

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

**ANÁLISIS JURÍDICO Y SOCIAL DE LA DOBLE TRIBUTACIÓN DEL SERVICIO DE
HOSPEDAJE EN LA CIUDAD Y DEPARTAMENTO DE GUATEMALA**



YRIS VYOLETA GÁLVEZ SIERRA

GUATEMALA, FEBRERO DE 2011

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

**ANÁLISIS JURÍDICO Y SOCIAL DE LA DOBLE TRIBUTACIÓN DEL SERVICIO DE
HOSPEDAJE EN LA CIUDAD Y DEPARTAMENTO DE GUATEMALA**



TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva
de la
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
de la
Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

YRIS VYOLETA GÁLVEZ SIERRA

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

y los Títulos Profesionales de

ABOGADA Y NOTARIA

Guatemala, febrero de 2011

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

DECANO: Lic. Bonerge Amilcar Mejía Orellana
VOCAL I: Lic. César Landelino Franco López
VOCAL II: Lic. Gustavo Bonilla
VOCAL III: Lic. Luis Fernando López Díaz
VOCAL IV: Br. Mario Estuardo León Alegría
VOCAL V: Br. Luis Gustavo Ciraiz estrada
SECRETARIO: Lic. Avidán Ortiz Orellana

**TRIBUNAL QUE PRACTICO
EL EXAMEN TECNICO PROFESIONAL**

Primera Fase:

Presidente: Lic. Carlos Alberto Velásquez
Vocal: Licda. Claudia Mercedes Hernández Escalante
Secretario: Lic. Álvaro Hugo Salguero

Segunda Fase:

Presidente: Lic. Ricardo Alvarado Sandoval
Vocal: Lic. Guillermo Rolando Díaz
Secretario: Licda. Rosa Herlinda Acevedo de Zaldaña

RAZÓN: “Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas y contenido de la tesis”. (Artículo 43 del Normativo para la Elaboración de Tesis de la Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público).

Licenciada. Miriam Cano Morales de López
Abogada y Notaria
1ª. Avenida 6-49 zona 2, San José el Placer Villa Nueva
Teléfono 56305589



Guatemala 22 de febrero de 2,010

Licenciado:

Carlos Manuel Castro Monroy,
Jefe de Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad



Respetable Licenciado:

En cumplimiento de la resolución de fecha veinticuatro de noviembre de 2,008, de la Unidad de Asesoría de Tesis de esta Facultad, procedí a asesorar el trabajo de tesis de la estudiante **YRIS VIOLETA GÁLVEZ SIERRA**, titulado **"ANÁLISIS JURÍDICO Y SOCIAL DE LA DOBLE TRIBUTACIÓN DEL SERVICIO DE HOSPEDAJE EN LA CIUDAD Y DEPARTAMENTO DE GUATEMALA"**.

Después de haber formulado sugerencias, analizar y estudiar el trabajo de grado precitado, y de haber sido atendidas dichas consideraciones por parte de la sustentante, todo ello bajo el principio de respeto a sus criterios y sin afectar el fondo del asunto, procedido a dictaminar en los términos siguientes:

- a) En cuanto al contenido científico se pudo esclarecer que la hipótesis sustentada pudo ser comprobada utilizando las técnicas necesarias para la obtención de lo anterior, el desarrollo de la investigación conforme a lo planteado, contiene un enfoque descriptivo y analítico en relación al tema, profundizando en el estudio e investigación del mismo.
- b) La metodología sustentada fue adecuadamente utilizadas entre ellas deductivo, científico, técnicas de investigación de campo, bibliográficas.
- c) El trabajo de tesis está redactado en forma clara, sencilla.
- d) No contiene cuadros estadísticos, únicamente anexos.
- e) Se considera un trabajo interesante y constituye un valioso aporte para el estudio de la doble tributación en el servicio de hospedaje en el departamento de Guatemala.

Licenciada. Miriam Cano Morales de López
Abogada y Notaria
1ª. Avenida 6-49 zona 2, San José el Placer Villa Nueva
Teléfono 56305589

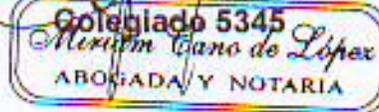


- f) Se aportó conclusiones y recomendaciones son adecuadas al contenido de la tesis presentada.
- g) Comparto los criterios y conceptos contenidos en el trabajo desarrollado, la bibliografía utilizada, fue de gran aporte para la sustentación de la misma, considerando para lo mismo libros, internet, folletos.

Según lo realizado por la bachiller, considero que satisface los requisitos Establecidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, por lo que opino que el proceso de tesis debe continuar y para ello nombrarse revisor, por lo cual me permito rendir Dictamen Favorable.

Sin otro particular me suscribo de usted, con las muestras de consideración y estima.

Licda. Miriam Cano Morales de López





UNIDAD ASESORÍA DE TESIS DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, veintitrés de febrero de dos mil diez.

Atentamente, pase al (a la) LICENCIADO (A) HÉCTOR ROLANDO GUEVARA GONZÁLEZ, para que proceda a revisar el trabajo de tesis del (de la) estudiante YRIS VIOLETA GÁLVEZ SIERRA, Intitulado: "ANÁLISIS JURÍDICO Y SOCIAL DE LA DOBLE TRIBUTACIÓN DEL SERVICIO DE HOSPEDAJE EN LA CIUDAD Y DEPARTAMENTO DE GUATEMALA".

Me permito hacer de su conocimiento que está facultado (a) para realizar las modificaciones de forma y fondo que tengan por objeto mejorar la investigación, asimismo, del título de trabajo de tesis. En el dictamen correspondiente debe hacer constar el contenido del Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, el cual dice: "Tanto el asesor como el revisor de tesis, harán constar en los dictámenes correspondientes, su opinión respecto del contenido científico y técnico de la tesis, la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, los cuadros estadísticos si fueren necesarios, la contribución científica de la misma, las conclusiones, las recomendaciones y la bibliografía utilizada, si aprueban o desaprueban el trabajo de investigación y otras consideraciones que estimen pertinentes".


LIC. ROLANDO SEGURA GRAJEDA
JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS



cc.Unidad de Tesis
RSG/crla.

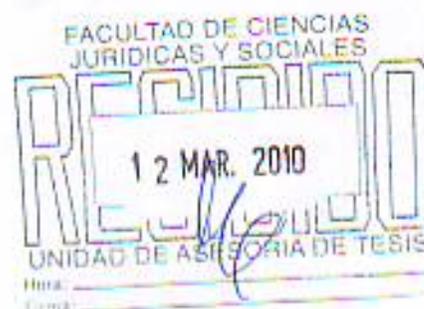
DUARTE, GUEVARA Y SALGUERO
ABOGADOS Y NOTARIOS ASOCIADOS



Guatemala 11 de marzo 2010

Respetado:

Licenciado Rolando Segura Grajeda
Jefe de Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad Universitaria:



Respetado Licenciado Rolado Segura Grajeda:

De manera atenta me dirijo a usted, deseándole éxitos en sus labores cotidianas y profesionales, a la vez informándole que en cumplimiento a la resolución de fecha veinticuatro de marzo del año 2010, en el cual fui nombrado como Revisor del trabajo de tesis de la bachiller **YRIS VIOLETA GÁLVEZ SIERRA**, denominado "**ANÁLISIS JURÍDICO Y SOCIAL DE LA DOBLE TRIBUTACIÓN DEL SERVICIO DE HOSPEDAJE EN LA CIUDAD Y DEPARTAMENTO DE GUATEMALA**", para lo cual procedí a revisarlo asesorando a la estudiante en las modificaciones que se estimaron pertinentes tomando en cuenta lo siguiente:

- a) Contenido científico y técnico de la tesis en el cual se pudo comprobar la hipótesis planteada para lo que utilizó técnicas en las cuales se basó para ese logro. Y mismo que se pudo verificar.
- b) La metodología aplicada en éste trabajo fue de tipo analítico y sintético, así mismo la aplicación de otros métodos lógico-deductivo e inductivo, ya que permitió que la investigación se pudiera dividir, identificando y analizando el procedimiento legal para establecer el tema de tesis desarrollado, los cuales fueron indicios, para mejorar la redacción.
- c) La redacción en el presente trabajo es clara, con palabras sencillas, utilizando un adecuado lenguaje.
- d) El mismo carece de cuadros estadísticos, utilizando anexos adecuados propios y suficientemente explicativos.
- e) La contribución científica fue establecer la existencia de la doble tributación del servicio de hospedaje, en la Ciudad de Guatemala.



- f) Las conclusiones y recomendaciones, estuvieron buscando el objeto del tema siendo acepciones propias de la estudiante y que conllevan con el verdadero objeto del tema.
- g) La bibliografía consultada para la elaboración de la tesis fue la adecuada.

En lo anterior se puede establecer que el trabajo de investigación se efectuó apegado a la asesoría prestada, habiéndose apreciado el cumplimiento de las modificaciones realizadas tanto de fondo como de forma por la bachiller según lo establecido en Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público que literalmente establece: "Tanto el asesor como el revisor, harán constar en los dictámenes correspondiente, su opinión al respecto del contenido científico y técnico de tesis, la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, los cuadros estadísticos si fueren necesarios la contribución científica, de la misma, las conclusiones, recomendaciones y la bibliografía utilizada, si aprueban o desaprueban el trabajo de investigación y otras consideraciones que estimen".

Por lo expuesto en mi calidad de **REVISOR**, concluyo que el trabajo de tesis de la bachiller **YRIS VIOLETA GÁLVEZ SIERRA**; cumple satisfactoriamente con lo establecido en el Normativo, por lo que me permito aprobar el presente trabajo de investigación de tesis emitiendo **DICTAMEN FAVORABLE**, en cuanto a la fase de revisión.

Sin otro particular, aprovecho la ocasión para reiterarle las muestras de mi más alta consideración y estima.

Héctor Rolando Guevara González
Abogado y Notario

Lic. Héctor Rolando Guevara González
Revisor de Tesis
Colegiado 5434

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES

Ciudad Universitaria, zona 12
Guatemala, C. A.

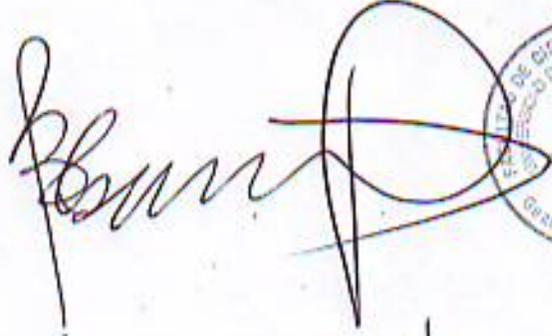


DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Guatemala, tres de agosto del año dos mil diez.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la Impresión del trabajo de Tesis del (de la) estudiante YRIS VYOLETA GÁLVEZ SIERRA, Titulado ANÁLISIS JURÍDICO Y SOCIAL DE LA DOBLE TRIBUTACIÓN DEL SERVICIO DE HOSPEDAJE EN LA CIUDAD Y DEPARTAMENTO DE GUATEMALA. Artículos 31, 33 y 34 del Normativo para la elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.-

MTCL/sllh.







DEDICATORIA

- A DIOS: Todopoderoso y Señor de mi vida, quien me otorga la oportunidad de esta aquí y la alegría de darme la bendición más grande quien es mi hijo, a Él sea toda La gloria y honra.
- A MIS PADRES: Gloria Sierra y José Gálvez, por ser personas amorosas, comprensivas, que me han cuidado, guiándome por el buen camino, para ser lo que hoy hoy en día soy, por tolerar mis fracasos y celebrando mis triunfos.
- A MI HIJO: Ángel Rodrigo Gálvez Sierra, por ser mi adoración y una razón más para seguir luchando en la vida, quien vino a iluminar mi camino y llenarme de felicidad bastando únicamente una de sus sonrisas te amo.
- A MIS HERMANOS: Alejandro y Luwdyng, como un ejemplo de perseverancia, para que no desmayen, persigan y obtengan lo que desean. Los quiero mucho.
- A: Todos mis tíos, por ayudarme colocando cada uno granitos que hasta hoy día han tenido frutos pero muy especialmente a Jaime Sierra, por ser parte fundamental en mi vida, que sin su ayuda no hubiese alcanzado el anhelo que por muchos años he perseguido, ya que la distancia nos imposibilita vernos y aunque esté lejos siempre lo llevo dentro de mi corazón.

A LOS PROFESIONALES:

Licda. Gladys Monterroso, Licda. Glendy Salguero, Licda. Miriam Morales, Lic. Rolando Guevara, por su ayuda en la elaboración de la presente tesis. A los Licenciados Elín Rojas y Juan Esquivel que en paz descanse por sus sabios consejos y por ser grandes amistades.

A LOS HONORABLES
CATEDRÁTICOS:

Por las enseñanzas ya que impartieron sus cátedras con excelencia en la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.

A LA TRICENTERIA Y
GLORIOSA UNIVERSIDAD
DE SAN CARLOS DE
GUATEMALA:

Por sentirme privilegiada y orgullosa de ser una San Carlita.

