

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



**“INCONSISTENCIAS POR OMISIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
PRESENTADAS POR LOS PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES, EN EL MUNICIPIO DE
GUATEMALA, DEPARTAMENTO DE GUATEMALA”.**

LICDA. KARLA FABIOLA LUTIN FLORIAN

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2020

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



**“INCONSISTENCIAS POR OMISIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
PRESENTADAS POR LOS PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES, EN EL MUNICIPIO DE
GUATEMALA, DEPARTAMENTO DE GUATEMALA”.**

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

Docente del Curso

MSc. CARLOS RONALDO LEMUS PEÑA

Autor:

LICDA. KARLA FABIOLA LUTIN FLORIAN

GUATEMALA, 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: Doctor Byron Giovanni 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
Evaluador: MSc. Claudia Lorena García Bran
Evaluador: MSc. Luty Anaytte Gómez Martínez



ACTA No. GT-D-20-2020

De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, debió incorporar tecnología virtual para atender la demanda de necesidades del sector estudiantil, en esta oportunidad nos reunimos de forma virtual los infrascritos miembros del Jurado Examinador, el 17 de octubre de 2020, a las 14:35 horas para practicar la PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN de la Licenciada Karla Fabiola Lutin Florian, carné No. 201215585, 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 "INCONSISTENCIAS POR OMISIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO PRESENTADAS POR LOS PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES, 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 70 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 diecisiete días del mes de octubre del año dos mil veinte.

MSc. José Antonio Diéguez Ruano
Coordinador

MSc. Claudia Lorena García Bran
Evaluador

MSc. Luty Anaytte Gómez Martínez
Evaluador

Lcda. Karla Fabiola Lutin Florian
Postulante

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONÓMICAS
Edificio "S-8"

Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

J.D. No. 435-2021
24 de septiembre de 2021

Licenciada
Karla Fabiola Lutin Florian
Presente

Licenciada:

Para su conocimiento y efectos transcribo a usted el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.6 del Acta 21-2021, de la sesión celebrada por Junta Directiva el 13 de septiembre de 2021, que literalmente dice:

QUINTO: ASUNTOS ESTUDIANTILES

5.1 Graduaciones

5.1.6 Solicitud de aprobación de Trabajo Profesional de Graduación de la Escuela de Estudios de Postgrado

Se conoce el oficio Ref.DIR.EEP-205-2021 de fecha 02 de septiembre de 2021 del Director de la Escuela de Estudios de Postgrado, siguiente:

Ref. DIR.EEP-205-2021
Guatemala, 02 Septiembre de 2021

Licenciado
Carlos Cabrera Morales
Secretario
Facultad de Ciencias Económica
Presente

Estimado Señor Secretario:

Por este medio me permito hacer mención al correo electrónico enviado al suscrito por la Licda. Orpha Ortiz, Secretaria de Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, donde se hace mención a la estudiante Karla Fabiola Lutin Florian, identificada con carné 201215585 del Programa de Maestría en Gestión Tributaria impartido en la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas.

Al respecto informar que en el listado de estudiantes que la Dirección de la Escuela de Estudios de Postgrado por medio del oficio Ref. EEP OfGT-D-20-2020 de fecha 24 de noviembre de 2020, envió a la Facultad de Ciencias Económicas no estaba incluida la estudiante Lutin Florian; en dicho oficio se solicitó que fuera aprobada la impresión de los Trabajos Profesionales de Graduación y se fijara fecha de graduación; no está demás informar que el título del Trabajo Profesional de Graduación de la estudiante Lutin Florian es el siguiente: **"Inconsistencias por omisiones del Impuesto al Valor Agregado presentadas por los pequeños contribuyentes en el municipio de Guatemala, departamento de Guatemala"**.

...

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONÓMICAS
Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

J.D. No. 435-2021
24 de septiembre de 2021

-2-

Por lo anteriormente expuesto, me permito solicitar que su valiosa atención para que al listado de estudiantes arriba indicado, se incorpore la estudiante Karla Fabiola Lutin Florian, por haber cumplido satisfactoriamente con la normativa que rige a los estudios de postgrado en esta Unidad Académica.

Sin otro particular, aprovecho para suscribirme. Atentamente.

Junta Directiva acuerda: 1°. Aprobar el Acta del Jurado Examinador de la estudiante Karla Fabiola Lutin Florian. 2°. Autorizar la impresión del Trabajo Profesional de Graduación y la graduación a la estudiante Karla Fabiola Lutin Florian. 3°. Manifestar a la estudiante Karla Fabiola Lutin Florian que se le fija un plazo de seis meses para su graduación.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"



LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO

Smp.
c.c. Mildred Chavarría
Postgrado
Archivo

Agradecimientos

Quiero expresar mi gratitud y dedicatoria a:

A Dios, quien ha sido mi guía y fortaleza durante todos estos años, hasta el día de hoy.

A mis padres, por su amor, esfuerzo, paciencia, palabras sabias y apoyo incondicional durante toda mi vida, quienes han sido mi fuerza y motivación más grande y sin ellos esto no sería posible.

A mis hermanas, por estar siempre a mi lado apoyándome en lo que hago y motivarme a cumplir mis sueños.

A mi abuelita, que ha estado para mí en todo momento, por hacer suyos mis logros, por todos los consejos que han hecho de mi la persona que soy ahora.

A la Universidad de San Carlos de Guatemala, por permitirme ser parte de sus profesionales y por el conocimiento adquirido, durante toda la carrera.

Y finalmente a todas las personas que han formado parte de este logro familiares, amigos, catedráticos y colegas.

Contenido

Resumen	I
Introducción	III
1. Antecedentes	1
1.1 Comerciante y surgimiento del comercio	1
1.1.1 Origen y Evolución de la empresa.....	2
1.1.2 Empresa Mercantil.....	2
1.1.2 Pequeña Empresa.....	3
1.2 Tributos, Origen y Evolución.....	4
1.2.1 Origen de los Tributos	4
1.2.2 Tributación En Guatemala.....	5
1.3 Origen y evolución Impuesto al Valor Agregado.....	5
1.3.1 Origen del Impuesto al Valor Agregado.....	6
1.3.2 Surgimiento de la Figura de Pequeño Contribuyente	6
1.4 Origen y evolución de la cultura tributaria.....	8
2. Marco Teórico	10
2.1 Comerciante	10
2.2 Tributos.....	11
2.2.1 Clases de Tributos.....	11
2.2.2 Impuesto.....	11
2.2.3 Clasificación de Impuestos.....	12
2.3 Impuesto al Valor Agregado	12
2.3.1 Contribuyentes del Impuesto	13
2.3.2 Hecho generador.....	13
2.4 Régimen de Pequeño Contribuyente.....	14
2.4.1 Inscripción al Régimen de Pequeño Contribuyente.....	14
2.4.2 Obligaciones del Régimen de Pequeño Contribuyente	15
2.5 Obligación Tributaria.....	17
2.5.1 Sujeto de la Obligación Jurídico Tributaria	18
2.5.2 Derechos de los Contribuyentes	19
2.5.3 Obligaciones de los Contribuyentes	20

2.5.4	Obligaciones de los Sujetos Pasivos.....	21
2.6	Infracciones Tributarias	21
2.6.1	Extinción de responsabilidad.....	22
2.6.2	Omisión de pago de tributos.....	22
2.6.3	Pago extemporáneo de tributos retenidos y percibidos del Impuesto al Valor Agregado.....	22
2.6.4	Mora	23
2.6.5	Infracciones a los deberes formales.....	23
2.7	Fiscalización	28
2.8	Determinación de la Obligación Tributaria.....	29
2.8.1	Determinación	29
2.8.2	Cumplimiento	29
2.8.3	Determinación por el Contribuyente o responsable.....	30
2.8.4	Omisión o rectificación de Declaraciones.....	31
2.9	Cultura Tributaria.....	32
3.	Metodología.....	34
3.1	Definición y delimitación del Problema	34
3.2	Especificación del problema	34
3.2.1	Delimitación del problema	34
3.3	Objetivos de la investigación	34
3.3.1	Objetivo General.....	35
3.3.2	Objetivos específicos.....	35
3.4	Diseño Utilizado.....	35
3.5	Unidad de análisis	35
3.6	Período histórico.....	35
3.7	Ámbito Geográfico de la investigación.....	35
3.8	Universo y tamaño de la muestra	36
3.8.1	Universo	36
3.8.2	Muestra	36
3.9	Instrumentos de medición aplicados.....	36
3.10	Resumen del procedimiento usado en el desarrollo del Trabajo Profesional de Graduación.....	36
4.	Discusión de resultados.....	38

4.1 Análisis de datos de auditorías realizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria a Pequeños Contribuyentes.....	39
4.2 Causas identificadas de la Omisión del Impuesto al Valor Agregado por parte de los Pequeños Contribuyentes.....	42
Bibliografía.....	52
E-grafía.....	54
Anexos	55
Índice de Tablas	57
Índice de Gráficas.....	58

Resumen

En el municipio de Guatemala, departamento de Guatemala los contribuyentes adheridos al Régimen de Pequeño Contribuyente entre un 50% y 60%, presentan inconsistencias por omisiones e incumplimiento en la presentación del Impuesto al Valor Agregado de Pequeño Contribuyente.

Esta investigación se deriva de la observancia que, en su mayoría los contribuyentes afiliados al Régimen de Pequeño Contribuyente, presentan inconsistencias relacionadas con infracciones tributarias (omisos) e infracciones formales, que se determinan al momento que la Superintendencia de Administración Tributaria, realiza auditorías a dichos contribuyentes.

El objetivo primordial comprende el investigar las causas de la omisión de la presentación y pago del Impuesto al Valor Agregado por parte de los Pequeños Contribuyentes, cuando no los mismos por alguna razón no presentan ingresos derivados de operaciones económicas por la venta de bienes o prestación de servicios.

Para dar respuesta a los objetivos específicos de analizar los datos de auditorías realizadas a Pequeños contribuyentes por parte de la Administración Tributaria y analizar cada una de las causas identificadas de la omisión de la presentación y pago del Impuesto al Valor Agregado por parte de Pequeños Contribuyentes, se realizó la investigación mediante el análisis de datos de auditorías realizadas a los Pequeños Contribuyentes por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, así también se trasladó una encuesta a los Pequeños Contribuyentes con el objetivo de conocer las causas que originan el incumplimiento formal y tributario.

En consecuencia, derivado de las auditorías realizadas a los Pequeños Contribuyentes por parte de la Administración Tributaria, se determinó que estos recaen en recargos y multas innecesarias por incumplimiento de sus obligaciones tributarias, pudiendo ser evitadas, ya que no se genera impuesto o este es mínimo.

Según el análisis de la muestra por revisiones efectuadas a Pequeños Contribuyentes por parte de la Superintendencia Administración Tributaria; efectivamente dichos contribuyentes presentan inconsistencias y en algunos casos los contribuyentes

argumentaron estar omisos debido a que no tenían conocimiento de sus obligaciones formales.

De acuerdo a los resultados obtenidos de encuestas realizadas, se pudo determinar que, una de las principales causas de incumplimiento tributario por parte de los Pequeños Contribuyentes, es la falta de información y capacitación acerca de las obligaciones tributarias que requiere el Régimen de Pequeño Contribuyente; asimismo, podemos agregar a ello la falta de cultura tributaria en nuestro país.

Finalmente, derivado de las causas identificadas se propone a la Superintendencia de Administración Tributaria que, mediante los operativos fiscales que se realizan visitando establecimientos, informe a los contribuyentes de sus obligaciones tributarias, sobre todo a los contribuyentes adultos mayores, que no tienen acceso o conocimiento tecnológico para informarse y que se informe a los Contribuyentes de sus obligaciones tributarias, al momento de adherirse a un Régimen y desarrollar herramientas de capacitación obligatoria para los contribuyentes antes de inscribirse a determinado Régimen.

Introducción

Los pequeños Contribuyentes, generalmente presentan inconsistencias por omisiones del Impuesto al Valor Agregado, derivado de esta observancia se determinaron los objetivos de conocer y analizar las causas que provocan que el Pequeño Contribuyente presente este tipo de inconsistencias recurrentes.

