

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



“ANÁLISIS DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FORMALES Y SUSTANTIVAS QUE DEBEN CUMPLIR LOS SOCIOS CONDUCTORES ADHERIDOS A LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE VIAJES A PEDIDO QUE OFRECE LA ENTIDAD UBER, EN EL MUNICIPIO DE GUATEMALA DEPARTAMENTO DE GUATEMALA”



LIC. OSCAR DAVID URBINA TAQUEZ

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2020

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



“ANÁLISIS DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FORMALES Y SUSTANTIVAS QUE DEBEN CUMPLIR LOS SOCIOS CONDUCTORES ADHERIDOS A LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE VIAJES A PEDIDO QUE OFRECE LA ENTIDAD UBER, EN EL MUNICIPIO DE GUATEMALA DEPARTAMENTO DE GUATEMALA”

Informe final del Trabajo Profesional del Graduación para la obtención del Grado Académico de Maestro en Ciencias, con base en el Instructivo de Tesis, 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.

Docente del curso

MSc. CARLOS RONALDO LEMUS PEÑA

Autor

LIC. OSCAR DAVID URBINA TAQUEZ

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2020

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

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

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

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



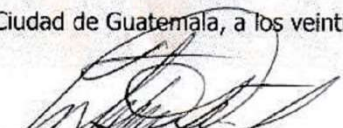
ACTA/EP No. 2370

ACTA No. GT-D-05-2020

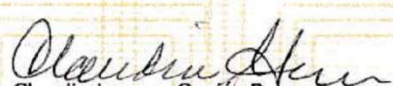
De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, debió incorporar tecnología virtual para atender la demanda de necesidades del sector estudiantil, en esta oportunidad nos reunimos de forma virtual los infrascriptos miembros del Jurado Examinador, el 26 de septiembre de 2020, a las 16:20 horas para practicar la PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN del Licenciado o Oscar David Urbina Taquez, carné No. 9612119, 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 "ANÁLISIS DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FORMALES Y SUSTANTIVAS QUE DEBEN CUMPLIR LOS SOCIOS CONDUCTORES ADHERIDOS A LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE VIAJES A PEDIDO QUE OFRECE LA ENTIDAD UBER, 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 88 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 veintiséis días del mes de septiembre del año dos mil veinte.




MSc. José Antonio Diéguez Ruano
Coordinador



MSc. Claudia Lorena García Bran
Evaluadora



MSc. Luty Anayra Gómez Martínez
Evaluadora



Lic. Oscar David Urbina Taquez
Postulante




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

ADDENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante **Licenciado Oscar David Urbina Taquez**, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 29 de octubre de 2020.

(f) 
MSc. José Antonio Diéguez Ruano
Coordinador

ACTO QUE DEDICO

- A Dios:** Que siempre me sostiene con la diestra de su justicia
- A mis padres:** Mario Urbina (+) y Catalina Taquez (+) por su amor incondicional, darme todo sin esperar nada a cambio y forjarme para enfrentar la vida.
- A mi familia:** A mi esposa Mayra, vid fecunda de mi vida y columna en todos mis proyectos, Dios te bendiga siempre.
A mis hijos Pablo David y Valentina Sofia, el mejor título de mi vida.
- A mis hermanos:** Zoila, Raúl, Rene, Paty, por estar siempre a mi lado.
- A mi cuñado:** Edgar Rolando Reyes Rodríguez (+) que Dios decidió darle un lugar en su reino antes de ver en la tierra ésta meta, por su ejemplo, apoyo y cariño, con respeto y admiración.
- A mis amigos:** A cada uno gracias por compartir conocimientos y amistad.
- A la Universidad de San Carlos de Guatemala** Por ser mi centro de formación profesional con alta calidad y responsabilidad

CONTENIDO

| | PÁGINA |
|---|---------------|
| RESUMEN..... | i |
| INTRODUCCIÓN..... | iii |
| 1. Antecedentes | 1 |
| 1.1 Servicio de taxi..... | 1 |
| 1.2 Nacimiento de Uber | 2 |
| 1.3 Servicio de Uber..... | 2 |
| 1.4 Modelo de negocio Uber | 3 |
| 1.5 Uber y los tributos | 3 |
| 1.6 Uber en Guatemala..... | 9 |
| 1.7 Normativa legal en Guatemala aplicada a Uber..... | 10 |
| 2. Marco Teórico | 12 |
| 2.1 Potestad Tributaria..... | 12 |
| 2.2 Tributación | 14 |
| 2.3 Obligaciones de los Sujetos Pasivos. | 15 |
| 2.4 Facultades de la Administración Tributaria | 20 |
| 2.5 Infracciones tributarias | 21 |
| 2.6 Hecho generador del Impuesto al Valor Agregado. | 22 |
| 2.7 Régimen de Pequeño contribuyente | 22 |
| 2.8 Hecho generador del Impuesto Sobre la Renta | 23 |
| 2.9 Regímenes de Impuesto Sobre La Renta | 25 |
| 2.10 Objeto y funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria, según su Ley Orgánica..... | 27 |
| 2.11 Actividad que desarrolla la empresa denominada Uber en Guatemala. | 29 |
| 2.12 El comercio electrónico | 32 |
| 2.13 Economía colaborativa..... | 33 |
| 2.14 Uber en Guatemala..... | 39 |
| 3. Metodología | 41 |
| 3.1 Definición del problema..... | 41 |

| | |
|---|----|
| 3.2 Objetivo General | 41 |
| 3.3 Objetivos Específicos:..... | 41 |
| 3.4 Método de investigación..... | 42 |
| 3.4.1 Método científico..... | 42 |
| 3.4.2 Fase indagatoria | 43 |
| 3.4.3 Fase demostrativa | 43 |
| 3.4.4 Fase expositiva..... | 43 |
| 3.5 Alcance de la investigación | 43 |
| 3.5.1 Descriptivo | 43 |
| 3.5.2 Explicativo..... | 43 |
| 3.5.3 Investigación cuantitativa | 44 |
| 3.5.4 Técnicas de investigación..... | 44 |
| 3.5.5 Bibliográfica | 44 |
| 3.5.6 De campo | 44 |
| 3.5.7 Entrevista..... | 45 |
| 3.6 Instrumentos de investigación..... | 45 |
| 3.6.1 Fichaje | 45 |
| 3.6.2 Población | 45 |
| 4. Discusión de Resultados..... | 46 |
| 4.1 Análisis de los aspectos legales sobre las obligaciones formales y sustantivas de los socios Uber en Guatemala..... | 46 |
| 4.1.1 Constitución Política de la República de Guatemala | 46 |
| 4.1.2 Decreto 10-2012 y sus reformas Libro I Impuesto Sobre la Renta y su reglamento | 46 |
| 4.1.3 Decreto 26-92 y sus reformas Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento | 48 |
| 4.1.4 Código Tributario Decreto 6-91 y sus reformas | 49 |
| 4.1.5 Decreto 7-2019 Ley de Simplificación Actualización e Incorporación Tributaria..... | 49 |
| 4.2 Aspectos legales y técnicos de las obligaciones tributarias | 50 |
| 4.2.1 Regímenes principales para tributar en Guatemala..... | 50 |
| 4.2.2.1 Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas | 51 |
| 4.2.2.2 Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas | 52 |
| 4.2.2.3 Régimen de Pequeño Contribuyente | 53 |

| | |
|---|----|
| 4.2.2.4 Ley de Simplificación, Actualización e Incorporación Tributaria | 54 |
| 4.3 Cumplimiento de obligaciones tributarias para el contribuyente residente en Guatemala..... | 55 |
| 4.3.1 Obligaciones formales y sustantivas de los socios Uber en el departamento de Guatemala | 56 |
| 4.3.1.1 Obligaciones formales de los socios conductores de Uber bajo el Régimen de Pequeños Contribuyentes..... | 56 |
| 4.3.1.2 Sanciones por incumplimiento a los deberes formales:..... | 58 |
| 4.3.2 Obligaciones Sustantivas que deben cumplir los socios conductores de Uber de los pequeños contribuyentes | 58 |
| 4.4 Socios Uber el desconocimiento en la determinación del impuesto a pagar y mal cálculo de tributos | 59 |
| Conclusiones | 71 |
| Recomendaciones | 72 |
| Bibliografía..... | 73 |
| E grafía..... | 74 |
| Anexo I: Formato de entrevista no estructurada realizada | 75 |
| Anexo II: Boletas de viajes en Uber realizados para encuestas | 76 |
| Índice de tablas | 80 |
| Índice de imágenes | 81 |
| Índice de gráficos | 82 |

RESUMEN

En Guatemala existen pocas alternativas para el transporte terrestre de personas, dentro de las que podemos mencionar: el servicio colectivo de buses, servicio de taxi, servicio denominado *tuc tuc*, mototaxi que funcionan en tramos cortos principalmente solo en los municipios, la demanda de transporte es cada vez mayor y se crean oportunidades para esta área de negocios.

Uber Technologies Inc., es una compañía de tecnología global con sede en San Francisco, California, Estados Unidos, dentro de la gama de productos que ofrece, está la de transportes de personas que es contratado por medio de una aplicación que se instala en los teléfonos celulares.

Esta modalidad de servicio se ha vuelto en la actualidad común en muchos países, en la mayoría de los lugares donde ha iniciado operaciones ha existido el conflicto con la normativa legal en cuanto a impuestos se refiere por la forma de operar como una compañía con residencia en el exterior.

En el año 2016, esta compañía abre operaciones en Guatemala como una alternativa de transporte de personas, dada la necesidad de movilización y escasas de transporte público, este servicio ha tenido un auge importante, convirtiéndose en consecuencia una fuente generadora de rentas que están gravadas de acuerdo con la legislación tributaria guatemalteca.

En Guatemala todo ciudadano debe contribuir con los gastos públicos en las formas prescritas por la ley, en este sentido la actividad de prestación de servicios Uber, es una fuente generadora de renta y se encuentra gravada por impuestos, los socios adheridos a Uber, son los contribuyentes responsables del pago de tributos y deberán elegir un régimen que se ajuste a sus condiciones de negocio para cumplir con su obligación formal y sustantiva.

El presente informe de tesis analizó las obligaciones tributarias formales y sustantivas que deben cumplir los socios conductores adheridos a la prestación del servicio de viajes a pedido que ofrece la entidad Uber, donde se marca la inscripción ante SAT como una obligación formal y el cumplimiento del pago de tributos de forma mensual que en su mayoría los socios se adhieren al régimen de pequeño contribuyente para tributar un 5% de sus ingresos.

El desarrollo del trabajo permitió identificar escases de conocimiento en temas fiscales por parte de los contribuyentes, un sentido de falta de compromiso para determinar una base correcta de su obligación sustantiva, toda vez que se inscriben ante SAT como obligación formal no de forma voluntaria sino como cumplimiento de un requisito para poder ser socio de Uber.

De esta cuenta los contribuyentes pagan en su mayoría sus impuestos, mas no necesariamente lo hace de forma correcta, la base utilizada varía derivado a que utilizan por un lado el valor acreditado por la compañía Uber que ya posee algunos descuentos o bien otro reporte que reciben de Uber que de igual forma es diferente al monto total facturado.

INTRODUCCIÓN

Este informe de tesis bajo el nombre de “análisis de las obligaciones tributarias formales y sustantivas que deben cumplir los socios conductores adheridos a la prestación del servicio de viajes a pedido que ofrece la entidad Uber, en el municipio de Guatemala departamento de Guatemala”, es resultado de la investigación realizada al sector de prestación de servicios Uber y el conocimiento sobre las obligaciones tributarias además de los regímenes que tienen como opción para poder contribuir que, como ciudadanos están obligados ante el Estado de Guatemala.

La iniciativa de abordar el tema sobre las obligaciones que deben cumplir los socios de Uber, nace por el auge que tuvo esta forma de negocio que genera ingresos y ganancias que al apego de las leyes tributarias deben ser grabadas, además es una fuente de ingresos para el Estado de Guatemala que al tributar de forma incorrecta o dejar de hacerlo, no se recaudan los impuestos correspondientes.

Uno de los motivos que provocan la falta de pago de impuestos o determinación incorrecta de estos, se debe en muchos casos, al desconocimiento de las leyes por parte de los contribuyentes.

Este trabajo pretende mediante una muestra realizada, verificar si existe por parte de los socios conductores adheridos a Uber, el conocimiento necesario sobre los aspectos tributarios que deben cumplir y además determinar si pagan de forma correcta los impuestos que le corresponden.

El trabajo contiene cuatro apartados y se realiza dirigido a todo ciudadano que esté interesado en conocer la forma correcta de tributar y las obligaciones que tiene al adherirse al servicio de Uber, además a las autoridades de SAT, para que puedan analizar la necesidad de mejorar los controles sobre este servicio y a su vez sobre la propia institución de Uber o el comercio electrónico.

En el apartado uno, Antecedentes, incluye temas sobre el servicio de traslado de personas incluyendo el modelo de taxi, nacimiento de Uber a nivel mundial y en Guatemala, así como la normativa legal.

En el apartado dos, titulado Marco Teórico, se aborda temas relacionados con la Potestad Tributaria, Principios Constitucionales de Guatemala, obligación tributaria, obligaciones sustantivas, formales, facultades de la Administración Tributaria SAT, como ente responsable de la recaudación de impuestos, quienes son los contribuyentes, diferentes regímenes de tributación, aspectos de la Ley de IVA e ISR, el comercio electrónico, principales beneficios del consumo colaborativo y alternativas de transporte.

El apartado tres, titulado Metodología, se plantea el problema, la unidad de análisis, los objetivos de la investigación, métodos y técnicas utilizadas, alcance e instrumentos que permitieron llevar a cabo el presente informe de tesis.

Finalmente, el apartado cuatro, titulado Discusión de Resultados, se presenta el trabajo realizado sobre las obligaciones formales y sustantivas que deben cumplir los socios conductores adheridos a la plataforma Uber en la ciudad de Guatemala del departamento de Guatemala y se describe los componentes del análisis el marco legal, sistema tributario de Guatemala y las opciones de régimen que los contribuyentes pueden elegir de acuerdo a su situación comercial.

Por último, se presentan las conclusiones y recomendaciones del informe; así también, en la última parte se detalla la bibliografía consultada, anexos e índice de cuadros que soportan la investigación.

1. Antecedentes

Los antecedentes de la investigación son un breve resumen de los estudios más importantes que se han llevado a cabo sobre el análisis de las obligaciones tributarias formales y sustantivas que deben cumplir los socios conductores adheridos a la prestación del servicio de viajes a pedido que ofrece la entidad Uber, en el municipio de Guatemala departamento de Guatemala, considerando que este servicio cada vez se convierte en una fuente generadora de ingresos para muchos guatemaltecos y que por desconocer la parte de obligaciones se deja de tributar.

El transportarse de un lugar a otro es una necesidad de todo ser humano que ha evolucionado a lo largo de los años de acuerdo con las necesidades de cada uno. Una alternativa, es el servicio de transporte público que existen en las diferentes ciudades, pero debido a que el servicio no siempre es funcional para todas las personas, se han creado alternativas dentro de las que podemos mencionar el servicio de taxi, aunque es un servicio con un costo elevado.

1.1 Servicio de taxi

A diferencia de los otros tipos de transporte público terrestre ciudadano a nivel mundial, como son las líneas del metro en algunas ciudades, tranvía, del autobús, tren entre otros, el servicio ofrecido por el taxi se caracteriza por brindar a sus usuarios el agregado puerta a puerta.

El origen del taxi de acuerdo con diferentes fuentes es confuso ya que en algunos sitios de internet como el llamado “transportedepersonas” que en su página se habla del alemán Franz de Von Taxis (<https://transportepersonas.wordpress.com/el-taxi/>) quien en 1504 crea la primera línea de este servicio entre Holanda y Francia, otros como la página de curiosfera, citan a personas como Nicolas Sauvage como inventor de este servicio en 1640 y al alemán Wilhelm Bruhn como inventor del taxímetro que es el aparato para medir las distancias recorridas entre un punto y otro.

Lo cierto es que el taxi revolucionó la forma de transportarse para muchas personas, haciendo el viaje más corto, seguro y eficiente, con el pasar del tiempo en algunas ciudades del mundo este servicio fue convirtiéndose en un medio común pero costoso, se volvió escaso o de mala calidad.

1.2 Nacimiento de Uber

Uber es una compañía dedicada a prestar servicios de transporte de personas a pedido, que inició operaciones en el año 2009 en San Francisco California Estados Unidos, pero está constituida en Holanda, tuvo mucha aceptación e inicio su crecimiento y expansión no solo a nivel local sino comenzó a atravesar fronteras.

Dados los costos elevados, mala calidad y otros factores como disponibilidad del servicio de taxi, dos emprendedores de nombre Garrett Camp y Travis Kalanick, Canadiense y Estadounidense respectivamente, ambos empresarios, tienen una visión en 2008 sobre una opción por medio de una aplicación electrónica que permitiera contratar un servicio de transporte que estuviera cerca de la persona que lo necesita y que además permitiera minimizar el costo o compartir el gasto si más de una persona necesitaba el servicio.

1.3 Servicio de Uber

La movilidad es característica distintiva de la sociedad moderna, Uber nace como una opción que a través de una plataforma tecnológica se dedica a conectar personas con el objetivo de brindarles un servicio de transporte a cambio de obtener un beneficio económico por ser el intermediario en la formación de un negocio entre una persona que necesita un servicio de transporte y otra persona que está dispuesta a ofrecérselo, no obstante, dada la forma de operar en muchos países donde se instala, queda la duda de legalidad en el marco tributario de este servicio.

Sus fundadores fueron el canadiense Garrett Camp y el estadounidense Travis Kalanick que tuvieron la visión y la materializaron en marzo del año 2009 como una empresa privada de transporte de carácter internacional. Su nombre completo es Uber

Technologies Inc., es una empresa que brinda el servicio de transporte personalizado a sus clientes a través de su software de aplicación móvil.

1.4 Modelo de negocio Uber

El modelo de Negocios Uber pone a disposición de sus afiliados (socios conductores), una plataforma electrónica para que éstos presten el servicio de transporte de personas (pasajeros).

La entidad “Uber” domiciliada en Holanda, cobra un porcentaje de comisión a sus afiliados por cada viaje o servicio prestado, les realiza una liquidación de forma periódica y les extiende un documento donde consta el valor de dicha comisión, el referido documento es emitido en el país del exterior, con sede en San Francisco Estados Unidos de Norte América y es entregado de forma electrónica a cada afiliado.

Es el encargado de la administración de la plataforma y cobro del valor de servicios de transporte de los usuarios, para posteriormente hacer una liquidación a sus socios conductores en donde descuenta una comisión y traslada a una cuenta bancaria la parte que le corresponde al socio conductor, por el cobro realizado, Uber envía al correo electrónico del usuario un recibo donde detalla el viaje y su monto, Uber además hace los cobros en dólares a tipo de cambio del día en el que se utilizó el servicio.