ÍNDICE

	Pág.
Introducción.....	i

CAPÍTULO I

1. Definiciones tributarias generales.....	1
1.2 Generalidades del derecho tributario.....	7
1.2.1 Definiciones de derecho tributario.....	7
1.2.2 Características del derecho tributario.....	8
1.2.3 Principios del derecho tributario.....	12
1.2.4 Tributo.....	19
1.2.5 Clasificación del tributo.....	21
1.3 Relación jurídico tributaria.....	29
1.3.1 Definición de relación jurídico tributaria.....	29
1.3.2 Naturaleza de relación jurídico tributaria.....	30
1.3.3 Características de relación jurídico tributaria.....	31
1.3.4 Elementos de relación jurídico tributaria.....	34
1.3.5 Sujetos de relación jurídico tributaria.....	34
1.3.6 Evasión tributaria.....	37
1.3.7 Elusión tributaria.....	39

CAPÍTULO II

2. Antecedentes del turismo.....	41
2.1 Breve historia del turismo.....	43
2.2 Pioneros del turismo.....	44
2.3 Diferentes actividades del turismo en la historia.....	45
2.4 Institución encargada de fomentar y promover el turismo.....	46
2.4.1 Historia del Instituto Guatemalteco de Turismo.....	46

	Pág.
2.4.2 Delegaciones del Instituto Guatemalteco de Turismo.....	49
2.4.3 Estructura administrativa del Instituto Guatemalteco de Turismo.....	51
2.4.4 Medios de subsistencia y dependencia económica del Instituto Guatemalteco de Turismo.....	60
2.4.5 Manera de distribuir el impuesto por salida del país.....	61
2.4.6 Forma de recaudación del impuesto.....	62

CAPÍTULO III

3. Análisis Jurídico de doble tributación.....	63
3.1 Doble o múltiple tributación.....	63
3.2 Análisis de la Ley de Inversión Extranjera, Decreto 9-98 del Congreso de la República.....	72

CAPÍTULO IV

4. Doble tributación internacional.....	75
4.1 Definición de doble tributación internacional.....	75
4.2 Mecanismos que se observan para eliminar o aminorar la doble tributación mediante los convenios.....	78
4.3 Criterios atribuidos de potestad tributaria.....	82
 CONCLUSIONES.....	85
RECOMENDACIONES.....	87
ANEXO.....	89
BIBLIOGRAFÍA.....	97

INTRODUCCIÓN

El tema de la presente investigación, fue elegido para poder establecer la importancia que existe en cuanto al efecto que causa el aplicar la doble tributación del servicio de hospedaje en la ciudad de Guatemala, afectando de ésta forma a la economía del turista al pagar dos veces un impuesto generado por una misma actividad, y que se aplica siendo constitucionalmente prohibida.

La hipótesis que sirvió de base para la realización de este fue la siguiente: la causa de que exista la doble tributación del servicio de hospedaje en Guatemala, siendo prohibida expresamente por la Carta Magna, es porque está basada en leyes que permiten que ésta sea aplicable, por su carácter coercitivo. Una de las consecuencias de la doble tributación del servicio de hospedaje en Guatemala es, que afecta a la economía del turista, considerando a éste como una fuente importante de ingresos para el desarrollo financiero. El objetivo general trazado de este estudio es: identificar las causas y consecuencias de la doble tributación en el servicio de hospedaje, esto en razón de existir una normativa constitucional que expresamente establece su prohibición.

Los supuestos que sirvieron de base para realizar esta investigación fueron: Es deber del Estado promover y fomentar la actividad turística; que constituye un aliciente a la economía nacional, de conformidad con las estadísticas proporcionadas por el INGUAT, cooperar con las instituciones encargadas del mantenimiento, conservación, exhibición, restauración y conservación de los tesoros arqueológicos, aportando dicha riqueza para aprovecharla en el desarrollo turístico, disponer de vías de acceso de interés a lugares turísticos, proporcionar toda la información que se le solicite, sobre lugares, servicios y cualquier objetivo turístico.

Guatemala, siendo catalogado como el país de la eterna primavera, con lugares vistosos, paisajes hermosos, diversidad de culturas, gastronomías sorprendentes, festividades que se llevan a cabo durante todo el año, celebraciones inigualables, yacimientos arqueológicos, es reconocido como Patrimonio, Mundial por la, UNESCO.

Esta tesis está contenida en cuatro capítulos, los cuales detallo a continuación: en el primero se desarrolla lo relativo al derecho tributario aspectos generales, definiciones, la relación jurídica tributaria; el segundo contiene una breve reseña histórica, los pioneros, y cronología de diferentes actividades del turismo; tercero en lo referente a la Institución que se encarga de la fomentación y promoción del turismo INGUAT, manera de recaudar impuestos, forma de distribuirlos, cómo está estructurada dicha institución; el cuarto se enfoca un análisis jurídico sobre la doble tributación, en el que también se hace énfasis en la Ley de Inversión Extranjera, su contenido; quinto se estudia la doble tributación internacional, considerando aspectos importantes de legislaciones a nivel extranjero.

La metodología aplicada en éste trabajo fue de tipo analítico y sintético, asimismo la aplicación de otros métodos como lógico –deductivo e inductivo, y técnicas de investigación, entrevista, fichaje, lectura, observación.

El turismo, es el segundo generador de divisas para Guatemala, actividad que obligatoriamente está protegida por el Estado para no perjudicar lo que ello devenga para el desarrollo financiero de la nación, y de esta forma aumentar la economía del país. El Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT) es una institución encargada de promover y fomentar el turismo a nivel nacional e internacional, con la finalidad de proponer a Guatemala como un destino turístico de primer nivel y aumentar la afluencia de visitantes.

CAPÍTULO I

1. Definiciones tributarias generales

Al estudiar la doble tributación se empieza buscando el significado legal de doble tributación, según el Artículo 243, segundo párrafo de la Constitución Política de la República de Guatemala, consistiendo en: “Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición”.

“Se concreta cuando un mismo sujeto pasivo durante un mismo período fiscal es gravado por haber realizado un mismo hecho generador por uno o más sujetos activos ya sea que se trate del gobierno central o del gobierno local o municipal, imponiendo el pago de dos o más tributos al fusionarse en un mismo acto los elementos de la relación jurídica tributaria siguientes: sujeto pasivo, hecho generador, elemento temporal y tributo, se configura la doble tributación”.¹

Para el Código Tributario sujeto pasivo es considerado a la personas o personas que tienen la obligación de pagar tributos atendiendo al principio de igualdad establecido en la Constitución de la República.

¹Monterroso, Gladys, **Fundamentos tributarios**, pág.50.

“La doble o múltiple tributación se tipifica cuando un mismo contribuyente está sometido al pago de más de un impuesto, de igual naturaleza, por el mismo hecho generado, por idéntico período, aplicado por más de un ente político, que tenga el poder originario para crearlos”.²

De conformidad con lo que establece la Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Turismo, Decreto 1701 establecimiento de hospedaje: “Entendiéndose como tales, los que presente al público servicio de alojamiento y otros servicios a fines, mediante pago”.

Según el Acuerdo Gubernativo 1144-83 Reglamento para establecimientos de hospedaje: “Usuario es la persona que, sin estar alojada en un establecimiento, utiliza a cualesquiera de sus otros servicios”.

En el Diccionario de la Real Academia Española refiere: “Es una persona que tiene derecho de usar de una cosa ajena con cierta limitación”.³

En el Artículo 20 del Acuerdo Gubernativo 1144-83 Reglamento para establecimientos de hospedaje, hotel significa: “Debe ocupar la totalidad de un edificio o parte del mismo completamente independiente, constituyendo sus instalaciones un todo homogéneo,

²Luqui, Juan Carlos, **La obligación tributaria**. pág. 166.

³**Diccionario de la real academia española versión en línea**. (consultado el 1 de julio del año 2009)
http://buscon.rae.es/draeI/SvrltConsulta?TIPO_BUS=3%LEMA=usuario

con entradas, ascensores y de escaleras de uso exclusivo, debiendo prestar los servicios de hospedaje, alimentación y otros de acuerdo a su categoría”.

Al consultar el Diccionario de la Real Academia Española se encuentra que es: “Establecimiento de hotelería capaz de alojar a huéspedes o viajeros”.⁴

En el Artículo 42 del Acuerdo Gubernativo 1144-83 Reglamento para establecimientos de hospedaje, motel: “Es aquél ubicado preferentemente en las proximidades de las carreteras, cuya estructura física está formada por apartamentos o habitaciones que contarán como mínimo con dormitorio y cuarto de baño privado, cada unidad con estacionamiento para automóvil”.

De acuerdo al Diccionario de la Real Academia Española: “Establecimiento público, situado generalmente fuera de los núcleos urbanos y en las proximidades de las carreteras, en el que se facilita alojamiento en departamentos con entradas independientes desde el exterior, y con garajes o cobertizos para automóviles próximos o contiguos a aquellos”.⁵

Al consultar el Artículo 52 del Acuerdo Gubernativo 1144-83 Reglamento para establecimientos de hospedaje, pensión: “Es aquel establecimiento que ofrece al público el servicio de alojamiento y alimentación, éste último a elección del usuario”.

⁴**Ob. Cit;** (consultado el 1 de julio del año 2009)
http://buscon.rae.es/drae/SvrltCnsulta?TIPO_BUS=3&LEMA=hotel

⁵**Ob. Cit;** (consultado el 1 de julio del año 2009)
http://buscon.rae.es/drae/SvrltCnsulta?TIPO_BUS=3&LEMA=motel

El Artículo 66 del Acuerdo Gubernativo 1144-83 Reglamento para establecimientos de hospedaje, hospedaje lo define como: “Aquellos establecimientos que sólo ofrecen alojamiento a los huéspedes”.

De acuerdo con la Organización Mundial del Turismo, el turismo consiste en: “Las actividades que realizan las personas durante sus viajes y estancias en lugares distintos a su entorno habitual, por un período de tiempo consecutivo inferior a un año con fines de ocio, por negocios y otros motivos no relacionados con el ejercicio de una actividad remunerada en el lugar visitado”.⁶

El Diccionario de la Real Academia Española la define como: “Actividad o hecho de viajar por placer”.⁷

Al hacer mención a la Organización Mundial del Turismo se observa que visitante es: “Toda persona que se desplaza a un lugar distinto al de su entorno habitual, por una duración inferior a doce meses, y cuya finalidad principal del viaje no es la de ejercer una actividad que se remunere en el lugar visitado”.⁸

⁶ **Instituto Guatemalteco de Turismo** (consultado el 1 de julio del año 2009)
<http://www.almadelatierra.com/boletinesestadisticos/BOLETIN%20ANUAL%20ESTADISTICAS%20DE%20TURISMO%202008.pdf>

⁷ **Ob. Cit;** (consultado el 1 de julio del año 2009)
http://buscon.rae.es/drae/SvrltCnsulta?TIPO_BUS=3&LEMA=turismo

⁸ **Ob. Cit;**(consultado el 1 de julio del año 2009)
www.almadelatierra.com/boletinesestadisticos/BOLETIN%20ANUAL%20ESTADISTICAS%20DE%20TURISMO%202008.pdf

Para la Organización Mundial del Turismo ,el visitante internacional es: “Toda persona que viaja, por un período no superior a doce meses, a un país distinto de aquél en el que tiene su residencia, pero fuera de su entorno habitual, y cuyo motivo de visita no es el ejercer una actividad que se remunere en el país visitado”.⁹

El entorno habitual es para la Organización Mundial del Trabajo: “En general se define como la zona geográfica (aunque no necesariamente contigua) en la que una persona realiza sus actividades cotidianas habituales”.¹⁰

El turismo receptor al continuar con la Organización Mundial del Trabajo enfoca que: “Los visitantes no residentes en Guatemala, que visiten el país por un período de tiempo consecutivo inferior a un año con fines de ocio, por otros motivos no relacionados con el ejercicio de una actividad remunerada en Guatemala. Incluye a turistas y excursionistas”.¹¹

Según ha sido señalado por la Organización Mundial del Turismo el turismo emisor:“Es decir los visitantes residentes en Guatemala, que visiten otros países por un período de tiempo consecutivo inferior a un año con fines de ocio, por negocios y otros motivos no

⁹**Ibid.**(consultado el 1 de julio del año 2009)

www.almadelatierra.com/boletinesestadisticos/BOLETIN%20ANUAL%20ESTADISTICAS%20DE%20TURISMO%202008.pdf

¹⁰**Ibid.**(consultado el 1 de julio del año 2009)

www.almadelatierra.com/boletinesestadisticos/BOLETIN%20ANUAL%20ESTADISTICAS%20DE%20TURISMO%202008.pdf

¹¹**Ob. Cit.**(consultado el 1 de julio del año 2009)

www.almadelatierra.com/boletinesestadisticos/BOLETIN%20ANUAL%20ESTADISTICAS%20DE%20TURISMO%202008.pdf

relacionados con el ejercicio de una actividad remunerada en el país que visitan. Incluye a turistas y excursionistas”.¹²

Cabe evocar que para la autora guatemalteca Gladys Monterroso, evasión tributaria: “Consiste en el no pago al Estado de los tributos, que repercute en las finanzas del mismo, alterando todas las finalidades que el impuesto haya perseguido”.¹³

Continuando con la misma autora apunta que evasión: “En dialéctica y en conducta general, evasiva o medio hábil para eludir una dificultad o contra tiempo”.¹⁴

La licenciada concibe que: “La elusión tributaria radica en que, el sujeto pasivo evita el pago del tributo, empleando medios contemplados en la ley o legales, o que los mismos no contradicen las disposiciones legales”.¹⁵

Al proseguir la base imponible es el: “Valor numérico sobre el cual se aplica la alícuota o tasa del tributo”.¹⁶

El Artículo 9 del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, define el tributo como: “Las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio

¹² **Ibid.** (consultado el 1 de julio del año 2009)

www.almadelatierra.com/boletinesestadisticos/BOLETIN%20ANUAL%20ESTADISTICAS%20DE%20TURISMO%202008.pdf

¹³ Monterroso Velásquez, Gladys, **Fundamentos financieros**, tomo I, pág. 149.

¹⁴ Cabanellas de Torre, Guillermo, **Diccionario jurídico elemental**, pág. 156.