El contenido de este trabajo Profesional de Graduación, consta de cuatro apartados principales, los cuales se detallan a continuación:

El primer apartado se denomina antecedentes y describe el origen, hechos históricos y evolución de lo que hoy en día son los Pequeños Contribuyentes, la tributación y obligaciones tributarias, así como la Cultura Tributaria, con el objetivo de tener una perspectiva más clara de la investigación y la problemática.

El segundo apartado se titula Marco Teórico y contiene todos los conceptos y definiciones relacionados con el tema de Inconsistencias presentadas por los Pequeños Contribuyentes, iniciando con la definición de comerciante, hasta llegar al Pequeño Contribuyente, sus obligaciones tributarias, Infracciones y sanciones contenidas en el Código Tributario; así como las definiciones más importantes sobre cultura tributaria.

En el tercer apartado se detalla la metodología utilizada en el transcurso de la investigación, así como los instrumentos seleccionados para el logro de los objetivos planteados.

El cuarto apartado se denomina Discusión de Resultados, el cual presenta resultados del análisis de datos y resultados de encuestas; los resultados fueron presentados a través de cuadros, observaciones y gráficas con su respectiva interpretación.

Adicional a ello en este apartado se presenta una propuesta de solución a las causas que dan origen a la omisión del Impuesto al Valor Agregado por parte de los Pequeños Contribuyentes.

Finalmente, de acuerdo a los resultados obtenidos se describen las principales conclusiones y recomendaciones, en concordancia con los objetivos planteados.

1. Antecedentes

Para la elaboración de la presente investigación, es importante conocer el origen, surgimiento y antecedentes de los comerciantes, consecuentemente la empresa y el surgimiento de la figura de Pequeño Contribuyente en Guatemala. El conocer estos antecedentes tiene como finalidad, comprender y analizar de mejor manera el problema y objetivos que se pretenden alcanzar con la investigación.

De acuerdo a lo descrito en el párrafo anterior, es necesario conocer los antecedentes que traen consigo el surgimiento de la figura de Pequeño contribuyente, los cuales se muestran a continuación:

1.1 Comerciante y surgimiento del comercio

Se entiende por comerciante una persona individual o jurídica que, se dedica a la compra y venta de mercaderías o prestación de servicios, como actividad económica y con fines de lucro.

Los antecedentes del comercio, se encuentran íntimamente relacionados con la historia de la economía en todo el mundo, la cual comenzó con las antiguas civilizaciones que utilizaban el trueque como forma de intercambiar mercancías, a raíz de esto y la necesidad de seguir intercambiando bienes, se determinó el surgimiento de la moneda como medida de cambio.

A medida que el comercio fue evolucionado, muchos son los factores que han ido determinando las características del comercio y de los comerciantes en todo el mundo; tales como: las regulaciones legales y tributarias por parte del Estado, desarrollo tecnológico, financiero y de procesos; y aun, con dicha evolución sigue siendo necesario el comercio como intercambio de mercancías y/o servicios por dinero y por tanto el comerciante una figura imprescindible.

Con el surgimiento y evolución del comercio, en Guatemala se regulan las actividades comerciales con la aplicabilidad del Código de Comercio, Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala el cual se aplica a los comerciantes en su actividad profesional, los negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles.

De acuerdo al código de comercio, los comerciantes pueden clasificarse como personas individuales o personas jurídicas (empresas), por lo cual es necesario describir los antecedentes de la empresa o persona jurídica, de la siguiente manera:

1.1.1 Origen y Evolución de la empresa

Esta se originó a raíz de la familia, pues una empresa es como un núcleo familiar como un grupo de personas reunidas para obtener un bien común y satisfacer sus necesidades básicas. Seguidamente con el aprendizaje de oficios y traslado de los individuos a otros pueblos para conseguir diferentes bienes u ofrecer su trabajo, movimiento que dio paso a la evolución del comercio y la empresa mercantil.

Según Rodríguez (2020), desde la familia considerada como la empresa más primitiva, pasando por las empresas recaudadoras romanas y hasta la actualidad, el concepto de empresa ha evolucionado según el momento histórico y las necesidades sociales.

En la actualidad la empresa es un engranaje complejo que separa claramente la figura del empresario de la de la empresa. Es este empresario quien coordina toda la actividad con todos estos nuevos conceptos. (Rodríguez, 2020)

1.1.2 Empresa Mercantil

De acuerdo al artículo 655 del Decreto 2-70, Código de Comercio “Se entiende por empresa mercantil 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)

Según los descrito en el párrafo anterior una empresa mercantil la constituyen el trabajo y elementos que colaboran a la obtención de bienes o servicios destinados al público en general con fines de lucro.

1.1.2 Pequeña Empresa

En Guatemala, con la evolución y desarrollo del comercio, persona individual y persona jurídica; se da la clasificación de las empresas (persona jurídica) como pequeñas o grandes, de acuerdo al tamaño, volumen de sus operaciones, número de empleados y giro del negocio, de tal manera que si sus operaciones son pequeñas se dice que es una pequeña empresa.

Según el Acuerdo Gubernativo 211-2015, se aprobó oficialmente, en todo el territorio nacional la definición “empresa es aquella unidad de producción que realiza actividades de transformación, servicios o comercio.

Una Microempresa es aquella que tiene de 1 a 10 trabajadores y ventas anuales máximas de 190 salarios mínimos no agrícolas, entre Q 2,530.34 y Q 480,764.60 para el 2015; una Pequeña Empresa, entre 11 y 80 trabajadores, con ventas anuales de entre 190 a 3,700 salarios mínimos, equivalentes a Q 483,294.94 y Q 9,362,258.00 respectivamente.

Se considera Mediana Empresa a aquella que tiene entre 81 y 200 trabajadores y ventas anuales de entre 3,701 a 15,420 salarios mínimos no agrícolas, entre Q 9,364,788.30 y Q 39,017,843.00. Las que superen estos parámetros son consideradas grandes empresas” (Presidente de la República, 2015)

El Código de Comercio no hace distinción en cuanto al tamaño de las empresas; sin embargo, en la Ley del Impuesto al Valor Agregado hace la separación del Pequeño Contribuyente, indicando que se pueden solicitar su inscripción al Régimen de Pequeño Contribuyente:

“Las personas individuales o jurídicas cuyo monto de venta de bienes o prestación de servicios no exceda de ciento cincuenta mil quetzales” (Q. 150,0000.00) en un año calendario” (Congreso de la República de Guatemala, 1992)

1.2 Tributos, Origen y Evolución

Para Ibáñez, González, Urbanos y Zubiri (2018) en su libro Economía Pública II: Teoría de la imposición, Sistema Impositivo, Otros Ingresos Públicos y Economía Pública Internacional, los tributos son aquellas cantidades que el Sector Público detrae del sector privado de forma coactiva como medio de contribuir a la financiación general de la actividad pública. (Ibáñez, González Parámo, Urbanos, & Zubiri, 2018)

1.2.1 Origen de los Tributos

Según el sitio web Origen de los Impuestos de la Facultad de Contaduría de la Universidad Libre, Bogotá, Colombia: Los tributos son tan antiguos como el hombre, su origen se remonta a los albores de la humanidad y su aparición obedece a la religión y/o a la guerra y el pillaje.

El aspecto religioso, es al parecer, el más remoto de los orígenes de los tributos, sus motivaciones no son otras que la necesidad del hombre paleolítico de atenuar sus temores, calmar a los dioses o manifestarle su agradecimiento mediante ofrendas en especie sacrificios de seres humanos o animales.

En las diferentes organizaciones sociales de la antigüedad surge la clase sacerdotal y cada uno de sus miembros no trabajaba como el resto del grupo, vivía de las ofrendas que el pueblo hacía a sus divinidades.

Al evolucionar la sociedad, dichas ofrendas se tornaron obligatorias y la clase sacerdotal se volvió fuerte y poderosa, llegando a ser la principal latifundista del mundo medieval, ejerciendo gran influencia sobre las monarquías conjuntamente con la clase de los guerreros o militares con la cual en ocasiones se confundía, como es el caso de las huestes guerreras promovidas por la Iglesia conocidas como las Cruzadas o la Orden de los Templarios, organización fundada en 1119 para defensa y protección de los peregrinos que visitaban a Jerusalén, después en Europa llegaron a conformar uno de los poderes económicos más importantes por sus posesiones, convirtiéndose en un centro financiero dedicado al préstamo de capital hasta el año 1311 cuando fue abolida por el Concilio de Vienne, se condenaron sus dirigentes y empezaron a expropiarse sus bienes por las Coronas de Francia y Castilla.

Por su parte el origen guerrero se manifiesta, igualmente, desde la aparición del hombre sobre la faz de la tierra, parecería que el espíritu guerrero fuera inherente a los humanos; lo cierto es que por diversas razones - que no es del caso analizar aquí -, llevó a que cada organización social guerreara contra otras, hasta desarrollar el arte de la guerra y de este arte moldear una forma de vivir y enriquecerse, lo cual prevalece hasta nuestros días.

Las tribus fuertes vencían a las débiles, sus prisioneros eran tomados como esclavos, se apropiaban de sus ganados y demás bienes, hasta llegar a convertir tal medio en una gran industria dando como consecuencia el pago del tributo por parte de los vencidos. (Facultad de Contaduría Universidad Libre Bogota Colombia, 2020)

1.2.2 Tributación En Guatemala

Para el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (2020), en uno de sus estudios Historia de la Tributación en Guatemala, la tributación tiene su origen desde la época de los antiguos mayas hasta la actualidad.

“El tributo, reconocimiento de la relación de dominación y aplicado principalmente a la población indígena, se volvió la base fundamental de la economía y de la hacienda pública. Ello evidencia el nacimiento de un sistema tributario basado en una política discriminatoria y regresiva, producto de la estructura del poder colonial” (Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales, 2020)

1.3 Origen y evolución Impuesto al Valor Agregado

Para la Superintendencia de Administración Tributaria en su Libro ABC de los impuestos el Impuesto al Valor Agregado (IVA) es el que representa la mayor aportación a los ingresos que percibe el Estado y su característica principal es que lo paga toda persona que compra algún bien o servicio. Está normado por el Decreto 27-92 del Congreso de la República y sus reformas. Las modificaciones más recientes se encuentran en los Decretos 04-2012 y 10-2012 Ley Antievasión II y Ley de Actualización Tributaria, respectivamente.

Conocer quién debe pagarlo, cómo, cuándo y dónde nos ayuda a mantener orden en nuestras cuentas, a la vez que colaboramos para que el Estado cuente con los recursos que necesita para cumplir con su misión. (SAT, 2020)

1.3.1 Origen del Impuesto al Valor Agregado

Para Córdova Farciert (2017), en su libro Impuesto al Valor Agregado, este impuesto que suponemos nuevo es muy antiguo ya que el Impuesto a las ventas existió desde la época de las civilizaciones más antiguas, como son China e India; los romanos, por medio de Augusto , gravaron la misma actividad con el nombre de Sentésima rerum vanalium con la tasa del 1%; asimismo, la antigua monarquía francesa también instituyó esta contribución, la pagaban comerciantes y se gravaba el total del precio convenido sobre operaciones mayores a una arroba. (Farciert, 2017)

1.3.2 Surgimiento de la Figura de Pequeño Contribuyente

Según Ramos (2014), en su tesis “Obligaciones Tributarias de los Pequeños Contribuyentes de acuerdo a los Decretos 4-2012 y 10-2012” describe que, en la historia de Guatemala, los Pequeños Contribuyentes han estado afectos al Impuesto al Valor Agregado; no obstante, con el Decreto 27-92 “Ley del Impuesto al Valor Agregado”, vigente desde el 1 de julio 1992, nace la figura de “Pequeño Contribuyente” y con ello, la obligación de inscribirse ante la Administración Tributaria como tal. (Ramos, 2014)

Con la vigencia del Decreto 4-2012 del Congreso de la República de Guatemala, denominada Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando, la cual inició el 25 de febrero de 2012, se configura el nuevo Régimen de Pequeño Contribuyente, derivado de lo cual, a partir del 01 de abril de 2012, los contribuyentes inscritos en las anteriores modalidades denominadas Régimen Simplificado 5% y Pequeño Contribuyente Declaración Anual, fueron inscritos de oficio en el mencionado Régimen por la SAT, siempre que sus ingresos no hayan superado la suma de Q.150,000.00 durante el año 2011.