1.5 Uber y los tributos

A nivel mundial donde opera esta plataforma, estudios que concuerdan con la misma temática de la legalidad en la forma de operar.

En la tesis realizada por Eglez, María Belén; Rodríguez Aguilar, María Delfina; Rossi, Carla; Sanabria, Micaela Belén (2016) denominado “Productos Globales, Estrategias Locales -Caso Uber” de la Universidad Argentina de la Empresa Cursada a Distancia, busca analizar Uber - empresa de servicio de transporte privado que emplea una plataforma virtual - como caso de éxito en inserción y adaptación de producto en forma local en varias ciudades, incluyendo París, Londres, Miami, Nueva York y Buenos Aires

e Identificar las características legales, estratégicas y de uso y percepción del consumidor con respecto a Uber, también determinar los impedimentos que encontraron en cada mercado y las modificaciones que debieron realizar a su modelo de negocios, así como definir el comportamiento del consumidor para con su servicio en las ciudades seleccionadas y caracterizar a Uber en términos de estrategia.

La existencia de una mano de obra a nivel mundial, apunta que en la actualidad se ofrecen productos en Latinoamérica provenientes de China o Estados Unidos, así mismo en Europa es posible ver productos provenientes de La India o de Canadá, que nos demuestra que hay una tendencia a buscar la producción al menor costo económico que tiene como consecuencia un impacto ambiental si se considera que, el traslado de producción o materias primas de algunos bienes genera un resentimiento en los ecosistemas; de alguna manera provoca también una subida en la tasa de desempleo de algunas regiones y con ello la pobreza ante la preferencia de productos importados ante los locales y, finalmente, el empleo de mano de obra infantil o explotación de trabajadores con una mano de obra más barata, todo esto como consecuencia social de la llegada de la tecnología y de aquí que las oportunidades de generar ingresos a través de nuevas fuentes es de alivio para los habitantes de una región, Uber puede ser para aquellos que poseen un vehículo la manera de emplearse y generar estos ingresos.

La legalidad y pago de impuestos, una de las razones por las cuales Uber es criticado o considerado ilegal, es a causa de su estrategia para evadir impuestos de las ganancias recaudadas del 20% de todos los viajes que cobra a sus asociados. Uber Technologies Inc. es el nombre de la empresa registrada en los EE. UU. En el 2013, esta empresa creó un acuerdo (partnership) con una nueva empresa en los Países Bajos llamada Uber International C.V.- que no contaba con ningún empleado y su casa central estaba instalada en el paraíso fiscal de las Bermudas. En el acuerdo, Uber International C.V. acordaba pagar regalías a cambio de la utilización de la propiedad intelectual de Uber Technologies Inc., es decir, por utilizar la app. A su vez, la empresa creó otra subsidiaria en el mismo país, llamadas Uber B.V., donde una de ellas recibía el 100% de los ingresos por el viaje y guardaba el 20% del mismo, y la otra recibía el restante 80% y era la

encargada de procesar el pago a los conductores. Ambas responden a Uber International C.V. Entonces, dentro del acuerdo, de ese 20%, Uber B.V. deduce los costos de financiar las subsidiarias locales en términos de marketing y otros costos de estructura y les envía el dinero. Luego, del porcentaje que ha sobrado, la empresa sólo declara el 1% como ganancias y, solo este es entonces, susceptible de impuestos.

En conclusión, a cada país que Uber llega a operar siempre tendrá la batalla de si es o no legal y una de las razones es derivado de falta de legislación que regule de una u otra manera su forma virtual de operar, no obstante en el estudio en mención se determinó que en Argentina aunque el tema impositivo como uno de los aspectos más llamativos de la compañía, ya que su sistema tributario hace que el pago de impuestos sea mínimo pero aun así la empresa cumple con las legislaciones impuestas por la justicia.

En la tesis de Pérez y Aristizábal (2016) “Evaluación de ventajas y desventajas de Uber frente al servicio de transporte taxi entre las calles 53 a 45 y las av. caracas y séptima” de la Facultad de Ingeniería de la Universidad Católica de Colombia, tiene por objetivo evaluar las ventajas y desventajas de Uber frente al servicio de taxis en Bogotá en ciertos puntos de la ciudad, a través de recopilar información del desempeño de Uber en las ciudades que ha sido legalizado, para tener en cuenta que problemas ha podido causar o enfrentar la aplicación, al funcionar de manera legal o cómo ha aportado al transporte público al funcionar dentro de las normas y restricciones dadas por las leyes locales, comparar los servicios de Uber y servicio de transporte público individual Taxi en cuanto tarifas, tiempos de espera, agilidad y seguridad, basándose en cifras y datos de la policía nacional en su Dirección de Tránsito y Transporte, la secretaria distrital de movilidad y evaluar a partir de la información obtenida como puede Uber aportar a la movilidad de la zona.

Ciudades como México, donde se indica que la regulación se dio en julio del año 2016 y fueron los primeros de América Latina en hacerlo. La medida más drástica incluida en la regulación realizada fue una destinación del 1.5% del cobro que realizan para la

municipalidad, también este tipo de aplicaciones debieron hacer un pago único de US\$ 292.29 dólares a la ciudad para operar el servicio de ubicación geográfica.

En Calcuta (India) sometieron la aplicación Uber en enero del año 2015, a registrarse ante la Comisión de Tránsito de Bidhannagar, un área de esa ciudad india. También debió apegarse a la ley de ese país. (El Tiempo, 2015)

Esto significó que se registró como un intermediario y no como una empresa de transporte, así, se le prohibió tener o alquilar vehículos y contratar conductores, aunque sí debe capacitarlos. Uber anunció en julio de 2015 que invertiría cerca de 1,000 millones de dólares en los siguientes nueve meses para ampliar los servicios.

Por su parte en Toronto Canadá la regularon en julio 2015, sin embargo, tras el trámite de una nueva regulación se decidió suspender hasta llegar a una nueva decisión que permitiera igualdad entre los taxistas y los prestadores de servicio de Uber, en Canadá Uber es acusado de no tener debidamente asegurados a sus conductores y pasajeros, Uber se defiende de estas acusaciones con una declaración jurada por un gestor de Uber Canadá en mayo del año 2015, en una Corte Superior de Justicia de Ontario, Uber tiene seguro de responsabilidad civil de hasta US\$ 5 millones para cubrir "lesiones corporales y daños a la propiedad de terceros" con AIG Insurance Company of Canadá, esa política se venció el 8 de mayo de 2016, según el comunicado.

En el Reino Unido, El tribunal debía decidir si Uber era legal ante la existencia de una ley que prohíbe el uso de taxímetros en coches de particulares que circulen por la capital inglesa. El juez Duncan Ouseley dictaminó que la aplicación no puede considerarse un taxímetro, y que por tanto no es ilegal. "Un taxímetro no es un dispositivo que recibe señales de GPS durante un trayecto y envía esos datos a un servidor situado fuera del vehículo para calcular la tarifa y luego envía de vuelta la información al conductor" de cualquier forma la batalla de la legalidad para operar de Uber sigue poniendo en aprietos a las legislaciones de los países donde opera, el Reino Unido es uno de los países donde esta plataforma tiene un gran auge.

En San Francisco California, que es donde se creó esta compañía, también ha sido escenario de conflictos y para una de las compañías más grandes de taxis (Yellow Ca, Co) se declaró en quiebra debido a la masiva renuncia de sus conductores derivado de preferir trabajar con Uber.

Dados los aspectos mencionados, el trabajo concluye que debe ser legalizado como una empresa prestadora del servicio de transporte público, para ser regida por las normas e instituciones competentes brindando tanto a los usuarios como a los conductores las prestaciones requeridas por la ley.

También concluye que Uber debe pagar impuestos a la administración local y tener una póliza de seguro para conductores y pasajeros, regular tarifas y muy importante que debe legislar la prestación de servicios de Uber hacia sus conductores y demás trabajadores (Pérez y Aristizábal 2016).

El trabajo realizado en Perú por As Carlos Antonio Atocha Castro (2017) relacionado a "Las plataformas virtuales. análisis del caso Uber ¿una nueva modalidad de contratación laboral?" de la Facultad de Derecho, de la Universidad de Piura de Lima Perú, hace un recorrido a lo largo de este trabajo donde van aspectos relacionados al derecho de trabajo, que incluye, condiciones, contratos, modalidades, estabilidad laboral, las plataformas virtuales, el análisis del caso Uber ECONOMY y aterriza con una propuesta legislativa que regula la relación laboral en una plataforma virtual.

El trabajo del As Atocha está enfocado principalmente en la regulación laboral que Uber deja fuera al no ser una institución que contrate empleados y otorgue los beneficios y derechos que un empleador da a sus empleados, Uber únicamente funciona a través de una plataforma virtual que permite conectar un oferente y un demandante y lejos de brindar remuneraciones, cobra comisiones por hacer esta conexión.

En el capítulo III de la tesis de As Atocha, realiza un análisis de quien es Uber Economy y redacta dentro de esta, que es una empresa propietaria de una plataforma virtual donde

se puede obtener servicios de transporte de pasajeros, además hace mención a que, Uber no contrata a los conductores de los vehículos ni es propietario de los vehículos, es todo lo contrario, los conductores propietarios de vehículos que deseen ser parte de Uber, deben enviar una solicitud de aplicación y cumplir con algunos requisitos dentro de los que destaca que el vehículo no puede ser de una antigüedad mayor a 10 años, además de solicitar los datos personales como permiso de conducir, que el vehículo esté asegurado y es posible que sea sometido a un examen geográfico de la ciudad donde va a conducir, además de solicitar una presentación personal adecuada, educación y atención que permita mantener estándares de calidad en la prestación del servicio.

El costo del servicio no es posible negociarlo entre el usuario y conductor, este es fijado por Uber que finalmente cobra entre el 10% y 20% de comisión.

Otro aspecto importante es que Uber no cubre costos de reparación ni combustible o seguro de los vehículos de sus afiliados, los costos van por cuenta del propietario.

Los afiliados a esta plataforma no están sujetos a un horario por lo que no existe una dependencia laboral directa al no tener una exigencia de horarios que cumplir.

De esta cuenta Uber sigue siendo considerada una vez más como una empresa que incumple legislación de tipo tributario y también laboral, por ello el trabajo que se está analizando sugiere una legislación aplicable a lo laboral que permita normar las condiciones laborales de las personas que se adhieren a esta u otras plataformas y permitan tener beneficios de tipo laboral considerando que finalmente Uber termina siendo una compañía que utiliza no solo los servicios de las personas sino también de sus vehículos, no es vista como un intermediario sino un empleador.

Enmarca como empleador a las compañías dueñas de plataformas virtuales y también la iniciativa de ley anota que deberán ser inscritas ante las autoridades como tales y da derechos de pago de beneficios económicos que están de la mano con un empleador normal (Atocha 2017).

1.6 Uber en Guatemala

En diciembre del año 2016, Uber comienza operaciones en la Ciudad de Guatemala, es una opción que llega con altas expectativas para los ciudadanos guatemaltecos derivado de un deficiente transporte público que existe en la ciudad de Guatemala, y el elevado costo de un taxi, Uber entra con las expectativas de ser un medio seguro, rápido y económico para los usuarios. desde agosto 2016 invitó a los candidatos a pilotos a registrarse y capacitarse. Para utilizar el servicio, lo único que tiene que hacer es descargar la aplicación en el teléfono móvil, registrarse, indicar dónde está, a dónde quiere ir y esperar por el vehículo mismo que al ser conformado el viaje da los datos del piloto y vehículo, el usuario está en la libertad de aceptar ese piloto o cancelarlo y esperar otro.

De acuerdo con la página de internet de grupo OPSA, Estrategia & Negocios, en una publicación del 12 de diciembre 2016, <https://www.estrategiaynegocios.net/lasclavesdel dia/1025903-330/uber-llega-a-guatemala>

Pilotos de taxis guatemaltecos, así como empresarios y creadores de aplicaciones de transporte, indicaron que, aunque perciben a Uber como una amenaza porque será un competidor, es importante establecer reglas claras y concretas, además de que esa empresa sea regulada. También el 20 de octubre del año 2016 se realizó la primera marcha en el país en contra del servicio.

El gerente general de Corporación Amarillo Express, Roberto Cantón indicó “a Uber lo vemos como una competencia desleal, porque entran y no pagan derechos, licencias o autorizaciones para los pilotos. E&N 2016 <https://www.estrategiaynegocios.net/lasclavesdeldia/1025903-330/uber-llega-a-guatemala>

Una característica de Uber es que el pago se puede hacer por vía electrónica por medio de una tarjeta de crédito, y del total del monto cobrado, el conductor se queda con el 75%

de la tarifa. Al final de la semana, la empresa deposita en una cuenta bancaria el saldo que le corresponde como conductor.

La tarifa para los guatemaltecos será la siguiente. El cobro mínimo será de Q12 (US\$1.59), mientras que la tarifa base de Q5,25 (US\$0,69). Durante el recorrido el recargo por minuto será de Q0,45 (US\$0,059) y por kilómetro le estarán cobrando Q2,27 (US\$0,30).

La aplicación también está ofreciendo una promoción para todos los usuarios nuevos. Deben de descargar la APP y registrarse para aplicar a un código promocional que le dará dos viajes gratis de hasta Q50 por cada recorrido

Para los usuarios es una alternativa que cada vez es más aceptada, sin embargo, para los taxistas no, para ellos es una amenaza a sus ingresos ya que además el usuario no necesita pagar en efectivo el servicio si no lo hace por medio electrónico y además sostienen que son ilegales debido a que no cumplen con toda la parte legal que a ellos les exigen.

Uber ha generado polémica en casi todo el mundo, en algunas ciudades de Estados Unidos y Europa se ha efectuado protestas contra Uber, y en algunos países ha sido prohibida. E&N 2016 <https://www.estrategiaynegocios.net/lasclavesdeldia/1025903-330/uber-llega-a-guatemala>

1.7 Normativa legal en Guatemala aplicada a Uber

La entidad domiciliada en el exterior “Uber” para prestar los servicios de transporte de pasajeros en Guatemala, por medio de los socios conductores, utiliza en Guatemala los servicios de una empresa residente en Guatemala, inscrita ante la Administración Tributaria, la cual se encarga de orientar y acompañar en todo el proceso de activación a las personas que deseen afiliarse a la plataforma indicada.

Uber es una empresa que a través de una plataforma tecnológica se dedica a conectar personas con el objetivo de brindarles un servicio de transporte, no obstante, dada la forma de operar en muchos países queda la duda de la legalidad en el marco tributario de este servicio.

En julio 2017, SAT facilitó la inscripción de socios adheridos a Uber, de esta forma Uber obliga a sus aspirantes a socios a estar inscritos para poder ser miembro, con lo cual la parte de tributación queda regulada, de forma mensual, envía un detalle de los ingresos al usuario con lo que este debe pagar sus impuestos de acuerdo con la forma en que está inscrito.

Los socios conductores, asociados a Uber deben considerar que existe legislación aplicable bajo una figura fiscal que deben observar toda vez que existe un hecho generador del Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto al Valor Agregado, en consecuencia, persiste la obligación de pagar los impuestos correspondientes, de acuerdo con lo que establece el ordenamiento jurídico guatemalteco, entre las que se pueden mencionar:

- Constitución Política de la República de Guatemala.
- Libro I (Impuesto Sobre la Renta), de la Ley de Actualización Tributaria, contenido en el Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado, contenido en el Decreto Número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.
- Acuerdo Gubernativo No. 5-2013, Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado
- Código Tributario, contenido en el Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.
- Código de Comercio de Guatemala, Decreto Número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, entre otras.

2. Marco Teórico

El marco teórico contiene la exposición de los aspectos que fundamentan la investigación previo a desarrollar el análisis sobre las obligaciones que deben cumplir los socios de Uber, es importante conocer un poco sobre los aspectos legales que regulan el comercio en Guatemala, para poder realizar el análisis de las obligaciones tributarias formales y sustantivas que deben cumplir los socios conductores adheridos a la prestación del servicio de viajes a pedido que ofrece la entidad Uber, en el municipio de Guatemala departamento de Guatemala, es necesario comprender que la Superintendencia de Administración Tributaria, es la entidad responsable de la recaudación de tributos que, prestadores de servicios están obligados a cumplir, considerando que son sujetos pasivos de estas obligaciones. Se aborda las opciones que la ley permite para apegarse a un régimen y tributar, además las obligaciones sustantivas, obligaciones formales, sanciones por incumplimiento, así como la experiencia en materia tributaria que Uber ha tenido la mayoría de países en donde opera.

2.1 Potestad Tributaria

La potestad tributaria, se refiere a la atribución otorgada constitucionalmente a quienes podrán crear, modificar, suprimir o exonerar tributos y así mismo obtener coactivamente el cumplimiento de la obligación tributaria, la que, garantizada por el Estado constitucional, la reconoce únicamente como facultad exclusiva del Congreso de la República de Guatemala y consagrada constitucionalmente en el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

De acuerdo con Wilfredo Montes de la Universidad Fermín Toro de Venezuela, en su ensayo "Potestad Tributaria (2016)", "es la facultad que tiene el Estado de crear unilateralmente tributos, cuyo pago sea exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria especial siendo su destino cubrir las erogaciones que implica el atender necesidades públicas".

De manera resumida, precisa las siguientes características de la potestad tributaria:

- a) Es inherente o connatural al Estado.
- b) Emanada de la norma suprema.
- c) Es ejercida por el poder legislativo.
- d) Faculta para imponer contribuciones mediante la ley.
- e) Fundamenta la actuación de las autoridades.

Por tanto, como ya se indicó, cuando se hace alusión a la potestad tributaria nos referimos necesariamente a la fuerza que emana de la propia soberanía del Estado, que puede ser ejercida discrecionalmente por el poder público, y que se agota en su propio ejercicio (Montes 2016).

- **Principio de Legalidad en materia tributaria**

Este principio se refiere a que la potestad tributaria debe ser íntegramente ejercida por medio de normas legales: de carácter general, abstractas, impersonales y emanadas del poder legislativo. Este principio constituye un límite formal respecto al sistema de producción de esa norma. Dicho principio está regulado en los artículos 171 y 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

En sentencia del tribunal constitucional, refiere sobre el Principio de Legalidad, lo siguiente: "el principio de legalidad se refiere a que al Congreso de la República le corresponde, con exclusividad, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, atendiendo a las necesidades del Estado y la justicia y equidad tributaria; lo cual, además de referirse al citado origen y procedencia de los impuestos, implica que al decretarlos deban determinarse las bases de recaudación, especialmente el hecho generador, las exenciones, el sujeto pasivo, la base imponible y el tipo impositivo, las deducciones, descuentos, reducciones y recargos, así como las infracciones y sanciones tributarias que deben revestir las características de seguridad y certeza jurídicas para poder ser comprensibles y exigibles al contribuyente". Corte de Constitucionalidad de Guatemala. Expediente 2951-2006. Sentencia (2015)

La Constitución Política de la República de Guatemala regula el principio de legalidad en materia tributaria con el objeto de evitar arbitrariedades y abusos de poder y normar adecuadamente las relaciones entre el fisco y los contribuyentes. El artículo 239 constitucional determina la potestad del Congreso de la República de determinar las bases de recaudación de los tributos y lo relativo a la fijación de la base imponible y el tipo impositivo. La norma citada incluye en forma desarrollada el principio de legalidad, las bases sobre las que descansa el sistema tributario y otras normas sujetas antes a la competencia de leyes ordinarias, especialmente el Código Tributario de Guatemala Decreto 6-91 y sus Reformas.

