconta@gmail.com.gt
Saby Chris-Margreth Velasquez Moreno	Gerente	sabyvelmor@gmail.com.gt

- **Director:** Será el socio responsable de dirigir el proyecto y será el responsable de que el informe sea enviado.
- **Gerente:** Será el encargado permanente de las relaciones con la Compañía y el primer contacto para el desarrollo del trabajo propuesto.
- **Otros:** Proyectos Financieros cuenta en la actualidad con un equipo de profesionales altamente especializados en asuntos legales y tributarios que son parte integrante del equipo de trabajo o de apoyo que tendremos con el objeto de prestarles un servicio altamente calificado.

4. Fecha y Lugar de Realización del Trabajo

Nuestro trabajo será realizado en el momento en que nos confirmen la aprobación de esta propuesta y al contar con cualquier información adicional necesaria para realizar el trabajo.

El análisis y emisión de nuestro reporte relacionado con este trabajo, se llevará a cabo en su mayoría en nuestras oficinas, aunque podrían requerirse reuniones de seguimiento con la compañía.

Este trabajo nos tomaría 1 mes de trabajo de campo y 5 días para entregar nuestro informe en borrador.

5. Honorarios

Asignaremos un equipo especializado de manera que ustedes reciban valor agregado como parte de este trabajo

Nuestros honorarios se calculan con base al tiempo estimado incurrido y en las tarifas ordinarias hora/hombre de facturación, las cuales toman en consideración el nivel de experiencia y categoría de los profesionales que intervienen en la ejecución del trabajo. Con base en lo anterior nuestros honorarios serían de **USD\$ 3,000** los cuales se facturarían 60% con la aprobación de esta propuesta y 40% con la entrega de nuestro informe preliminar.

En caso de que ustedes necesiten nuestra ayuda con la elaboración de los contratos aplicables, con gusto les enviaríamos una propuesta por separado.

6. Aceptación de esta Propuesta

En caso de estar de acuerdo con el contenido de esta propuesta, agradeceremos firmar esta sección como aprobación y enviarnos una copia de esta hoja a nuestras oficinas

Estamos de acuerdo con el contenido y términos de esta propuesta de servicios, por **EMPRESA HOTELERA XY y Z, S.A.**

Nombre

Firma

Fecha

CONCLUSIONES

1. Es importante que las Empresas Hoteleras implementen un Departamento de Contabilidad sólido, con personal calificado y experto en la operatoria contable que allí se realiza, lo cual es imprescindible para realizar oportunamente el registro de sus operaciones.
2. La intervención judicial es una medida cautelar, siendo su principal objetivo recuperar los tributos que el fisco dejó de percibir en su oportunidad, sin embargo, es importante que la Administración Tributaria en cumplimiento de sus funciones respete el debido proceso de los contribuyentes, así como también la observancia de principios constitucionales.
3. Infracción tributaria, es toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal y son sancionadas por la legislación tributaria, mientras que delito contra el régimen tributario, es cuando se ejecuta un daño que produce detrimento o menoscabo en la recaudación, estos por ser de mayor gravedad son sancionados conforme a la legislación penal.
4. Las Empresas dedicadas a prestar servicios de hotelería deben ser asesoradas por profesionales independientes y expertos en el ámbito fiscal con el objeto de conocer las operaciones que en ellas se realizan de manera objetiva, y de esta manera se puedan detectar y prevenir contingencias fiscales de manera oportuna.