De acuerdo a dicha actualización contenida en el artículo 45 y 46 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, las personas individuales (profesionales liberales, prestadores de servicios técnicos) y también las personas jurídicas como sociedades organizadas bajo forma mercantil (Sociedad Colectiva, Sociedad en Comandita Simple, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima y Sociedad en Comandita por Acciones), cuyo monto de venta de bienes o prestación de servicios no exceda la cantidad ya mencionada, podrán optar por este régimen, encontrándose dentro de estas una gran gama de actividades, de las cuales se mencionan: almacenes, barberías, salas de estética, bares, cafeterías, talleres, floristerías, servicios personales, entre otros.

Según el artículo 14 Decreto 4-2012, Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando, se reforma el nombre capítulo VI del Título III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, quedando: “Capítulo VI Obligaciones del Régimen de Pequeño Contribuyente”.

Según el artículo 15, se reforma el artículo 47 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92, quedando la tarifa aplicable en el Régimen de Pequeño Contribuyente será de cinco por ciento (5%) sobre los ingresos brutos totales por ventas o prestación de servicios que obtenga el Contribuyente inscrito en este régimen, en cada mes calendario.

De acuerdo al artículo 16, se reforma el artículo 48 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 el cual indica que, para el caso de la retención del Impuesto al Valor Agregado para Pequeños Contribuyentes, la retención tendrá el carácter de pago definitivo del impuesto, y se calculará aplicando al total de los ingresos consignados en la factura de pequeño contribuyente, la tarifa del cinco por ciento (5%) y de no ser efectuada la retención el contribuyente inscrito en el Régimen de Pequeño Contribuyente debe pagar el impuesto dentro del mes calendario siguiente al vencimiento de cada período mensual, a través de declaración jurada simplificada, por los medios y formas que facilite la Administración Tributaria. Dicha declaración debe presentarla independientemente que realice o no actividades afectas o que le hubiesen retenido la totalidad del impuesto en la fuente, durante el período correspondiente.

Con el artículo 17 se reforma el artículo 49 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92, quedando como obligaciones del Régimen de Pequeño Contribuyente:

1. El pequeño Contribuyente únicamente debe llevar el libro de compras y ventas habilitado por la Administración Tributaria, el cual podrá llevar en forma física o electrónica.
2. Obligación de emitir siempre facturas de pequeño contribuyente en todas sus ventas o prestación de servicios mayores de cincuenta Quetzales (Q. 50.00), cuando se trate de ventas o prestación de servicios menores de cincuenta Quetzales (Q.50.00), podrá consolidar el monto de las mismas en una sola, que debe emitir al final del día, debiendo conservar el original y copia en su poder. En caso que no exijan o conserven estas facturas, serán sancionados de conformidad con el Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República.
3. En la adquisición de bienes y servicios, están obligados a exigir las facturas correspondientes, las cuales deben conservar por el plazo de prescripción.
4. El valor que soporta la factura de pequeño contribuyente no genera derecho a crédito fiscal para compensación o devolución para el comprador de los bienes o al adquirente de los servicios, constituyendo dicho valor costo para efectos del Impuesto Sobre la Renta.
5. Los contribuyentes inscritos en este régimen, quedan relevados del pago y la presentación de la declaración anual, trimestral o mensual del Impuesto Sobre la Renta o de cualquier otro tributo acreditable al mismo.”

Según el artículo 18, se reforma el artículo 50 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92, indicando que para permanecer en el Régimen de Pequeño contribuyente, sus ingresos no deben superar la suma de ciento cincuenta mil Quetzales (Q.150,000.00) durante el año calendario anterior. (Congreso de la República de Guatemala, 2012)

1.4 Origen y evolución de la cultura tributaria

Al referirnos a cultura tributaria, resulta un tema de suma importancia en nuestro sistema tributario, ya que este ha sido una de las barreras más grandes en cuanto a la

recaudación de impuestos, ya que no toda la población tiene la cultura de pagar sus impuestos.

De acuerdo a la Superintendencia de Administración Tributaria en su Portal indica que, cultura tributaria es una conducta manifestada en el cumplimiento permanente de los deberes tributarios con base en la razón, la confianza y la afirmación de los valores de ética personal, respeto a la ley, responsabilidad ciudadana y solidaridad social de todos.

La importancia de recaudar impuestos para satisfacer las exigencias de la colectividad ha estado presente en el progreso en todas las formas en el país. Desde el punto de vista de la conciencia, no es idóneo recaudar sin una dirección clara, desde la perspectiva legal, es indispensable recaudar los impuestos con una aprobación voluntaria por parte de los contribuyentes. (Superintendencia de Administración Tributaria SAT, 2020)

Para The International and Ibero-American Fundation for Administration and Public Policies/FIIAPP, OECD (2015), los gobiernos de los países en desarrollo invierten sus esfuerzos ahora más que nunca en movilizar mayores ingresos fiscales a nivel interno. A la luz de la recesión global y de la merma de los fondos destinados al desarrollo, todo país necesita disponer de recursos propios para poder alcanzar un desarrollo sostenible, mitigar los niveles de pobreza, reducir las desigualdades, prestar servicios públicos e implantar la infraestructura necesaria para lograr un crecimiento integrador.

Una forma prometedora de apoyar y respaldar la movilización de recursos internos radica en promover una cultura global de cumplimiento fiscal que se sustente en derechos y obligaciones, en cuyo marco los ciudadanos conciben el pago de impuestos como parte integrante de su relación con el gobierno de sus respectivos países. A lo largo y ancho de todo el globo, gobiernos y administraciones tributarias están desarrollando innovadores programas de Educación Cívico-Tributaria para informar y fomentar una conducta fiscal responsable entre los contribuyentes, ya sean presentes o futuros. (The International and Ibero-American Fundation for Administration and Public Policies/FIIAPP, OECD , 2015)

2. Marco Teórico

A continuación, se muestra el Marco teórico y conceptual indispensable para elaboración de la investigación, el cual contiene conceptos básicos que ayudan a entender la problemática identificada y el proceso de la investigación, así como los resultados obtenidos:

2.1 Comerciante

En el artículo 43 de Constitución Política de la República, se reconoce la libertad de industria, de comercio y de trabajo, salvo las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional impongan las leyes. (Asamblea Nacional Constituyente, 1985)

De acuerdo a lo establecido en el artículo 2 del Decreto 2-70 del Código de comercio, son comerciantes quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera actividades que se refieren a lo siguiente:

1. La industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios.
2. La intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de Servicios.
3. La banca, seguros y Fianzas.
4. Las auxiliares de las anteriores.

En el artículo 9 del Código de Comercio se establece que no son comerciantes:

1. Los que ejercen una profesión liberal.
2. Los que desarrollen actividades agrícolas, pecuarias o similares en cuanto se refiere al cultivo y transformación de los productos de su propia empresa.
3. Los artesanos que sólo trabajen por encargo o que no tengan almacén o tienda para el expendio de sus productos.

2.2 Tributos

De acuerdo al artículo 9 del Decreto 6-91, Código Tributario, los tributos son prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

2.2.1 Clases de Tributos

Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

2.2.2 Impuesto

De acuerdo al artículo 11 del Decreto 6-91, Código Tributario, Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente. (Congreso de la de Guatemala, 1991)

Para Ibáñez, Páramo, Urbanos y Zubiri (2018), en su libro Economía Publica II: Teoría de la imposición, Sistema Impositivo, Otros Ingresos Públicos y Economía Pública Internacional 2018, los impuestos son transferencias económicas que establece coactivamente el Sector Público a su favor, sin contrapartida alguna, y respaldados por ley.

En consecuencia, podemos decir que dos son las características que definen un impuesto. La primera es la coactividad. La segunda es la ausencia de contraprestación: esto es, el Sector Público determina unilateralmente la cantidad a pagar y los agentes privados están obligados a pagar esta cantidad sin contrapartida directa (a diferencia de lo que ocurre con las tasas y las contribuciones especiales). (Ibáñez, Gonzáles Parámo, Urbanos, & Zubiri, 2018)

Según Grajales, Vargas y Agudelo (2018) en su libro Estatuto tributario 2018: Contextualizado bajo IFRS (IASB) 2018, los impuestos son una prestación de carácter unilateral, por cuanto el Estado no se compromete en forma particular a una contraprestación directa, en el entendido de que dicha contraprestación no existe en sentido técnico en ningún tributo, dado que los tributos son obligaciones legalmente

impuestas, solo que el hecho generador de los impuestos no está presente. (Grajales Londoño, Vargas Sierra, & Agudelo Giraldo, 2018)

Según la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico OCDE (2020), en su libro Panorama de las Administraciones Públicas América Latina y el Caribe 2020, los impuestos son pagos obligatorios, en efectivo o en especie, realizados por unidades institucionales al gobierno general. (ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICOS OCDE, 2020)

2.2.3 Clasificación de Impuestos

Habitualmente los impuestos se clasifican en tres grandes grupos: impuestos directos, indirectos y cotizaciones sociales.

Los impuestos directos son aquellos que gravan el origen de la capacidad de pago; esto es, la obtención de renta o la mera tenencia de riqueza.

Los impuestos indirectos son aquellos que gravan la manifestación de la capacidad de pago o, dicho de otro modo, los usos de la renta. Esto es, el consumo de bienes y servicios, la compra de determinados activos y otras operaciones similares. Estos impuestos se deben pagar cada vez que se realiza una compra/ venta de un bien o servicio. El Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) es el impuesto indirecto más importante en todos los países de la Unión Europea. (Ibáñez, Gonzáles Parámo, Urbanos, & Zubiri, 2018)

Para García (2020) en su libro Empresa y Administración 2020, manifiesta que los Impuestos Indirectos recaen directamente sobre la riqueza de la que dispone el contribuyente. Estos impuestos gravan directamente el consumo de bienes y servicios como las transmisiones de bienes y derechos. (García Prado, 2020)

2.3 Impuesto al Valor Agregado

Este impuesto grava las ventas y prestación de servicios generados por los contribuyentes, se encuentra regulado en la Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.

2.3.1 Contribuyentes del Impuesto

Según el Decreto 27-92 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (1991), son contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado: Toda persona individual o jurídica, incluyendo el Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes aun cuando no tengan personalidad jurídica, que realicen en el territorio nacional, en forma habitual o periódica, actos gravados de conformidad con esta ley.

2.3.2 Hecho generador

El Impuesto al Valor Agregado es generado por:

1. La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
2. La prestación de servicios en el territorio nacional.
3. Las importaciones.
4. El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.
5. Las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago, salvo las que se efectúen con ocasión de la partición de la masa hereditaria o la finalización del proindiviso.
6. Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa, o la autoprestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa.
7. La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio. Cuando se trate de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delitos contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas en el juzgado correspondiente. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica.

8. La venta o permuta de bienes inmuebles.
9. La donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles.
10. La aportación de bienes inmuebles a sociedades, al tenor de lo establecido en el numeral 3 literal d) del artículo 7 de esta ley.

En los casos señalados en los numerales 5, 6 y 9 anteriores, para los efectos del impuesto, la base imponible en ningún caso será inferior al precio de adquisición o al costo de fabricación de los bienes.

2.4 Régimen de Pequeño Contribuyente

La Ley del Impuesto al Valor Agregado hace una separación de regímenes, en la cual regula la figura de Pequeño Contribuyente con las características siguientes:

Las personas individuales o jurídicas cuyo monto de venta de bienes o prestación de servicios no exceda de ciento cincuenta mil Quetzales (Q.150,000.00) en un año calendario, podrán solicitar su inscripción al Régimen de Pequeño Contribuyente.

En este caso, se paga una tarifa especial sobre el valor de las ventas que realiza. Dicha tarifa es del 5% sobre los ingresos brutos totales facturados por las ventas o prestación de servicios de cada mes calendario. Estos pagos al fisco deben declararse y hacerse efectivos durante el mes siguiente al vencimiento del período mensual.