¹⁵ Monterroso Velásquez, Gladys, **Fundamentos financieros**, tomo I, pág. 152.

¹⁶ http://www.estuderecho.com/documentos/derecho_tributario/glosario.html (consultado el 20 de septiembre de 2009)

de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”.

Ivan L. Waterman, en su texto de “Principles of businessforthecaribbeanexaminations” el tributo es el pago obligatorio que todo ciudadano debe realizar hacia le fisco, para lo cual recibe algunos beneficios indirectos, pero su finalidad es el sostenimiento del funcionamiento del Estado.

Para Manuel Ossorio, en el diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales, prólogo del Dr. Guillermo Cabanellas, tributo es un gravamen, carga, contribución que se realiza a favor del fisco.

- **Generalidades del derecho tributario**

1.2.1 Definición de derecho tributario

Es considerable enfatizar que varios son los autores que definen el derecho tributario, dentro de los cuales están las siguientes: “Es la rama del Derecho Público; que regula todo lo relativo al nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, extinción y modificación de la relación jurídica tributaria, e identifica todos y cada uno de sus elementos, siendo el más importante el poder tributario por ser el origen del mismo, en un contexto cada vez más polémico”.¹⁷

¹⁷Monterroso, **Ob. Cit**; pág. 5.

La tratadista Gladys Elizabeth Monterroso Velásquez de Morales también define el derecho tributario de esta otra forma: “Es la rama del Derecho que regula la potestad pública de crear y percibir tributos, es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, normándolos en sus distintos aspectos”.¹⁸

“El derecho tributario es la rama del derecho que regula la potestad pública de crear y percibir tributos, es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, normándolos en sus distintos aspectos”.¹⁹

1.2.2 Características del derecho tributario

En relación a las características del derecho tributario, la profesora citada puntualiza que son las siguientes:

➤ Coacción en la génesis del tributo:

El Estado, a través de su poder hace uso de la potestad tributaria.

Con la cual crea, en forma unipersonal, la obligación de pagar tributos; siendo éstos creados por medio de una ley, de conformidad con sus necesidades financieras.

¹⁸ Monterroso, **Ob. Cit**; pág. 4.

¹⁹ Villegas, Héctor, **Curso de finanzas, derechos financiero y tributario**, pág. 133.

De alguna manera no existe consentimiento por parte del sujeto pasivo, sino que obligatoriamente debe cumplirla.

➤ Coacción normada:

La relación tributaria, es una relación de derecho, ya que cumple con preceptos constitucionales, los cuales deben ser respetados por el Estado, que son implementadas por éste, basadas en el principio de legalidad, existiendo obligación de cumplir la normativa tributaria.

➤ Tipicidad del hecho imponible:

Denominada también situación hipotética, debe estar regida en ley, siendo una característica muy importante del derecho tributario; por el principio de legalidad plasmado en la Constitución Política de la República, estableciendo que dicho aspecto debe estar reconocida en la ley como base de la tributación.

➤ Distinción del tributo en género y en especie:

Es género de los gravámenes impositivos. Especie es el impuesto, consistente en la clasificación del tributo, pudiendo ser: impuesto, tasa, arbitrio y contribución especial.

➤ Distribución de potestades tributarias entre nación y provincias:

Ésta es una característica especial de países federados, ya que en esos lugares existe una diferencia entre potestad tributaria estatal y municipal, un ejemplo de dicha circunstancia son los impuestos, y potestad tributaria municipal, los arbitrios.

➤ Interpretación no analógica:

Al momento de que existan lagunas en los elementos del tributo, es prohibida la creación de figuras por analogía, basándose en la certeza jurídica, que es necesaria dentro del sistema tributario, encontrando su fundamento en los Artículos 4 y 5 del Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y todas sus reformas.

➤ No retroactividad:

En relación a la materia tributaria no existe retroactividad de la ley, existiendo la excepción en dicha situación, cuando las sanciones anteriores favorezcan al contribuyente infractor, pero éstas no deben de afectar resoluciones o sentencias firmes.

➤ Irrenunciabilidad del crédito tributario por parte del Estado:

Los impuestos no son negociables, por lo tanto, el Estado no puede decidir si cobra o no el tributo; debe existir una ley que le permita a éste realizar dicha actividad, esto es en contra posición con lo referente a las multas y recargos; que el Presidente de la República, mediante acuerdo gubernativo, siendo una atribución constitucional, es el único facultado para poder exonerarlos.

➤ Finalidad de cobertura del gasto público:

Al consultar al diccionario jurídico elemental, esta finalidad es: “Los que para la realización de sus fines y para mantenimiento de su organización efectúan el Estado, las provincias y municipalidades”.²⁰

➤ Capacidad contributiva:

De conformidad con teorías económicas, financieras, sociales entre otras, capacidad económica, ésta consiste en contribuir a los gastos públicos, siendo conocida como capacidad de pago; éste es principio constitucional, que de alguna manera considera al sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, y es un límite para aplicar el poder tributario.

²⁰Cabanellas de Torres, **Ob. Cit**; pág. 178.

1.2.3 Principios de derecho tributario

“Los principios constituyen la base del ordenamiento jurídico, la parte externa y permanente del derecho y, evolución jurídica; son las ideas fundamentales informadoras de la organización jurídica del Estado. Tiene una función informadora dentro del ordenamiento jurídico y, así, indican cómo estos deben ser aplicados, además de determinar cuál es el alcance de las normas jurídicas”.

➤ Legalidad y reserva de ley:

“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”.²¹

El principio de legalidad está fundamentado en la supremacía de ley; es decir que toda norma tributaria debe estar regida en referencia a su creación, aplicación y procedimiento, a aspectos legales en su creación.

Principio que se encuentra regulado en la Constitución Política de la República de Guatemala y en los considerandos del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y todas sus reformas. Dicho principio puede tener

²¹ **Principios constitucionales de la doble tributación en Guatemala.**(consultado el 1 de julio del año 2009)<http://www.minfin.gob.gt/archivos/pacto/2004/b/2/cuatro.pdf>

redundancia en la frase latina **nullumtributum sine lege**, que significa, es nulo el tributo que no se encuentra establecido en ley.

En cuanto al principio de reserva legal, el cual norma que la ley debe ser válida y creada por el órgano competente, que en Guatemala le corresponde al Organismo Legislativo, el cual está contenido en el Artículo 171 literal c) de la Constitución Política de la República el que se refiere a lo anteriormente descrito.

➤ Capacidad de pago

Constatando que el principio de capacidad de pago es considerado que supone: “Capacidad en el sujeto pasivo la titularidad de un patrimonio o de una renta aptos en cantidad y calidad para hacer frente al pago del impuesto, una vez cubiertos los gastos vitales ineludibles”.²²

El principio de capacidad de pago envuelve la situación de depender de la función de la capacidad económica de cada contribuyente a quién se dirigirá el cumplimiento de la obligación. Principio basado en norma constitucional Artículo 243, segundo párrafo: “El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme el principio de capacidad de pago”.

²²**Ob. Cit;** (consultado el 1 de julio del año 2009)
<http://www.minfin.gob.gt/archivos/pacto/2004/b/2/cuatro.pdf>

Con apariencia, este principio es protector del contribuyente con menor capacidad contributiva, la que debe ser basada en igualdad y proporcionalidad distributiva. El cual es conocido como capacidad contributiva o capacidad de pago.

➤ Igualdad

Este principio se encuentra contenido en el Artículo 4º, de la Constitución Política de la República de Guatemala, que expresa que en Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos.

La igualdad debe entenderse; que todos tenemos que pagar tributos no importando el lugar que ocupamos dentro de la sociedad. Siendo un elemento inherente a un tributo equitativo y justo.

Por medio de este principio el Estado en algún momento pudiera formar categorías de contribuyentes, atendiendo a su condición económica.

➤ Generalidad

Esto significa que es de observancia general; es decir que la regulación tributaria es aplicable a la totalidad de individuos que habitan Guatemala.

Este principio exige el cumplimiento del pago del tributo, atendiendo a la capacidad de pago de cada uno de los sujetos pasivos, y se encuentra basado en la Constitución Política de la República de Guatemala, Artículo 135 literal c) y en el Artículo 1º del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y todas sus reformas.

Principio que tiene como excepción la exención, siendo éstas, generales o específicas.

➤ Proporcionalidad

Tiene mucha relación con el principio de capacidad de pago. Principio por medio del cual el sujeto pasivo debe contribuir al gasto público, pero que no es necesario que el Estado intervenga en la propiedad privada de éste, confiscando sus bienes, estableciendo que el pago del tributo debe ser cubierto de forma proporcional y de acuerdo con sus riquezas.

➤ Irretroactividad

Principio enunciado en el Artículo 15 de la Carta Magna: “La ley no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal cuando favorezca al reo”. Norma que continúa su desarrollo en el Artículo 66, del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y todas sus reformas, regulando que las normas tributarias sancionatorias regirán para el futuro, teniendo efecto retroactivo las que supriman

infracciones y establezcan sanciones más benignas, siempre que favorezcan al infractor, y que no afecten resoluciones o sentencias firmes.

➤ Prohibición de doble tributación

Principio que enuncia el Artículo 243 constitucional "... Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna...".

Consistiendo ésta para Gladys Monterroso cuando: "Un mismo hecho generador es atribuible a un mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición".²³

Para que exista doble o múltiple tributación, debe contener los siguientes elementos:

- Sujeto pasivo.
- Hecho generador.
- Elemento temporal.
- Tributo.

²³Monterroso, **Ob. Cit**; pág. 50.

➤ Confidencialidad

En materia tributaria, el Artículo 24, de la Constitución Política de la República de Guatemala, legisla este principio en el que es prohibido revelar lo relativo al pago de impuestos, aunque siendo un acto administrativo no puede intervenir o aplicarse el principio de publicidad. La confidencialidad es la discreción total en la información obtenida por un auditor o funcionario público en el momento que realiza su labor, dicha obtención debe ser dada a conocer únicamente a su superior o a un tribunal.

➤ No confiscación

“Con este principio se trata de que el tributo no exceda a la capacidad contributiva del sujeto pasivo de tal manera que le extinga su patrimonio o le impida ejercerla actividad que de la ingreso económico”.²⁴

La exponente Gladys Monterroso realiza el siguiente pronunciamiento: “Como tributos confiscatorios, se entienden aquellos fenómenos de excesiva presión fiscal, que obligan al desprendimiento, por parte de los contribuyentes, de bienes de su propiedad a los efectos de poder cumplir con las cargas públicas, verificándose en una expropiación indirecta”.²⁵

²⁴**Ob. Cit;** (consultado el 1 de julio del año 2009)
<http://www.minfin.gob.gt/archivos/pacto/2004/b/2/cuatro.pdf>

²⁵Monterroso, **Ob. Cit;** pág. 54.

Que al momento de que un contribuyente no tenga la capacidad de pago suficiente para poder cumplir con su obligación contributiva es en ese momento en el que el Estado pretende que dicha obligación sea cumplida con parte de su patrimonio, circunstancia que en nuestro país no es aplicable, y cuando se ejecuta esta acción se convierte en sanción ilícita.

➤ Equidad y justicia tributaria:

Por lo que este principio implica que: “Los súbditos de cada Estado deben contribuir con el sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas capacidades; es decir, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado”.²⁶

El principio de equidad: “Da universalidad al tributo; el impacto que éste origine debe ser el mismo para todos los comprendidos en la misma situación”.²⁷

Desde la antigüedad, Aristóteles, precursor de que la equidad consideró que éste fuera uno de los valores en la aplicación de la justicia, dar a cada quien lo suyo, siendo principio fundamental de la obligación tributaria. Encontrando su fundamento legal en la Carta Magna, Artículo 243: “El sistema tributario debe ser justo y equitativo”. A la

²⁶**Ob., Cit;** (consultado el 1 de julio del año 2009)
<http://www.minfin.gob.gt/archivos/pacto/2004/b/2/cuatro.pdf>

²⁷**Ob., Cit;** (consultado el 1 de julio del año 2009)
<http://www.minfin.gob.gt/archivos/pacto/2004/b/2/cuatro.pdf>

equidad se le es considerada como la justicia del caso particular, cuya función consiste en corregir la injusticia.

1.2.4 Tributo

- **Reseña histórica**

Desde la conquista, que fue una de las grandes oportunidades para la Corona Española de desapoderar a los indígenas de sus riquezas, llevándoselas para su país y encontrando en éstas una fuente fácil de enriquecimiento sin mayor esfuerzo, y como consecuencia de ello, se dio el despojo de tierras y todos sus bienes; sometiéndolos a tributar de forma obligatoria, utilizando métodos como otorgándoles alternativas para cumplir con las obligaciones interpuestas por los conquistadores.

Primer, el someterse voluntariamente; de las que surgieron consecuencias: “Tributo en hombre; tributo en oro; tributo en alimentos, segundo sometimiento por armas, esclavitud forzada, tributo en oro, decomiso de bienes y alimentos”.²⁸

Sistema impositivo de tributos para la Corona Española; alcabala, tributo, almojarifazgo.

En la antigüedad, al tributo se le conoció como contribución, situación por la que su origen es tan remoto como la misma humanidad; siendo ésta una forma del ser humano

²⁸**Colonización en Guatemala**, (consultado el 1 de julio del año 2009)
<http://html.rinconelvago.com/colonización-en-guatemala.html>

para pasar gradualmente de una posición a otra dentro de la sociedad, actividad que se realizaba en forma individual para mantener integrado el grupo al que pertenecían, ya que el ser humano necesita de alguna manera actuar de forma colectiva para sobrevivir.

De conformidad con la evolución humana, la contribución se ha mantenido y seguirá favoreciendo, al desenvolvimiento del mismo.