El principio de legalidad ha sido ampliamente analizado en la jurisprudencia de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala, siendo un ejemplo de lo anterior lo siguiente:

La potestad tributaria, se refiere a la atribución otorgada constitucionalmente a los diferentes niveles de gobierno quienes podrán crear, modificar, suprimir o exonerar tributos y así mismo obtener coactivamente el cumplimiento de la obligación tributaria, la que, garantizada por el Estado constitucional, la reconoce únicamente como facultad exclusiva del Congreso de la República de Guatemala y consagrada constitucionalmente en el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

2.2 Tributación

Es importante hacer referencia a que Guatemala basa sus impuestos en el principio de territorialidad, en su mayoría los impuestos son de aplicación a las actividades desarrolladas dentro del territorio guatemalteco.

En la legislación tributaria guatemalteca, la tributación se define en el artículo 9 del Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, de la siguiente manera: “Son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.”

- **Obligación tributaria**

El artículo 14 del Código Tributario de Guatemala, refiere que la obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

2.3 Obligaciones de los Sujetos Pasivos.

- **Sujeto pasivo**

De acuerdo con el artículo 18 del Código Tributario de Guatemala, el sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable.

- **Obligaciones**

En apego al Código Tributario Decreto 6-91, en el artículo 23 indica que los contribuyentes o responsables están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este código o por normas legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso. 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.

Las obligaciones o deberes que los contribuyentes deben cumplir se dividen en dos clases:

- Obligaciones sustantivas
- Obligaciones formales

- **Obligaciones sustantivas**

También llamada obligación principal, la cual constituye una prestación de carácter patrimonial que, vista desde una doble perspectiva, puede ser expresada en una obligación de dar (el contribuyente) y recibir (el Estado). Dar en la generalidad de los casos una suma de dinero que constituye una tarea propia del contribuyente. Sin embargo, es preciso señalar que percibir el valor monetario que esa pretensión supone, es una función que le corresponde al Estado.

Las obligaciones tributarias sustantivas se caracterizan por el pago del impuesto.

La obligación tributaria sustancial se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto y ella tiene por objeto el pago del tributo.

Conforme a esta disposición surgen algunas características de la obligación tributaria sustancial:

- Se origina por la realización del hecho generador del impuesto.
- Nace de la ley y no de los acuerdos de voluntades entre los particulares.
- La ley crea un vínculo jurídico en virtud del cual el sujeto activo o acreedor de la obligación queda facultado para exigirle al sujeto pasivo o deudor de la misma el pago de la obligación.
- La obligación tributaria sustancial tiene como objeto una prestación de dar, consistente en cancelar o pagar el tributo.

La obligación tributaria sustancial nace de una relación jurídica que tiene origen en la ley, y consiste en el pago al Estado del impuesto como consecuencia de la realización del presupuesto generador del mismo.

- **Obligaciones formales**

La obligación tributaria formal comprende prestaciones diferentes de la obligación de pagar el impuesto; consiste en obligaciones instrumentales, órdenes administrativas o

deberes tributarios que tienen como objeto obligaciones de hacer o no hacer, con existencia jurídica propia, dirigidas a buscar el cumplimiento y la correcta determinación de la obligación tributaria sustancial, y en general relacionadas con la investigación, determinación y recaudación de los tributos. Son actos de pura forma o trámite, diferentes al pago, las cuales facilitan la tarea de determinación, recaudación, fiscalización e investigación que realiza la Administración Tributaria, son de carácter obligatorio por lo que su incumplimiento es susceptible de ser sancionado.

Son obligaciones accesorias que giran en torno a la obligación principal y que surgen de una interrelación entre el sujeto activo y sujeto pasivo de la obligación principal con la finalidad de facilitar su cumplimiento.

Existe un gran número de trámites y formularios que constituyen obligaciones formales de los deudores tributarios, sean éstos, personas naturales o jurídicas, aunque en este último caso estas obligaciones formales deben ser cumplidas por sus representantes.

En el Código Tributario de Guatemala se establece los deberes formales de los contribuyentes y responsables, en los artículos 21 “B” y 112 las obligaciones de los contribuyentes y responsables, dentro de estas podemos mencionar:

- Llevar los libros y registros referentes a las actividades y operaciones que se vinculen con la tributación.
- Inscribirse en los registros respectivos.
- Presentar las declaraciones que correspondan.
- Cumplir con cualquier otro deber formal que establezcan las disposiciones legales respectivas.
- Permitir que la Administración Tributaria revise las declaraciones, informes y documentos, comprobantes de mercaderías, relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias.
- Comunicar cualquier cambio de la situación tributaria de los contribuyentes o responsables.

- Concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida, siempre que en la citación se haga constar el objeto de la diligencia.
- Proporcionar a la Administración Tributaria la información que le requiera referente a actos, contratos u otros hechos o relaciones mercantiles con terceros, generadores de tributos, siempre que no se viole la garantía de confidencialidad establecida en la Constitución Política de la República y las leyes especiales, el secreto profesional, y lo dispuesto en este Código.

Además, en el artículo 112 A también se establecen otras obligaciones que deben cumplir los contribuyentes y se puede mencionar:

- Conservar en forma ordenada, mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción, libros, documentos y archivos, estados de cuenta bancarios o sistemas informáticos del contribuyente.
- Conservar por el plazo de la prescripción, los documentos.
- Los sujetos pasivos autorizados a presentar declaraciones, deberán conservarlas por el mismo plazo en los medios en que fueron presentadas o en papel, a su elección.
- Rehacer sus registros contables por situaciones diversas en un plazo de 3 meses a partir de la fecha que ocurrió el hecho que dio origen a la pérdida de información.

El artículo 113 de la misma normativa legal también indica que están al cumplimiento de los deberes formales los entes colectivos los representantes legales, el fiduciario, el gestor, los copropietarios y los enumerados en el artículo 22 del Código Tributario.

En general las obligaciones formales basados en las leyes tributarias de Guatemala son:

- Inscribirse en la Superintendencia de Administración Tributaria.
- Actualizar o ratificar anualmente datos.
- Solicitar autorización de documentos.
- Habilitar libros contables y otros cuando corresponda.
- Presentar declaraciones e informes en forma electrónica.
- Actuar como agente retenedor.
- Solicitar solvencia fiscal.

El incumplimiento ante estas obligaciones formales se encuentra contenidas en el artículo 94 del Código Tributario y se puede enumerar las siguientes:

- Omisión de dar aviso a SAT, de cualquier modificación o actualización de los datos de inscripción y del nombramiento o cambio de contador.
- **Sanción:** Multa de Q50.00 por c/día de atraso, sanción máxima de Q1,500.00
- Omisión o alteración de NIT o cualquier requisito exigido en cualquier documento según las leyes correspondientes.
- **Sanción:** Multa de Q100.00 por cada documento con un máximo de Q1,000.00 mensuales y no podrá exceder del 1% de los ingresos mensuales.
- Adquirir bienes o servicios sin exigir la documentación legal.
- **Sanción:** Multa equivalente al impuesto omitido.

Es importante mencionar que el artículo 85 hace referencia a infracciones sancionadas con el cierre temporal, el no emitir o no entregar facturas o documentos exigidos por las leyes en los plazos establecidos en las mismas, o emitirlas sin estar autorizadas por la Administración Tributaria, además también se sanciona el no haber autorizado y habilitado los libros que establecen las leyes.

- **Obligaciones de Tolerar**

Son aquellas referidas al cumplimiento de exigencias que son hechas por la Administración Tributaria en el proceso de fiscalización. En una fiscalización por parte de la Administración Tributaria, el contribuyente debe exhibir libros y registros contables, además de documentos relacionados con hechos generadores de la Obligación Tributaria, en la forma y plazo que sean requeridos. También deberá proporcionar toda la información que ordenan las normas tributarias, así como la información respecto de terceros con los que guarda relación, de acuerdo con las formas y condiciones establecidas. (Aramendía, 2015)

- **Obligaciones de no Hacer**

Están referidas, como su nombre lo indica, a no realizar actos que la ley prohíba, para facilitar la administración y correcto orden en los parámetros de imposición del impuesto.

2.4 Facultades de la Administración Tributaria

La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias. En el ejercicio de sus funciones actuará conforme a las normas del Código Tributario, de su Ley Orgánica, las leyes específicas de cada impuesto y los reglamentos respectivos, en cuanto a la aplicación, fiscalización, recaudación y el control de los tributos que están enmarcadas en el artículo 98 del Código Tributario de Guatemala Decreto 6-91 y sus reformas.

En el artículo 3 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, se establecen el objeto y funciones de esta, en la literal h) indica: “Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.” Además, la orientación a los contribuyentes es una de las funciones de la Administración Tributaria de acuerdo con el artículo 102 del Código Tributario que indica “La Administración Tributaria atenderá las consultas que se le formulen por quien tenga un interés personal y directo sobre una situación tributaria concreta, con relación a la aplicación de este código y de las leyes tributarias.

De acuerdo con el artículo 102 del Código Tributario de Guatemala, Decreto 6-91, el consultante deberá exponer con claridad y precisión, todos los elementos constitutivos del caso, para que se pueda responder la consulta y consignar su opinión, si lo desea.

La presentación de la consulta no exime al consultante del cumplimiento oportuno de las respectivas obligaciones tributarias.

La respuesta no tiene carácter de resolución, no es susceptible de impugnación o recurso alguno y sólo surte efecto vinculante para la Administración Tributaria, en el caso concreto específicamente consultado.

La respuesta deberá emitirse dentro del plazo de sesenta (60) días hábiles contado a partir de la presentación de la consulta”.

La Administración Tributaria no podrá excederse en sus facultades discrecionales, violando los derechos civiles y políticos del contribuyente. Expresamente la Administración Tributaria, no podrá ni deberá proporcionar la información o declaraciones que obtenga de los deudores tributarios a terceros. Las mismas tendrán carácter de reservado y sólo podrán ser utilizadas para los fines propios de dicha Administración, salvo orden judicial de acuerdo con el artículo 101 "A" del Decreto 6-91 y sus reformas Código Tributario de Guatemala

- **Contribuyente**

Es 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 el artículo 2 de la ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92 y sus reformas.

2.5 Infracciones tributarias

Es 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. Son infracciones tributarias entre otras las siguientes: a) La omisión del pago de tributos; b) El incumplimiento de las obligaciones formales; y c) Las demás que se establecen expresamente el Código Tributario de Guatemala y en las leyes tributarias específicas. Código Tributario de Guatemala Decreto 6-91 artículos 69 y 71.

- **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.

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. Esta sanción, en su caso, se aplicará sin perjuicio de cobrar los intereses resarcitorios que correspondan, conforme lo dispuesto en el Código Tributario Decreto 6-91, artículos 88 y 89.

2.6 Hecho generador del Impuesto al Valor Agregado.

El artículo 31 del Código Tributario de Guatemala refiere que hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

El artículo 2 numeral 2) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado decreto 27-92 y sus reformas, define por servicio, la acción o prestación que una persona hace para otra y por la cual percibe un honorario, interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que no sea en relación de dependencia. Y en el artículo 3 numeral 3) de la referida Ley, establece que el impuesto es generado por la prestación de servicios en el territorio nacional.

2.7 Régimen de Pequeño contribuyente

El artículo 45 de la Ley del IVA Decreto 27-92 y sus reformas, establece un régimen de pequeño contribuyente para las personas individuales o jurídicas con un monto de venta de bienes o prestación de servicios máximo de ciento cincuenta mil Quetzales (Q.150,000.00) en un año calendario, bajo esta regla el contribuyente pagará únicamente el 5% como impuesto definitivo sobre el total de su factura y lo reportará de forma mensual de acuerdo con el artículo 47 del mismo cuerpo legal.

El impuesto deberá ser retenido por los agentes autorizados y en caso de no habersele retenido, el contribuyente inscrito en este régimen deberá enterar a la AT el impuesto dentro del mes calendario siguiente.

Los contribuyentes inscritos en este régimen deben llevar únicamente libro de compras y ventas habilitado por la Administración Tributaria

El artículo 49, indica que, 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 estas en una sola, que debe emitir al final del día, debiendo conservar el original y copia en su poder.

Deben conservar las facturas de compras por el plazo de prescripción descrito en el artículo 47 del Código Tributario que es de 4 años.

Las facturas que emita el pequeño contribuyente no generan derecho a crédito fiscal para el IVA y constituye costo deducible para efectos del ISR.

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.

Los contribuyentes que superen los ingresos descritos en este régimen deberán cambiarse a un régimen diferente establecido en el libro I del Decreto 10-2012 y sus reformas, Impuesto Sobre La Renta, de lo contrario la AT lo inscribirá en el régimen normal o general de acuerdo con el artículo 50 de la Ley de IVA Decreto 27-92 y sus reformas.

2.8 Hecho generador del Impuesto Sobre la Renta

• Hecho generador del Impuesto Sobre la Renta, para los residentes

Conforme lo que regulan los artículos 1, 3 y 4 numeral 1) literal c) del Libro I (Impuesto Sobre la Renta), de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, decreta un impuesto sobre toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifiquen en dicho libro, sean éstos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país. El impuesto se genera cada vez que producen rentas gravadas, y se determina de conformidad con lo que establece el presente libro. Quedan afectas al impuesto las rentas obtenidas en todo el territorio nacional, definido éste conforme a lo establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala.

En ese sentido, son rentas de fuente guatemalteca, independientemente que estén gravadas o exentas, bajo cualquier categoría de renta, todas las rentas generadas dentro del territorio nacional, se disponga o no de establecimiento permanente desde el que se realice toda a parte de esa actividad, dentro las que se encuentran la prestación de servicios en Guatemala y la exportación de servicios desde Guatemala.

Conforme el artículo 10, de la ley antes mencionada, constituye hecho generador del Impuesto Sobre la Renta regulado en el citado libro, la obtención de rentas provenientes de actividades lucrativas realizadas con carácter habitual u ocasional por personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifican en dicho libro, residentes en Guatemala.

Se entiende por actividades lucrativas las que suponen la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios, por cuenta y riesgo del contribuyente, siendo hecho generador del Impuesto Sobre la Renta, las originadas por la prestación de servicios en Guatemala y la exportación de servicios desde Guatemala. Libro I (Impuesto Sobre la Renta), de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala

- **Hecho generador del Impuesto Sobre la Renta, para los no residentes**

Conforme el artículo 97 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012, constituye hecho generador de este impuesto, la obtención de cualquier renta gravada según los hechos generadores contenidos en los títulos anteriores de este libro, por los contribuyentes no residentes que actúen con o sin establecimiento permanente en el territorio nacional.

Son contribuyentes de este impuesto, las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios, no residentes en territorio guatemalteco, según las definiciones del presente libro, que obtengan ingresos gravados de conformidad con el artículo anterior, según lo normado en el artículo 98 de ley citada.

En cuanto a la base imponible, el artículo 103 del mismo cuerpo legal, norma con carácter general, las rentas que los contribuyentes por este impuesto obtengan sin establecimiento permanente en territorio nacional, la renta imponible correspondiente está constituida por el monto que le haya sido efectivamente pagado o acreditado en cuenta, aplicando para tal efecto el tipo impositivo correspondiente que establece el artículo 104 de la misma ley.

La obligación de retener, los artículos 105 y 106 de la Ley de Actualización Tributaria, norman que las personas individuales, jurídicas, los responsables o representantes de entes o patrimonios obligados a llevar contabilidad completa, de conformidad con el Código de Comercio o este libro, que paguen, acrediten en cuenta bancaria o de cualquier manera pongan a disposición de no residentes rentas, deben retener el impuesto con carácter definitivo, aplicando a la base imponible establecida.

El tipo impositivo indicado en el artículo 104 del libro I de la mencionada ley, y enterarlo mediante declaración jurada a la Administración Tributaria, dentro del plazo de los primeros diez (10) días del mes inmediato siguiente aquel en que se efectuó el pago o acreditamiento bancario en dinero.

El agente de retención debe expedir constancia de la retención efectuada. Si no se hubiese efectuado la retención a que se refiere el artículo anterior, el impuesto debe liquidarse y pagarse por el no residente, mediante declaración jurada, dentro de los primeros diez (10) días del mes siguiente en que ocurra el hecho generador. Lo anterior, sin perjuicio de la responsabilidad solidaria del agente retenedor Libro I (Impuesto Sobre la Renta), de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.

2.9 Regímenes de Impuesto Sobre La Renta

En el artículo 14 del Decreto 10-2012 Libro I, Impuesto Sobre La Renta, la legislación guatemalteca identifica 2 opciones para tributar el ISR, la primera es el Régimen Sobre

las Utilidades de Actividades Lucrativas y la segunda opción es el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.

- **Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas**

El tipo impositivo es del 25% y se calcula sobre la base de la utilidad obtenida por el contribuyente en un año calendario de acuerdo con el estado de resultados preparado bajo Principios de Contabilidad Generalmente aceptados de acuerdo con el Código de Comercio de Guatemala, en donde se debe identificar gastos no deducibles, ingresos que tributaron impuesto en otro régimen, ingresos exentos, ingresos de fuente extranjera y algunas deducciones o beneficios fiscales si los existiere.

Se debe presentar anticipos de ISR trimestrales y una declaración jurada anual que vence en marzo de cada año.

- **Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas**

En este régimen el tipo impositivo de acuerdo con el artículo 44 del Libro I del Decreto 10-2012 Impuesto Sobre la Renta se puede observar en la tabla 1:

Tabla 1

Tasa ISR Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas

| Rango de renta imponible mensual | Importe fijo | Tipo impositivo de |
|----------------------------------|--------------|--------------------------------------|
| Q. 0.01 a Q.30,000.00 | Q.0.00 | 5% sobre la renta imponible |
| Q.30,000.01 en adelante | Q.1,500.00 | 7% sobre el excedente de Q.30,000.00 |

Fuente: Elaboración propia base en información de investigación realizada.

El período de liquidación es mensual y este impuesto es directo sobre los Ingresos Brutos obtenidos por el contribuyente y la forma de recaudo es por medio de un régimen de retenciones definitivas que deben realizar los contribuyentes que realicen pagos a las personas afectas a este régimen por facturas mayores a Q2,500.00 (sin IVA), quienes

deberán enterarlo a las cajas fiscales en el mes siguiente a efectuada la retención, en los casos que la retención no sea efectuada, el contribuyente deberá hacer el cálculo del impuesto no retenido y enterarlo a las cajas fiscales dentro de los 10 días hábiles siguientes de emitida la factura.