El Pequeño Contribuyente está obligado a emitir y entregar la respectiva factura a quien le compre un producto o adquiera un servicio cuyo valor supere los cincuenta quetzales (Q50.00). Cuando se trata de ventas menores a este monto, el negocio debe entregar factura siempre que el cliente lo requiera.

2.4.1 Inscripción al Régimen de Pequeño Contribuyente

El contribuyente inscrito en el Régimen General, cuyos ingresos no superen la suma de ciento cincuenta mil Quetzales (Q.150,000.00), durante un año calendario, podrán solicitar su inscripción al Régimen de Pequeño Contribuyente. La Administración Tributaria lo inscribirá, dándole aviso de sus nuevas obligaciones por los medios que estime convenientes y el período mensual a partir del cual inicia en este régimen.

2.4.2 Obligaciones del Régimen de Pequeño Contribuyente

Tarifa del Impuesto

La tarifa aplicable en el Régimen de Pequeño Contribuyente será de cinco por ciento (5%) sobre los ingresos brutos totales por ventas o prestación de servicios que obtenga el Contribuyente inscrito en este régimen, en cada mes calendario.

Pago del Impuesto

Las personas individuales o jurídicas, entes o patrimonios, que sean agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado y los que lleven contabilidad completa y designe la Administración Tributaria, actuarán como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado para pequeños contribuyentes, cuando acrediten en cuenta o de cualquier manera pongan a disposición ingresos a los contribuyentes calificados en este Régimen.

La retención tendrá el carácter de pago definitivo del impuesto, y se calculará aplicando al total de los ingresos consignados en la factura de pequeño contribuyente, la tarifa establecida en el artículo anterior, debiendo entregar la constancia de retención respectiva. El monto retenido deberá enterarlo a la Administración Tributaria por medio de declaración jurada dentro del plazo de quince días del mes inmediato siguiente a aquel en que se efectuó el pago o acreditamiento. (Congreso de la República de Guatemala, 1992)

De acuerdo al artículo 49, No obligatoriedad de retener del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Acuerdo Gubernativo 5-2013, se practicarán las retenciones a pequeños contribuyentes, únicamente cuando paguen bienes y servicios cuyo valor sea mayor a dos mil quinientos quetzales (Q 2,500.00). (Congreso de la República de Guatemala, 2013)

Obligaciones del Contribuyente

De conformidad con el Decreto 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado, el contribuyente inscrito en el Régimen de Pequeño Contribuyente, para efectos tributarios, únicamente debe llevar el libro de compras y ventas habilitado por la

Administración Tributaria, en el que debe registrar sus ventas y servicios prestados, los cuales puede consolidar diariamente en un sólo renglón y podrá llevarlo en forma física o electrónica.

Están obligados a emitir siempre facturas de pequeño contribuyente en todas sus ventas o prestación de servicios mayores de cincuenta Quetzales (Q.50.00), cuando se trate de ventas o prestación de servicios menores de cincuenta Quetzales (Q.50.00), podrá consolidar el monto de las mismas en una sola, que debe emitir al final del día, debiendo conservar el original y copia en su poder.

En la adquisición de bienes y servicios, están obligados a exigir las facturas correspondientes, las cuales deben conservar por el plazo de prescripción. En caso que no exijan o conserven estas facturas, serán sancionados de conformidad con el Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República.

El valor que soporta la factura de pequeño contribuyente no genera derecho a crédito fiscal para compensación o devolución para el comprador de los bienes o al adquirente de los servicios, constituyendo dicho valor costo para efectos del Impuesto Sobre la Renta. Las características de estas facturas se desarrollarán en el Reglamento de la Ley.

Los contribuyentes inscritos en este régimen, quedan relevados del pago y la presentación de la declaración anual, trimestral o mensual del Impuesto Sobre la Renta o de cualquier otro tributo acreditable al mismo.

Permanencia en el Régimen de Pequeño Contribuyente

El contribuyente puede permanecer en este régimen siempre que sus ingresos no superen la suma de ciento cincuenta mil Quetzales (Q.150,000.00) durante el año calendario anterior; al superar dicha suma deberá solicitar su inscripción al Régimen General, de lo contrario la Administración Tributaria lo podrá inscribir de oficio en el Régimen Normal o General dándole aviso de las nuevas obligaciones por los medios que estime convenientes y el período mensual a partir del cual inicia en el nuevo Régimen Normal o General.

Debe entenderse como Régimen Normal o General del Impuesto al Valor Agregado, el régimen mensual en el que el contribuyente determina su obligación tributaria y paga el impuesto, tomando en cuenta la diferencia entre el total de débitos y el total de créditos fiscales generados en cada período impositivo.

Cambio de Régimen

Los contribuyentes podrán cambiar del régimen de tributación simplificada para el régimen general, sin necesidad de autorización previa de la Dirección. Sin embargo, una vez efectuado el cambio deberán informarlo a la Dirección dentro del período impositivo mensual siguiente.

La Dirección podrá efectuar el cambio de régimen de oficio, informando al contribuyente dentro de los primeros diez (10) días hábiles del período impositivo mensual siguiente.” (Congreso de la República de Guatemala, 1992)

2.5 Obligación Tributaria

Para Ramírez en su libro Determinación de la Obligación Tributaria 2016, La determinación de la obligación Tributaria tiene por finalidad establecer la deuda líquida exigible consecuencia de la realización del hecho imponible, de algo que ya ocurrió, por esta razón, la determinación tiene efecto declarativo y no constitutivo. (Ramírez, 2016)

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

La obligación Tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.

2.5.1 Sujeto de la Obligación Jurídico Tributaria

Sujeto Activo

Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo.

Sujeto Pasivo

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

Funciones de la Administración Tributaria

Son funciones de la administración tributaria: Planificar, programar, organizar, dirigir, ejecutar, supervisar y controlar todas las actividades que tengan vinculación con las relaciones jurídico tributarias, que surjan como consecuencia de la aplicación, recaudación y fiscalización de los tributos.

Solidaridad

Los obligados respecto de los cuales se verifique un mismo hecho generador de la obligación tributaria, son responsables en forma solidaria del cumplimiento de dicha obligación.

En materia tributaria, se aplicarán las normas que sobre la solidaridad establece el derecho común y además las disposiciones especiales siguientes:

1. El cumplimiento de la obligación puede ser exigido total o parcialmente, a cualquiera de los obligados, a elección del sujeto activo, salvo lo dispuesto para los obligados por deuda ajena en el Artículo 25 de este Código.
2. El cumplimiento total de la obligación por uno de los obligados, libera a los demás.
3. El cumplimiento de un deber formal por parte de uno de los obligados, no libera a los demás, cuando por disposición legal específica se exija que los otros obligados lo cumplan.
4. La exención o remisión de la obligación, libera a todos los deudores, salvo que el beneficio total o parcial haya sido concedido a uno de ellos; en este caso el sujeto

activo podrá exigir el cumplimiento a los demás con deducción de la parte proporcional eximida o remitida.

5. Cualquier interrupción de la prescripción, en favor o en contra de uno de los obligados, favorece o perjudica a los demás.

2.5.2 Derechos de los Contribuyentes

Constituyen derechos de los contribuyentes, pudiendo actuar por sí mismos, por medio de apoderado legal o tercero autorizado, entre otros que establezcan las leyes, los siguientes:

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

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

2.5.3 Obligaciones de los Contribuyentes

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

1. Presentar declaraciones, notificaciones, autoliquidaciones y otros documentos que requiera la legislación tributaria y la administración tributaria para el cumplimiento de sus funciones.

2. Mantener en su domicilio fiscal o en la oficina del Contador, los libros de contabilidad y registros tributarios que las normas correspondientes establezcan, durante el plazo establecido en la ley.
3. Atender las citaciones, comunicaciones y notificaciones por vía electrónica o cualquier otro medio válido en derecho realizadas por la Administración Tributaria.
4. Respalda todas las operaciones que realice en la ejecución de sus actividades mercantiles, comerciales, profesionales y de cualquier índole, sobre las que existan obligaciones establecidas en la legislación fiscal, por medio de la documentación legal correspondiente.
5. Suministrar a la Administración Tributaria la información que requiera.

2.5.4 Obligaciones de los Sujetos Pasivos

Los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este código o por normas legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso.

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

2.6 Infracciones Tributarias

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.

Cuando se incurra en la comisión de cualquiera de las infracciones tributarias contenidas en el artículo 85 de este Código Tributario, se procederá de conformidad con lo establecido en el artículo 86 de este mismo cuerpo legal.

Son infracciones tributarias las siguientes:

1. Pago extemporáneo de las retenciones.
2. La mora.

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

2.6.1 Extinción de responsabilidad

Las infracciones y sanciones tributarias se extinguen por los motivos siguientes:

1. Muerte del infractor.
2. Exoneración o condonación.
3. Prescripción.
4. En los demás casos contemplados en el artículo 55 de este código.

2.6.2 Omisión de pago de tributos

La omisión de pago de tributos se constituye por la falta de determinación o determinación incorrecta de la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo, detectada por la administración tributaria siempre y cuando la falta de determinación no constituya delito.

Sanción

La omisión de pago de tributos será sancionada con una multa equivalente al ciento por ciento (100%) del importe del tributo omitido, por la falta de determinación o la determinación incorrecta presentada por parte del sujeto pasivo, detectada por la acción fiscalizadora.

2.6.3 Pago extemporáneo de tributos retenidos y percibidos del Impuesto al Valor Agregado

Quienes actuando en calidad de agente de retención o de percepción o contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado no enteren en las cajas fiscales correspondientes, dentro del plazo establecido por las leyes tributarias, los impuestos percibidos o

retenidos o el Impuesto al Valor Agregado, serán sancionados con multa equivalente al ciento por ciento (100%) del impuesto retenido o percibido o el pago resultante del Impuesto al Valor Agregado.

Si el responsable del pago lo hiciere efectivo antes de ser requerido por la Administración Tributaria, la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%).

Transcurridos treinta (30) días hábiles contados a partir de la notificación del requerimiento, sin que el agente de retención o de percepción cumpla con la obligación de enterar los impuestos, se procederá conforme a lo que disponen los artículos 70 y 90 de este Código.

2.6.4 Mora

Incurre en mora el contribuyente que paga la obligación tributaria después del plazo fijado por la Ley para hacerlo. La mora opera de pleno derecho.

Sanción

En caso de mora, se aplicará una sanción por cada día de atraso equivalente a multiplicar el monto del tributo a pagar, por el factor 0.0005, por el número de días de atraso. La sanción por mora no aplicará en casos de reparos, ajustes a determinaciones incorrectas, o en determinaciones de oficio efectuadas por la Administración Tributaria, en los cuales se aplicará la sanción por omisión de pago de tributos establecida en el artículo 89 de este Código.

La sanción por mora es independiente del pago de los intereses resarcitorios a que se refiere este Código.

2.6.5 Infracciones a los deberes formales

Constituye infracción a los deberes formales la acción u omisión del contribuyente o responsable que implique incumplimiento de los previstos en este Código y en otras leyes tributarias.

Son infracciones a los deberes formales, las siguientes:

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

Sanción

Multa de cincuenta Quetzales (Q.50.00) por cada día de atraso con una sanción máxima de mil quinientos Quetzales (Q.1,500.00).

2. Omisión o alteración del Número de Identificación Tributaria –NIT- o de cualquier otro requisito exigido en declaraciones y recibos de tributos, documentos de importación o exportación y en cualquier documento que se presente o deba presentarse ante la Administración Tributaria.

Sanción

Multa de cien Quetzales (Q.100.00) por cada documento. El máximo de sanción no podrá exceder un mil Quetzales (Q.1,000.00) mensuales. En ningún caso la sanción máxima excederá la suma del uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual en el que haya reportado ingresos.

3. Adquirir bienes o servicios, sin exigir facturas o el documento que legalmente soporte la transacción, cuando corresponda.

Sanción

Multa equivalente al monto del impuesto correspondiente a la transacción. Si el adquirente denuncia ante la Administración Tributaria a quien estando obligado no emitió y le entregó el documento legal correspondiente, quedará exonerado de la sanción.