RECOMENDACIONES

1. Que el personal de la empresa hotelera involucrado en la elaboración de los registros contables y presentación de Declaraciones de los diferentes impuestos; así como de la manipulación de la documentación de respaldo, disponga de los lineamientos necesarios para la adecuada preparación de estos, e identifique los controles contables y fiscales clave, por lo cual es necesario fomentar la actualización y capacitación del personal en forma continua.
2. Es de vital importancia que los contribuyentes conozcan sus derechos y obligaciones o en su defecto cuenten con los servicios de un asesor en materia fiscal, derivado que se ha comprobado que el costo beneficio que dichos servicios representan, resulta ser más favorable, pues permite a las empresas planificar sus operaciones, minimizar el impacto impositivo y detectar situaciones de riesgo fiscal que podrían convertirse en potenciales ajustes.
3. Para evitar sanciones tributarias las empresas en general deben cumplir con el pago de los tributos, así como con los deberes formales regulados por la legislación tributaria guatemalteca, concientizando al personal responsable de la elaboración de los pagos tributarios, que el incumplimiento tanto de la obligación formal, como sustancial, le da derecho a la Administración Tributaria a imponer sanciones que vienen a socavar el capital de la empresa.
4. El Contador Público y Auditor (CPA) como consultor fiscal, con el fin de identificar las necesidades y problemas de la empresa, previo al inicio de cualquier servicio, debe realizar un acercamiento a través de una entrevista preliminar, que le permita enfocar el tipo de servicio que será prestado en forma apropiada, cumpliendo con las normas de ética profesional y que satisfaga las expectativas de la misma.

BIBLIOGRAFÍA

- Acuerdo Gubernativo No. 1144-83. (1983). Reglamento para establecimientos de Hospedaje. Guatemala.
- Asamblea Nacional Constituyente. (1985). Constitución Política de la República de Guatemala. Guatemala.
- CEDITUR, C. d. (2016). *Antecedentes históricos del turismo en Guatemala*. Guatemala: 2da. impresión.
- Congreso de la República de Guatemala. (1961). Código de Trabajo. *Decreto número 1441*. Guatemala.
- Congreso de la República de Guatemala. (1969). Código Procesal Civil y Mercantil. *Decreto No. 107 y sus reformas*. Guatemala.
- Congreso de la República de Guatemala. (1970). Código de Comercio. *Decreto 2-70 y sus reformas*. Guatemala.
- Congreso de la República de Guatemala. (1973). Código Penal. *Decreto 17-73*. Guatemala.
- Congreso de la República de Guatemala. (1973). Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Turismo. Guatemala.
- Congreso de la República de Guatemala. (1991). Código Tributario. *Decreto 6-91*. Guatemala.
- Congreso de la República de Guatemala. (1991). Ley del Impuesto al Valor Agregado. *Decreto 27-92*. Guatemala.
- Congreso de la República de Guatemala. (1998). Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles. *Decreto No.15-98*. Guatemala.
- Congreso de la República de Guatemala. (1998). Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. *Decreto 1-98*. Guatemala: Infile, S.A. 8a. edición.
- Congreso de la República de Guatemala. (2002). Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos. *Decreto No. 37-92*. Guatemala.
- Congreso de la República de Guatemala. (2008). Ley del Impuesto de Solidaridad. *Decreto 73-2008*. Guatemala.

- Congreso de la República de Guatemala. (2012). Ley de Actualización Tributaria. *Decreto 10-2012*. Guatemala.
- Congreso de la República de Guatemala. (2012). Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012. *Libro I, Impuesto Sobre la Renta*. Guatemala.
- Estudio Introductorio Lecturas de Planificación Fiscal. (2002). En J. L. Laborda, *Instituto de Estudios Fiscales*. Madrid.
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. (2017). Análisis económico. *ICEFI*.
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales ICEFI. (2007). *ICEFI*, 114.
- Roldan de Morales, Z. E. (1996). *Auditoría de una Empresa Comercial*. Guatemala: Departamento de Publicaciones, Facultad de Ciencias Económicas USAC.
- Romero, R. (s.f.). *Marketing*. Palmir.
- Sosa, E. R. (2009). *Glosario Tributario*. Guatemala: USAC.
- Universidad de San Carlos de Guatemala. (2001). *La Dirección*. Guatemala: Imprenta Castillo.
- Villegas, H. B. (2001). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Buenos Aires: Depalma.