2.10 Objeto y funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria, según su Ley Orgánica.

De acuerdo con el Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, en su artículo 3 indica que es objeto de la SAT, entre otras, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer funciones específicas dentro de las cuales resaltan para el presente trabajo de investigación las siguientes:

a) Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades. Como parte de esta función, debe procurar altos niveles de cumplimiento tributario, mediante la reducción de la evasión, actuar de conformidad a la ley contra los delitos tributarios y aduaneros y facilitar el cumplimiento a los contribuyentes; b) Administrar el sistema aduanero de la República y facilitar el comercio exterior de conformidad con la ley y con los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza paratributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero; d) Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo; e) Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas; f) Sancionar a los sujetos pasivos tributarios, de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras. (...). Ley Orgánica de la SAT. Artículo 3.

- **Funciones y atribuciones de la Administración Tributaria, según el Código Tributario**

De acuerdo con el artículo 19 del Código Tributario de Guatemala, 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.

En el artículo 98 del citado Código, se refieren que son atribuciones de la Administración Tributaria verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias. En el ejercicio de sus funciones la Administración Tributaria actuará conforme a las normas de este Código, las de su Ley Orgánica, y las leyes específicas de cada impuesto y las de sus reglamentos respectivos, en cuanto a la aplicación, fiscalización, recaudación y el control de los tributos.

Para tales efectos podrá, entre otras:

Requerir informe de cualquier persona individual o jurídica, esté o no inscrita como contribuyente o responsable y en su caso, declare los tributos que de acuerdo con las leyes le corresponda. Exigirá que liquiden y paguen los tributos, intereses, recargos y multas que procedan. Asimismo, exigirá a los contribuyentes responsables, que proporcionen los elementos que constituyen la base imponible para la correcta determinación de la obligación tributaria.

Requerir el pago y recaudar de los contribuyentes y responsables, el tributo adeudado, sus intereses y si corresponde, los recargos y multas. La Administración Tributaria autorizará los formularios, y también otros medios distintos al papel, que se utilicen para facilitar el cumplimiento de las obligaciones.

Verificar el contenido de las declaraciones e informaciones por los medios y procedimientos legales y técnicos de análisis e investigación que estime convenientes, con el fin de establecer con precisión el hecho generador y el monto del tributo

correspondiente. Para este efecto, podrá requerir del sujeto pasivo y de terceros cualquier información complementaria, incluso a través de sistemas computarizados, en congruencia con lo que establecen los artículos 30 y 93 de este Código.

- Sancionar a los contribuyentes y responsables, de acuerdo con este Código y demás leyes tributarias.
- Organizar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo.
- Revisar los libros, documentos y archivos de los contribuyentes y agentes de retención o de percepción, que se relacionen con la determinación y el pago de las obligaciones tributarias.

2.11 Actividad que desarrolla la empresa denominada Uber en Guatemala.

Se tiene conocimiento que opera en Guatemala prestando servicios de viajes a pedido a través de su aplicación electrónica, que facilita la asignación de “Socios Conductores” para que éstos presten el servicio de transporte de personas (pasajeros) a los clientes, además, ofrece las opciones de rastrear al conductor designado, verificar la ruta del viaje, cancelar el valor del viaje sin usar efectivo, compartir el vehículo con otras personas, entre otras opciones disponibles. (Uber 2019)

La entidad Uber, al ser un contribuyente domiciliado en el exterior, se estima que no se encuentra registrado como contribuyente ante la Administración Tributaria, por consiguiente, es pertinente analizar la forma que presta sus servicios en Guatemala, a través de la aplicación electrónica y de sus “Socios Conductores”, y si la generación de rentas en el territorio nacional, están afectas al pago de impuestos de acuerdo a lo que establece la legislación tributaria vigente, para el efecto se establece lo siguiente:

De conformidad con la información publicada en la página web electrónica de Uber (2019 <https://www.uber.com/gt/es/about/how-does-uber-work/>) en su sección en internet “como funciona Uber”, se observan los requisitos, formularios y enlaces a otros sitios, los cuales se encuentran disponibles para toda persona que desee formar parte de la empresa, bajo la modalidad de “Socios Conductores”, además, de cumplir con los requisitos previos,

deberán adherirse obligatoriamente a la plataforma de facturación electrónica que se encuentra en el enlace de internet <https://www.uber.com/es-GT/drive/guatemala-city/resources/pasos-facturacion/>, por medio de la cual según lo indica Uber en su página, deben facturar el servicio y a su vez, se paga semanalmente los servicios liquidados por los socios a la cuenta bancaria en quetzales previamente consignada en la plataforma bancaria que pone a disposición la entidad.

Para llevar a cabo dicha adhesión es importante que los socios estén inscritos como contribuyentes ante la Superintendencia de Administración Tributaria y cumplir con los requisitos que exige las leyes tributarias, según lo indica Uber a través de la información publicada en la referida página de internet, quien a su vez señala los pasos a seguir para inscribirse en cualquiera de los regímenes que la ley señala para el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas de los contribuyentes o responsables tributarios.

Los aspectos indicados anteriormente, los socios conductores adheridos a la prestación del servicio de viajes a pedido que ofrece Uber Guatemala, los mismos están sujetos a los siguientes aspectos tributarios:

El Impuesto al Valor Agregado, regulado conforme el Decreto número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece en el artículo 1 un impuesto a todo acto o contrato gravado conforme las normas contenidas en la citada ley.

Conforme el artículo 2 numerales 2 y 6) de la Ley referida, se entenderá por servicio, la acción o prestación que una persona hace para otra y por la cual percibe un honorario, interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que no sea en relación de dependencia, y por contribuyentes, a 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 tenga

personalidad jurídica, que realicen en el territorio nacional, en forma habitual o periódica, actos gravados de conformidad con esta ley.

En concordancia con lo indicado en el párrafo anterior, el artículo 3 numeral 2 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que es hecho generador del citado impuesto, la prestación de servicios en el territorio nacional, teniendo como consecuencia que el contribuyente prestador del servicio, debe de emitir la factura correspondiente, toda vez que el impuesto afecta al contribuyente que celebre un acto o contrato gravado por la ley, como lo regulan los artículos 5 y 29 de la Ley antes mencionada,

En virtud de lo que regulan los preceptos legales referidos, se considera que los socios conductores de la empresa Uber, para prestar el servicio de transporte de personas (pasajeros), están obligados a inscribirse como contribuyentes ante la Administración Tributaria, antes de iniciar actividades afectas, de la forma como lo establecen los artículos 112 numeral 1) literal b) y 120 del Código Tributario y artículo 7 del Reglamento del Libro I (Impuesto Sobre la Renta), de la Ley de Actualización Tributaria, y por ende emitir las facturas correspondientes por los servicios de transporte que presten y pagar el impuesto de acuerdo a las disposiciones que establece la Ley del Impuesto al Valor agregado Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.

En lo que respecta al Impuesto Sobre la Renta, el mismo ésta normada conforme a lo dispuesto en el Libro I, Impuesto Sobre la Renta, del Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria, la cual en su artículo 3 estipula que quedan afectas al impuesto las rentas obtenidas en todo el territorio nacional.

Asimismo, el artículo 4 numeral 1) literal c) de la citada ley, refiere que son rentas de fuente guatemalteca independientemente si están gravadas o exentas, en lo concerniente a las rentas de actividades lucrativas provenientes de la prestación de servicios en Guatemala o la exportación de servicios desde Guatemala, las cuales constituyen hecho generador del Impuesto Sobre la Renta, conforme lo regulado en el artículo 10 numeral 6 de la misma ley.

Las rentas que generan los socios conductores en el territorio nacional están sujetas al pago del Impuesto Sobre la Renta, conforme al régimen en que se encuentren inscritos ante la Superintendencia de Administración Tributaria, de la forma como lo establece el Título II del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012, bajo la categoría de rentas de actividades lucrativas.

El artículo 97 de la Ley de Actualización Tributaria, estipula como hecho generador del Impuesto Sobre la Renta, la obtención de cualquier renta gravada de conformidad con los actos señalados en la misma ley, no importando si son contribuyentes residentes que actúen con o sin establecimiento permanente en el territorio nacional, asimismo, el artículo 98 señala a los contribuyentes afectos, a los no residentes en territorio guatemalteco.

La entidad no residente Uber, al percibir rentas en el territorio nacional, provenientes de la comisión que le pagan sus afiliados, o socios conductores, se estima que dicho pago o acreditamiento al percibirse sin establecimiento permanente en el territorio nacional, dichas rentas están sujetas a la retención del Impuesto Sobre la Renta.

Para cumplir con lo anterior, el contribuyente o responsable tributario, que efectúa el pago o acreditamiento a la entidad no residente Uber, deberá efectuar la retención del Impuesto Sobre la Renta, con el tipo impositivo que refiere el artículo 104 numeral 4) de la Ley de Actualización Tributaria, y deberá enterarse dicha retención por los obligados a la Administración Tributaria, dentro del plazo legal que norma el artículo 105 de la misma Ley.

2.12 El comercio electrónico

De acuerdo con la página de internet de ecommerce platforms, define el comercio electrónico como:

El proceso de compra y venta de productos por medios electrónicos, como aplicaciones móviles e Internet. El comercio electrónico se refiere tanto al comercio minorista en línea como a las compras en línea, así como a las transacciones electrónicas. El comercio

electrónico ha aumentado enormemente en popularidad en las últimas décadas y, en cierto modo, está reemplazando a las tradicionales tiendas de ladrillo y mortero.

El comercio electrónico le permite comprar y vender productos en una escala global, veinticuatro horas al día sin incurrir en los mismos gastos generales como lo haría con la ejecución de una tienda de ladrillo y mortero. Para la mejor combinación de marketing y la mejor tasa de conversión, una empresa de comercio electrónico también debe tener una presencia física; esto se conoce mejor como tienda de clic y mortero.” e-commerce-platforms (2020, 06 de junio).

2.13 Economía colaborativa

Los avances tecnológicos han permitido estrategias y alternativas de negocios, esto pone a disposición de un mercado cada vez más amplio y demandante, una gama más elevada de bienes y servicios al alcance de sus usuarios se puede en pocas palabras indicar que son nuevos sistemas de producción y consumo de bienes y servicio.

Este tipo de economía está ganando más mercado con el pasar de los días, se basa en alquilar, prestar, comprar o vender productos de acuerdo con las necesidades puntuales de algunos y no necesariamente en beneficios económicos. Este sistema es posible que el dinero sea solo una de varias formas de cambio para los negocios.

Los servicios son considerados bienes de intercambio, y podemos citar a una persona que pueda ofrecer hospedaje a otra durante uno, dos o más días, puede intercambiar este servicio por otros servicios que la persona pueda brindarle como clases de alemán, inglés.

Como su propio nombre lo indica, es un modelo basado en la colaboración y ayuda entre dos o más personas, esto es posible gracias a los avances tecnológicos que han permitido la creación de plataformas que brindan facilidad en las comunicaciones.

Desde el punto de vista tributario, la economía colaborativa conlleva incertidumbre y una oportunidad o necesidad implacable de mejora y avance en la forma de controlar la

tributación de los ciudadanos cuando surgen beneficios económicos que pudieran no cuantificarse y por lo tanto generar cero impuestos a pagar, además en lo que se refiere a la posibilidad de aplicar a esta nueva realidad disposiciones preexistentes dictadas para regular un modo de actuar diverso.

- **Tipos de economía colaborativa**

El concepto es mucho más amplio de lo que parece en un principio. Dentro del propio sistema de colaboración, también denominado economía compartida, existen varios tipos de relaciones que varían en función de las necesidades y los productos:

- **Consumo colaborativo**

Utiliza plataformas digitales a través de las cuales los usuarios se ponen en contacto para intercambiar bienes o artículos, casi todos de forma gratuita y altruista.

- **Conocimiento abierto:**

Son todas aquellas modalidades que promueven la difusión del conocimiento sin barreras legales o administrativas. Pueden presentarse en el día a día o a través de plataformas informáticas a las que acuden usuarios con necesidades.

- **Producción colaborativa**

Se trata de redes de interacción digital que promueven la difusión de proyectos o servicios de todo tipo. La diferencia con los dos modelos anteriores es que lo que se ofrece también se produce en el seno de estas células.

- **Finanzas colaborativas**

Microcréditos, préstamos, ahorros, donaciones y vías de financiación se incluyen en este subgrupo de la economía colaborativa. Los usuarios se ponen en contacto para satisfacer necesidades en cualquiera de estos aspectos. El mejor ejemplo lo vemos en el crowdfunding, que es un modelo de financiación para aquellos que deseen aportar capital a ciertas iniciativas de forma desinteresada.

- **Principales beneficios del consumo colaborativo**

Son muy diversas las ventajas de este modelo de economía para los negocios. Algunas de las más destacables son:

El ahorro. La mayoría de los productos o servicios que se ofrecen a través de este sistema tiene precios módicos o, incluso, simbólicos.

Desarrollo sostenible. La economía colaborativa estimula el segundo uso de los productos. Lo que alguien ya no necesita, puede tener un nuevo destinatario en alguna red de contactos. Se aboga por un consumo moderado.

Gestión de recursos. Otro principio de la economía colaborativa es que, si a alguien sirve una cosa, lo más probable es que a otra persona también. ¿Por qué no compartirlo? El mejor ejemplo son los coches de carretera, que pueden servir para llevar a varios pasajeros con destinos próximos.

Mayor oferta. Los productos con un segundo uso y los servicios compartidos amplían la oferta de los mercados tradicionales. Sin la economía colaborativa, es posible que éstos nunca vieran la luz.

Beneficio medioambiental. La reutilización y los servicios compartidos son una buena manera de contribuir al cuidado y la sostenibilidad de los entornos.

Nos encontramos en un escenario donde las aplicaciones de economía colaborativa están en auge, como AirBnB, Uber o Wallapop. Tendremos que ver cómo acaban convirtiendo estos modelos de negocio ya que las Normativas Europeas los empezarán a regular. EAE Business School (2020, 06 de junio). Economía colaborativa: qué es y beneficios.

- **Alternativa al transporte de personas**

En la tesis de Mirtha Rosario Nazario Ramírez (2018), “Plan estratégico para Uber en el período 2017-2019” de la Escuela de Postgrado de la Universidad del Pacífico de Lima Perú, trata sobre la situación que produce una interrupción repentina sobre el sistema de taxi tradicional y ofrece una alternativa al transporte de personas, si bien su objetivo es proporcionar información relacionada a la estrategia de crecimiento y operación de la plataforma Uber, también hace mención a las diversas situaciones adversas que este sistema afecta a otros comercios que se dedican al transporte de personas.

En el capítulo I, hace mención de la economía compartida e indica “La economía compartida, también llamada economía colaborativa, nace como una nueva manera de hacer negocios y se ha desarrollado por el incremento de dispositivos conectados a internet. La economía compartida es un sistema en el cual las personas pueden compartir, intercambiar o alquilar bienes y servicios, con una comunidad de pares, a partir de la tecnología. Los beneficios que se obtienen al acceder a la posesión de un producto son, por ejemplo, el ahorro de dinero, tiempo y espacio, así como la posibilidad de entablar nuevas relaciones, Serpa y Silva 2016, (citado en Nazario 2018)

Las principales características del modelo de economía compartida son las siguientes Price Waterhouse Coopers LLP 2015 (citado en Nazario 2018):

- Necesidad del uso de plataformas digitales que conectan la capacidad de reserva y la demanda.
- Existencia de transacciones que ofrecen la posibilidad de acceder a una propiedad, reduciendo los costos que demandaría el comprarla de forma tradicional.
- Creación de formas de consumo no tradicionales de intercambio, cuya transacción resulta más cómoda para el consumidor.
- Conexión emocional generada por la experiencia de marca, cuya gestión es fundamental para la valoración del servicio/activo.
- Confianza como base fundamental de la construcción del modelo de economía compartida.

- Alteración del comportamiento de compra del consumidor, al repensar las formas de intercambio de activos, tales como: la capacidad de monetizar activos subutilizados o renunciar a comprar activos por completo.

Algunos ejemplos de marcas que trabajan bajo un modelo de economía compartida son:

- Alojamiento y alimentación: CouchSurfing, Airbnb, Feastly y LeftoverSwap.
- Transporte y automotor: RelayRides, Hitch, Uber, Lyft, Getaround y Sidecar.
- Comercio minorista y bienes de consumo: Neighborgoods, SnapGoods, Poshmark y Tradesy.
- Medios de comunicación y entretenimiento: Amazon Family Library, Wix, Spotify, SoundCloud y Earbits.

De acuerdo con la investigación de Nazario, y según proyecciones de E Marketer 2016, para el año 2020, 40 millones de usuarios adultos harán uso de algún modelo de economía compartida.

Uber es una empresa emergente que hasta el año 2015 ya operaba en más de 60 países y había empleado alrededor de 327 mil conductores solo en Estados Unidos y cientos de miles más a nivel mundial, a finales del mismo año, Uber era considerada una marca global en rápido crecimiento, que ha arruinado la industria de taxis y ha confundido a los funcionarios gubernamentales de todo el mundo, quienes no encuentran la manera de regular dichos servicios dentro de sus urbes.

Destaca la tesis que las compañías tradicionales de transporte de personas y otros detractores presentan a Uber como una operación imprudente y peligrosa, que pone a conductores no profesionales en las carreteras y no pagan impuestos para apoyar la infraestructura vial necesaria. A la fecha del caso, Uber mantiene conflictos con reguladores y tribunales de diversos países del mundo: Alemania, España, Colombia, Francia, Australia, Italia, Dinamarca, China e Inglaterra.

En cuanto a las regulaciones de transporte, Nazario destaca en su página No. 8 el entorno legal y anota “La legalidad de los negocios de Uber no estaba clara. Aunque existan leyes para regular la industria de taxis y limosinas, el servicio de Uber tenía características únicas que hacían difícil la comparación. [...] los reguladores de las ciudades no estaban preparados para lidiar con esta nueva tecnología. La mayoría de las leyes habían sido escritas antes de la existencia de un software que podría coordinar a escala masiva el intercambio de recorrido en tiempo real”

Muchos de los países de acuerdo con esta tesis están en busca de modelos de regulación para el servicio de transporte de taxi aplicativo categoría en la que caería Uber por los vacíos legales en la regulación fiscal en empresas de tecnología “Uber utiliza una práctica utilizada comúnmente por empresas tecnológicas, relacionadas con estrategias impositivas basadas en vacíos legales que permiten triangular ingresos para que no sean declarados. Es una estructura a veces conocida como CV-BV o una doble inmersión”.

Estas prácticas, utilizadas por diversas compañías tecnológicas, han empezado a elevar las voces de organizaciones internacionales en busca de una mayor transparencia que conduzca a grandes reformas en el tiempo, con el fin de generar una mayor recaudación de impuestos en los países del mundo para este tipo de compañías.