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

Sanción

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

5. Llevar los libros y registros contables, en forma distinta a la que obliga el Código de Comercio y las leyes tributarlas específicas.

Sanción

Multa de cinco mil Quetzales (Q.5,000.00) cada vez que se fiscalice y se establezca la infracción.

6. Ofertar bienes y servicios sin incluir en el precio el impuesto, cuando corresponda.

Sanción

Multa de cinco mil Quetzales (Q.5,000.00) cada vez que se incurra la infracción.

7. No percibir o retener los tributos, de acuerdo con las normas establecidas en este Código y en las leyes específicas de cada impuesto.

Sanción

Multa equivalente al impuesto cuya percepción o retención omitiere. La imposición de la multa no exime la obligación de enterar el impuesto percibido o retenido, salvo que ya se hubiere efectuado el pago por el sujeto pasivo.

8. Extender facturas, notas de débito, notas de crédito u otros documentos que no cumplan con alguno de los requisitos formales según la ley específica.

Sanción

Multa de cien Quetzales (Q.100.00) por cada documento. El máximo de sanción que podrá aplicarse será de cinco mil Quetzales (Q.5,000.00), en cada período mensual. En ningún caso la sanción máxima excederá del dos por ciento (2%) de los ingresos brutos

obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual en el que haya reportado ingresos.

9. Presentar las declaraciones después del plazo establecido en la ley tributaria específica.

Sanción

Multa de cincuenta Quetzales (Q.50.00) por cada día de atraso, con una sanción máxima de un mil Quetzales (Q.1,000.00).

Cuando la infracción sea cometida por entidades que están total o parcialmente exentas del Impuesto Sobre la Renta, por desarrollar actividades no lucrativas, la sanción se duplicará. En caso de reincidencia, además de la imposición de la multa correspondiente se procederá a la cancelación definitiva de la inscripción como persona jurídica no lucrativa en los registros correspondientes.

10. No concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida, como se establece en el numeral 6 del artículo 112 de este Código.

Sanción

Multa de un mil Quetzales (Q.1,000,00) por cada vez que sea citado y no concurriere.

11. Que el comprador no realice el traspaso en el registro legal correspondiente, dentro del plazo que establece la ley específica, de la propiedad de los vehículos que adquiera.

Sanción

Multa equivalente al cien por ciento (100%) del impuesto que corresponda conforme a la tarifa que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

12. No dar aviso dentro del plazo que establece la ley específica, de cualquier cambio producido en las características de los vehículos inscritos en el registro correspondiente.

Sanción

Multa de quinientos Quetzales (Q.500.00).

13. La no presentación ante la Administración Tributaria de los informes establecidos en las leyes tributarias

Sanción

Una multa de cinco mil Quetzales (Q.5,000.00) la primera vez; de diez mil Quetzales (Q.10,000.00) la segunda vez y en caso de incumplir más de dos veces se aplicará multa de diez mil Quetzales (Q.10,000.00) más el equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente, durante el último mes en el cual declaró ingresos. Esta sanción será aplicada, por cada vez que incumpla con su obligación.

14. Utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas autorizados, en establecimientos distintos del registrado para su utilización, sin haber dado aviso a la Administración Tributaria.

Sanción

Multa de cinco mil Quetzales (Q.5,000.00).

15. Realizar, sin estar inscrito, actividades para las cuales las normas tributarias hayan establecido la obligación de estar previamente inscrito en los registros habilitados por la Administración Tributaria.

Sanción

Multa de diez mil Quetzales (Q.10,000.00).

16. No efectuar el pago de tributos o no proporcionar la información requerida, eventual o periódicamente, por medio de los sistemas o herramientas, formas, formularios electrónicos, informáticos, digitales u otros, que han sido establecidos como de uso obligatorio para el contribuyente o responsable.

Sanción

Multa de un mil Quetzales (Q.1,000.00), sin perjuicio del cumplimiento de la obligación de presentar la información o pago requerido, utilizando estas herramientas, formas, formularios o similares.

17. Emitir en forma ilegible, borrosa o incompleta, facturas, facturas especiales, notas de débito, notas de crédito, u otros documentos que la Administración Tributaria haya autorizado.

Sanción

Multa de cinco mil Quetzales (Q.5,000.00), en cada período mensual que se establezca la infracción. En ningún caso la sanción máxima excederá del uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual en el que haya reportado ingresos.

18. El Agente de Retención que no extienda o extienda extemporáneamente, la constancia de retención efectuada que conforme a la ley corresponde.

Sanción

Multa de un mil Quetzales (Q.1,000.00) por cada constancia de retención no entregada en tiempo.” (Congreso de la de Guatemala, 1991)

2.7 Fiscalización

Fiscalización consiste en examinar una actividad para comprobar si cumple con las normativas vigentes. En el sector privado, la fiscalización puede ser decretada por el Estado (para comprobar si una empresa cumple con la ley).

Para Orozco (2018), fiscalización es el acto mediante el cual la autoridad fiscal realiza la inspección de los registros y actividades de la Administración de una organización con el propósito de determinar la correcta determinación y el oportuno pago de impuestos y, en su caso, determinar los montos y las sanciones a que haya lugar al momento de identificar irregularidades. (Orozco Loya, 2018)

De acuerdo al Decreto 6-91, Código Tributario, la Superintendencia de Administración Tributaria tendrá facultades de fiscalización e investigación, siendo los elementos de la fiscalización son los siguientes:

1. Libros, documentos y archivos, o sistemas de contabilidad del contribuyente que se relacionan con sus actividades económicas y financieras para establecer la base imponible de los tributos y comprobar la cancelación de la obligación tributaria. Podrá revisar la documentación y archivos almacenados en papel o medios magnéticos, ópticos u otros dispositivos de almacenamiento digital del contribuyente, y requerir y obtener de éste toda la información necesaria, incluso por los mismos medios, para establecer su verdadera situación tributaria.
2. Informaciones referentes a volúmenes o cantidades y valores de los bienes que se importen o exporten.
3. Tiene la facultad de requerir del contribuyente y éste está obligado a presentar las copias, fotocopias, copias electrónicas o por cualquier otro medio, de la documentación y archivos almacenados en papel o medios magnéticos, ópticos u otros dispositivos de almacenamiento digital.

2.8 Determinación de la Obligación Tributaria

2.8.1 Determinación

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

2.8.2 Cumplimiento

Determinada la obligación tributaria, el contribuyente o responsable, deberá cumplirla sin necesidad de requerimiento por parte de la Administración.

El contribuyente o responsable podrá, bajo su absoluta responsabilidad, presentar formularios electrónicos o por cualquier otro medio establecido en este Código, para lo

cual podrá contratar los servicios de un Contador Público y Auditor o un Perito Contador. La Administración Tributaria establecerá los procedimientos y condiciones para que el contribuyente o responsable autorice al Contador Público y Auditor o al Perito Contador.

2.8.3 Determinación por el Contribuyente o responsable

La determinación se efectuará de acuerdo con las declaraciones que deberán presentar los contribuyentes o los responsables, en su caso, en las condiciones que establezca la ley.

La Administración Tributaria podrá autorizar a los sujetos pasivos para que presenten las declaraciones, estados financieros, sus anexos o cualquier información que estén obligados a proporcionar conforme a la ley, por vía electrónica o en medios distintos al papel, cuya lectura pueda efectuarse utilizando dispositivos electrónicos. Dichos medios deberán cumplir con los siguientes requisitos:

1. Que identifique a través de una clave electrónica al sujeto pasivo de la obligación tributaria. Se entiende como tal la clave electrónica de acceso u otros medios equivalentes a la firma autógrafa, que acreditan quién es el autor. La Administración Tributaria proporcionará a cada sujeto pasivo que lo solicite una clave de acceso distinta, que sólo él deberá conocer y utilizar. La utilización de esta clave vinculará al sujeto pasivo al documento y lo hará responsable por su contenido.
2. Que aseguren la integridad de la información, de forma que no pueda hacerse ninguna alteración posterior de los datos consignados en la declaración, anexo o información presentada.
3. Que la Administración Tributaria entregue al sujeto pasivo una constancia de recepción de la declaración, anexo o información, en forma física o electrónica.

La Administración Tributaria establecerá los procedimientos y formalidades a seguir para la presentación de las declaraciones, estados financieros, anexos e informaciones en papel, por vía electrónica o por otros medios distintos al papel, velando porque se cumplan los requisitos antes enumerados.

Las declaraciones, estados financieros, anexos e informaciones que conforme a las leyes tributarias específicas deban presentarse bajo juramento, también podrán presentarse por vía electrónica, o en otros medios distintos al papel, utilizando la clave de acceso electrónica autorizada para el contribuyente.

La impresión en papel que realice la Administración Tributaria, debidamente certificada, de las declaraciones, anexos e informaciones presentadas en papel, por vía electrónica o en medios distintos al papel, se tendrá por auténtica y de pleno valor probatorio, salvo prueba en contrario.

Al presentar declaraciones por cualquiera de los medios que establece este Código, distintos al papel, la Administración Tributaria podrá establecer que los anexos o documentos de soporte en papel que por disposición legal o reglamentaria se deban acompañar a las declaraciones, permanezcan en poder de los sujetos pasivos de la obligación tributaria, por el plazo legalmente establecido y deban exhibirse o presentarse a requerimiento de la Administración Tributaria.

2.8.4 Omisión o rectificación de Declaraciones

El contribuyente o responsable que hubiere omitido su declaración o quisiere corregirla, podrá presentarla o rectificarla, siempre que ésta se presente antes de ser notificado de la audiencia. Una vez se haya notificado al contribuyente de la audiencia, no podrá presentar declaración o rectificarla de los períodos e impuestos a los que se refiera la audiencia, y si lo hiciera, no tendrá validez legal.

Cuando como consecuencia de la declaración extemporánea o de la rectificación resulta pago de impuesto, gozará del cincuenta por ciento (50%) de la rebaja de los intereses y de la sanción por mora reducida en ochenta y cinco por ciento (85%), siempre y cuando efectúe el pago junto con la declaración o rectificación.

Las rectificaciones a cualquiera de las declaraciones que se presenten a la Administración Tributaria, tendrán como consecuencia el inicio del cómputo para los efectos de la prescripción. (Congreso de la de Guatemala, 1991)

De acuerdo al artículo 43 Suspensión y terminación de actividades, Decreto 27-92 del Congreso de la República de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la obligación de

presentar la declaración subsiste aun cuando el contribuyente no realice operaciones gravadas en uno o más períodos impositivos, salvo que el contribuyente haya comunicado por escrito a la Dirección la suspensión o terminación de las actividades.

La comunicación de suspensión o terminación de actividades no tendrá validez hasta que el contribuyente presente las existencias de documentos no utilizados, para que la Dirección proceda a su anulación. (Congreso de la República de Guatemala, 1992)

Según el artículo 53 Suspensión o Cese de actividades, Acuerdo Gubernativo 5-2013 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se indica que para los efectos del artículo 43 de la Ley, los contribuyentes deberán presentar la solicitud de suspensión o terminación de sus actividades, mediante los procedimientos, medios y formas que determine la Administración Tributaria. (Congreso de la República de Guatemala, 2013)

Los contribuyentes pueden solicitar la cancelación prescrita de establecimientos cuando no presenten ingresos, aplicando el argumento legal de prescripción y de esa manera desvanecer sus omisos, para el efecto, en el Portal de la Superintendencia de Administración Tributaria se describen los requisitos para solicitarlo siendo estos:

Requisitos

1. Tener usuario de Agencia Virtual.
2. El negocio a cancelar no debió emitir facturas durante 4 años desde la última declaración presentada.
3. No haber realizado rectificaciones de declaraciones en los 4 años.

El procedimiento de solicitud se realiza mediante la Agencia Virtual seleccionando la opción servicios y seguidamente Cese Prescrito. (Superintendencia de Administración Tributaria SAT, 2020)

2.9 Cultura Tributaria

“Es el conjunto de valores, creencias y actitudes compartidos por una sociedad respecto a la tributación y a la observancia de las leyes que la rigen. Esto se traduce en una conducta manifestada en el cumplimiento permanente de los deberes tributarios

con base en la razón, la confianza y la afirmación de los valores de ética personal, respeto a la ley, responsabilidad ciudadana y solidaridad social de los contribuyentes.