Desde siglos pasados, el tributo consistía en entrega de especies, trabajos a favor de los jefes, (dueños de las tierras); asimismo el quinto (quinta parte del mineral que encontrasen, explotasen o arrebatasen a los naturales, que debían entregar a los oficiales de la Real Hacienda, en el año 1504).

Los impuestos que establecieron los señores feudales dieron origen a muchos de los tributos que se conocen en la actualidad, sistema de imposición directa, impuesto al valor agregado.

El tributo ha sido, y seguirá siendo, un elemento importante para la adquisición de recursos públicos, con los que cuenta el Estado a través de su poder para recaudarlo y posteriormente devolverlo e invirtiendo para el bien común de la sociedad, tratando de cubrir las necesidades mínimas de la población.

El objeto del tributo es una prestación de dinero, algunas veces en forma periódica y otras no dependiendo de su derivación, a que el contribuyente está obligado a cumplir. Es un impuesto, contribución u otra obligación de carácter tributario.

1.2.5 Clasificación del tributo

➤ Impuesto

De acuerdo con la definición legal de Impuesto el Artículo 11 del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario, se encuentra que: "Es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente".

El impuesto es considerado como una categoría de los recursos tributarios, en la República la más importante, consistente en una prestación pecuniaria obtenida por el Estado en forma coactiva, ya que se encuentra regulada en norma legal, y por lo tanto, debe ser cumplida por el sujeto pasivo.

El Dr. Erick Gustavo Santiago De León, define los impuestos como: "Los tributos de carácter ordinario o extraordinario, decretados por el Congreso de la República de Guatemala, con el objeto de que el Estado pueda recaudar los recursos públicos necesarios y así cumplir con sus obligaciones frente a sus habitantes". Siendo el objetivo principal del impuesto, proporcionar al Estado de ingresos.

- **Características de los impuestos**

- **Obligatoriedad**

Esta característica es fundamentada en la Constitución Política de la República de Guatemala.

El contribuyente debe cumplir con un deber constitucional.

- **Legalidad**

De conformidad con el principio de reserva legal, se encuentra regulada en ley, cumpliendo con los respectivos procedimientos para poder ser aplicada.

- **Generalidad**

Se aplica a personas individuales como a jurídicas. Es de observancia general, no habiendo preferencia alguna.

- **Especialidad**

Porque se aplica el impuesto a personas que realizan ciertos actos que dan origen al pago de impuesto o impuestos

➤ Indivisibilidad

No se puede individualizar quién recibirá la contraprestación del impuesto; no puede ser atribuible a una persona en particular, sino que a la sociedad en su totalidad.

➤ Coacción

Esto basado en el poder imperio que posee el Estado para decretar impuestos. Forma obligatoria en la cual es sujeto pasivo; aunque no esté de acuerdo, debe cumplir.

➤ Consolidación

La profesora guatemalteca Gladys Monterroso enuncia: “El Estado se anticipa y satisface previamente las necesidades públicas, financiándolas con los impuestos”.²⁹ Es consolidación, ya que el Estado, de manera anticipada tiene que cubrir las necesidades de una agrupación social organizada.

➤ **Tasas**

Carlos GiulianiFonrouge asevera: “Es la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado y relacionada con la prestación efectiva o potencial de una actividad de interés público que afecta al obligado”.³⁰

²⁹Monterroso, Gladys, **Fundamentos financieros, finanzas públicas**, tomo I, pág. 125

³⁰GiulianiFonrouge, Carlos, **Derecho tributario**, pág.137

Las tasas son prestaciones en dinero que el Estado obliga a los particulares a pagar a cambio de la prestación de un servicio que se necesite en un momento determinado, cuyo cobro tiene la finalidad de mantenimiento de la fuente que presta el servicio que al pagar la tasa se recibe.

- **Características de las tasas:**

- Es un tributo que el Estado percibe mediante su poder imperio.
- El hecho generador es una actividad que el Estado cumple, vinculado a la obligación del pago de la misma.
- El producto de la recaudación es destinado en forma exclusiva al servicio que se cumple.
- El servicio que con el pago de la tasa se percibe es divisible para poder ser individualizado y personalizado, por la propia naturaleza particular de la tasa.

- **Clasificación de las tasas:**

- Tasas judiciales.
- Tasas administrativas.
- Legalización y certificación de documentos.
- Antecedentes penales y policíacos.
- Autorizaciones y licencias (licencias para conducir).
- Actuaciones administrativas en general.

➤ **Contribución especial**

De acuerdo con el Artículo 13 primer párrafo, del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario, contribución especial: “Es el tributo que tiene como determinación del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o servicios estatales”.

La contribución especial es un tributo que tiene como característica principal una compensación siendo ésta presente o futura, que surge de la realización de obras públicas o actividades estatales, que de alguna manera benefician a un grupo de la sociedad.

En el entendido de que cada contribuyente, debe satisfacer el pago de impuestos a favor del Estado sin que ello conlleve a que se apliquen violaciones a leyes constitucionales; en virtud de recibir de éste servicios que compensen por lo que obligatoriamente se le cancela por el tributo que es requerido, a través del ente recaudador.

- **Clasificación de contribuciones especiales**

- Contribución por mejoras

De conformidad con la opinión de la licenciada Gladys Monterroso ésta debe entenderse como: “En este tributo el beneficio recibido por los contribuyentes se traduce en obras públicas”.³¹

Las mejoras serán a beneficio de los propietarios que tienen cerca los lugares en donde se realicen dichas circunstancias, considerándolos de esa manera como beneficiarios directos.

- Peaje

La autora Gladys Monterroso opina: “Éste es un tributo que significa la prestación dineraria que se exige por la circulación en una vía de comunicación vial, u otra”.³²

Consistente en un derecho de tránsito, como impuesto por el paso a través de caminos, canales o puentes.

³¹Monterroso, Gladys, **Fundamentos financieros, finanzas públicas**, tomo I, pág. 140

³² Monterroso, Gladys, **Ob. Cit**,pág. 140

- Contribuciones parafiscales

Son contribuciones que obtienen entidades del Estado autónomas que utilizan para su propio financiamiento.

- **Elementos especiales de las contribuciones especiales**

- Sujetos pasivos:

- Personas físicas.
- Personas jurídicas.
- Entidades.

- La base imponible.

- **Características de las contribuciones especiales**

- Surgen a través de ley.
- Son específicas para un determinado territorio.
- Son obligatorias.
- Son pecuniarias.
- Son de naturaleza tributaria.
- Se requiere de una actividad productora de beneficio.

➤ **Arbitrios**

En consideración de acuerdo con lo que informa la profesora Gladys Monterroso: “Los arbitrios son prestaciones, que el municipio exige a sus vecinos, con el objeto de proveerse de recursos públicos para restituirlos a los mismos vecinos, consistentes en servicios públicos, proporcionando bienestar a la comunidad en general”.³³

Generalmente, éstos se conceden a los municipios; siendo medios ordinarios y extraordinarios para que de esa forma obtengan recursos y puedan cubrir sus necesidades.

Siendo el objeto principal de los arbitrios, el desarrollo de obras que son de interés colectivo para beneficiar a la comunidad municipal quienes están obligados a pagar el arbitrio.

• **Características de los arbitrios**

- Es pecuniario.
- Es obligatorio.
- Se encuentra regulado en ley.
- Es de naturaleza tributaria.
- Es limitado a un territorio determinado.

³³Monterroso, Gladys, **Fundamentos financieros, finanzas públicas**, tomo I, pág. 142

Lo que se encuadra en el Artículo 239 de la Carta Magna: “Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: a) El hecho generado de la relación tributaria; b) Las exenciones; c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; d) La base imponible y el tipo impositivo; e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; f) Las infracciones y las sanciones tributarias. Son nulas ipso jure las disposiciones jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación”.

1.3 Relación jurídico tributaria

1.3.1 Definición de relación jurídico tributaria

Como puntualiza la licenciada Gladys Monterroso: “Es el vínculo que une al particular con el Estado, siendo esencialmente una obligación de dar, coloca al contribuyente como un deudor tributario”.³⁴

³⁴Monterroso, **Ob. Cit**; pág. 99

Héctor Villegas opina al respecto: “Es el vínculo jurídico obligacional que se entabla entre el fisco como Sujeto Activo, que tiene la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo, y un Sujeto Pasivo que está obligado a la prestación”.³⁵

En esta definición el autor citado no expresa los elementos de dicha relación jurídica, sino que la precisa como consecuencia del hecho generador ya consumado.

- **Definición legal**

Según el Artículo 14 del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y todas sus reformas, lo define como: “La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores de los tributos y los sujetos pasivos de ella.....

Tiene por objeto la prestación de un servicio, 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”.

1.3.2 Naturaleza de la relación jurídico tributaria

La relación jurídica tributaria pertenece al derecho público, indistintamente que existan actos que se originen en el derecho privado, constituyendo una institución autónoma

³⁵ Villegas, **Ob. Cit**;pág. 246.

por su propia naturaleza, siendo ésta el vínculo creado entre el Estado y los particulares contribuyentes o terceros.

En lo relacionado con lo que establece el Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, y todas sus reformas en el Artículo número 14 último párrafo hace mención sobre la obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.

1.3.3 Características de la relación jurídico tributaria

Características son aspectos que diferencian a un objeto de otro, en este caso referenciados a la relación jurídica tributaria.

A continuación se describen las características de la relación jurídica tributaria:

➤ **Vínculo personalísimo**

Consistente en el vínculo personal surgido entre el Estado y los contribuyentes, en forma particular con la importancia de que se cumpla el hecho generador establecido en la ley, dicha circunstancia no puede trasladarse a tercera persona, ya que la obligación debe ser cumplida por el sujeto pasivo.

➤ Obligatoriedad pecuniaria

En nuestro país la obligación tributaria consiste en dar cantidad de dinero, siendo así pecuniaria para cumplirla.

Existiendo en el Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República y todas sus reformas en su Artículo número 35 formas de extinguir dichas obligaciones las cuales se hace mención de pago, compensación, confusión, condonación entre otras.

a. Pago:

Forma de cumplir una obligación.

b. Compensación:

Surge cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente, y por su propio derecho.

c. Confusión:

Es la reunión en el sujeto activo de la obligación tributaria de las calidades acreedor y deudor, extinguiendo así la obligación.

d. Condonación o remisión:

Es el perdón de la deuda.

e. Prescripción:

Consiste en el transcurso del tiempo sin ejercer una acción o un derecho.

➤ Legalidad

La fuente de la relación jurídica tributaria es la ley, ya que para poder aplicarla es necesario que esté establecida en un ordenamiento legal. Ya que de lo contrario sería nulo el tributo sin una ley que lo norme.

➤ Tipicidad expresa

Esta tiene estrecha relación con el principio de legalidad, porque debe de estar contemplado en la ley el hecho generador, en la que surja la obligación de pagar impuestos, y los elementos de la obligación tributaria.

➤ Autonomía relacional

“Tiene características de autonomía no solamente con respecto a Derecho Privado, como a situaciones de Derecho Público, por ser un fenómeno de Derecho Tributario, ya que persiste automáticamente de que el negocio jurídico que le dio vida puede ser rescindido o anulado en el futuro”.³⁶

Legalmente y un ejemplo de la autonomía relacional la encontramos en el Artículo 16 del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República y todas sus reformas expresa: La existencia de las obligaciones tributarias, no será afectada por

³⁶Monterroso, **Ob. Cit**; pág. 103

circunstancias relativas a la validez jurídica de los hechos o actos realizados constituidos del hecho generador; o a la naturaleza del objeto perseguido por las partes al celebrar éstos, legitimando esa autonomía relacional.

1.3.4 Elementos dela relación jurídico tributaria

➤ Elemento personal.

El elemento personal de la relación jurídica tributaria lo constituyen el sujeto activo y sujeto pasivo de la misma.

1.3.5 Sujetosde la relación jurídico tributaria

➤ Sujeto activo

El sujeto activo de la relación jurídica tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo.

Siendo este el encargado de exigir el cumplimiento de dicha circunstancia como titular de la obligación tributaria.

➤ Sujeto pasivo

El sujeto pasivo es el obligado a cumplir las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o responsable. Esta obligación se encuentra fundamentada en la Constitución Política de la República de Guatemala, en su Artículo 135 en la que regula como un deber de los habitantes de Guatemala contribuir a los gastos públicos, en la manera que lo establece la ley.

Denominado al sujeto pasivo como contribuyente: “Que son sujetos pasivos por deuda propia, ya que son quienes han realizado el hecho generador del tributo y pueden ser”.³⁷

➤ Deudores

Son directamente responsables del pago de la obligación tributaria, por ser propietarios de la riqueza que grava el impuesto, en el que se encuentra el Impuesto Único Sobre Inmuebles.

➤ Agentes de retención

Son sujetos que al pagar o acreditar a los contribuyentes cantidades gravadas, están obligados legalmente a retener las mismas, una parte de éstas como pago a cuenta de

³⁷Monterroso, **Ob. Cit**; pág. 104

tributos a cargo de dichos contribuyentes, lo cual está contenido en el Artículo 28, segundo párrafo del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República y todas sus reformas.

Ejemplificando lo anterior al momento de que un comprador de algún bien cuando realiza el pago del vendedor retiene el impuesto.

➤ Agentes de percepción

Son las personas individuales o jurídicas que legalmente deben de percibir impuestos y entregarlo al fisco, los sujetos pasivos del Impuesto al Valor Agregado son considerados como ésta clase de agentes.

➤ Responsables

Son sujetos pasivos por deuda ajena como también por representación, siendo los responsables por deuda ajena.