ANEXOS

ANEXO I

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

Boleta de encuesta

Apreciable profesional: La presente encuesta está desarrollada para realizar el proyecto de tesis denominado *“EFECTO TRIBUTARIO DERIVADO DE LA INTERVENCIÓN JUDICIAL, EN UNA EMPRESA DEL SECTOR HOTELERO, DURANTE EL PERÍODO DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2017, EN EL MUNICIPIO DE GUATEMALA, DEPARTAMENTO DE GUATEMALA”*, en la Maestría de Gestión Tributaria. La información será administrada con confidencialidad y será exclusivamente para uso académico. No será revelada ni utilizada para otros fines distintos.

Seguidamente encontrará una serie de interrogantes, las cuales se le solicita responder en forma objetiva.

Labora en la iniciativa privada _____

1. ¿Qué tiempo tiene de estar inscrito en la Superintendencia de Administración Tributaria?

2. ¿Actividad económica principal a la que se dedica actualmente?

3. ¿Qué tiempo tiene de dedicarse a actividades comerciales?

4. No. De Empleados _____ Total Sueldos Mensuales _____

5. Afiliados al IGSS SI NO

6. ¿A qué impuestos se encuentra afiliada la Empresa ante la Superintendencia de Administración Tributaria?

7. ¿Qué forma utilizan para la determinación del Impuesto Sobre la Renta Trimestral?

a) Cierres Contables Parciales b) Renta Imponible Estimada 5%

Propiedad Planta y Equipo

8. Posee Vehículo SI NO CUANTOS

Otros especifiquen _____

9. Uso de los vehículos: Comercial Particular

10. Método de depreciación: Línea Recta Unidades producidas Otro
Especifique _____

11. Posee maquinaria SI NO

Uso de la maquinaria: _____

12. ¿Tiene bienes inmuebles?

13. A) ¿Son propios?

B) ¿Arrendados?

14. ¿Tiene contratos de arrendamiento?

15. ¿Lleva registro y control de Activos de Activos Fijos? SI NO

Impuesto de Solidaridad

16. **Forma de Acreditamiento** Del ISR al ISO Del ISO al ISR

Base del Impuesto Ingresos Brutos Activos Netos

Base para el Cálculo del ISO: Cuarta Parte de los Ingresos Brutos

Cuarta Parte de los Activos

17. Durante los tres períodos anteriores, el contribuyente ha sido objeto de fiscalizaciones por parte de la Administración Tributaria.

SI NO

18. Indique si se determinaron ajustes y/o multas

PERÍODO	TIPO DE OBJECCIÓN	MONTO	OBSERVACIÓN

INDICE DE GRÁFICAS

GRÁFICA 1: PRINCIPALES EFECTOS TRIBUTARIOS	57
GRÁFICA 2: PRINCIPALES CAUSAS DEL INCUMPLIMIENTO TRIBUTARIO	58
GRÁFICA 3: FASES DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO	59
GRÁFICA 4: FASES DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO E INICIO DEL PROCESO PENAL	60
GRÁFICA 5: TIEMPO APROXIMADO EN AUTORIZAR INTERVENCIONES JUDICIALES	62
GRÁFICA 6: MONTOS RECUPERADOS DERIVADO DE INTERVENCIONES JUDICIALES AL 31 DE DICIEMBRE DE 2017	63
GRÁFICA 7: INTERVENCIONES JUDICIALES REALIZADAS DURANTE EL AÑO 2017	64

INDICE DE TABLAS

TABLA 1 INTEGRACIÓN DE LA OCUPACIÓN HOTELERA	4
TABLA 2 ASPECTOS GENERALES	55
TABLA 3 PRINCIPALES EFECTOS TRIBUTARIOS	56
TABLA 4 PRINCIPALES CAUSAS DEL INCUMPLIMIENTO TRIBUTARIO	58
TABLA 5 MONTOS RECAUDADOS DERIVADO DE INTERVENCIONES JUDICIALES REALIZADAS.....	63
TABLA 6 NÚMERO DE INTERVENCIONES JUDICIALES SOLICITADAS, REALIZADAS Y PENDIENTES DE EJECUTAR	64
TABLA 7 NÚMERO DE INTERVENCIONES JUDICIALES REALIZADAS POR MONTOS SOLICITADOS Y RECAUDADOS	65