Para que el Estado pueda cumplir con su obligación constitucional de velar por el bien común y proporcionar a la población los servicios básicos que ésta requiere, necesita de recursos que provienen principalmente de los tributos pagados por los contribuyentes.” (Unknown, 2020)

Para Camarero, del Pinto y Mañas (2015), en su libro *Evolución de la Cultura Tributaria, Coyuntura Económica y Expectativas Vitales*, el ciudadano cumplirá sus obligaciones fiscales si asume que la conformidad es una norma común para toda la sociedad. Inversamente, si percibe que el fraude es un comportamiento generalizado “todo el mundo lo hace”, la obligación simbólica será menor y, por lo tanto, será más fácil para el individuo evadir la tributación. (Camero, Del Pinto, & Mañas, 2015)

Para Bromberg (2016), en su libro *Impuestos y cambio cultural en Bogotá, 1992-2011*, describe que las acciones de cultura tributaria que apelan a la conciencia cívica, al deber de tributar, a la solidaridad, a mejorar el conocimiento del ciudadano común sobre la función tributaria, pueden producir impacto sobre el clima de opinión tributaria, creando un ambiente propicio a aceptar acciones más allá de sostener las ya existentes. (Bromberg, 2016)

3. Metodología

A continuación, se hace una breve descripción de la metodología utilizada durante el proceso de la investigación, la cual contiene definición y delimitación del problema, diseño utilizado, unidad de análisis, período histórico, ámbito geográfico, universo y tamaño de la muestra, instrumentos de medición aplicados y resumen del procedimiento utilizado durante la investigación.

3.1 Definición y delimitación del Problema

La definición y delimitación del problema incluye su especificación, delimitación y objetivos planteados, para llevar a cabo la investigación, tal y como se muestra a continuación:

3.2 Especificación del problema

En el municipio de Guatemala, departamento de Guatemala, se tiene un gran número de contribuyentes inscritos ante la Administración Tributaria, bajo el régimen de Pequeño Contribuyente, de los cuales entre un 50% y 60% presentan inconsistencias por incumplimiento y omisiones del Impuesto al Valor Agregado.

El problema de investigación Tributaria identificado para los Pequeños Contribuyentes, se refiere a la omisión de presentación del Impuesto al Valor Agregado y por ende el pago de multas que genera la omisión, debido a la falta de información al respecto de la forma de presentación y pago del impuesto.

3.2.1 Delimitación del problema

Causas de la omisión en la presentación y pago del Impuesto al Valor Agregado por parte de los Pequeños Contribuyentes, cuando no se tienen ingresos económicos por venta de bienes o prestación de servicios, esto con enfoque tributario.

3.3 Objetivos de la investigación

A continuación, se describen los objetivos planteados durante el proceso de la investigación y obtención de información, para la obtención de resultados:

3.3.1 Objetivo General

Investigar las causas de la omisión de la presentación y pago del Impuesto al Valor Agregado por parte de los Pequeños Contribuyentes, cuando no se tienen ingresos económicos por la venta de bienes o prestación de servicios.

3.3.2 Objetivos específicos

- a. Analizar los datos de auditorías realizadas a Pequeños contribuyentes en la Administración Tributaria con el fin de identificar las causas de la omisión por parte de los Pequeños Contribuyentes.
- b. Analizar cada una de las causas identificadas de la omisión de la presentación y pago del Impuesto al Valor Agregado por parte de Pequeños Contribuyentes, derivadas de la encuesta trasladada a contribuyentes inscritos al Régimen de Pequeño Contribuyente, con la finalidad de brindar una solución.

3.4 Diseño Utilizado

Para la investigación se utilizó el método de investigación científico, de manera descriptiva-explicativa a través del enfoque cuantitativo, aplicando el método de análisis y de síntesis a los casos sujetos a revisión.

3.5 Unidad de análisis

Se utilizó como unidad de análisis a los contribuyentes adheridos al Régimen de pequeño contribuyente ante la Administración Tributaria.

3.6 Período histórico

Se analizaron los Pequeños contribuyentes auditados por la Sección de Operativos Fiscales, Intendencia de Fiscalización, de la Superintendencia de Administración Tributaria, durante el período del 01 de enero de 2019 al 31 de marzo de 2019.

3.7 Ámbito Geográfico de la investigación

Municipio de Guatemala, Departamento de Guatemala, Gerencia Regional Central de la Superintendencia de Administración Tributaria.

3.8 Universo y tamaño de la muestra

3.8.1 Universo

Se tomó como universo de la investigación Pequeños Contribuyentes auditados por la Sección de Operativos Fiscales, Gerencia Regional Central de la Superintendencia de Administración Tributaria, durante el 01 de enero al 31 de marzo de 2019.

Se tomó como universo para la ejecución de la encuesta, contribuyentes adheridos al Régimen de Pequeño Contribuyente, en el municipio de Guatemala, departamento de Guatemala.

3.8.2 Muestra

Se analizaron trece Pequeños Contribuyentes auditados en la Sección de Operativos Fiscales, Gerencia Regional Central de la Intendencia de Fiscalización, de la Superintendencia de Administración Tributaria, según Memorándums trasladados del 01 de enero al 31 de marzo de 2019.

Se realizó una encuesta tomando como muestra 35 contribuyentes adheridos al Régimen de Pequeño contribuyente.

3.9 Instrumentos de medición aplicados

Para el logro de los objetivos plasmados en la presente investigación se utilizaron los instrumentos de recolección y análisis de datos; así también se hizo uso de la encuesta con el objetivo de determinar otros aspectos importantes de la investigación.

3.10 Resumen del procedimiento usado en el desarrollo del Trabajo Profesional de Graduación

Tomando en cuenta el problema y los objetivos planteados en el Plan de Investigación, se efectuó la recolección de datos de revisiones realizadas en la Sección de Operativos Fiscales, Gerencia Regional Central, de la Superintendencia de Administración Tributaria, a los Pequeños Contribuyentes; posteriormente se observó, revisó y analizó la muestra.

Asimismo, para completar la investigación se realizó una encuesta a Pequeños Contribuyentes, con el objetivo de conocer y analizar las causas por las cuales pudieran recaer en infracciones tributarias por omisiones.

Finalmente, se analizaron los resultados obtenidos de la aplicación de procedimientos y técnicas de investigación.

4. Discusión de resultados

En éste apartado, se describen los resultados obtenidos, derivado de la investigación e instrumentos aplicados para el análisis de la información obtenida, mediante tablas y gráficas representativas, con su respectivo análisis y determinación de conclusiones, así como las recomendaciones sugeridas.

La Superintendencia de Administración Tributaria, mediante el Departamento de programación de Contribuyentes Regionales, realizó la programación de Auditorías de gabinete destinadas a Pequeños Contribuyentes durante los períodos comprendidos del 01 de enero al 31 de marzo de 2019 para cada regional; dichas auditorías fueron ejecutadas por la Sección de Operativos Fiscales de cada regional.

Derivado de la programación antes mencionada, durante el período del 01 de enero al 31 de marzo de 2019, fueron asignadas mil ciento sesenta y nueve (1,169) auditorías a Pequeños contribuyentes por parte de la Sección de Operativos Fiscales, de la Gerencia Regional Central de la Superintendencia de Administración Tributaria.

De las auditorías asignadas a la Sección de Operativos Fiscales de la Gerencia Regional Central, se determinó que cuatrocientos treinta y ocho (438) contribuyentes, no fueron localizados, por lo que se procedió a colocar plan operativo a los mismos. Estos cuatrocientos treinta y ocho contribuyentes no localizados, representan el 37% de las auditorías asignadas, por lo que se ejecutó únicamente el 63% de auditorías.

De las auditorías realizadas a Pequeños Contribuyentes por parte de la Sección de Operativos Fiscales, de la Gerencia Regional Central de la Superintendencia de Administración Tributaria, se obtuvo la muestra con los resultados obtenidos, los cuales fueron analizados como parte de la investigación.

Para el cumplimiento de los objetivos propuestos en la presente investigación y como complemento de la misma, fue elaborada una encuesta dirigida a los contribuyentes afiliados al Régimen de Pequeño Contribuyente, de los cuales treinta y cinco (35) respondieron a la encuesta trasladada.

4.1 Análisis de datos de auditorías realizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria a Pequeños Contribuyentes

Mediante el análisis de las auditorías realizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria, se pudo determinar que de los contribuyentes observados el noventa por ciento presentó inconsistencias por omisos del Impuesto al Valor Agregado Régimen de Pequeño Contribuyente, teniendo así que efectuar el pago de multas y recargos innecesarios, así como consecuencias judiciales derivadas del incumplimiento ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

A continuación, se detallan los resultados obtenidos del análisis de datos de auditorías efectuadas por la Administración Tributaria a los Pequeños Contribuyentes, durante el período comprendido del 01 de enero al 31 de marzo de 2019, de dichas auditorías, se tuvieron datos de la muestra de trece contribuyentes, de los cuales se muestran los resultados observados en las siguientes tablas:

Tabla 1**Análisis de la muestra, respecto a las inconsistencias detectadas de auditorías realizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria**

Contribuyente	Omiso	Multa	Observaciones
Contribuyente 1	X	X	Presentó las declaraciones omisas antes de presentarse a la Administración Tributaria con la información Requerida.
Contribuyente 2	X	X	Presentó las declaraciones omisas antes de presentarse a la Administración Tributaria con la información Requerida.
Contribuyente 3	X	X	Presentó las declaraciones omisas antes de presentarse a la Administración Tributaria con la información Requerida.
Contribuyente 4	X		La contribuyente no cumplió con la información requerida por la Administración Tributaria y al comunicarse con ella indicó que los períodos omisos, se debían a que no tuvo ingresos económicos durante dichos períodos y que desconocía la obligación formal de presentar la declaración correspondiente. Se generó un expediente por Resistencia a la Acción Fiscalizadora y por el cobro de las declaraciones omitidas.
Contribuyente 5	X	X	La contribuyente presentó inconsistencias por omisión del Impuesto al Valor Agregado, por cruces de información; se hizo el cobro respectivo del Impuesto, multa e intereses.
Contribuyente 6	X	X	El contribuyente presento las declaraciones y las facturas con valor cero. Se cobra las inconsistencias reportadas por el sistema DATAMART-DATAWAREHOUSE (DMART) de la Intendencia de Fiscalización de la Administración Tributaria. Por valor de Q. 35,625.02.

Fuente: Elaboración Propia con datos obtenidos de la Investigación realizada, 2020

Tabla 2**Análisis de la muestra, respecto a las inconsistencias detectadas de auditorías realizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria**

Contribuyente	Omiso	Multa	Observaciones
Contribuyente 7	X	X	Se analizó la documentación proporcionada con el contribuyente y se determinó ajuste por omisión de ingresos por valor de Q. 33,594.27
Contribuyente 8	X	X	De la revisión realizada se determinó que el contribuyente tenía ingresos mayores a los presentados por lo que tiene un impuesto pendiente de pago por valor de Q. 29,370.89 más multas y recargos.
Contribuyente 9		X	Derivado de la revisión, el contribuyente se determinó el contribuyente no tenía libros autorizados ante la Administración Tributaria por lo que se realizó el cobro de multa por Q. 5,000.00
Contribuyente 10	X	X	el contribuyente se encontraba omiso, por lo cual se determinó ajuste al Impuesto al Valor Agregado, Régimen Pequeño Contribuyente por valor de Q.2,860.00.
Contribuyente 11	X	X	La contribuyente se encontraba omiso al momento de la revisión; sin embargo, presentó las declaraciones correspondientes, desvaneciendo las inconsistencias presentadas.
Contribuyente 12	X	X	El contribuyente presentó las declaraciones omitidas del Impuesto al Valor Agregado, desvaneciendo las inconsistencias presentadas.
Contribuyente 13	X	X	El contribuyente desvaneció las inconsistencias presentando las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado correspondientes.