En otros términos la tratadista Gladys Monterroso agrega: “Quienes sin tener carácter de contribuyente, deben, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste. Responsables por representación:

- Los padres, tutores o administradores de bienes de menores de edad de edad obligados y los representantes de los incapaces.
- Los representantes legales de las personas jurídicas.
- Los mandatarios respecto de los bienes que administren y dispongan.
- Los síndicos de quiebras y los depositarios de concurso de acreedores”.³⁸

1.3.6 Evasión tributaria

- Evasión tributaria

Consiste en no pagar al Estado los impuestos respectivos después que se lleva a acabo el hecho generador.

La evasión tributaria puede darse de dos formas siendo éstas:

- Evasión ilícita

Se considera como un delito, ya que repercute de dos maneras; la primera es que afecta a la población porque el Estado deja de percibir recursos que le sirven para su funcionamiento en la prestación de servicios; y en segundo es considerado que viola leyes del ámbito tributario.

³⁸ Monterroso, **Ob. Cit**; pág. 106

Refiriéndonos a la misma tratadista: “La evasión ilícita constituye delito de fraude fiscal o contrabando, como lo tipifica en Guatemala el Código Penal y la Ley Contra la Defraudación y Contrabando Aduanero”.³⁹

- Fraude fiscal

Tributariamente el fraude fiscal es transgredir una norma positiva y vigente, para la cancelación de menos impuestos que los que en realidad debe de pagarse. Al consultar el diccionario jurídico elemental nos refiere respecto al fraude: “En un sentido general, engaño, abuso de confianza, acto contrario a la verdad o a la rectitud”.⁴⁰

Elementos comunes de los delitos tributarios:

- Debe existir un hecho punible.
- Existencia de intención de fraude.
- Perjudicar el interés fiscal.

³⁹Monterroso, Gladys, **Fundamentos financieros, finanzas públicas**, tomo I, pág. 150

⁴⁰Cabanellas de Torre, **Ob. Cit**;pág. 173.

1.3.7 Elusión tributaria

- Elusión o evasión lícita

Por medio de la elusión se logra evitar el pago de impuestos utilizando medios establecidos en la ley o que no sean contradictorios con preceptos legales. La elusión no constituye violación a norma legal alguna, entre las cuales se encuentran, por exclusión y por vacío de ley.

- Elusión por exclusión:

Es oportuno citar la opinión que la autora guatemalteca referida ha sostenido sobre la elusión por exclusión: “Es aquella que tiene que ver con el hecho de impedir el pago del tributo, situándose el sujeto pasivo por fuera del ámbito de la actividad sujeta a impuesto, con el objetivo de no pagar el tributo respectivo, acogiéndose a normas legales que disminuyen la atribución la tributación”.⁴¹

- Elusión por vacío de ley:

En otros términos explica: “La elusión también se presenta cuando la legislación tributaria contempla beneficios orientados a incentivar determinadas actividades, en una zona específica, utilizando beneficios legales de manera arbitraria por parte de los

⁴¹Monterroso, Gladys, **Fundamentos financieros, finanzas públicas**, tomo I, pág. 153

contribuyentes, para pagar menos impuestos mediante la utilización de vacíos en la ley tributaria de que se trate, reduciendo la carga tributaria sin quebrantar las leyes”.⁴²

⁴²**ibid**, pág.153

CAPÍTULO II

1. Antecedentes del turismo

Turismo, palabra francesa derivada del término tour o tours, torno, tornear o dar vuelta e torno. La cuna del turismo fue en Gran Bretaña cuyo precursor Mr. Tomas Cook; un misionero del Condado de Ruthland, en mil novecientos ochenta y cuatro (1844) realizó su primera excursión a Leicester, lugar que fue sede de un congreso anti alcohólico , los excursionistas viajaron en un ferrocarril , el cual contrató Mr. Cook, estos viajeros llegaron de Londres por un precio realmente bajo y con la alimentación incluida, esto hizo que dicha actividad fuera un gran éxito y en mil ochocientos setenta y dos (1872) logró fundar su primera oficina de turismo fuera de su país.

Guatemala, durante el siglo XIX después de la independencia había recibió la visita de misiones científicas, por ejemplo la española a finales del siglo XVIII, con ésta misión el país observa la importancia ecológica, cultural que se tenía, en dicho siglo se dieron una serie de recomendaciones para dar a conocer el país.

Luego de la independencia se registraron una serie de visitas de europeos y norteamericanos.

Atrayendo al país miles de turistas desde esa época era necesario tener un lugar donde quedarse a dormir; antiguamente eran mesones, casas grandes en las cuales estas personas alojaban algunos visitantes y de eso surgen los hoteles.

Actividades como las de dar alojamientos es una de las más antiguas. Los primeros turistas que visitaron el país, fueron comerciantes.

A mediados de ese siglo, en los llamados treinta años, en el gobierno del General Rafael Carrera, tiempo en el que se dan a conocer las guías de forasteros, la que contiene la situación del país, descripción geográfica del mismo, así como para auxiliar al visitante, dando información de los servicios con que contaba la ciudad de Guatemala, referentes a hoteles, carruajes, y cualquier otra actividad que pudiera estar relacionada.

En el primer período del turismo no es conocido sólo el del viajero forastero: siglo XIX e inicios del siglo XX.

El flujo de turismo ha dinamizado las áreas de visitas y por su riqueza natural y cultural se identifican en forma rápida los lugares más importantes que se frecuentan.

Dicha actividad económica es regulada por el Estado para lo cual ha creado al Instituto Guatemalteco de Turismo, encargada de regir, regular y planificar el desarrollo de dicha situación.

El turismo es el segundo generador de divisas en Guatemala, el cual es un país eminentemente turístico.

2.1 Breve historia del turismo

Primer período: En este tiempo no era conocido el turismo en sí; sino el del viajero forastero, siglo XIX principios del siglo XX. En éste período; tanto americanos como europeos realizaron visitas científicas a la región Maya.

Segundo período: Época del inicio de la era industrial y de los medios de comunicación, transporte de pasajeros, mil novecientos veinte a mil novecientos cuarenta, (1920-1940).

Tercer período: Tiempo durante el cual el automóvil tuvo un proceso de transformación para conducir a grupos menores encaminados por un guía, surgiendo la hotelería como actividad formal e iniciando la operación de líneas aéreas con vuelo para los pasajeros, de mil novecientos treinta a mil novecientos cincuenta; (1930-1950).

Cuarto período: “Florecimiento de la actividad moderna e institucional del turismo en Guatemala; mil novecientos cincuenta a mil novecientos setenta y seis, (1950-1976)”.

Antecedentes Históricos del turismo en Guatemala, Breves Narraciones Volumen I.

Quinto período: Período de ajuste y en la cual el turismo tuvo un momento crítico y fue necesaria su recuperación; mil novecientos setenta y seis a mil novecientos noventa, (1976-1990).

Sexto período: “Época en donde se revalúan los procesos de desarrollo turístico y se implementan las estrategias de integración y la sustentabilidad en el uso de los recursos turísticos; mil novecientos noventa al dos mil, (1990-2000)”.⁴³

2.2 Pioneros del turismo en Guatemala:

- Guillermo Enrique Rittsher Arnold San Carlos Gran Hotel (1881-1961).
- Edward Carrete. Hotel Pan American, ubicado en novena calle cinco guión sesenta y tres zona uno de ésta ciudad, 9na. Calle 5-63 zona 1).
- Jorge González. Hotel del Centro y Hotel Plaza.
- Jorge Senn Bonilla. Líneas aéreas y hotelería.
- Julio Miralbes. Hotel Motelo, Quetzaltenango.
- Adela Morales. Casa Contenta, Hotel Cacique Inn.
- Arturo Rivera. Hotel Atitlán.
- Julio César Anzueto. Periodista.
- Jorge Mario Bonifaz.

⁴³Varios Autores, **Antecedentes históricos del turismo en Guatemala, breves narraciones, volumen I**, pág. 28.

2.3 Diferentes actividades del turismo en Guatemala

- En la Ciudad Capital, Antigua Guatemala, Amatitlán y zona de Río Dulce se realizaron visitas rutinarias.
- En mil ochocientos ochenta y dos (1882), el Gran Hotel San Carlos, en la Ciudad de Guatemala inicia sus operaciones.
- Mil ochocientos ochenta y tres (1883), nace el Hotel Modelo en Quetzaltenango.
- Mil novecientos veinte (1920), Hotel Palace de ésta Ciudad; construido por el señor Salvador Herrera.
- En mil novecientos veintinueve (1929), Comisión Nacional de Turismo.
- Mil novecientos treinta (1930), Alfredo Clark, funda la primera agencia de viajes.
- Durante el régimen del General Jorge Ubico; mil novecientos treinta y dos (1932) se crea la sección de turismo la que depende de la Secretaría de Estado, en el despacho del Relaciones Exteriores, según Decreto Legislativo 1833.
- Mil novecientos treinta y cinco (1935), Pensión Bonifaz, Quetzaltenango.
- Mil novecientos treinta y seis (1936), Hotel Maya InnChichicastenango.
- Mil novecientos treinta y ocho (1938), Hotel Casa Contenta Panajachel.
- Mil novecientos cuarenta y dos (1942), Hotel Pan América Ciudad capital, conocido anteriormente como Hotel Astoria.
- Mil novecientos cincuenta y cinco (1955), por medio del Decreto Legislativo 861, Oficina Nacional de Turismo.
- Mil novecientos sesenta y uno (1961), Decreto Legislativo 1297, Centro Guatemalteco de Turismo.

- Mil novecientos sesenta y siete (1967), Decreto Legislativo 1701, INGUAT.
- Mil novecientos setenta y uno (1971), Decreto Legislativo 22-77, introduce reformas, régimen del General Carlos Arana.
- Mil novecientos setenta y dos (1972), se promulga la Ley Orgánica de la cooperación financiera nacional CORFINA.
- Mil novecientos setenta y tres (1973), Decreto 57-73, Ley de residentes, pensionados y rentistas.
- Mil novecientos setenta y nueve (1979), obteniendo el mayor número de actividad turística en nuestro país ascendiendo a quinientos tres mil novecientos ocho turistas.

2.4 Institución encargada de fomentar y promover el turismo, Instituto Guatemalteco de turismo (INGUAT)

2.4.1 Historia del Instituto Guatemalteco de Turismo

El veintisiete (27) de octubre de mil novecientos treinta y dos (1932), fecha en la cual se fundó la Oficina del Comité Nacional de Turismo, época en la que gobernó General Jorge Ubico.

Durante el gobierno del doctor José Arévalo, en mil novecientos cuarenta y cuatro (1944), se creó la Oficina de turismo cuya ubicación era en el Palacio Nacional.

Oficialmente la creación de la Oficina Nacional de Turismo fue el doce (12) de diciembre de mil novecientos cincuenta y dos (1952), por medio del Decreto Gubernativo número ochocientos sesenta y uno (861), tiempo durante el cual el período presidencial lo ejerció Jacobo Arbenz Guzmán.

En octubre de mil novecientos sesenta y siete (1967), fue fundado el Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT), cuyo director fue el Coronel Ricardo Antonio Porras Figueroa.

Hasta en ese entonces el Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT), no tuvo un lugar propio donde realizar sus actividades sino en mil novecientos setenta y siete (1977), que cambió dicha situación contando con edificio propio con la finalidad de promover el turismo del país; cuya dirección le correspondió al señor Jorge Senn Bonilla.

Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT), como parte de su patrimonio lo conforma el Mercado de Artesanías, ubicado en el área de museos y entrada al Aeropuerto Internacional la Aurora, con el objetivo de promover a nuestro país por medio de ventas de artesanías de los distintos departamentos de la República de Guatemala.

De igual manera en el mismo año se constituyó el Museo de Estanzuela considerado como uno de los lugares paleontológicos más completos de América Latina, que se encuentra ubicado en el departamento de Zacapa.

En mil novecientos ochenta (1980); se inauguró un parador recreativo en el Castillo de San Felipe de Lara, localizado en Río Dulce, Livingston Izabal, dicha situación el Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT) lo consideró de suma importancia cultural.

El turismo ha obtenido relevancia e impulso a partir de la firma de los Acuerdos de Paz; presentando a Guatemala como un lugar llamativo, siendo un ejemplo de la belleza y diversidad de sus culturas que se mezclan para formar parte de la riqueza de nuestro país; destacando sus mejores lugares para hacer más atractiva su visita.

El Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT), es una entidad estatal descentralizada con personalidad jurídica, para contraer derechos y obligaciones, fue creada mediante Decreto número mil setecientos uno (1701) del Congreso de la República de Guatemala, conocido por sus siglas INGUAT.

Su objetivo principal consiste en la promoción, desarrollo y aumento del turismo en la República.

➤ **Visión**

Ser una entidad profesional, solida proactiva y coordinada de la actividad turística nacional, con capacidad de ubicar al turismo como primer generador de divisas e importante fuente de empleo directo e indirecto para Guatemala, al aprovechar al máximo sus atractivos naturales y culturales.

➤ **Misión**

Para el Instituto Guatemalteco de Turismo la misión: “Somos una entidad descentralizada, semiautónoma, rectora de la actividad turística en el país, que promueve y fomenta el turismo tanto a nivel internacional como nacional, a través de la adecuada ejecución de acciones de promoción y publicidad dirigidas a los mercados objetivo, con el propósito de posicionar a Guatemala como un destino turístico de primer orden, con el fin de incrementar los flujos de turismo, la generación de empleo y divisas”.⁴⁴

Entre sus finalidades cabe mencionar que ha sido divulgar nuestra cultura mediante presentaciones de eventos turísticos tanto en el ámbito nacional como internacional de ballet folklórico, (representado por un grupo de bailarines que ha obtenido triunfos debido a la calidad de variadas y vistosas coreografías); marimba y desfiles de trajes regionales de ochenta (80) municipios.