También se hace mención que Uber ahora va más allá de una simple plataforma para transporte de personas, sus nuevas aplicaciones involucran el traslado de alimentos y productos que es Uber Eats y Uber Rush, que operan de la misma forma conectando personas con comercios y haciendo negocios que las legislaciones siguen sin poder regular a cabalidad.

De esta cuenta Uber es una empresa líder en el transporte de personas, pero es visto desde el punto de vista legal como una forma en la cual los socios de esta entidad evaden impuestos al tener una regulación o control escaso o inexistente de parte de las autoridades fiscales y que hace necesario y urgente el crear condiciones que se equiparen al resto de empresas que se dedican a la misma labor (Nazario 2018).

2.14 Uber en Guatemala

La revista de internet “n NÓMADA” (2018 <https://nomada.gt/identidades/guatemala-urbana/taxistas-vs-uber-la-muni-prefiere-lavarse-las-manos/>) en su publicación de internet titulada “Taxistas vs Uber: la Muni prefiere lavarse las manos” refiere a las reacciones de taxistas en contra de Uber en Guatemala, más de mil taxis rotativos se organizaron en una manifestación contra Uber, los taxistas, que pertenecen a cinco asociaciones diferentes, reclaman que la empresa genera competencia injusta que les afecta a ellos económicamente.

El alegato de los taxistas fue en ese momento exigir que Uber sea regularizado bajo los mismos requerimientos de los taxistas, además hace mención, a que en dos años de operar, Uber ya cuenta con 3,000 conductores asociados, situación que deja en evidencia la competencia existente con los servicios de taxi que operan en la ciudad de Guatemala y que tal como lo mencionan, están en ventaja considerando que las regulaciones no son las mismas, por consiguiente los impuestos tampoco y esto deja en desventaja con respecto a las tarifas a los taxistas regulados.

De acuerdo con esta publicación de internet “los conductores son personas individuales que se registran con un perfil directamente en Uber y no en la Municipalidad de Guatemala como se requiere a los taxis rotativos”.

“Son piratas”, dice Rolando López, vicepresidente de la Asociación de Pilotos de Taxis de Guatemala, una de las cinco asociaciones detrás de la protesta. Los taxis son regularizados directamente con las municipalidades y se apegan al pago de tasas e impuestos.

Califican además de competencia desleal considerando que los asociados a Uber no necesitan llenar los requisitos que ellos sí, ante las autoridades.

La modalidad del trabajo en el gremio de los taxis es parecida al de los conductores de buses en Guatemala. Los taxistas no reciben un salario por horas trabajadas, sino se

quedan con lo que el remanente al final del día después de pagar gasolina y una cuota de alquiler por el carro de Q150 a Q200 diarios de lunes a viernes. La mayoría de los taxistas no cuentan con carro propio y pagan la cuota de alquiler y tienen un ingreso promedio de Q80 por día.

Uber ofrece la misma modalidad de trabajar desde el carro de un socio a cambio de un alquiler semanal a los conductores que no tienen carro propio. La cuota semanal para ellos es determinada por el dueño del carro y oscila entre Q800 hasta Q1,200.

La diferencia, aseguran los taxistas manifestantes, es que Uber no paga impuestos. De acuerdo con esta publicación sobre la tarifa de cada viaje, Uber le quita el 25% al piloto y le manda un recibo, pero no es una factura legal. Cada piloto tendría que registrarse como pequeño contribuyente para dar facturas.

Los taxistas cuestionan por qué la Municipalidad de Guatemala no interviene, considerando el ingreso económico que los taxis representan. Hay más de 17,000 taxis rotativos registrados en la Municipalidad de Guatemala. Solo los Q100.00 mensuales que cada taxi paga por el derecho de circulación, representa un ingreso mensual de Q1.7 millones para la Municipalidad. A esto hay que agregar Q1,700 anuales por cada taxi, por el alquiler de la línea. (Flores, PIA, 2018)

3. Metodología

Los aspectos metodológicos orientan el proceso de investigación del estudio desarrollado para el presente informe de tesis, permitiendo definir el problema, desarrollar los objetivos, definir los métodos empleados por cuanto esos procedimientos aplicados han sido fundamentales en el desarrollo del trabajo realizado.

3.1 Definición del problema

La aplicación y cumplimiento de la regulación de las leyes tributarias para establecer las obligaciones tributarias formales y sustantivas relacionadas con la prestación de servicios de transporte de personas, requiere que los contribuyentes que actúan como socios conductores adheridos a la prestación del servicio de viajes a pedido, que ofrece la entidad Uber, en Guatemala, dispongan de información y documentación para sustentar adecuadamente la determinación de la obligación tributaria, al prestar dichos servicios.

En la aplicación de la regulación uno de los inconvenientes observados, es el desconocimiento de las leyes tributarias vigentes por parte de los socios de Uber, esto implica que los sujetos pasivos de la obligación tributaria eventualmente incumplan con el pago de los impuestos o cumplan de forma incorrecta en la determinación de la base tributaria que de acuerdo con la ley les corresponde realizar.

3.2 Objetivo General

Analizar los aspectos legales que regulan el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas ante la Superintendencia de Administración Tributaria que deben de cumplir los socios conductores adheridos a la prestación del servicio de viajes a pedido que ofrece la entidad Uber, en Guatemala.

3.3 Objetivos Específicos:

- Brindar un análisis e identificar los aspectos legales y técnicos que se deben considerar para la correcta aplicación en el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas ante la Superintendencia de Administración

Tributaria de contribuyentes que actúan como socios conductores adheridos a la prestación del servicio de viajes a pedido que ofrece la entidad Uber, en Guatemala.

- Describir los aspectos legales que los contribuyentes residentes en Guatemala que, actúan como socios conductores adheridos a la prestación del servicio de viajes a pedido que ofrece la entidad Uber en Guatemala, deben considerar para lograr el adecuado cumplimiento de lo regulado por las leyes, con respeto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, relacionadas con la prestación de servicios de transporte de personas.
- Explicar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, que los contribuyentes socios conductores deben de cumplir ante la Administración Tributaria en el Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta, relacionados con la prestación de servicios de transporte de personas, y de esta forma evitarse contingencias fiscales por la aplicación incorrecta de las normas tributarias.

3.4 Método de investigación

Constituye uno de los aspectos fundamentales en una investigación, esta herramienta guio el trabajo de investigación y permitió después de aplicar los procedimientos y criterios en forma lógica y objetiva, recabar la información necesaria para el desarrollo del trabajo realizado y obtener resultados que permitieron cumplir con el objetivo de la investigación.

3.4.1 Método científico

Este consiste en una serie de procedimientos de tipo lógico y experimental que permiten obtener conocimientos acerca de un fenómeno, este fue utilizado para realizar el presente estudio en sus fases: Indagadora: se recolectó toda la información bibliográfica a través de consulta de fuentes primarias como: libros de texto, leyes, reglamentos y consultas electrónicas que sirvieron de base teórica y legal para fundamentar la investigación.

3.4.2 Fase indagatoria

Se recolectó información bibliográfica a través de consultas primarias y secundarias como: libros de texto, leyes, tesis, y consultas electrónicas que fueron base teórica para fundamentar la investigación.

3.4.3 Fase demostrativa

Se analizó y determino cuáles son las obligaciones tributarias formales y sustantivas que deben de cumplir los socios conductores adheridos a la prestación del servicio de viajes a pedido que ofrece la entidad Uber en Guatemala, para no incurrir en las infracciones tributarias que refiere el Código Tributario.

3.4.4 Fase expositiva

Se presenta los fundamentos técnicos y legales tributarios que la legislación tributaria establece el cual los socios conductores adheridos a la prestación del servicio de viajes a pedido que ofrece la entidad Uber en Guatemala, deben observar, para evitarse de infracciones tributarias.

3.5 Alcance de la investigación

El alcance de la investigación tiene como prioridad describir cualidades, características del estudio realizado sobre el tema investigado.

3.5.1 Descriptivo

Se utilizó el método descriptivo y determino los presupuestos legales tributarios que los contribuyentes denominados socios conductores adheridos a la prestación del servicio de viajes a pedido que ofrece la entidad Uber en Guatemala, deben cumplir derivado de las rentas que generan en el territorio nacional por su actividad económica que desarrollan.

3.5.2 Explicativo

Se exponen los resultados obtenidos de la investigación, relacionados con las obligaciones tributarias formales y sustantivas que deben de cumplir los socios

conductores adheridos a la prestación del servicio de viajes a pedido que ofrece la entidad Uber en Guatemala.

3.5.3 Investigación cuantitativa

Es importante para la investigación realizada conocer las obligaciones tributarias formales y sustantivas que la ley establece, para que los contribuyentes denominados socios conductores adheridos a la prestación del servicio de viajes a pedido que ofrece la entidad Uber en Guatemala, con el fin de evitarse gastos innecesarios, en concepto de multas y recargos que les pueda imponer la Administración Tributaria, si no cumplen con dichas obligaciones tributarias.

3.5.4 Técnicas de investigación

Dentro de las técnicas utilizadas para llevar a cabo el presente trabajo de investigación, se realizó la revisión y análisis de documentos, la observación participativa, el estudio, en virtud de que fue necesario conocer los antecedentes que preceden a esta investigación y hacer análisis de las variaciones que podrían darse.

El procedimiento a través del cual se obtuvo la información fue a través de la investigación documental e interpretación de datos obtenidos acerca del tema de investigación y que se recabó por medio de los procedimientos y técnicas aquí expuestas.

3.5.5 Bibliográfica

Se recolectó la teoría en libros, tesis, leyes, y consultas electrónicas que sirvieron de base teórica en forma ordenada para poder realizar la investigación.

3.5.6 De campo

La información recolectada en el trabajo de campo realizado, por medio de entrevista a profesionales conocedores del tema y además a socios conductores de Uber en la ciudad de Guatemala, involucrados en el tema objeto de investigación.

3.5.7 Entrevista

Se realizó entrevista al contador del propietario de una flotilla de vehículos que tiene estos vehículos adheridos a Uber y que operó en el municipio de Guatemala del departamento de Guatemala y a socios conductores.

3.6 Instrumentos de investigación

Los instrumentos de la investigación son herramientas que fueron utilizadas para recolectar la información y poder resolver la incógnita descrita en el planteamiento del problema de la investigación, que luego facilitó dar respuesta al análisis de las obligaciones tributarias formales y sustantivas que deben cumplir los socios conductores adheridos a la prestación del servicio de viajes a pedido que ofrece la entidad Uber, en el municipio de Guatemala departamento de Guatemala

3.6.1 Fichaje

Esta técnica se realizó para la recopilación y registro del material bibliográfico, a través de resumen, paráfrasis, comentarios.

3.6.2 Población

Se entrevistó al contador del propietario de una flotilla de Uber que opera en el municipio de Guatemala del departamento de Guatemala y a algunos socios conductores adheridos a la plataforma Uber.

4. Discusión de Resultados

En este apartado se presentan los resultados obtenidos del trabajo realizado relacionado con el análisis de las obligaciones tributarias formales y sustantivas que deben cumplir los socios conductores adheridos a la prestación del servicio de viajes a pedido que ofrece la entidad Uber, la investigación permitió el cumplimiento de los objetivos fijados en el presente estudio, basado en el análisis de la legislación guatemalteca realizado.

4.1 Análisis de los aspectos legales sobre las obligaciones formales y sustantivas de los socios Uber en Guatemala

Como parte indispensable del presente estudio se observó la normativa legal existente y vigente en Guatemala a la fecha del estudio, aplicada a las obligaciones formales y sustantivas que deben observar los socios conductores de Uber ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

Dentro del marco legal, basado en los resultados obtenidos sobre la categoría de contribuyentes, que representan los socios de Uber, se observan las diferentes categorías que la legislación vigente permite:

- Constitución Política de la República de Guatemala
- Decreto 10-2012 y sus reformas Libro I Impuesto Sobre la Renta y su reglamento
- Decreto 26-92 y sus reformas Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento
- Código Tributario Decreto 6-91 y sus reformas
- Decreto 7-2019 Ley de Simplificación Actualización e Incorporación Tributaria

4.1.1 Constitución Política de la República de Guatemala

La superioridad normativa en Guatemala está marcada por la Constitución, derivado de esto, el análisis realizado lleva a observar el artículo 135 de este cuerpo legal donde se plasma la obligación que todo ciudadano tiene de contribuir con el gasto público en la forma prescrita por la ley, de la misma forma, el artículo 171 de la Constitución indica que corresponde al Congreso de la República de Guatemala Decretar, reformar y derogar leyes, en consecuencia, dentro de la legislación decretada en materia tributaria, se encuentra las obligaciones formales y sustantivas que los ciudadanos de Guatemala

deben cumplir en cumplimiento con la Constitución de contribuir al gasto público y esto incluye a los socios conductores adheridos a Uber.

4.1.2 Decreto 10-2012 y sus reformas Libro I Impuesto Sobre la Renta y su reglamento

El artículo 3 de este cuerpo legal, establece que quedan afectas al impuesto las rentas obtenidas en todo el territorio nacional, definido éste conforme a lo establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala.

La legislación tributaria guatemalteca está basada en el principio de territorialidad. La mayoría de los impuestos son aplicables a todas las actividades que se llevan a cabo dentro del territorio guatemalteco.

Se consideran como rentas de fuente guatemalteca, el servicio de transporte de carga y de personas, en ambos casos entre Guatemala y otros países e independientemente del lugar en que se emitan o paguen los fletes o pasajes, esto de acuerdo con el artículo 4 Renta guatemalteca inciso 1, literal d) del Decreto 10-2012

En el artículo 10 Hecho Generador, inciso 3, indica que quedan afectas, las originadas por servicios de telefonía, telecomunicaciones, informáticos y el servicio de transporte de personas y mercancías.

Las opciones aplicables dependerán de las condiciones del negocio y podrán aplicar una tarifa del 25% sobre utilidades anuales o bien un 5% sobre Q30,000.00 mensuales de ingresos y un 7% sobre el excedente de ese valor, que será el de Impuesto Sobre la Renta a pagar de forma mensual, dependiendo del régimen escogido por el contribuyente.

4.1.3 Decreto 26-92 y sus reformas Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento

El IVA es un impuesto indirecto a cargo de todos los guatemaltecos y es el más representativo en materia de recaudación tributaria y contribución al PIB.

En esta Ley, en el artículo 45, indica que los sujetos pasivos con actividad comercial hasta un límite de ingresos de Q150,000.00 al año, pueden inscribirse en el régimen denominados pequeños contribuyentes ante la Superintendencia de Administración Tributaria, en el que tributarán un 5% sobre los ingresos brutos totales facturados por las ventas o prestación de servicios y pagaran de forma mensual dicho tributo, si se exceden del monto anual indicado, deberán adoptar un régimen diferente en el año calendario siguiente.

Está obligado a emitir y entregar factura a quien le compre un producto o adquiera un servicio si su valor supere los cincuenta quetzales (Q50.00). En el caso de ventas menores a este monto, podrá consolidar el monto de las mismas en una sola factura al final del día si así lo desea y conservar la original y copia en su poder, sin embargo, no es una obligación no emitir facturas por menos de este monto, el contribuyente podrá hacerlo si es requerido o si así estima que puede tener un mejor control, art. 49 de la Ley de IVA.

Es importante mencionar que debe conservar sus facturas de compras y ventas por un plazo de 5 años de acuerdo con el artículo 76 del Código Tributario.

Debe llevar un libro de compras y ventas, en el que se anotan tanto las ventas como las compras efectuadas, los libros deben estar autorizados por la SAT y mantenerse al día, estos pueden llevarse de forma manual o computarizada, mantenerse en el establecimiento o bien en la oficina del contador si el contribuyente contrato uno para este control.

Si excede de ingresos de Q 150,000.00 al año, el mismo debe solicitar el cambio a un régimen general y tributar de acuerdo con la Ley de IVA y el Decreto 10-2012 libro I Impuesto Sobre la Renta en el año calendario siguiente a aquel en el que haya excedido el monto anual permitido, de no hacerlo, la SAT lo hará de oficio.

4.1.4 Código Tributario Decreto 6-91 y sus reformas

El análisis realizado sobre este cuerpo legal, provee los elementos sancionatorios por el incumplimiento, falta de determinación o determinación incorrecta de las obligaciones formales o sustantivas a que está obligado el sujeto pasivo.

El artículo 18 indica que, el sujeto pasivo es el obligado a cumplir con las prestaciones tributarias ya sea en calidad de contribuyentes o responsables, también llamado autodeterminación, reconoce la existencia del hecho generador que da lugar a la obligación fiscal, la cual determina y liquida con base en los parámetros previstos por la ley y de acuerdo con la categoría en la que está inscrito ante la Administración Tributaria.

4.1.5 Decreto 7-2019 Ley de Simplificación Actualización e Incorporación Tributaria

En el mes de octubre del año 2019 fue publicada la ley descrita, que tiene como objetivo promover la incorporación al sistema tributario de todas aquellas personas que por la naturaleza de las actividades que realicen estén obligadas a registrarse ante la Administración Tributaria y además incorpora al régimen del 27-92 Ley del IVA, este Decreto dirigido con principal énfasis al sector agropecuario, tiene dentro de contenido, la opción para los pequeños contribuyentes incluidos en el artículo 45 y 54 "A", de optar por inscribirse en este régimen y tributar un 4% en lugar de un 5%, opción que bien puede ser aprovechada por los socios adheridos a Uber, cumpliendo los requisitos establecidos en la ley dentro de los cuales se encuentra que debe tener una cuenta bancaria inscrita ante SAT y autorizar a esta, el débito automático el décimo día hábil de cada mes del impuesto determinado y estar inscritos en facturación electrónica que servirá a SAT para la determinación de la base imponible y cálculo del Impuesto.

4.2 Aspectos legales y técnicos de las obligaciones tributarias

Luego de la breve explicación de las leyes analizadas, se hace una descripción de los diferentes regímenes a los que se puede inscribir un socio de Uber que dependerá de las metas económicas del mismo en un año, para elegir el régimen más adecuado.

4.2.1 Regímenes principales para tributar en Guatemala

De acuerdo con el Decreto 10-2012 y sus reformas, el artículo 14 establece 2 regímenes:

Tabla 2
Regímenes de Impuesto Sobre la Renta

| Régimen | Tasa impositiva |
|--|--|
| Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas | 25% |
| Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas | 5% sobre Q30mil mensuales y 7% sobre el exceso |

Fuente: elaboración propia con base a investigación realizada.

Como se indicó con anterioridad, la legislación guatemalteca también establece un régimen especial denominado Pequeño Contribuyente en la Ley de IVA para las personas individuales o jurídicas que obtengan ingresos hasta un máximo de Q150,000.00 en un año calendario con una tasa impositiva del 5% sobre el total de sus ingresos, con esto los contribuyentes tienen obligaciones menores y distintas a los regímenes observados en el Decreto 10-2012.