Fuente: Elaboración Propia con datos obtenidos de la Investigación realizada, 2020

De acuerdo a las Tabla 1 y 2, se puede observar que, de los trece pequeños contribuyentes analizados, doce presentaron inconsistencias por omisión en la presentación de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado, Régimen de Pequeño Contribuyente; dichos contribuyentes desvanecieron las inconsistencias durante la revisión teniendo que pagar multas y recargos y dos contribuyentes de los cuales fue generado un expediente por Resistencia a la Acción Fiscalizadora de la Administración Tributaria para continuar el proceso correspondientes y solicitar la información requerida por medio de orden judicial y una sanción por no contar con libros contables habilitados y autorizados por la Superintendencia Administración Tributaria.

En cuanto al efecto de un expediente por Resistencia a la Acción Fiscalizadora de la Administración Tributaria a un Pequeño Contribuyente, es la continuación del procedimiento administrativo, con el fin de que el contribuyente presente la información requerida mediante orden judicial, pudiendo llegar a una determinación de oficio y en ese caso sí podría tener efecto la multa por Resistencia del 1% sobre los ingresos.

4.2 Causas identificadas de la Omisión del Impuesto al Valor Agregado por parte de los Pequeños Contribuyentes

Como resultado de la encuesta y análisis de auditorías se determinaron las causas que dan origen a la omisión del Impuesto al Valor Agregado por parte de los Pequeños Contribuyentes, siendo las siguientes:

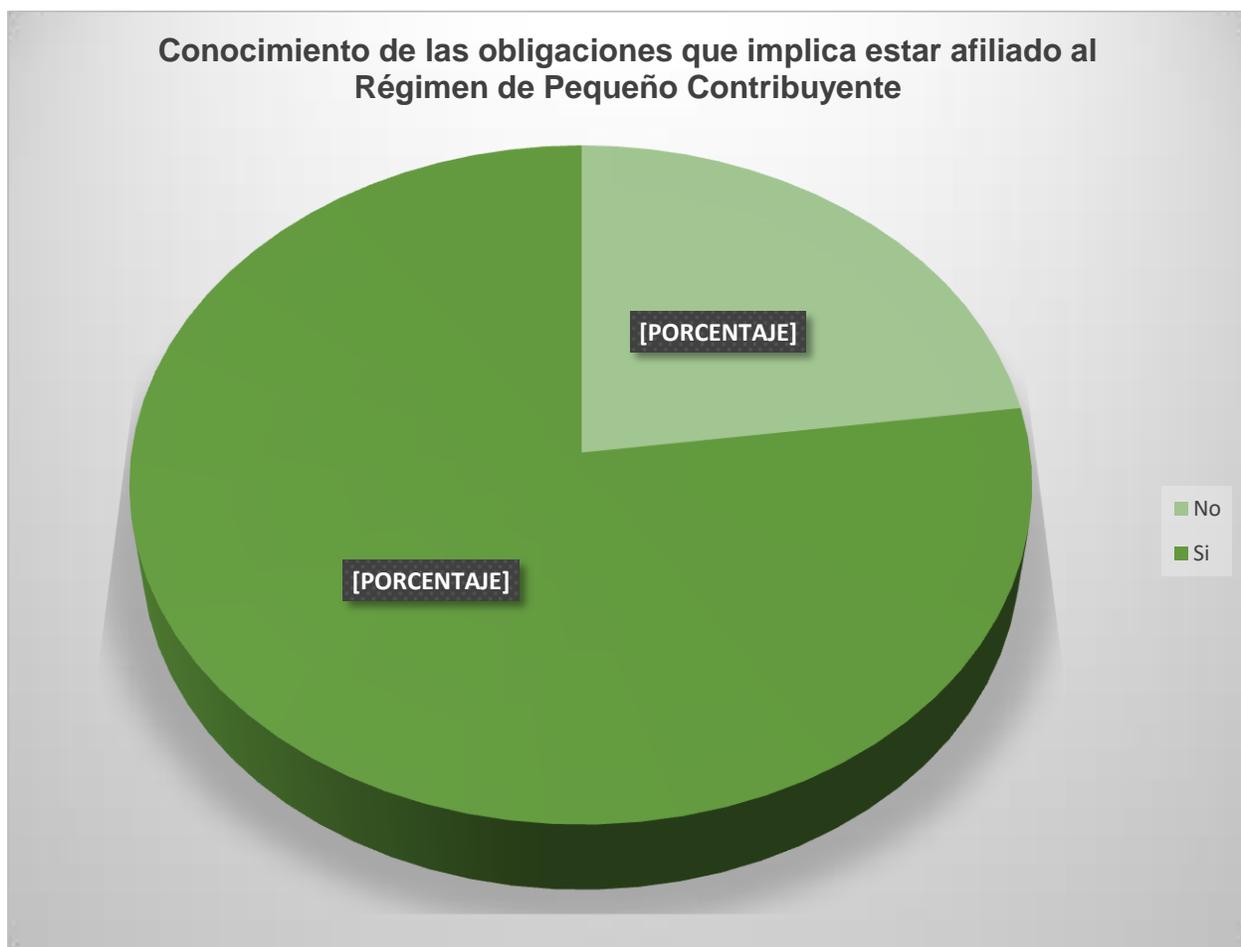
De acuerdo al análisis de auditorías por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, se determinó que una de las causas de que los contribuyentes presenten inconsistencias, es la falta de cultura tributaria, pues dentro de las observaciones de algunos expedientes, el auditor mencionaba que los contribuyentes, rectificaron y pagaron multas por omisiones, antes de presentar la información requerida a la Administración Tributaria, es decir que tenían conocimiento de las obligaciones omitidas.

Derivado de la investigación se determinó que dentro de las causas de que los Pequeños Contribuyentes presenten inconsistencias tributarias, es el desconocimiento de sus obligaciones formales.

Otra de las causas identificadas que provocan la omisión por parte de los Pequeños Contribuyentes es la falta de capacitación o retroalimentación sobre las obligaciones tributarias por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria ya que se pudo observar en la encuesta realizada, que el 97% de los Pequeños Contribuyentes nunca recibió capacitación al momento de adherirse al régimen.

Como soporte de las causas que provocan la presentación de inconsistencias y omisiones por parte de los Pequeños Contribuyentes ante la Superintendencia de Administración Tributaria, se muestran gráficamente los resultados de encuestas trasladados de la siguiente manera:

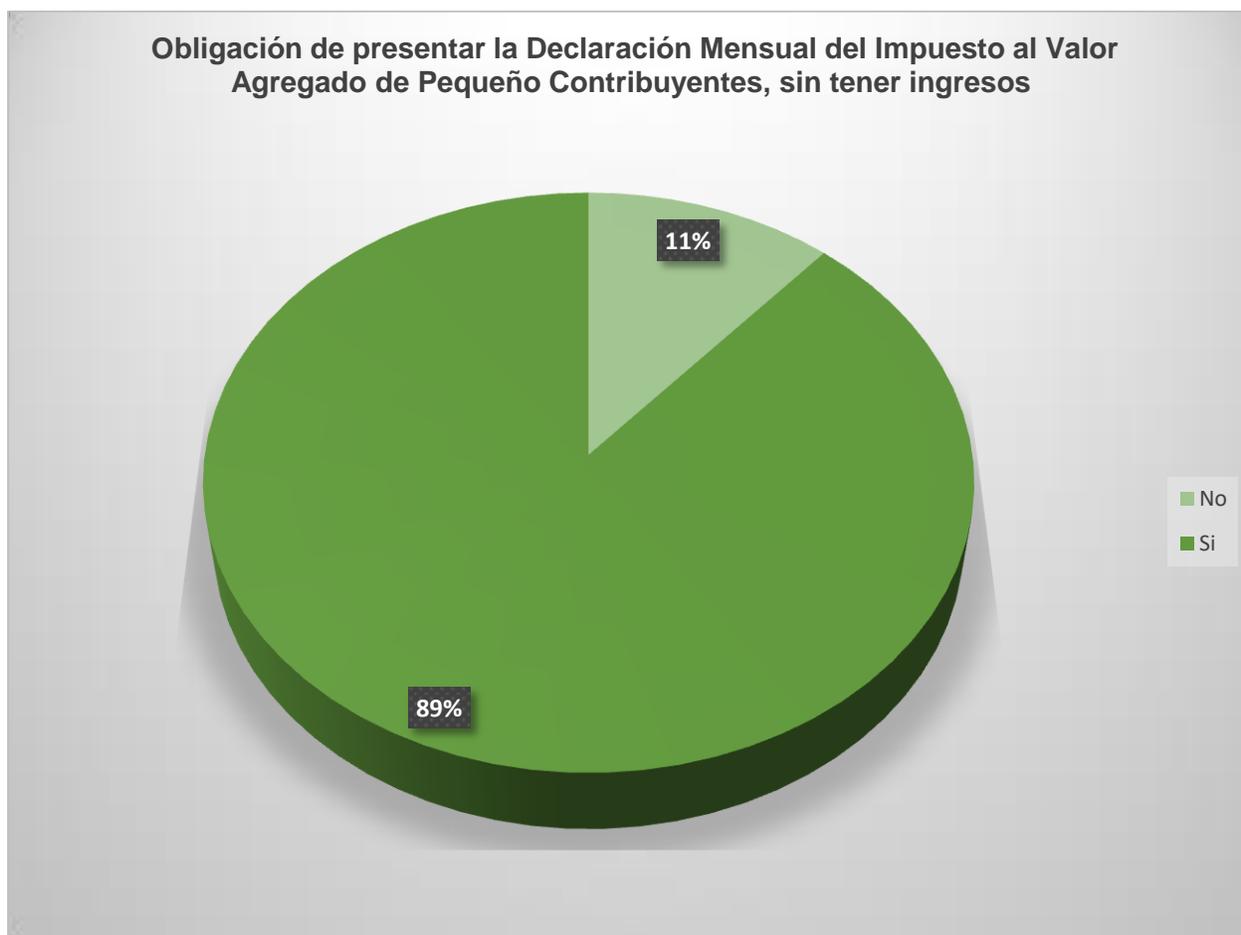
Gráfica 1



Fuente: Elaboración Propia con datos obtenidos de la Investigación realizada, 2020

De acuerdo a la Gráfica 1, se determinó que de los 35 contribuyentes encuestados el 77% conoce sus obligaciones tributarias y el 23% no tiene conocimiento de las mismas, aun estando afiliados a dicho Régimen, comprobándose así que existe un porcentaje representativo de contribuyentes afiliados el Régimen de Pequeño Contribuyente que operan sin conocer sus obligaciones formales y tributarias.

Gráfica 2



Fuente: Elaboración Propia con datos obtenidos de la Investigación realizada, 2020

De acuerdo a la Gráfica 2, se determinó que de los 35 contribuyentes encuestados el 89% considera que sí debe cumplirse con la obligación formal de presentar la declaración del Impuesto al Valor Agregado de Pequeño Contribuyente, aun cuando no se tienen ingresos y el 11% indica que no debe presentarse; lo cual muestra que el 11% es un porcentaje representativo que no conoce sus obligaciones y que, estando afiliados al Régimen, deberían tener conocimiento de las mismas.

Gráfica 3



Fuente: Elaboración Propia con datos obtenidos de la Investigación realizada, 2020

Según la Gráfica 3, se muestra que de los 35 contribuyentes encuestados el 88% acertó en el monto de la multa por omisión en el pago del Impuesto al Valor Agregado, Régimen de Pequeño Contribuyente y el 12% desconoce a cuánto asciende dicha multa.

Gráfica 4



Fuente: Elaboración Propia con datos obtenidos de la Investigación realizada, 2020

De acuerdo a la Gráfica 4, se puede observar que de los 35 contribuyentes encuestados el 97% no recibió algún tipo de capacitación o retroalimentación, sobre las obligaciones tributarias al momento de inscribirse ante la Administración Tributaria como Pequeño Contribuyente, únicamente el 3% recibió capacitación.