2.4.2 Delegaciones del Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT)

Tanto en el interior como en la capital guatemalteca se encuentran diferentes delegaciones de dicha entidad para orientar e informar al turista; figurando:

⁴⁴Varios Autores, **Bienvenidos a Guatemala Esquipulas los espera!**, pág. 1.

- Lobby del edificio del Instituto Guatemalteco de Turismo(INGUAT), Ciudad capital.
- Aeropuerto Internacional la Aurora.
- Centro Histórico de la ciudad capital.
- Antigua Guatemala, Sacatepéquez.
- Quetzaltenango, Quetzaltenango.
- Panajachel, Sololá.
- Aeropuerto de Santa Elena, Petén.

- **Prioridades**

- Mercadeo
 - Comercialización.
 - Promoción nacional e internacional.
 - Publicidad y medios.
 - Eventos en Guatemala y en el exterior.
- Desarrollo del producto
 - Planificación.
 - Infraestructura.
 - Señalización.

- Aprovechamiento sostenible.
- Patrimonio natural y cultural.
- Calidad en el servicio.
- Cultura turística.
- Organización para la coordinación local.
- Información turística.

2.4.3 Estructura administrativa del Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT)

➤ Director

Representante legal y máxima autoridad del Instituto Guatemalteco de Turismo INGUAT.

➤ Subdirector

Es colaborador del director del Instituto Guatemalteco de Turismo(INGUAT), coadyuva en el logro de sus objetivos, formulación y ejecución de planes de trabajo. En ausencia del director lo sustituye interinamente éste.

➤ Asesorías:

- Auditoría interna

Contribuye con la dirección para obtener una gestión con eficiencia en las operaciones económicas financieras.

- Asesoría jurídica

Se encarga de darle asesoría a la dirección referente a las acciones legales del Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT); así mismo vela porque se cumplan con los principios de legalidad y legitimidad de la normativa en materia de turismo.

➤ Comunicación social

Es el órgano responsable de coordinar las acciones que realiza el Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT), para poder divulgar los logros y principales actividades turísticas que se llevan a cabo en el país y extranjero.

Sirve de intermediario con los medios de comunicación consolidando la imagen internacional.

Dividiéndose en las siguientes secciones:

- Eventos.
 - Prensa.
 - Proyectos especiales.
 - Ballet folklórico.
 - Trajes regionales.
 - Marimba.
- Medios Audiovisuales.
- Programa nacional de asistencia turística

Es el medio de enlace coordinador y facilitador con las fuerzas de seguridad civil, otorgando a los turistas extranjeros que nos visitan confiabilidad en la estancia en el territorio nacional.

- Cooperación internacional

Consolida y amplía los nexos con naciones y organismos bilaterales, multilaterales, regionales e internacionales en materia de cooperación turística.

➤ División administrativa:

- Departamento financiero:

Encargada de realizar la ejecución presupuestaria del INGUAT.

- Contabilidad.
- Caja.
- Compras.
- Presupuesto.
- Cómputo.

➤ Departamento de recursos humanos:

Planifica y ejecuta programas tendientes a mantener las buenas relaciones de trabajo, desarrollo y superación del personal y su adecuada integración a la institución para lo cual se compone de:

- Acciones de personal.
- Reclutamiento de personal.
- Capacitación de personal.

➤ Departamento administrativo:

Suministrador de apoyo administrativo al Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT); en servicios de mantenimiento, transporte y seguridad:

- Seguridad.
- Transporte.
- Mantenimiento.
- Administración del edificio.
- Castillo de San Felipe de Lara.

➤ División de mercado:

Realiza las acciones de mercadeo necesarias para aumentar el turismo hacia el país y dar a conocer Guatemala como un lugar turístico con diversidad de atractivas culturas, obteniendo beneficios económicos para la población guatemalteca; integrándola:

- Operación y comercialización:

Actúa unidamente con la división de mercadeo formulando objetivos y políticas de mercadeo turístico, coordinando e integrando esfuerzos de operaciones que tanto a nivel público como privado intervienen en el

proceso de promocionar y venta de la oferta turística nacional, contando con:

- Viajes de familiarización en el exterior.
- Representaciones en el exterior.
- Segmentos turísticos.
- Promoción:
- Desarrolla, promueve, dirige y supervisa las campañas y actividades relacionadas con la promoción que se encuentran ubicadas dentro del mercado de la entidad.

La que se forma por:

- Publicidad y medios:
- Producción y distribución de material promocional.
- Investigación y análisis de mercados:
Provee a la división la información que ésta necesita para elaborar el plan de mercadeo y de su respectiva evaluación.

Manteniendo actualizada la base de datos de operadores turísticos.

Teniendo comunicaciones con organismos e instituciones que realizan estudios y análisis estadísticos con la prioridad de contar con información útil para la toma de decisiones.

➤ División del desarrollo del producto:

Formula planes, programas y proyectos turísticos, así mismo ejecutándolos.

Promueve la conservación y utilización nacional de los recursos turísticos y fomenta su desarrollo.

Formando parte de éste:

- Departamento de planeamiento:

Principalmente se responsabiliza por el desarrollo, investigación y planificación de las facilidades turísticas, el inventario de recursos y el desenvolvimiento integral de las áreas; compuesto por:

- Estudios y proyectos.
- Patrimonio natural.
- Patrimonio cultural.
- Supervisión de obra física.
- Unidad de diseños y señalización.

➤ Departamento de fomento

Encargado de la política de estímulos a la inversión y desarrollo turístico, la inspección, control de calidad y otras regulaciones destinadas a las empresas turísticas, informa de manera local al turista.

Ya que éste departamento cuenta con:

- Oficina regional de Petén

Dicha oficina representa al Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT); creada para cumplir las necesidades del desarrollo turístico de dicho departamento.

- Centro de documentación e información turística (CEDITUR)

Esta unidad tiene como prioridad la recopilación, catalogación y difusión de la documentación e información turística y áreas afines, poniéndola al alcance de todos los que participan en dicho sector; entre los que se mencionan: instituciones, estudiantes, profesionales, investigadores, entre otros

Para la realización de esa labor, dispone de varios instrumentos para la comunicación, que sirven para agilizar la información y proporcionarle así mejor atención a las personas que visitan esta institución.

Contando con lo siguiente:

✓ Biblioteca virtual:

Acceso on line a la base de datos bibliográfica del centro a través de la página www.mayaspirit.com link Centro de Documentación o www.metabase.net.

✓ Atención de requerimientos de información específica:

A través del correo electrónico: ceditur@inguat.gob.gt.

✓ CD-Rom de datos turísticos conforme a solicitudes específicas.

✓ Consultas telefónicas y solicitudes de información vía fax.

- Videoteca: videos relacionados con la temática turística. Conformado de las secciones:

✓ Archivo:

Unidad que resguarda toda la documentación resultante de la gestión administrativa de la institución.

✓ Biblioteca:

Depositaria de los libros, documentos y material bibliográfico existente.

2.4.4 Medios de subsistencia y dependencia económica del Instituto Guatemalteco de Turismo

Por medio de dos tipos de ingresos el Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT), obtiene sus fondos para que pueda funcionar y realizar sus actividades.

Los que consisten en:

➤ Tributarios:

- Impuesto sobre hospedaje.
- Impuesto fiscal por salida del país vía aérea.
- Impuesto fiscal por salida del país vía marítima.

➤ No tributarios:

- Cobro por ingreso al Parque del Castillo de San Felipe de Lara.
- Arrendamiento de locales en inmuebles propiedades del INGUAT.
- Venta de material promocional.
- Productos financieros.

- El financiamiento operativo de dicha institución depende de:
 - ✓ Cuarenta y dos por ciento (42%) del impuesto de hospedaje (el cual asciende a un diez por ciento (10%) sobre la tarifa hotelera).
 - ✓ Cincuenta y tres por ciento (53%) del impuesto por uso de servicios portuarios o impuesto de salida por vía aérea (al INGUAT le corresponde un treinta y tres por ciento (33%) sobre los (US\$30.00) que se cobran por vía aérea y un setenta y cinco por ciento (75%) sobre los (US\$ 10.00) que se cobran por salida vía marítima).
 - ✓ Cinco por ciento (5%) de ingresos no tributarios (arrendamientos de locales y pago de ingreso al Castillo San Felipe de Lara).

2.4.5 Manera de distribuir el impuesto por salida del país

El impuesto de salida vía aérea por persona es de (US \$ 30.00), siendo su distribución:

Instituto Guatemalteco de Turismo	treinta y tres por ciento (33%).
Ministerio de Educación	treinta y dos por ciento (32%).
Aeronáutica Civil	veintisiete por ciento (27%).
Consejo Nacional de Aéreas Protegidas	cuatro por ciento (4%).
Ministerio de Cultura y Deportes	cuatro por ciento (4%).

El impuesto de salida vía marítima por persona asciende a (US \$ 10.00), distribuido de la forma siguiente:

Instituto Guatemalteco de Turismo	setenta y cinco por ciento (75%).
Ministerio de Cultura y Deportes	quince por ciento (15%).
Consejo Nacional de Aéreas Protegidas	diez por ciento (10%).

2.4.6 Forma de recaudación de impuestos

Los hoteles y demás centros de hospedaje tienen la responsabilidad de recaudar el diez por ciento (10%) del impuesto sobre la tarifa autorizada.

Depositándolo en forma directa o por medio del sistema bancario dentro de diez (10) días hábiles del mes siguiente al de su recaudación.

Las empresas de aviación o marítimas y agencias son agentes responsables de recaudar el impuesto fiscal por salida del país.

CAPÍTULO III

3. Análisis jurídico y social de la doble tributación del servicio de hospedaje en la Ciudad y Departamento de Guatemala

3.1 Doble y/o múltiple tributación

- **Definiciones doctrinarias de doble y/o múltiple tributación**

Continuando con la opinión de la profesora Gladys Monterroso la doble tributación: “Constituye doble tributación, cuando una misma fuente, ya sea capital o renta, se grava más de una ocasión por una o más jurisdicciones tributarias.

Doble y/o múltiple tributación interna: “Este problema, adquiere más trascendencia en los Estados federados, pues el poder tributario se encuentra ejercido por diversos Organismos locales, con facultad para aplicar gravámenes en el mismo período de tiempo”.⁴⁵

⁴⁵Monterroso, Gladys, **Fundamentos financieros, finanzas públicas**, tomo I, pág. 143

- **Definición legal y análisis jurídico de la doble y/o múltiple tributación**

Se hace énfasis en el Artículo 243, de la Constitución Política de la República de Guatemala, únicamente se encuentra que de manera sintetizada aborda la doble tributación de la siguiente forma:

“Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición”.

Dicho fenómeno impositivo está determinado por los elementos que forman la doble tributación, siendo ellos;

- Sujeto pasivo: Persona, obligada a pagar tributo.
- Hecho generador: La prestación del servicio de hospedaje.
- Elemento temporal: En el momento de la prestación de éste servicio.
- Tributo: Impuesto al valor agregado (IVA), y el que se debe pagar sobre la tarifa autorizada por el Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT); en el servicio de hospedaje (10%), es preciso mencionar que se cumplen con los elementos de la doble tributación.

De lo cual se desprende que se está violando una disposición de la Carta Magna, al establecer textualmente: Artículo 243, principio de capacidad de pago: “El sistema tributario debe ser justo y equitativo.

Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas de conforme al principio de capacidad de pago.

Se prohíbe los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador es atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición.

Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco”.

Por lo que se deduce que los tributos que deben pagarse en el servicio de hospedaje encajan en la definición anterior ya que se dan los elementos que forman la doble imposición.

Claramente la norma legal referida prohíbe expresamente que sobre un mismo hecho generador recaigan varios tributos, como se analiza en lo anterior si se da la doble imposición.

Resulta evidente que se tipifica la doble tributación al momento de que a un mismo sujeto pasivo es sometido a la cancelación del pago de más de un impuesto, tendiente a la misma naturaleza, siendo el mismo hecho generador, por igual período, que puede ser aplicado por diferentes entes estatales.

- **Beneficios que obtiene el Instituto Guatemalteco de Turismo al cobrar dicho impuesto**

Ciertamente el impuesto que cobra dicha institución es legal ya que está basado en su ley orgánica que ha seguido un procedimiento legal para poder aplicarla, siendo el Artículo número 21 inciso b), modificado por el Artículo 1º. Del Decreto 7-80 del Congreso de la República de Guatemala: Ley orgánica del Instituto Guatemalteco de Turismo, (INGUAT) y reformas incorporadas, Decreto 1701, reformado por los Decretos 22-71 y 23-73 del Congreso de la República de Guatemala.

Por otro lado la ley al Impuesto al Valor Agregado IVA, Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala se refiere el Artículo 3º. “del hecho generador. El impuesto es generado por: 2) La prestación del servicio en el territorio nacional.”

Coexistiendo normas legales que permiten la aplicación de ésta prohibición y por consiguiente una violación constitucional.

Obviamente el tributo que se cancela a favor del Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT), forma parte de su patrimonio y lo utiliza para su sostenimiento como institución y es quien promueve el turismo en nuestro país, ayudando y atrayendo al turista para que de alguna manera proporcionen ayuda para elevar la economía nacional, desde otro punto de vista perjudica al bolsillo tanto de guatemaltecos como extranjeros, ya que no solo las personas que vienen de otros países generan fuentes económicas para la nación sino que también los nacionales, y no es válido que quien ayude se le perjudique al mismo tiempo.