Considerando que el alcance del análisis de este estudio se limita a los socios de Uber y estos en su mayoría son personas individuales y que, de acuerdo con los resultados obtenidos de las entrevistas realizadas, la mayoría tienen menos de un año de estar trabajando en Uber y, las razones de haber adoptado este método como fuentes de ingresos, es debido a la falta de un empleo en una empresa donde puedan tener todas sus prestaciones, de esa cuenta los socios siempre optan por estar en el régimen de Pequeño Contribuyente, razón por la cual se explicará brevemente los regímenes Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas y Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas sin dejar de considerar que existen personas que fundan

empresas exclusivamente para ofrecer servicios de Uber y que, por la cantidad de ingresos deben estar en uno de estos dos regímenes.

4.2.2.1 Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas

Es la primera opción del Decreto 10-2012 mostrada en la tabla 2, se tributa un impuesto directo sobre los ingresos brutos por medio de retenciones definitivas que deben practicar los contribuyentes a quienes se les vende bienes o servicios y que estén obligados a llevar contabilidad completa o los designados por la Administración Tributaria, el porcentaje a retener está en una escala del 5% sobre los primeros Q30,000.00 y el 7% sobre el excedente de esos Q30,000.00, (sin incluir el IVA), los contribuyentes que realicen estas retenciones, deben enterarlo a la Administración Tributaria por los medios que tiene a disposición y además deberán entregar una constancia de retención a quien se le practicó la retención, que servirá al contribuyente para respaldar la declaración mensual, en los casos que no se le realice la retención, el contribuyente queda obligado a pagar el impuesto en su declaración mensual.

El artículo 48 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 libro I, ISR, indica que Los agentes de retención cuando les presten servicios o hagan compras de bienes por un valor menor a dos mil quinientos quetzales (Q.2,500.00), excluyendo el Impuesto al Valor Agregado, no están obligados a practicar la retención, no obstante que la factura que le emitan indique que está sujeto a retención. Tampoco deberán efectuar retención a los contribuyentes autorizados por la Administración Tributaria para efectuar los pagos directamente.

Los contribuyentes pueden solicitar a la Administración Tributaria autorización para que no se les realice retención y ellos encargarse del cumplimiento de la obligación de forma mensual, al ser aprobados por la Administración Tributaria deberán consignar en sus facturas si están sujetos a retención definitiva o pagan directamente el impuesto, de cualquier forma anualmente deben presentar una declaración jurada de ISR por el total de operaciones del año que será informativa considerando que cumplieron con la obligación de pagar el tributo mensualmente.

En la tabla número 3 se detalla la forma de determinación del impuesto:

Tabla 3

Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas

| Determinación del impuesto |
|--|
| Ingresos Brutos (total de ingresos afectos y no afectos) |
| (-) Rentas exentas y de fuente extranjera |
| (-) Rentas de Capital |
| (=) Base imponible |
| 5% sobre Q30,000.00 |
| 7% sobre excedente de Q30,000.00 |
| (=) 5% + 7% Total impuesto determinado |

Fuente: elaboración propia con base a la investigación realizada.

4.2.2.2 Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas

Las personas naturales y jurídicas residentes en Guatemala que realizan actividades comerciales y que optaron por este régimen, calculan su base imponible sobre la utilidad obtenida en un período fiscal según el estado de resultados preparado de acuerdo con los PCGA en Guatemala (equivalente a las Normas Internacionales de Información Financiera -NIIF-), ajustado por gastos no deducibles, ingresos exentos, ingresos que tributaron impuesto en otro régimen, ingresos de fuente extranjera, y algunas deducciones o beneficios fiscales.

En este régimen se presenta pagos anticipados de Impuesto Sobre la Renta y de Impuesto de Solidaridad, ambos por medio de declaraciones trimestrales de las que el contribuyente puede optar por hacer cierres trimestrales parciales, determinar su renta imponible y pagar el 25% o bien hacer una estimación del 8% de utilidad sobre sus ingresos y sobre ese monto determinado pagar el 25% en concepto de anticipo de ISR, el período fiscal es de enero a diciembre y se deberá hacer la liquidación del impuesto entre enero y marzo del año calendario siguiente a terminado el período fiscal, los pagos de ISR e ISO trimestrales son créditos para la declaración anual o bien en el caso del

ISO puede optar por compensarlo con el ISR trimestral o bien aplicarlo a su declaración anual.

El procedimiento general para el cálculo de este impuesto se indica en la tabla número 4

Tabla 4

Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas

| Determinación del impuesto | |
|-----------------------------------|-------------------------------------|
| | Utilidad contable |
| (-) | Rentas exentas y no afectas |
| (-) | Rentas que tributan en otro régimen |
| (+) | Gastos no deducibles |
| (-) | otras deducciones |
| (=) | renta imponible |
| (x) | Tasa 25% |
| (=) | Impuesto determinado |

Fuente: elaboración propia con base a investigación realizada.

4.2.2.3 Régimen de Pequeño Contribuyente

Es una opción que está diseñado para las personas individuales o jurídicas que obtienen ingresos por venta de bienes o prestación de servicios por un máximo de Q150,000.00 en un período fiscal, entendiendo este período del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año.

Este régimen está contenido en la Ley del IVA Decreto 27-92 y sus reformas y el Código Tributario de Guatemala Decreto 6-91 y sus reformas.

Uno de los objetivos principales es hacer que todos los contribuyentes tributen por pequeño que sea su negocio pero que al final es una fuente generadora de renta y al adherirse a este régimen los desvincula de las obligaciones que tiene los regímenes de /ISR, esto de alguna manera en cumplimiento de que los impuestos deben ser justos y equitativos de acuerdo a las capacidades de los ciudadanos.

La tarifa del impuesto es del 5% sobre el total de sus ingresos y se debe hacer una declaración mensual del impuesto en el formulario SAT-2046.

Tabla 5

Régimen de Pequeño Contribuyente

| Determinación del impuesto | |
|-----------------------------------|------------------------------------|
| | Ingresos totales facturados |
| (=) | renta imponible |
| (x) | Tasa 5% |
| (=) | Impuesto determinado |
| (-) | Constancias de retención recibidas |
| (=) | Impuesto a pagar |

Fuente: elaboración propia con base a investigación realizada

Es importante mencionar que en este régimen las facturas que emiten los vendedores o prestadores de servicios deben consignar la frase “no genera derecho a crédito fiscal” y el adquirente de bien o servicio está obligado a retener cuando actúe como agente de retención, siempre y cuando el total de factura de pequeño contribuyente, sea mayor a Q2,500.00, de acuerdo con el artículo 49 del Acuerdo Gubernativo 5-2013, Reglamento de la Ley de IVA, los agentes de retención, extenderá al contribuyente una constancia de retención que le servirá en la determinación del impuesto a enterar a la Administración Tributaria dentro del mes siguiente.

4.2.2.4 Ley de Simplificación, Actualización e Incorporación Tributaria

El objeto de esta ley Decreto 7-2019, es simplificar a los contribuyentes la incorporación al sistema tributario al crear medios que faciliten la misma.

Se debe observar el artículo 54 “E” régimen electrónico de pequeño contribuyente y régimen electrónico especial de contribuyente agropecuario, obliga a la Administración Tributaria que a partir del 01 de marzo 2020 debió poner a disposición de los pequeños contribuyentes enmarcados en los artículos 45 y 54 “A” la plataforma electrónica para la gestión, cobro y control de impuestos a cargo de estos contribuyentes.

Con esta incorporación, los pequeños contribuyentes que se adhieran, pagaran un 4% en lugar del 5%, la condicionante es que deben tener habilitada una cuenta bancaria donde SAT debitará de forma automática el impuesto sobre el total de ingresos obtenidos, por la facturación electrónica realizada y que SAT controla, por aparte si el contribuyente no cubre los impuestos con el saldo en la cuenta, deberá pagar el 5%, por tal razón los socios adheridos a Uber podrían optar por este régimen y así tributar con una tasa más baja, el espíritu del Decreto 7-2019 fue la incorporación de todas aquellas personas individuales o jurídicas, entes y patrimonios al sistema tributario, principalmente a los contribuyentes agropecuarios, también buscó incorporó a todas las personas clasificadas como pequeños contribuyentes en el artículo 45 del Decreto 27-92 Ley de IVA.

La determinación del impuesto se puede ejemplificar en la tabla No. 6

Tabla 6

Régimen de Pequeño Contribuyente (modificaciones Dto. 7-2019)

| Determinación del impuesto | |
|-----------------------------------|-----------------------------|
| | Ingresos totales facturados |
| (=) | renta imponible |
| (x) | Tasa 4%* |
| (=) | Impuesto determinado |
| (=) | Impuesto a pagar |

*Debe tener fondos en cuenta bancaria registrada para aplicar esta tasa, caso contrario debe tributar el 5%

Fuente: elaboración propia con base a la investigación realizada

4.3 Cumplimiento de obligaciones tributarias para el contribuyente residente en Guatemala

Las obligaciones formales y sustantivas que deben cumplir los contribuyentes dependerá de la categoría en la cual se encuentren inscritos ante la Administración Tributaria -SAT- existen obligaciones formales y sustantivas en común para ambos, como la inscripción ante SAT, presentar declaraciones, pago de impuestos, sin embargo la unidad de análisis que ocupa a este trabajo de investigación de acuerdo con los objetivos planteados es el

sector de servicios y específicamente a los socios conductores adheridos a Uber que prestan el servicio de transporte de personas a pedido por medio de su plataforma electrónica en la ciudad de Guatemala del departamento de Guatemala.

Como ya se mencionó existen diferentes regímenes para inscribirse ante SAT para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, para este caso puede existir la creación de una empresa que quiera adherir a Uber una flota de vehículos, sin embargo, dado el volumen y condiciones en cuanto a capital debe escoger otro régimen que debe abordarse en otra investigación.

4.3.1 Obligaciones formales y sustantivas de los socios Uber en el departamento de Guatemala

Después del análisis realizado a la legislación aplicable sobre las obligaciones tributarias formales y sustantivas que deben cumplir los socios conductores adheridos a la prestación del servicio de viajes a pedido que ofrece la entidad Uber, en el municipio de Guatemala Departamento de Guatemala se determinó que estas obligaciones son:

4.3.1.1 Obligaciones formales de los socios conductores de Uber bajo el Régimen de Pequeños Contribuyentes

Esta obligación es diferente a la obligación de pagar el impuesto y se caracteriza por obligaciones instrumentales, deberes que tiene como objeto la obligación de hacer o no hacer, de órdenes administrativas, con existencia jurídica propia, con el objetivo de cumplir de forma correcta la obligación sustantiva tributaria y en general que permitan a la autoridad tributaria la investigación, determinación y cobro de los tributos.

Son los actos que no conllevan el pago de una cuantía económica como tal sino de forma o trámite para poder estar dentro del ámbito legal para operar y obtener ganancias, estas son de carácter obligatorio y el incumplimiento es susceptible de ser sancionado si la Administración Tributaria llega a determinar la existencia de una actividad comercial que no esté registrada.

Los artículos 21 "B"; 112 y 112 A del Código Tributario Decreto 6-91 y sus reformas, detallan las obligaciones de los contribuyentes en general, sin embargo, para el caso de los pequeños contribuyentes se debe observar lo dispuesto en los artículos 49 del Decreto 27-92 y sus reformas y el artículo 55 del Reglamento de IVA Acuerdo Gubernativo 5-2013 que indica como deberes formales:

- Estar inscrito en el régimen de pequeño contribuyente ante la Administración Tributaria.
- Llevar libro de compras y ventas habilitado por la Administración Tributaria en el que deben registrar sus ventas y servicios prestados, mismos que pueden consolidar en un reglón diario y estos podrán llevarlo en forma manual o electrónica.
- Ventas menores a Q50.00 se pueden consolidar en una sola factura nombre: "Clientes varios" y NIT "C/F" de Consumidor Final.
- Las facturas de pequeño contribuyente No Generan Derecho a Crédito Fiscal
- Exigir facturas por la adquisición de bienes y servicios.
- Conservar las facturas de compras y ventas por un plazo de 4 años.
- Presentar las declaraciones que correspondan y formular las ampliaciones o aclaraciones que les fueren solicitadas.
- Cumplir con cualquier otro deber formal que establezcan las disposiciones legales respectivas.
- Facilitar a los funcionarios fiscales autorizados, las inspecciones o verificaciones en cualquier local, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos contenedores, cajas registradoras y archivos, así como camiones, tanques, buques, aeronaves y otros medios de transporte.
- Permitir que la Administración Tributaria revise las declaraciones, informes y documentos, comprobantes de mercaderías, relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias.
- Comunicar cualquier cambio de la situación tributaria de los contribuyentes o responsables.
- Concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida, siempre que en la citación se haga constar el objeto de la diligencia.

- Proporcionar a la Administración Tributaria la información que le requiera referente a actos, contratos u otros hechos o relaciones mercantiles con terceros, generadores de tributos, siempre que no se viole la garantía de confidencialidad establecida en la Constitución Política de la República y las leyes especiales, el secreto profesional, y lo dispuesto en este Código.

4.3.1.2 Sanciones por incumplimiento a los deberes formales:

El incumplimiento ante estas obligaciones formales se encuentra contenidas en el artículo 94 del Código Tributario y se puede enumerar las siguientes:

- Omisión de dar aviso a SAT, de cualquier modificación o actualización de los datos de inscripción y del nombramiento o cambio de contador.
- **Sanción:** Multa de Q50.00 por c/día de atraso, sanción máxima de Q1,500.00.
- Omisión o alteración de NIT o cualquier requisito exigido en cualquier documento según las leyes correspondientes.
- **Sanción:** Multa de Q100.00 por cada documento con un máximo de Q1,000.00 mensuales y no podrá exceder del 1% de los ingresos mensuales.
- Adquirir bienes o servicios sin exigir la documentación legal.
- **Sanción:** Multa equivalente al impuesto omitido.

Es importante mencionar que el artículo 85 hace referencia a infracciones sancionadas con el cierre temporal, el no emitir o no entregar facturas o documentos exigidos por las leyes en los plazos establecidos en las mismas, o emitirlas sin estar autorizadas por la Administración Tributaria, además también se sanciona el no haber autorizado y habilitado los libros que establecen las leyes.

4.3.2 Obligaciones Sustantivas que deben cumplir los socios conductores de Uber de los pequeños contribuyentes

La obligación sustantiva del pequeño contribuyente es la de pagar el impuesto sobre sus ingresos brutos en el formulario que la administración tributaria designe para el efecto, actualmente es el formulario SAT 2046 de acuerdo con el artículo 48 de la Ley de IVA Decreto 27-92 y sus reformas.

Se debe observar las infracciones que se tipifican en el artículo 71 del Código Tributario que indican:

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

Además, las contenidas en el artículo 85, 88, 89 y art. 92 del mismo código

- No emitir o entregar facturas o entregarlas sin estar autorizadas.
- No autorizar los libros de compras y ventas.
- Omisión del pago de tributos por falta de determinación o determinación incorrecta detectada por la administración tributaria siempre y cuando no constituya delito, la misma será sancionada con multa del 100% del tributo omitido más intereses y mora.

El trabajo de investigación realizado incluyó la entrevista a 9 socios de Uber y el contador de una empresa que se fundó con el objetivo de alquilar vehículos para Uber, las entrevistas reflejaron algunos aspectos importantes en el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas de los socios, mismas que se detallan a continuación:

4.4 Socios Uber el desconocimiento en la determinación del impuesto a pagar y mal cálculo de tributos

El estudio realizado a una muestra de conductores Uber determinó que en su mayoría desconocen al 100% la forma correcta en la determinación del impuesto a pagar.

Los socios de Uber siguen la línea en el cumplimiento de las obligaciones formales, toda vez que es un requisito que la empresa Uber les impone para poder ser socios, los conductores deben inscribirse ante SAT y la mayoría se inscriben en el Régimen de Pequeño Contribuyente, hacen su trámite de habilitación de libros, asignación de un emisor de facturas y luego deben hacer su declaración mensual pagando el 5% de impuesto sobre sus ingresos.

El estudio que abarcó de agosto 2019 a junio 2020, reveló que la mayoría de los pilotos socios de Uber se inician en este trabajo a falta de un empleo en relación de dependencia, y los entrevistados en su mayoría tenían menos de un año de estar trabajando en este servicio, en general manifestaron que estaban en este a la espera de una oportunidad laboral en una empresa en donde pudieran tener todas sus prestaciones e ingresos más estables.

El socio hace los viajes, el usuario paga en efectivo o con tarjeta de débito o crédito y quien recibe los fondos es Uber para luego hacer una liquidación de forma semanal al socio descontando una comisión y acreditando al socio la diferencia.

En este punto es donde inicia las discrepancias en el pago de tributos entre SAT y el socio, debido a que de acuerdo con los resultados obtenidos los socios en su mayoría no hacen revisión de los totales de las facturas emitidas por su gestor contra los ingresos que obtuvieron de parte de Uber, en consecuencia los socios de Uber tributan con base a los ingresos percibidos y no a los devengados, situación que genera una diferencia entre lo facturado y lo declarado a la administración tributaria creando la contingencia fiscal por las diferencias entre estos valores.

El socio de Uber recibe un reporte con el total de sus viajes y el monto, en la imagen 2 se muestra la forma en que es recibido y el monto de los servicios.

Imagen 1



Fuente: Resumen proporcionado por socio Uber

El socio con este valor realiza su declaración mensual de Pequeño Contribuyente, al consultar el listado de facturas emitidas por su gestor, se puede apreciar una diferencia que provoca variación entre el valor reportado por el contribuyente y el valor real facturado, por lo tanto, la determinación de la base imponible para el pago del Impuesto correspondiente es incorrecta y provoca una infracción específica de acuerdo con el artículo 88 y sancionada con el 100% del impuesto omitido según artículo 89 ambos del Código Tributario Decreto 6-91 y sus reformas. En la tabla siete se ejemplifica la variación en la base imponible que existe si el socio conductor de Uber utiliza como total de ingresos lo descrito en la imagen uno.