4.3 Propuesta de Solución

Derivado que, se identificó que el 97% de los Pequeños Contribuyentes no ha recibido capacitación o retroalimentación sobre las obligaciones formales y tributarias que trae consigo el Régimen, se insta a la Superintendencia de Administración Tributaria a informar sobre sus obligaciones tributarias a los contribuyentes ya inscritos y capacitar a los contribuyentes al momento de adherirse al Régimen, por lo cual se propone lo siguiente:

4.3.1 Contribuyentes Inscritos

Para los Contribuyentes que ya se encuentran inscritos en el Régimen de Pequeño Contribuyente se propone que la Superintendencia de Administración Tributaria, mediante los operativos fiscales que se realizan visitando establecimientos, informe a los contribuyentes de sus obligaciones tributarias, sobre todo a los contribuyentes adultos mayores, que no tienen acceso o conocimiento tecnológico para informarse.

La Superintendencia de Administración Tributaria, con el objetivo de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, realiza Operativos Fiscales Masivos, durante las épocas de Semana Santa, medio año y fin de año; los cuales, consisten en visitas de Técnicos de Fiscalización a establecimientos comerciales en todo el país.

Para llevar a cabo la modalidad de informar a los Pequeños Contribuyentes ya inscritos, la Superintendencia de Administración Tributaria, puede aprovechar el recurso que ya se tiene que son los Operativos Fiscales Masivos que se realizan visitando los establecimientos comerciales en todo el país. Mediante estas visitas los Técnicos de Fiscalización pueden encargarse de que cada contribuyente reciba boletines informativos sobre sus obligaciones tributarias, de acuerdo al régimen al que se encuentren inscritos.

4.3.2 Inscripción de nuevos contribuyentes

La Superintendencia de Administración Tributaria podría informar a los Contribuyentes de sus obligaciones tributarias, al momento de adherirse a un Régimen y desarrollar

herramientas de capacitación obligatoria para los contribuyentes antes de inscribirse a determinado Régimen.

Esto puede llevarse a cabo al momento que el contribuyente se presente a la Superintendencia de Administración Tributaria, para inscribirse como Pequeño Contribuyente. El Técnico de Atención al Contribuyente se encargaría de brindarle la información referente a sus obligaciones tributarias y formales que se derivan del Régimen, pudiendo entregar un boletín o trifoliar que contenga información sobre el cumplimiento de sus obligaciones formales y sustantivas, así como las sanciones aplicables.

Para garantizar una capacitación obligatoria a los contribuyentes antes de adherirse al Régimen, es necesario hacer una reforma o creación de Ley por parte del Congreso de la República de Guatemala, mediante un artículo que describa que, dentro de los requisitos para Inscribirse al Régimen de Pequeño Contribuyente, están recibir una Capacitación sobre dicho Régimen.

Conclusiones

1. De acuerdo a los resultados obtenidos del análisis de Auditorías a Pequeños Contribuyentes, realizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria, se pudo determinar qué, el 92% presentan inconsistencias, referente a la omisión del impuesto al Valor Agregado de Pequeño Contribuyente, debiendo pagar multas y recargos innecesarios.
2. Según el análisis de Auditorías a Pequeños Contribuyentes, se pudo identificar que una de las causas de que los contribuyentes presenten inconsistencias, es la falta de cultura tributaria, pues en algunos casos los contribuyentes, rectificaron y pagaron multas por omisiones, antes de presentar la información requerida a la Administración Tributaria, es decir que tenían conocimiento de las obligaciones omitidas.
3. Con base al análisis de auditorías y encuestas realizadas, se identificó que una de las causas, de que los contribuyentes presenten inconsistencias tributarias, es el desconocimiento de sus obligaciones formales, así como de las sanciones que traen consigo.
4. Se determinó que otra de las causas de que los contribuyentes presenten inconsistencias y desconocimiento de sus obligaciones formales, es que al momento de adherirse al Régimen de Pequeño Contribuyente no se les brinda una capacitación o retroalimentación, de los deberes y obligaciones tributarias que deben cumplir, de acuerdo a la normativa legal vigente, esto derivado que el 97% de los contribuyentes encuestados no recibió nunca una capacitación al respecto, por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Recomendaciones

1. Que la Superintendencia de Administración Tributaria inste a los Pequeños Contribuyentes informarse, mediante las diferentes formas y plataformas electrónicas, que pone a su disposición para conocer sus obligaciones tributarias y formales, derivadas del Régimen de Pequeño Contribuyente, con el objeto de no recaer en multas y recargos innecesarios.
2. Que la Superintendencia de Administración Tributaria, intensifique esfuerzos a la Cultura Tributaria guatemalteca.
3. Que la Administración Tributaria, mediante los operativos fiscales que se realizan visitando establecimientos, informe a los contribuyentes de sus obligaciones tributarias, sobre todo a los contribuyentes adultos mayores y que no tienen acceso o conocimiento tecnológico para informarse.
4. Que la Superintendencia de Administración Tributaria, tome el compromiso de informar a los Contribuyentes de sus obligaciones tributarias, al momento de adherirse a un Régimen y desarrollar herramientas de capacitación obligatoria para los contribuyentes antes de inscribirse a determinado Régimen.

Bibliografía

- Asamblea Nacional Constituyente. (1985). Constitución Política de la República de Guatemala. Guatemala: Infile.
- Bromberg, P. (2016). Impuestos y cambio cultural en Bogotá, 1992-2011. Bogotá, Colombia: Universidad Nacional de Colombia.
- Camero, L., Del Pinto, J. A., & Mañas, B. (2015). Evolución de la Cultura Tributaria, Coyuntura Económica y Expectativas Vitales. Madrid, España: Centro de Investigaciones Sociológicas.
- Congreso de la de Guatemala. (1991). Código Tributario. Guatemala: Infile, S.A.
- Congreso de la República de Guatemala. (1970). Código de Comercio de Guatemala.
- Congreso de la República de Guatemala. (1992). Ley del Impuesto al Valor Agregado. Guatemala: Infile, S.A.
- Congreso de la República de Guatemala. (2012). Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando. Guatemala.
- Congreso de la República de Guatemala. (2013). Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado Acuerdo Gubernativo 5-2013. Guatemala: Infile.
- Farciert, P. C. (2017). Impuesto al Valor Agregado. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
- García Prado, E. (2020). Empresa y Administración . Madrid, España: Ediciones Paraninfo, S.A.
- Grajales Londoño, G., Vargas Sierra, C. A., & Agudelo Giraldo, L. D. (2018). Estatuto tributario 2018: Contextualizado bajo IFRS (IASB). Bogotá, Colombia: Ediciones de la U.
- Ibáñez, E. A., Gonzáles Parámo, J. M., Urbanos, R. M., & Zubiri, I. (2018). Economía Publica II: Teoría de la imposición, Sistema Impositivo, Otros Ingresos Públicos y Economía Pública Internacional. España: Editorial Planeta, S.A.
- ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICOS OCDE. (2020). Panorama de las Administraciones Públicas América Latina y el Caribe. París: OECD Publishing.
- Orozco Loya, C. E. (2018). Nueva fiscalización a las empresas. La tendencia actual de las autoridades. Mexico: Tax Editores Unidos, S.A. de CV.
- Presidente de la República. (21 de Septiembre de 2015). Acuerdo Gubernativo 211-2015. REFORMA AL ACUERDO GUBERNATIVO NÚMERO 253-94 DE FECHA 30 DE MAYO DE 1994. Guatemala, Guatemala, Guatemala: Infile, S.A.

Ramírez, R. (2016). Determinación de la Obligación Tributaria. Venezuela: Universidad Fermín Toro.

Ramos, J. F. (2014). "OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LOS PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES. Guatemala: Universidad de San Carlos De Guatemala.

The International and Ibero-American Fundation for Administration and Public Policies/FIIAPP, OECD . (2015). Fomentando la Cultura Tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía: Guía sobre educación Tributaria en el mundo. Paris, Francia: OECD Publishing.

E-grafía

Facultad de Contaduría Universidad Libre Bogota Colombia. (13 de junio de 2020). Origen de los Tributos. Obtenido de <http://www.geocities.ws/paconta/tribu/oritribu.htm>

Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. (06 de junio de 2020). Historia de la Tributación en Guatemala. Obtenido de https://icefi.org/sites/default/files/pags_1-64.pdf

Rodríguez, D. (30 de mayo de 2020). Historia de la empresa: antecedentes, orígenes y evolución. Obtenido de <https://www.lifeder.com/historia-de-la-empresa/>

SAT, S. d. (13 de junio de 2020). EL ABC de los Impuestos. Obtenido de <https://sites.google.com/site/elabcdelosimpuestossat/el-abc-de-los-impuestos-1/impuesto-al-valor-agregado-iva>

Superintendencia de Administración Tributaria SAT. (06 de junio de 2020). Portal SAT. Obtenido de <https://portal.sat.gob.gt/portal/cultura-tributaria/#:~:text=Cultura%20tributaria%20es%20una%20conducta,y%20solidaridad%2>

Unknown. (06 de 2020). Cultura Tributaria. Obtenido de <https://culturatributaria2014.blogspot.com/>



Anexos
Modelo de Encuesta

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

“INCONSISTENCIAS POR OMISIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
PRESENTADAS POR LOS PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES, EN EL MUNICIPIO DE
GUATEMALA, DEPARTAMENTO DE GUATEMALA”.

ENCUESTA

1. ¿Se encuentra afiliado al Régimen de Pequeño Contribuyente del Impuesto al Valor Agregado?

2. ¿Conoce las obligaciones que implica estar afiliado al Régimen de Pequeño Contribuyente?

3. En el Régimen de Pequeño Contribuyente, si no se tienen ingresos mensuales (ventas) ¿debe presentar la declaración mensual de Impuesto al Valor Agregado de Pequeño Contribuyente?

4. ¿A cuánto asciende la multa por omisión de la declaración del Impuesto al Valor Agregado de Pequeño Contribuyente?

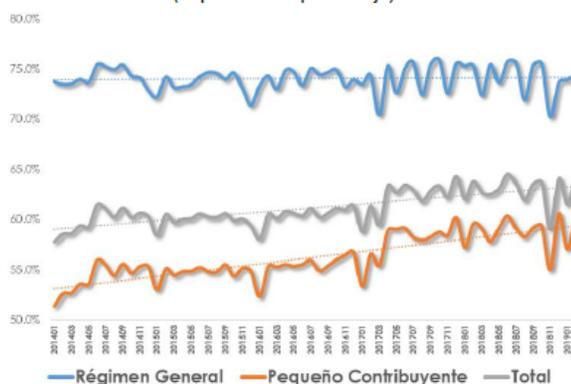
Q. 15.00

Q.25.00

Q.150.00

5. ¿Recibió algún tipo de capacitación o retroalimentación referente a las obligaciones y pago del impuesto, al inscribirse ante la Administración Tributaria como Pequeño Contribuyente?

Gráfica 3.1: Evolución del cumplimiento voluntario del IVA
Períodos fiscales de enero 2014 al mes de febrero 2019
 (Expresado en porcentaje)



Fuente: Elaboración propia con base en las declaraciones tributarias.

Respecto de la evolución presentada anteriormente, es importante hacer notar que la misma se realiza en función de los períodos fiscales; por lo que respecto de la recaudación existirá siempre un mes de rezago, esto derivado que la presentación de las declaraciones tiene como fecha límite el mes calendario siguiente. La gráfica 3.1 presenta la evolución anual del cumplimiento voluntario del IVA; como puede notarse, el Régimen General presenta un nivel de cumplimiento que oscila entre 70.3% y 76.0%, mientras que el Régimen de Pequeño Contribuyente fluctúa entre el 51.3% y el 60.6%.

Índice de Tablas

Tabla 1 Análisis de carpetas y expedientes de auditorías realizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria	40
Tabla 2 Análisis de carpetas y expedientes de auditorías realizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria	40

Índice de Gráficas

Gráfica 1 Conocimiento de las obligaciones que implica estar afiliado al Régimen de Pequeño Contribuyente.....	44
Gráfica 2 Obligación de presentar la Declaración Mensual del Impuesto al Valor Agregado de Pequeño Contribuyentes, sin tener ingresos	45
Gráfica 3 Valor de la multa por Omisión de la Declaración del Impuesto al Valor Agregado.....	46
Gráfica 4 Capacitación de Obligaciones y Pago de Impuestos	47