Constitucionalmente el régimen tributario se basa en el principio de legalidad, del cual se concluye que es al Congreso de la República que de manera exclusiva le corresponde determinar el hecho generador de la relación tributaria, exenciones, sujeto pasivo del tributo, la base imponible, tipo impositivo, infracciones, deducciones, reducciones, recargos, sanciones tributarias, claramente y literalmente hace mención que son nulas de pleno derecho, las disposiciones jerárquicamente inferiores a la ley, que tergiversen o contradigan las normas legales que regulan las bases de recaudación del tributo, y disposiciones reglamentarias no podrán modificar esas bases, de conformidad con el principio de supremacía constitucional.

En el derecho tributario son muy conocidos los principios como capacidad de pago, reserva de ley, potestad legislativa entre otros; se contempla que el sistema tributario debe ser justo y equitativo, están basados en la Constitución Política de la República de Guatemala, a la que deben de subordinarse las demás leyes.

Es de observancia que el cobro del impuesto en mención le es de mucha utilidad y favoreciéndole al mismo en razón de que son cantidades elevadas generadas por el servicio de hospedaje.

De acuerdo con las estadísticas proporcionadas por el Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT), en el año dos mil ocho, en la Ciudad capital fue uno de los lugares con el índice más elevado de ocupación hotelera a nivel nacional; la cantidad de habitaciones ocupadas por huéspedes nacionales como internacionales durante el mismo años fue de tres millones trescientos setenta y seis mil (3, 376,000); el gasto promedio de cada turista anualmente que son cantidades considerables asciende a (\$743.61); el ingreso de divisas (en millones de dólares 1,275.60), referenciado en anexo.

Existen diferentes motivos por los cuales los turistas visitan nuestro país es el ejemplo, ocio, visita a familiares y/o amigos; trabajo o negocios; motivos religiosos; estudios; convenciones; deportes; entre otros, con la variedad de tipos de alojamiento entre los que a la vista del turista es más agradable o accesible el hotel, basado en información obtenida en el Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT).

Se hace referencia con respecto al perfil del turista receptor , clasificando al turista en; excursionista, turista, tránsito, género; masculino y femenino siendo el de mayor el segundo sector, edades entre dieciocho a cuarenta y cinco años, nivel educativo, estudios superiores; secundarios; primarios y sin estudio, enfatizando que la ciudad de

Guatemala obtuvo un porcentaje del sesenta y dos por ciento de visitantes, la organización de los viajes varían de ser particulares paquetes turísticos, por lo que es observable que el turismo en Guatemala tiene alto impacto en la economía nacional.

En el Estado de Guatemala en el mes de septiembre del año dos mil ocho fue la fecha en la que más turistas se alojaron en la República. Información obtenida en el Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT), en su respectiva página electrónica.

Los mercados prioritarios para Guatemala son, Alemania, Estados Unidos, México, Canadá, España, Francia, Italia, Reino Unido, El Salvador, Honduras, Costa Rica, lográndose la visita de internacionales de un millón setecientos quince mil cuatrocientos veinte seis, generando la cantidad de (U\$\$ 1, 275,6 millones de dólares), lo que conlleva de que existen cantidades fuertes que genera el turismo, reflejado en anexo.

La oferta hotelera ascendió a tres mil cuatrocientos noventa y cinco (3,495); entre hoteles, pensiones y hospedajes.

Enfáticamente la ocupación hotelera es de suma importancia porque tiene elevados índices de recepción económica, por lo que debe de eliminarse la doble tributación en ésta clase de servicio para no perjudicar las cantidades de recursos que el turismo representa para el país.

Es prioritario hacer referencia que el Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT) se beneficia con el cobro de éste impuesto y le es de utilidad para realizar sus actividades, en razón de que un cuarenta y dos por ciento del total de impuestos recaudados por dicha institución corresponden al servicio de hospedaje, aunque éste servicio tiene importante elevación en ciertos meses del año en los cuales se celebran actividades como por ejemplo la semana santa, la feria del mes de agosto, entre otras; no debemos olvidar que si éste tributo es punto clave para el Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT), al mismo tiempo también es contradictorio con normativas que suprimen en absoluto una prohibición.

- **Análisis social de la doble tributación del servicio de hospedaje en Guatemala**

Aunque los obligados a cumplir con la cancelación del tributo no están de acuerdo en pagarlo; porque claramente es prohibido por la Constitución Política de la República de Guatemala, debe de hacerlo ya que el Estado, a través de su poder coacciona legalmente a estos sujetos a que la cumplan.

Cuando alguna persona o varias personas no estén conformes con un precepto legal, en el que ven afectados sus intereses y con fundamento en ley; pueden ejercer el derecho constitucional de petición para solicitar la impugnación de una norma contraria al orden constitucional; utilizando mecanismos legales por medio de la inconstitucionalidad, esto le corresponde conocer a la Corte de Constitucionalidad (Es

un Tribunal permanente de jurisdicción privativa, que tiene como función esencial defender el orden constitucional, conoce en única instancia de impugnaciones interpuestas contra leyes objetadas de inconstitucionalidad).

La norma de orden tributaria ley orgánica del Instituto Guatemalteco de Turismo, bajo el planteamiento de que la misma genera doble tributación con referencia al tributo establecido en la Ley del Impuesto al valor agregado (IVA), en el que se derivan ambos gravámenes se fusionan del acto que los genera.

El alto nivel pecuniario que ejerce el turismo en nuestro país es base fundamental para analizar detenidamente, que éste sector participante en la economía nacional debe ser protegido y no violentarse sus derechos.

De lo anterior podemos colegir y es de relevancia indicar que el Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT), contara con una forma diferente de captar recursos; sin que pudiera afectar directamente el ejercer sus actividades y que no se peligre su patrimonio. Asimismo evitar una prohibición constitucional expresamente establecida.

Que el Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT), realizara políticas dirigidas a hacer sentir importante la estadía del turista en nuestro país y solicitarle una colaboración voluntaria, explicándole que dicha situación es tanto en beneficio del Instituto como para él, estableciendo las pautas por las cuales es necesaria su colaboración.

3.2 Análisis de la Ley de Inversión Extranjera, Decreto 9-98 del Congreso de la República

Se basa en las obligaciones fundamentales del Estado, promoviendo el desarrollo económico de la Nación; protegiendo la formación del capital, el ahorro y la inversión, siendo necesario la fomentación; promoción de la inversión extranjera, el Estado de Guatemala tiene un régimen jurídico de manera dispersa basado principalmente en la equiparación de inversión tanto nacional como extranjera.

Por lo que es de suma importancia hacer un análisis de la ley en mención, ya que esto contribuye al llamado económico a nivel internacional.

Por medio de ésta ley se pretende sistematizar en un mismo ordenamiento legal preceptos relacionados con la inversión extranjera, prohibiéndose la doble o múltiple tributación; compuesto de veintidós artículos el cual está organizado en cinco capítulos.

Capítulo primero

Disposiciones generales: estableciendo definiciones utilizadas en dicha ley; inversión, inversión extranjera, inversionista extranjero y capital.

Capítulo segundo

Tratamiento a la inversión: Conformado de tres artículos; lo que se encuentran individualizados las normas aplicadas en la inversión extranjera, la equiparación de inversionistas nacionales y extranjeros en el desenvolvimiento de sus actividades, sujetándose a limitaciones contenidas en la Constitución de la República y leyes especiales en la materia, así mismo la participación del inversionista extranjero en la actividad económica lícita en el país.

Capítulo tercero

Garantías y derechos: En donde se acentúa en a la individualización particularmente derechos mínimos e indispensables referentes a la inversión. Como propiedad privada, expropiación.

Libertad de comercio, acceso a divisas (compra y venta de moneda extranjera), libre contabilidad de moneda, seguros sobre riesgos no comerciales para la inversión extranjera, prohibición de la doble tributación tributos confiscatorios, la solución de controversias pueden ser ventiladas en arbitraje internacional u otros mecanismos alternos de solución de litigio, si lo permitiera un tratado o convenio internacional que debe ser suscrito aprobado y ratificado por el Estado de Guatemala.

Capítulo cuarto

Ventanilla única para las inversiones: Dependencia competente que tiene como propósito velar por el cumplimiento de la ley en mención, creada por medio del Acuerdo Gubernativo número 532-92, los recursos con que funcionará dicha ventanilla.

Capítulo quinto

Disposiciones finales: En éste libro se encuentra lo concerniente cuando debe el Congreso de la República emitir el reglamento respectivo, derogatorias expresas y otras disposiciones y vigencia del decreto.

CAPÍTULO IV

4. Doble tributación internacional

4.1 Definición de doble tributación internacional

Es considerado: “Existe doble tributación internacional en sentido amplio o económico, cuando el mismo o semejante impuesto es percibido por varios Estados en virtud de un mismo presupuesto de hecho y para un mismo período de tiempo. Cuando se añade de la misma persona (identidad de sujeto), se obtiene el concepto en sentido estricto”.⁴⁶

En dicha definición encontramos establecidos cuatro elementos con los cuales se configura la doble tributación siendo; que debe existir un hecho gravado, el cual debe ser atribuido a la misma persona (natural o jurídica); siendo el sujeto pasivo, el cual corresponda al mismo período tributario y que exista semejanza relacionado al impuesto aplicado.

Esta doble imposición sin duda alguna, desmotiva las relaciones comerciales entre contribuyentes internacionales que saben que deberán pagar más de un impuesto.

⁴⁶La doble tributación y los convenios para evitarla (consultado el http://www.monografias.com.co/negocios/consultorio.../ARTICULO_WEB-NOTAINTERIOR_PORTADA_4641697...-49k)

Por tal razón es que deben existir disposiciones normativas internacionales para tratar la manera de eliminar ésta circunstancia.

El objeto o fines de los convenios de doble tributación, es precisamente evitar la doble imposición internacional; aplicable esencialmente a uno de los Estados contratantes, o que es imponible a ambos, con la obligatoriedad, para cualquiera de los dos, que se permita que el tributo pagado al otro se reduzca del impuesto debido con base a la legislación interna.

Otros fines en segundo plano con relación a la celebración de convenios internacionales en la materia:

- “Promover la inversión privada en los países en desarrollo, asegurando que los beneficios tributarios otorgados por un país en desarrollo no sean anulados por el sistema tributario del otro Estado contratante.
- Fomentar mediante estos convenios la transferencia de tecnología y evitar el freno al desarrollo económico en particular a las inversiones extranjeras.
- Dar protección a los contribuyentes de ambos Estados contratantes y dar estabilidad a las normas tributarias, evitando con esto una carga excesiva e injusta de éstos.

- Prevenir la discriminación de las empresas tanto en los países en desarrollo como en los países desarrollados.
- Combatir la evasión y elusión de impuestos, al contar con una mayor información a nivel internacional”.⁴⁷

Para la Universidad Anáhuac del Sur, la doble tributación entre México y Canadá; es conocida como “un fenómeno que consiste en que dos o más Estados tienen o pretenden tener potestad tributaria sobre una misma renta”.⁴⁸

Esto puede dar una pauta a que la doble tributación y la obligación tributaria enfatizan un obstáculo a la inversión extranjera.

Existen infinidad de situaciones de manera unilateral que puede optar cada Estado tendientes a la finalidad de evitar o frenar la doble imposición; que se puede obtener modificando sus legislaciones internas para encajar la situación tributaria.

Para éstos países del Tratado de Libre Comercio, surge la idea de la eliminación de la doble tributación, siendo de ésta manera que en éste tratado, se agrega el principio fundamental del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), no

⁴⁷ **La doble tributación y los convenios para evitarla** (consultado el 5 de mayo del año 2009) http://www.monografias.com.co/negocios/consultorio.../ARTICULO_WEB-NOTAINTERIOR_PORTADA_4641697...-49k

⁴⁸ **Doble tributación** (consultado el 8 de junio del año 2009) http://html.rincondelvago.com/doble-tributacion_1.html

pudiendo existir discriminación en la importación de bienes de países que forman parte del tratado.

4.2 Mecanismos que se observan para eliminar o aminorar la doble tributación mediante los convenios

- “Se concede la potestad tributaria exclusiva a uno de los Estados contratantes, basándose en el criterio de la residencia de la empresa o de la fuente de la renta, para el caso de determinadas rentas.
- Se concede la potestad tributaria a ambos Estados contratantes, pero estableciendo una tasa límite con la cual el Estado de la fuente puede gravar determinadas rentas (intereses, regalías).
- Se contempla una norma en la cual los Estados contratantes se comprometen a evitar la doble tributación entre ellos, a través de la concesión de créditos o exenciones por los impuestos pagados en el otro Estado contratante”.⁴⁹

Así se observa que deben de ser considerados como elementos importantes para que al momento de llegarse a un acuerdo para la celebración de convenios

⁴⁹**La doble tributación y los convenios para evitarla** (consultado el 5 de mayo del año 2009)
http://www.monografias.com.co/negocios/consultorio.../ARTICULO_WEB-NOTAINTERIOR_PORTADA_4641697...-49k

- Perú enero de dos mil cuatro (2004)
- España enero de dos mil cuatro (2004)
- Ecuador enero de dos mil cuatro (2004)
- Brasil octubre de dos mil tres (2003)

Entre otros países se hace referencia a:

- Convenio entre Canadá y República del Perú, para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal relacionado al impuesto a la renta y al patrimonio.
- Perú y Suecia, convenio para erradicar la doble imposición del impuesto sobre la renta y al capital.
- Países miembros de la Comunidad Andina.
- Ecuador y España, convenio para la no existencia de la doble tributación.

Desde la década de los ochenta, países del Caribe y América Latina, principiaron con diferentes modificaciones de estructuras normativas, entre las que se pueden mencionar, integración económica, libertad comercial, abrir inversiones extranjeras, privatizar servicios públicos entre tantos, basados en el mejoramiento de la comercialización internacional.