Tabla 7

Listado de facturas emitidas por un socio de Uber durante el mes de abril y cobros Uber 2020

| No. | Total Factura | Valor recibido por el socio | Valor pagado por usuario (ver imagen 2) | Tarifa fija (a) | Comisión Uber (b) | % comisión Uber | Total Uber (a+b) | Porcentaje total Uber (a+b)/total factura |
|--------------|----------------|-----------------------------|---|-----------------|-------------------|-----------------|------------------|---|
| 138 | Q39.81 | Q28.78 | Q39.13 | Q1.68 | Q9.35 | 23.50% | Q11.03 | 27.70% |
| 139 | Q26.37 | Q18.70 | Q26.03 | Q1.68 | Q5.99 | 22.70% | Q7.67 | 29.10% |
| 140 | Q20.65 | Q14.41 | Q19.94 | Q1.68 | Q4.56 | 22.10% | Q6.24 | 30.20% |
| 141 | Q141.87 | Q105.32 | Q109.11 | Q1.68 | Q34.87 | 24.60% | Q36.55 | 25.80% |
| 142 | Q14.75 | Q9.98 | Q15.14 | Q1.68 | Q3.09 | 20.90% | Q4.77 | 32.30% |
| 143 | Q76.61 | Q56.38 | Q60.51 | Q1.68 | Q18.55 | 24.20% | Q20.23 | 26.40% |
| 144 | Q45.17 | Q32.80 | Q44.74 | Q1.68 | Q10.69 | 23.70% | Q12.37 | 27.40% |
| 145 | Q53.79 | Q39.26 | Q55.38 | Q1.68 | Q12.85 | 23.90% | Q14.53 | 27.00% |
| 146 | Q29.28 | Q20.88 | Q30.37 | Q1.68 | Q6.72 | 23.00% | Q8.40 | 28.70% |
| 147 | Q24.81 | Q17.53 | Q25.17 | Q1.68 | Q5.60 | 22.60% | Q7.28 | 29.30% |
| 148 | Q33.80 | Q24.27 | Q29.02 | Q1.68 | Q7.85 | 23.20% | Q9.53 | 28.20% |
| 149 | Q62.01 | Q45.43 | Q62.03 | Q1.68 | Q14.90 | 24.00% | Q16.58 | 26.70% |
| 150 | Q18.97 | Q13.15 | Q20.10 | Q1.68 | Q4.14 | 21.80% | Q5.82 | 30.70% |
| 151 | Q16.21 | Q11.09 | Q19.49 | Q1.68 | Q3.44 | 21.20% | Q5.12 | 31.60% |
| 152 | Q17.12 | Q11.76 | Q15.80 | Q1.68 | Q3.68 | 21.50% | Q5.36 | 31.30% |
| Total | Q621.22 | Q449.74 | Q571.96 | | Q146.28 | 23.50% | Q171.48 | 27.60% |

Fuente: elaboración propia con base a información proporcionada de un socio de Uber

En la imagen dos, podremos ver la factura No. 152 emitida por el gestor donde consta que el valor total de lo facturado es de Q17.12, los cálculos que realiza Uber generan un valor de Q 15.80 y por otro lado el valor que el socio recibe por ese servicio prestado es de Q11.76, Uber hace una serie de descuentos que de acuerdo con los entrevistados no lo tienen claro.

Imagen 2

Factura de pequeño contribuyente de un socio Uber

| FACTURA ELECTRÓNICA PEQUEÑO CONTRIBUYENTE | |
|--|--|
| SERIE: FACE - 83 - FACE - 001 | |
| NUMERO: 200000000152 | |

| REGISTROS | |
|----------------------|----------------------------------|
| NIT DEL GFACE | AUTORIZACIÓN CONFORME RESOLUCIÓN |
| 77454820 | 2019- ██████████ 665 |
| RANGOS AUTORIZADOS | FECHA DE LA RESOLUCIÓN |
| Desde 1 Hasta 100000 | 2019-12-10 |

| REGISTROS | |
|---------------------|---------------------|
| NÚMERO DE DOCUMENTO | 152 |
| SERIE AUTORIZADA | FACE |
| FECHA Y HORA | 10-04-2020 09:58:16 |

| COMPRADOR | |
|-----------|--------------------------------------|
| Nombre | CONSUMIDOR FINAL |
| Dirección | GUATEMALA GUATEMALA GUATEMALA, GT |
| NIT | CF |

| VENDEDOR (EFACE) | | | |
|------------------|-----------------------------|------------|-------------------|
| Razón Social | U ██████████ EN | | |
| Establecimiento | BR ██████████ NA | | |
| Dirección | ██████████ GUATEMALA, GT | | |
| NIT | 92642829 | COD. PROV. | ESTABLECIMIENTO 1 |

| CÓDIGO PRINCIPAL | CANTIDAD | UM | PRECIO | DESCRIPCIÓN | DESCUENTO | NETO | IMPORTE |
|------------------|----------|----|--------|--------------------|-----------|--------|---------|
| | 1.00 | | 13.790 | TARIFA | 0.000 | 15.445 | 15.445 |
| | 1.00 | | 1.500 | CUOTA DE SOLICITUD | 0.000 | 1.680 | 1.680 |

| | |
|----------------------|---------------|
| TOTAL (GTQ) | 17.120 |
|----------------------|---------------|

| MONEDA | CAMBIO |
|--------|--------|
| GTQ | 1.000 |

| |
|--|
| TOTAL EN LETRAS: DIECISIETE QUETZALES CON 12/100 NO GENERA DERECHO A CRÉDITO FISCAL |
|--|

AUTORIZACIÓN (FIRMA ELECTRÓNICA)
IUyTk0zl+3wsy2jCnxLkYsvRtCzLyUNLhCi0Zd4p3yIcE2V43/55tQ==

| |
|--|
| DATOS DEL GENERADOR DE FACTURA ELECTRÓNICA (GFACE) |
|--|

Fuente: Factura proporcionada por socio Uber

El cobro total de comisión de Uber es de Q5.36 y el valor que indica pagado por el usuario es de Q15.80, el socio Uber que proporcionó la información afirma que no comprende este cálculo de Uber al igual que como ya se mencionó los entrevistados también lo desconocen.

Para el presente caso estudiado, en total durante el mes de abril 2020 el socio facturó Q621.22, recibe de Uber Q449.74 que corresponde al valor neto después de descontadas las tarifas fijas y comisión de Uber, sin embargo, recibe un reporte que indica lo pagado por el usuario de Q571.96, este valor es el que los socios de Uber utilizan para el cálculo del impuesto y declaración, en este caso el socio pago un 5% sobre los Q571.96 generando discrepancia y por consiguiente contingencia fiscal para él al no haber tributado sobre la base correcta de acuerdo con el régimen de Pequeño Contribuyente la base correcta para la determinación del impuesto es el total de ingresos por venta de bienes y servicios aplicando la tarifa arriba mencionada.

En la tabla ocho se puede observar el efecto en el cálculo y pago de impuestos, mismo que se basa en la tabla siete, este refleja un valor porcentual del 8% de diferencia en el cálculo del impuesto a pagar, que por consiguiente crea una contingencia fiscal para el contribuyente y por otro lado menor recaudación de impuestos para el Estado:

Tabla 8

Cálculo de Impuesto Pequeño Contribuyente 5% y diferencia en determinación del impuesto

| Total Factura | Valor | 5% de impuesto |
|---|----------------|-----------------------|
| Total facturación generada por emisor autorizado | Q 621.22 | Q 31.06 |
| Total Reporte Recibido de Uber sobre el que el Socio paga el impuesto | Q 571.96 | Q 28.60 |
| Diferencia no tributada | Q 49.26 | Q 2.46 |
| Valores porcentuales de la diferencia no tributada | 8% | 8% |

Fuente: elaboración propia con los datos de la tabla 7

En la imagen tres podremos observar la declaración en donde se evidencia la diferencia en el pago incorrecto de tributos debido a la determinación incorrecta de la base imponible.

Imagen 3

Declaración de IVA de Socio Uber como pequeño contribuyente

| En el banco presente la Boleta SAT-2000, con valor. Nunca presente este formulario. Mantenga en secreto el Número de Acceso pues permite ver todo el formulario. | |
|--|--|
|  | IVA PEQUEÑO CONTRIBUYENTE |
| Número de Acceso 700 831 532 | SAT-2046 Réfase 1 |
| Impuesto al Valor Agregado. Régimen de Pequeño Contribuyente. Declaración jurada simplificada y pago mensual. | Número de Formulario 27 766 223 324 |
| 4 de 4: Presentado | Número de Contingencia 29 004 398 300 083 610 |
| 1. NIT DEL CONTRIBUYENTE | |
| CUI: 3024 [REDACTED] | |
| 2. PERÍODO DE IMPOSICIÓN * | |
| Mes: ABRIL | |
| Año: 2020 | |
| 3. RÉGIMEN DE PEQUEÑO CONTRIBUYENTE | |
| Ingresos por venta de bienes y/o prestación de servicios | 572 |
| Impuesto determinado | 29 |
| (-) Remanente de retenciones del IVA del período anterior | 0 |
| (-) Valor de constancias de retención del IVA recibidas en el período a declarar | 0 |
| Saldo de retenciones para el período siguiente | 0 |
| Impuesto a pagar | 29 |
| 4. RECTIFICACIÓN (opcional) (Lléne solo si necesita corregir datos de un formulario SAT-204 anterior) | |
| Número de formulario SAT-204 que se rectifica Son 7, 8 o 11 dígitos que aparecen en la parte superior derecha del encabezado del formulario a corregir. Ejemplo 12345678901 | |
| (-) Impuesto ingresado con el formulario que se rectifica y anteriores | |
| (=) Impuesto a pagar | 29.00 |
| (=) Impuesto a favor del contribuyente | 0.00 |
| 5. ACCESORIOS (Son las multas, intereses y mora por presentación o pago extemporáneo) | |
| Fecha máxima de pago sin accesorios Corresponde a la fecha de vencimiento de acuerdo al calendario tributario | 01/06/2020 |
| ¿Cuándo pagará este formulario? Si el pago lo realizará después del 01/06/2020 , cambie la fecha de esta casilla (máximo 20 días hábiles contados a partir de hoy). Luego de esa fecha el formulario caducará, el banco lo rechazará y deberá llenar otro. En base a esa fecha el formulario podrá adicionar accesorios. | 01/06/2020 |
| (+) Multa formal (por presentación extemporánea) | 0.00 |
| (+) Multa por omisión | 0.00 |
| (+) Multa por rectificación | 0.00 |
| (+) Intereses | 0.00 |
| (+) Mora | 0.00 |
| (-) Accesorios a pagar | 0.00 |
| TOTAL A PAGAR | 29.00 |
| A) Los documentos de soporte de la presente declaración se ajustan a la ley, permanecerán en mi poder por el plazo legalmente establecido y los exhibiré o presentaré a requerimiento de la SAT. | |
| B) Declaro y juro que los datos contenidos en este formulario son verdaderos y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio. | |
| CONSTANCIA DE RECEPCION | |
| Fecha de presentación: | 14/05/2020 13:52:02 |
| Banco: | BANCO DE AMERICA CENTRAL SOCIEDAD ANONIMA |
| Canal de Presentación: | SITIO WEB DEL BANCO |
| Marca de caja: | 0422020051413514200975 |
| Firma electrónica: | 5YihfrpRfvpN57+3AKKqWSOSHteC8yuSUzj2bmHcfS 1DGMoJRutqqTw70cQP8fj8YWrgd3FJPRvYnQ9G1QaQ== |

Fuente: declaración proporcionada por socio Uber

Todo esto sucede debido a que Uber cobra una tasa de servicio por el uso de la aplicación a los socios, que se calcula como un porcentaje de cada tarifa de viaje. Si se aplica una tarifa dinámica a un viaje, se le descontará el porcentaje de la tasa de servicio.

De acuerdo con el portal en internet de Uber, la tasa de servicio ayuda a cubrir costos, como tecnología, desarrollo de nuevas funciones de la app, marketing y procesamiento de pagos de los Socios Conductores.

Uber solicita requisitos mínimos a los aspirantes a socios dentro de los cuales destacan:

- Ser mayor de 21 años
- Tener una licencia de conducir vigente*
- Certificado de antecedentes policiales
- Ver un video instructivo
- Documento personal de identificación (DPI)
- Modelo del vehículo máximo 10 años
- 4 puertas
- Maletero en buen estado
- Documentación del vehículo en orden
- Datos bancarios (solo cuentas en quetzales*)

*Sólo si el socio va a conducir ya que existen muchos que inscriben el vehículo, pero lo arrendan a un socio piloto que también deberá estar registrado.

Como adicional y muy importante para el presente trabajo, Uber en su portal <https://www.uber.com/gt/es/drive/requirements/> indica que los socios deben adherirse a la facturación electrónica y lo describe de la siguiente manera:

Facturación electrónica:

Uber está comprometido con mover a Guatemala! Por eso, como socio conductor de Uber, te pedimos que cumplas con tus responsabilidades tributarias ante la SAT. Para facilitarte el proceso hemos creado una plataforma de facturación electrónica que te permitirá llevar tu contabilidad fácilmente y cumplir con tus obligaciones.

El proceso es fácil y además es obligatorio para que podamos enviarte los pagos semanales a tu cuenta bancaria. Uber no va a retener los impuestos en nombre de cada

socio conductor, es responsabilidad de cada socio principal completa todo este proceso para poder hacer viajes y facturarlos electrónicamente.

Podes visitar este enlace e ingresa tu NIT para revisar si quedaste habilitado para emitir facturas electrónicas.

Como podemos leer en el portal de Uber deja en claro lo siguiente:

- Cumplir con las responsabilidades tributarias ante SAT.
- Registrarse en el régimen de facturación electrónica.
- Que Uber no retiene ningún impuesto en nombre del socio conductor ya que es responsabilidad de cada socio.

En consecuencia, Uber se desliga de la responsabilidad tributaria de los socios y son estos los que deben cumplir con la misma ante SAT.

No obstante, lo anterior como se notó en la tabla 8, el pequeño contribuyente queda generalmente con una contingencia fiscal al realizar una determinación incorrecta de la base tributaria para el cálculo y pago del impuesto.

En la entrevista realizada a un profesional que lleva la contabilidad para una empresa registrada para operar una flotilla de vehículos en Uber, esta empresa fue notificada por SAT debido a discrepancias derivado de una situación similar sobre el cálculo de los impuestos como lo podemos observar en la imagen 3, para este caso las sanción tiene un impacto mayor no solo para el contribuyente sino también para la administración tributaria derivado a que por parte del obligado a tributar lo hizo por un menor valor y por el lado del sujeto activo recaudó menos impuestos que repercuten en una más baja recaudación tributaria para el Estado que sumado a otros impuestos dejados de recaudar contribuyen al incumplimiento en la meta de recaudación y más allá de eso suman también para la posibilidad de que el gobierno recurra a otras fuentes de financiamiento externo, endeudamiento de país y pago de intereses por la deuda en que se debe incurrir y que queda plasmada en los presupuestos de ingresos y egresos.

En la imagen cuatro se muestra un ejemplo de aviso de SAT a un contribuyente que tiene error en la determinación del impuesto, esto en concordancia con lo descrito en el ejemplo de la tabla 7 o imagen 2 que describe en ambos casos que los contribuyentes toman una base diferente para el cálculo del impuesto, derivado a falta de conocimiento o una asesoría que le permita pagar de forma correcta sus impuestos.

Imagen 4

Aviso SAT por inconsistencias en las declaraciones de impuestos de Socio Uber



Aviso SAT-IRE-422013812018

“Rectifique ahora y evite acciones de fiscalización”

Guatemala, [REDACTED] de octubre de 20[REDACTED]

[REDACTED]
NIT: 4220[REDACTED]

Estimado Contribuyente:

Por este medio se le informa, que hemos identificado que no ha reportado el total de sus ingresos mensuales, correspondientes a los períodos del mayo 20[REDACTED] a agosto 20[REDACTED] generados por la prestación de servicio de transporte de personas (UBER), según información proporcionada por su generador de factura electrónica, en los siguientes meses:

mayo Q52,961.57, junio Q55,968.12, julio Q47,083.54, agosto Q25,016.07.

Por lo antes indicado se le solicita realizar el pago del impuesto correspondiente a los períodos mencionados, dentro del plazo de cinco (5) días contados a partir de la recepción del presente documento, para lo cual puede ingresar a la siguiente dirección electrónica, <https://declaraguat.sat.gob.gt/declaraguat-web/>

Declaraguat

www.declaraguat.gt pertenece a la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), institución del Estado de la República de Guatemala.

declaraguat.sat.gob.gt

, al formulario 2237, con el propósito de evitar toda acción de fiscalización, que le impida gozar de las rebajas de multas e intereses con que favorece el Código Tributario a quienes cumplan en forma voluntaria (50% de intereses; 85% de mora).

Atentamente,

Fuente: proporcionado por contador de flotilla de Uber

La falta de seguimiento adecuado sobre el manejo de impuestos para los socios conductores adheridos a Uber crea por un lado una contingencia fiscal para el socio Uber con consecuencias económicas y por otro afecta la recaudación de impuestos para el Estado de Guatemala.

Finalmente, en la tabla 9, se muestra la participación que tiene el pequeño contribuyente en los ingresos brutos de la recaudación según SAT, información obtenida de la página de internet en la sección de estadísticas tributarias, se puede notar que este régimen tiene una participación que, aun y cuando no llega al 1%, si se puede demostrar que en los últimos años ha incrementado y puede convertirse en una cifra cada vez más importante para los ingresos del Estado que contribuirán al cumplimiento de sus objetivos.

Tabla 9

Participación de IVA pequeño contribuyente en la recaudación de Ingresos Tributarios
Cifras expresadas en Millones de Quetzales en términos brutos

| DESCRIPCIÓN | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020* |
|---|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|--------------|
| Ingresos Tributarios Brutos | 52,111.9 | 56,564.0 | 59,025.6 | 61,236.2 | 64,900.9 | 36,200.0 |
| IVA Pequeño Contribuyente | 355.0 | 395.7 | 448.2 | 470.8 | 522.6 | 259.6 |
| % de participación Pequeño contribuyente con relación a ITB | 0.68% | 0.70% | 0.76% | 0.77% | 0.81% | 0.72% |

*Datos al 31 de julio 2020, Puede existir variación por redondeo

Nota: Año 2020 incluye efectos de la resolución Sat-Dsi-280-2020

Fuente: elaboración propia con base a la investigación realizada y datos obtenidos del enlace:

<https://portal.sat.gob.gt/portal/estadisticas-tributarias-sat/#1506903647232-dff79679-679a>

Si se considera que existen contribuyentes que tienen error en la determinación del impuesto y que otros más relacionados con la prestación de servicios de Uber no pagan, la Administración Tributaria está dejando de percibir ingresos que pueden ser importantes, esto como consecuencia de desconocimiento, falta de interés de parte de los contribuyentes de pagar o falta de cultura tributaria.

Dado el crecimiento de este sector de contribuyentes a la luz de las estadísticas mostradas en la tabla precedente, SAT debe invertir más recursos para la fiscalización de este segmento, eventualmente pudiera mitigarse con el fortalecimiento de la cultura tributaria, creación de mecanismos de control automático, legislación que obligue a la empresa Uber a ser agente de retención de impuestos a sus socios, esto minimizaría la discrepancia en la determinación del impuesto y además aseguraría el cumplimiento del pago de tributos con lo que elevaría la recaudación, disminuye la inversión de recursos a SAT para la fiscalización y libera al socio Uber del incumplimiento de sus obligaciones.

Conclusiones

1. Los aspectos legales y técnicos se encuentran contenidos en la legislación vigente y que es de acceso público, los aspirantes a socios para poder trabajar con Uber deben inscribirse ante SAT en cumplimiento de lo establecido en la constitución de contribuir con el gasto público, el desconocimiento de los aspectos legales no los exime de esta responsabilidad.
2. La mayoría de los socios conductores de Uber tienen un escaso conocimiento sobre las consecuencias de no cumplir con sus obligaciones y al durar poco tiempo en el negocio, la probabilidad de ser detectados por SAT es baja por lo que las personas tienen poco interés en tener conocimiento de las obligaciones tributarias
3. El cumplimiento de las obligaciones fiscales para los socios Uber dependerá del régimen al que se inscriban, no obstante, la determinación de la base imponible correcta es fundamental para la determinación del impuesto a pagar, el guiarse por la información que reciben de Uber puede ocasionar contingencias fiscales para los socios, por lo que deben guiarse por la facturación que debe obtener de su gestor para el cálculo y pago de sus impuestos.
4. Al inscribirse en el régimen simplificado del Decreto 7-2019, los socios pueden tener un ahorro en impuestos y la determinación de la base imponible e impuesto quedará a cargo de la Administración Tributaria con lo cual pueden tener menos probabilidades de tener una sanción por determinación incorrecta de tributos, siempre y cuando cumplan con lo establecido en dicho cuerpo legal.
5. No existe una capacitación directa de SAT para personas que utilizan medios electrónicos para la prestación de servicios en donde están incluidos los socios Uber.
6. Actualmente se tiene poca capacitación a nivel medio y universitario dentro de los pensum de estudios, en temas fiscales relacionados a comercio electrónico y su relación con la tributación.

Recomendaciones

1. Que la Administración Tributaria siga fortaleciendo a través de los diferentes medios los aspectos legales y técnicos contenidos en la legislación que los contribuyentes deben cumplir.
2. Que por medio de legislación se regule a la empresa Uber para que sea quien haga la retención directa a los socios que a falta conocimiento e interés, permita que estos tributen adecuadamente por el tiempo que duren ejerciendo como socios de Uber, esto contribuirá no solo a evitar contingencias a los contribuyentes, sino también incremento en la recaudación, ahorro de costos para la Administración Tributaria al minimizar sus esfuerzos en la cantidad de contribuyentes a fiscalizar.
3. Asesorarse con algún profesional que les ayude a los socios a escoger el régimen que más se adecúe a su proyecto y así poder contribuir de una forma justa con los impuestos que le corresponda.
4. Si se determina que la mejor opción es el régimen simplificado del Decreto 7-2019, los socios deben cumplir con esta normativa para obtener el beneficio de pagar un 4% en lugar de un 5%, que implica una mejor carga tributaria para el Socio Uber.
5. Que las autoridades de SAT generen capacitación directa para los pilotos de Uber, con el objetivo de mejorar la cultura tributaria de estos y hacer más fácil el control y fiscalización de estas actividades que están relacionadas con el comercio electrónico toda vez que la contratación de servicios es por medio de una aplicación electrónica
6. Incluir en los pensum de estudios de las carreras relacionadas a temas tributarios, cursos que abarquen comercio electrónico y la tributación con el objetivo de crear profesionales que puedan aportar a la sociedad soluciones a la evasión o elusión en este tipo de comercio.

Bibliografía

- Acuerdo Gubernativo 213-2013, Reglamento del Libro I de la ley de actualización tributaria, Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, que establece el Impuesto Sobre la Renta.
- Acuerdo Gubernativo No. 5-2013, Reglamento del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.
- Aramendía, G. Z. (2015). Procedimiento de Recaudación e inspección de los tributos. España: Elearning.
- As Carlos Antonio Atocha Castro (2017) Tesis "Las plataformas virtuales. análisis del caso Uber ¿una nueva modalidad de contratación laboral?" de la Facultad de Derecho, de la Universidad de Piura de Lima Perú
- Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria Libro I, Impuesto Sobre la Renta Decreto 10-2012, Guatemala
- Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio de Guatemala, Decreto 2-70
- Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus reformas, Decreto No. 6-91
- Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), Decreto 27-92, Guatemala
- Congreso de la República de Guatemala, Ley de Simplificación Actualización e Incorporación Tributaria Decreto 7-2019
- Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria Decreto No. 01-98
- Eglez, María Belén; Rodríguez Aguilar, María Delfina; Rossi, Carla; Sanabria, Micaela Belén (2016) Tesis "Productos Globales, Estrategias Locales -Caso Uber" de la Universidad Argentina de la Empresa Cursada a Distancia
- Hernández Sampieri, R., Fernández-Collado, C. y Baptista Lucio, Metodología de la Investigación. 6ª Ed. México, McGraw-Hill Interamericana.
- Karen Lorena Navarro Pérez y Felipe Ortiz Aristizábal (2016) Tesis "Evaluación de ventajas y desventajas de Uber frente al servicio de transporte taxi entre las calles

53 a 45 y las av. caracas y séptima" de la Facultad de Ingeniería de la Universidad Católica de Colombia

- Mirtha Rosario Nazario Ramírez (2018), Tesis "Plan estratégico para Uber en el período 2017-2019" de la Escuela de Postgrado de la Universidad del Pacífico de Lima Perú.
- Salón de Sesiones de la Asamblea Nacional Constituyente 31 de mayo de 1985, Constitución Política de la República de Guatemala.
- Wilfredo Montes (2016) Ensayo "Potestad Tributaria" Universidad Fermín Toro de Venezuela

E grafía

- Nómada n (2018) "Taxistas vs Uber: la Muni prefiere lavarse las manos" Recuperado <https://nomada.gt/identidades/guatemala-urbana/taxistas-vs-Uber-la-muni-prefiere-lavarse-las-manos/> consultado el 01.04.2019
- Sentencia (2015) Expediente 2951-2006 Corte de Constitucionalidad de Guatemala. Recuperado <https://gt.vlex.com/vid/-424081154> consultado 28.04.2019
- Uber (2019) Recuperado <https://www.uber.com/es-GT/> consultado 29.04.2019
- EAE Business Schol 2020 "Economía Colaborativa: qué es, beneficios e inconvenientes" Recuperado <https://retos-directivos.eae.es/que-es-la-economia-colaborativa-y-cuales-son-sus-beneficios/> consultado el 20.07.2020
- ecommerce platforms 2020 "¿Qué es el comercio electrónico? Definición de comercio electrónico para 2020" Recuperado <https://ecommerce-platforms.com/es/glossary/ecommerce> consultado 25.07.2020

Anexo I: Formato de entrevista no estructurada realizada

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
ESCUELA DE POSTGRADO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
MAESTRIA EN GESTION TRIBUTARIA
BOLETA DE INVESTIGACION

ANÁLISIS DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FORMALES Y SUSTANTIVAS QUE DEBEN CUMPLIR LOS SOCIOS CONDUCTORES ADHERIDOS A LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE VIAJES A PEDIDO QUE OFRECE LA ENTIDAD UBER, EN EL MUNICIPIO DE GUATEMALA DEPARTAMENTO DE GUATEMALA

Se realizó una entrevista no estructurada con el objetivo de recopilar información que permitieran cumplir con los objetivos para el trabajo profesional de graduación en su capítulo de estudio. Durante el trayecto del viaje, se abordó a los socios conductores de Uber y de forma flexible fueron planteadas preguntas para saber el grado de conocimiento que tiene sobre sus obligaciones formales y sustantivas ante SAT y razones que le han llevado a ser un Socio conductor de Uber.

La razón de hacer la entrevista no estructurada es debido a que esta permite tener mayor flexibilidad para realizar las preguntas y un ambiente mas abierto, además del tiempo que se tuvo en cada viaje, el objetivo principal al hacer la entrevista no estructurada fue para construir un vínculo con los encuestados que permitió obtener respuestas veraces, por el tema abordado que las personas prefieren no comentar.

Durante la entrevista se planteó las siguientes preguntas:

- Porque usted trabaja en Uber?
- Cuanto tiempo lleva trabajando en Uber?
- Conoce usted que obligaciones tiene que cumplir con SAT?
- Paga usted sus impuestos o contrata a alguien?
- Cada cuanto paga impuestos?
- Que valor usa usted para calcular el impuesto que tiene que pagar?
- Si encuentra trabajo formal deja Uber?

Anexo II: Boletas de viajes en Uber realizados para encuestas

Microsoft Word - Tesis Carlos_L... x ¿Qué es una entrevista estructu... x Mis viajes: Usuarios de Uber x +

riders.uber.com/trips?offset=10&fromTime&toTime

Uber Ride Drive More Ayuda Oscar

Pedir un viaje

Mis viajes

Wallet

Viajes gratis

Configuración

Perfil de impuestos

25 June 2019, 7:14am San Jose, CR
CRC 6749.36

Tu viaje en UberX con Juan Carlos

- 17, Heredia, San Antonio, Costa Rica
07:14 AM
- San José, Piedades, Costa Rica
07:59 AM

Rate ★ ★ ★ ★ ★ Guardar Recibo ↓ Details →

02 January 2019, 7:08am Guatemala City
GTQ 31.97

Tu viaje en UberX con Pablo Enrique

- 13A Avenida 852, Guatemala
07:08 AM
- 39 Avenida, Guatemala
07:27 AM

Rate ↓ ↓ ↓ ↓ ↓ Guardar Recibo ↓ Details →

tesis carlos ronald...pdf

Mostrar todo x

00:02
8/09/2020

Microsoft Word - Tesis Carlos_L... x ¿Qué es una entrevista estructu... x Mis viajes: Usuarios de Uber x +

riders.uber.com/trips?offset=10&fromTime&toTime

Uber Ride Drive More Ayuda Oscar

Pedir un viaje

Mis viajes

Wallet

Viajes gratis

Configuración

Perfil de impuestos

Filtrar viajes

17 September 2019, 7:08am Guatemala City
GTQ 37.89

Tu viaje en UberX con Maynor

- 13A Avenida, Guatemala
07:08 AM
- 13 Avenida C 2-60 Zona 2 Mixco Diagonal Entrada Colonia Santa Rita II, Mixco 01057, Guatemala
07:35 AM

Rate ★ ★ ★ ★ ★ Guardar Recibo ↓ Details →

17 September 2019, 7:06am Guatemala City
GTQ 0.00 Cancelado

Tu viaje en UberX con Luis Eduardo

- 13 Avenida C 2-60 Zona 2 Mixco Diagonal Entrada Colonia Santa Rita II, Mixco 01057, Guatemala

Details →

Obtén un viaje en cuestión de minutos

Pide un viaje Uber desde el navegador web. No es necesario que instales la app.

Pedir un viaje

tesis carlos ronald...pdf

Mostrar todo x

00:02
8/09/2020

The screenshot shows the Uber website interface. The top navigation bar includes 'Uber', 'Ride', 'Drive', 'More', 'Ayuda', and 'Oscar'. The left sidebar contains links for 'Pedir un viaje', 'Mis viajes', 'Wallet', 'Viajes gratis', 'Configuración', and 'Perfil de impuestos'. The main content area displays two UberX trips:

- First Trip:** 09 December 2019, 5:06pm. Rate: GTQ 32.19. Driver: Giovanni Enrique. Origin: 13 Avenida C 2-60 Zona 2 Mixco Diagonal Entrada Colonia Santa Rita II, Mixco 01057, Guatemala (05:06 PM). Destination: 13A Avenida 698-792, Guatemala (05:26 PM). Rating: 5 stars.
- Second Trip:** 09 December 2019, 7:27am. Rate: GTQ 32.36. Driver: Alvaro Eduardo. Origin: 13A Avenida 698-792, Guatemala (07:27 AM). Destination: 13 Avenida C 2-60 Zona 2 Mixco Diagonal Entrada Colonia Santa Rita II, Mixco 01057, Guatemala (07:49 AM). Rating: 5 stars.

The bottom of the browser window shows the Windows taskbar with various application icons and the system tray displaying the time as 00:03 on 8/09/2020.

The screenshot shows the Uber website interface. The top navigation bar includes 'Uber', 'Ride', 'Drive', 'More', 'Ayuda', and 'Oscar'. The left sidebar contains links for 'Pedir un viaje', 'Mis viajes', 'Wallet', 'Viajes gratis', 'Configuración', and 'Perfil de impuestos'. The main content area displays two UberX trips:

- First Trip:** 27 February 2020, 6:09pm. Rate: GTQ 24.58. Driver: Carlos Humberto. Origin: Calzada Roosevelt 11, Guatemala (06:09 PM). Destination: 13A Avenida 7-55, Guatemala (06:29 PM). Rating: 5 stars.
- Second Trip:** 27 February 2020, 7:08am. Rate: GTQ 35.51. Driver: Eddy Saul. Origin: 13A Avenida 698-792, Guatemala (07:08 AM). Destination: 13 Avenida C 2-60 Zona 2 Mixco Diagonal Entrada Colonia Santa Rita II, Mixco, 01057, Guatemala (07:37 AM). Rating: 5 stars.

On the right side of the page, there is a promotional banner with the text: 'Obtén un viaje en cuestión de minutos. Pide un viaje Uber desde el navegador web. No es necesario que instales la app.' Below the banner is a blue button labeled 'Pedir un viaje'. The bottom of the browser window shows the Windows taskbar with various application icons and the system tray displaying the time as 00:04 on 8/09/2020.

Microsoft Word - Tesis Carlos_L... | ¿Qué es una entrevista estructu... | Mis viajes: Usuarios de Uber | +

riders.uber.com/trips?offset=0&fromTime&toTime

Uber Ride Drive More Ayuda Oscar

Pedir un viaje

Mis viajes

Wallet

Viajes gratis

Configuración

Perfil de impuestos

24 February 2020, 5:40pm Guatemala City
GTQ 23.32

Tu viaje en UberX con Jacobo Esdras

- Calz. Roosevelt Diagonal 12 31-55, Zona 11 Col. Utatlán, Guatemala
05:40 PM
- 13A Avenida 852, Guatemala
05:52 PM

Rate ★ ★ ★ ★ ★ Guardar Recibo ↓ Details →

10 January 2020, 6:33am Guatemala City
GTQ 41.16

Tu viaje en UberX con Arley Mefiboset

- 1A Avenida 2-73, Guatemala
06:33 AM
- 13A Avenida 7-55, Guatemala
07:02 AM

Rate ★ ★ ★ ★ ★ Guardar Recibo ↓ Details →

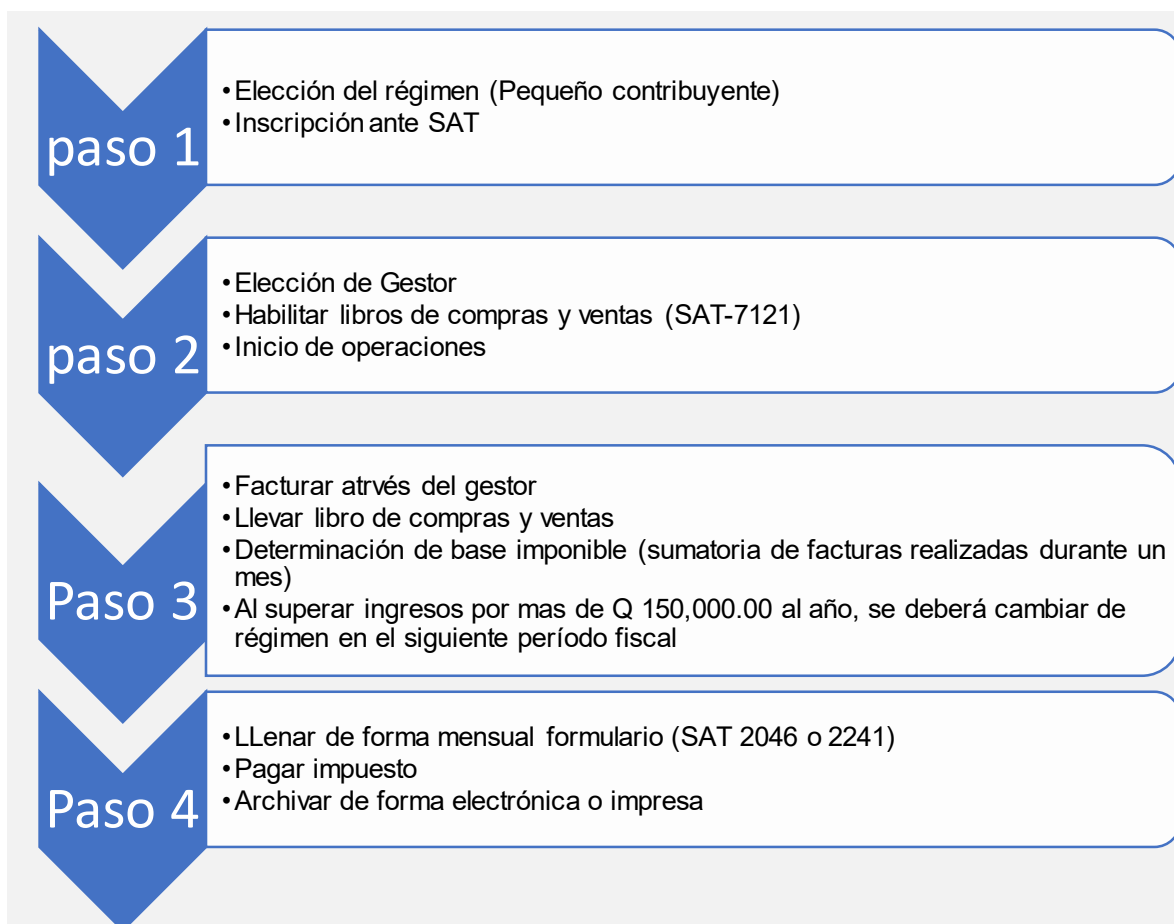
tesis carlos ronald...pdf

Mostrar todo ×

0003
8/09/2020

Grafico 1

Resumen de obligaciones Pequeño Contribuyente



Índice de tablas

| | |
|--|----|
| Tabla 1: Tasa ISR Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos De Actividades Lucrativas..... | 26 |
| Tabla 2: Regímenes de Impuesto Sobre la Renta..... | 50 |
| Tabla 3: Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas..... | 52 |
| Tabla 4: Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas..... | 53 |
| Tabla 5: Régimen de Pequeño Contribuyente..... | 54 |
| Tabla 6: Régimen de Pequeño Contribuyente (modificaciones Dto. 7-2019)..... | 55 |
| Tabla 7: Listado de facturas emitidas por un socio de Uber durante el mes de abril y cobros Uber 2020..... | 62 |
| Tabla 8: Cálculo de Impuesto Pequeño Contribuyente 5% y diferencia en determinación del impuesto..... | 64 |
| Tabla 9: Participación de IVA pequeño contribuyente en la recaudación de Ingresos Tributarios Cifras expresadas en Millones de Quetzales en términos brutos..... | 69 |

Índice de imágenes

| | |
|---|----|
| Imagen 1: Resumen de ingresos según Uber..... | 61 |
| Imagen 2: Factura de pequeño contribuyente de un socio Uber..... | 63 |
| Imagen 3: Declaración de IVA de Socio Uber como pequeño contribuyente..... | 65 |
| Imagen 4: Aviso SAT por inconsistencias en las declaraciones de impuestos de Socio Uber..... | 68 |

Índice de gráficos

| | |
|---|----|
| Grafico 1: Resumen de obligaciones Pequeño Contribuyente..... | 79 |
|---|----|