En razón de ser un reto para los gobiernos actuales evitar la doble imposición en materia tributaria.

Muchas de las legislaciones a nivel general no regulan expresamente un derecho fiscal internacional, lo que constituye un atraso para el mejoramiento y respeto de un ordenamiento establecido que por su jerarquía debe ser respetado. Varios autores no están de acuerdo, de que esa doble tributación se lleva a cabo.

“De acuerdo con la definición del Tribunal federal suizo, la doble tributación existe cuando la misma persona se halla obligada por la legislación de dos Estados al mismo impuesto”.⁵⁰

Grizziotti define a la doble tributación: “No basta que la misma riqueza y el mismo sujeto económico sean gravados dos veces para que se pueda hablar de duplicación del tributo, si no que se necesita que se grave dos veces por el mismo título”.⁵¹

“La doble tributación constituye el fenómeno que se presenta cuando una misma fuente, ya sea capital o renta, se grava más de una ocasión por una o varias jurisdicciones fiscales”.⁵²

⁵⁰**Doble tributación internacional** (consultado el 5 de mayo del año 2009), file:///C:/Documents%20and%20Settings/Fam.%Galvez/Mis%20...

⁵¹**Ob. Cit**, (consultado el 5 de mayo del año 2009) file:///C:/Documents%20and%20Settings/Fam.%Galvez/Mis%20...

⁵²**Ob. Cit**, (consultado el 5 de mayo del año 2009) file:///C:/Documents%20and%20Settings/Fam.%Galvez/Mis%20...

4.3 Criterios atributivos de potestad tributaria

Internacionalmente los Estados tienden a inclinarse de conformidad con la sujeción personal criterio que utilizan para el cobro de impuestos, referente a la nacionalidad o residencia de los sujetos pasivos de la obligación tributaria; si es de la primera en mención al Estado no le interesa el lugar originario de su renta, y si es del segundo aspecto: “Es el elemento objetivo preponderante para la potestad del Estado de exigir tributo”.⁵³

A sujeción económica reconoce la sede del negocio es decir que en estas legislaciones no les importa quien es el sujeto que está obligado al pago del impuesto sino el lugar en donde se encuentra establecido el bien que produce la riqueza, y de donde se obtienen los ingresos es decir la fuente, en ésta postura depende del lugar de donde se genera la riqueza de la persona que tiene que pagar el tributo.

En países como en Chile es aplicado, el principio de renta mundial, que es toda persona domiciliada o residente en ese territorio debe pagar impuestos por todo tipo de renta ya sea originario de ese lugar chileno o no.

De las estadísticas que a continuación se hace referencia es notable que la actividad hotelera sea importante y de lo cual se desprende que las cantidades económicas que

⁵³Monterroso, Gladys, **Fundamentos financieros, finanzas públicas**, tomo I, pág. 153

invierte el turismo en nuestro país tiene índices elevados, beneficiando de ésta manera a varios sectores de nuestra población principalmente al Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT).

Existe oferta de establecimientos de hospedaje; habitaciones y camas al año dos mil ocho siendo que para la Ciudad de Guatemala, es la región en donde más visitantes se alojan a comparación con otros lugares del país.

Considerando aspectos importantes como lo son los mercados prioritarios en Guatemala, que sin duda alguna la capital guatemalteca es la que ocupa el primer lugar; y por lo consiguiente le es necesario al turista tener un lugar donde alojarse para realizar ésta clase de actividades, entre ellas se mencionan, entretenimiento, cultura, naturales, deportivas, reuniones, convenciones, visita a familiares y amigos.

El ingreso de divisas por turismo en relación al año dos mil ocho tuvo un aumento de grandes proporciones; favoreciendo de ésta forma a la economía nacional.

CONCLUSIONES

1. Constitucionalmente la doble tributación es prohibida; aún así es aplicada en la actualidad, situación que afecta a la situación pecuniaria de quien utiliza el servicio de hospedaje, en virtud de que se contribuye doblemente ya que se paga el impuesto al valor agregado, y el porcentaje destinado al Instituto Guatemalteco de Turismo.
2. El Estado de Guatemala y el Ministerio de Gobernación, carecen de una consistente seguridad turística, ya que ésta por no ser eficientemente competitiva, perjudica enormemente al turismo; por lo que se siente inseguro por tantos peligros existentes en su entorno.
3. El Instituto Guatemalteco de Turismo, en su Ley Orgánica obliga a los hoteleros al pago de un porcentaje sobre la tarifa que dicha institución autoriza para el cobro de este servicio, perjudicando la economía del turista, y disminuye así la afluencia de visitantes al pagar éstos tributos.
4. La potestad tributaria, es utilizada de manera errónea, en virtud de que los principios de equidad, justicia, capacidad de pago y confiscación, son derechos fundamentales y constitucionales, por lo que se vulneran arbitrariamente.

5. En Guatemala, no existe promoción suficiente en relación de dar a conocer al país como centro turístico; por lo que tiene el problema de no llamar totalmente la atención de extranjeros y nacionales a visitar la República.

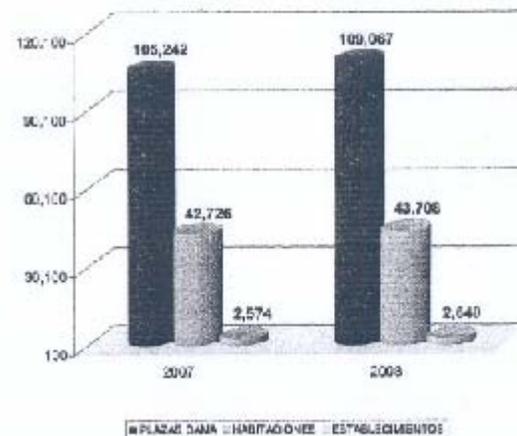
RECOMENDACIONES

1. El Congreso de la República de Guatemala al momento de presentarles iniciativas de ley, deben realizar un estudio profundo de la misma para lograr que sus estudios, les permitan obtener un conocimiento más amplio y evitar de ésta forma violaciones constitucionales.
2. El Estado de Guatemala, juntamente con la Institución encargada de fomentar el turismo en el país, debe de organizarse, coordinarse; para reforzar la seguridad que se debe prestar a los visitantes, para que la estadía de ellos sea placentera y confiable.
3. Es necesario que el Instituto Guatemalteco de Turismo, obtenga otro medio para recaudar fondos, que le permitan continuar con su actividad, sin permitir la aplicación de una doble imposición tributaria.
4. Que el Organismo Legislativo, debe de esclarecer su poder potestativo, mejorando su análisis jurídico, para no aplicar prohibiciones contenidas en la Carta Magna; para lograr estabilidad en las normas tributarias.
5. El Instituto Guatemalteco de Turismo INGUAT, debe fortalecer la publicidad, a nivel nacional e internacional; para que el turista se sienta animado, entusiasmado y con ello obtener mayor satisfacción, y la estadía en Guatemala sea de su agrado.

ANEXO

Oferta total de establecimientos de hospedaje, habitaciones y plazas-cama 2008

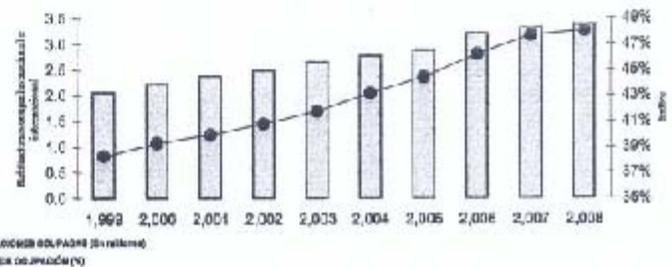
DEPARTAMENTOS	ESTABLECIMIENTOS	%	HABITACIONES	%	PLAZAS CAMA	%
TOTALES	2,840	100%	45,708	100%	109,067	100%
Alta Verapaz	121	4.3%	1,894	4.3%	4,397	4.0%
Baja Verapaz	31	1.2%	507	1.2%	1,355	1.2%
Chimel	39	1.5%	621	1.2%	1,240	1.1%
Chiquimula	154	5.5%	5,175	7.3%	8,372	7.7%
El Progreso	22	0.8%	218	0.5%	825	0.8%
Escuintla	138	4.9%	2,228	5.1%	5,523	5.1%
Guatemala	429	16.3%	8,378	19.2%	22,068	20.3%
Hunuculenango	147	7.1%	3,418	7.9%	7,195	6.6%
Izabal	162	6.1%	2,611	6.0%	7,800	6.8%
Jalapa	28	1.1%	470	1.1%	1,015	0.9%
Jutiapa	61	2.3%	882	2.0%	2,019	1.9%
Petén	219	8.3%	3,316	7.7%	8,378	7.7%
Quezaltenango	168	6.4%	3,111	7.1%	6,880	6.4%
Quiché	100	3.6%	1,522	3.6%	3,485	3.2%
Retalhuleu	54	2.4%	854	2.3%	2,625	2.7%
San Marcos	140	5.3%	2,040	4.7%	5,225	4.2%
San Pedro	172	6.8%	2,338	5.6%	5,035	4.8%
San Rafael	68	2.6%	958	2.3%	2,522	2.3%
Solá	213	8.1%	2,616	6.1%	7,511	7.2%
Sucumbal	58	2.2%	1,053	2.6%	2,372	2.2%
Totonicapán	53	1.9%	482	1.1%	917	0.8%
Zacapa	55	2.0%	757	1.8%	2,101	1.9%



Reseña histórica de ocupación hotelera 1999-2008

AÑOS	HABITACIONES OCUPADAS (Entre nacionales e internacionales)	INDICE DE OCUPACIÓN
1,999	2,067,046	38.24%
2,000	2,220,140	39.28%
2,001	2,382,927	39.90%
2,002	2,480,365	40.78%
2,003	2,549,485	41.74%
2,004	2,764,842	43.12%
2,005	2,879,511	44.39%
2,006	3,202,604	46.18%
2,007	3,308,383	47.53%
2,008	3,376,575	48.21%

Comparación de Habitaciones Ocupadas e Índice de Ocupación 1999-2008

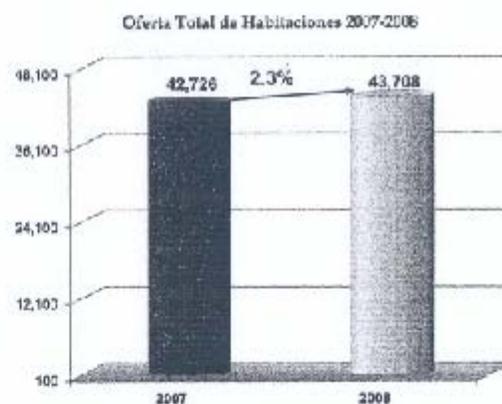


Fuente: Sección de Estadística, de Estadística Hotelera COH-3 OCLPATUR

En el cuadro se muestra la cantidad de habitaciones ocupadas en períodos anuales y sus correspondientes índices de ocupación hotelera en el transcurso de 10 años, en las gráficas se observa la tendencia de aumento del índice y del número de habitaciones ocupadas. La cantidad de habitaciones ocupadas en 1999 es de 2 millones 67 mil y en el 2006 es de 3 millones 376 mil ocupadas por huéspedes nacionales como internacionales.

Oferta total de habitaciones 2007-2008

DEPARTAMENTOS	2007	2008	VARIACIONES	
			ABSOLUTA	RELATIVA
TOTALES	42,726	43,708	982	2.3%
<i>Alta Verapaz</i>	1,540	1,854	24	1.5%
<i>Baja Verapaz</i>	475	507	31	6.5%
<i>Cajamaltesango</i>	485	521	33	7.4%
<i>Chiquimula</i>	3,012	3,175	163	5.4%
<i>El Progreso</i>	198	216	20	10.2%
<i>Zacahuatl</i>	2,198	2,228	32	1.5%
<i>Quetzaltenango</i>	8,742	8,375	(367)	-4.2%
<i>Huehuetenango</i>	3,104	3,438	264	8.4%
<i>Itzamal</i>	2,581	2,811	(50)	-1.9%
<i>Jalapa</i>	672	460	18	3.5%
<i>Jutiapa</i>	844	862	18	2.1%
<i>Petén</i>	3,107	3,346	239	7.7%
<i>Quezaltenango</i>	2,873	3,111	133	4.6%
<i>Quiché</i>	1,529	1,562	63	4.1%
<i>Rosario</i>	890	964	94	10.6%
<i>Sacatepequez</i>	1,872	2,010	68	3.4%
<i>San Marcos</i>	2,320	2,368	68	2.9%
<i>Sanja Rosa</i>	947	965	48	5.1%
<i>Solá</i>	2,591	2,648	25	2.1%
<i>Suchitupéquez</i>	1,112	1,083	(25)	-2.3%
<i>Totonicapán</i>	434	452	8	1.7%
<i>Zacuzul</i>	723	767	44	6.1%



BIBLIOGRAFÍA

BONILLA SANDOVAL, Saúl Guillermo. **Criterio jurisprudencial de la Corte de Constitucionalidad, acerca de la doble tributación**, (consultado el 1 de julio del año 2009), <http://www.bonilla.com.gt>.

CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario enciclopédico**. 14ª. Edición. Colonización en Guatemala, (consultado el 1 de julio del año 2009), versión en línea, de <http://html.rincondelvago.com/colonización-en-guatemala.html>.

Derecho tributario-Wikipedia, la enciclopedia libre (consultado el 4 de julio del año 2009) http://es.wikipedia.org/wiki/Derecho_tributario.

Diccionario de la Real Academia Española versión en línea. Consultado el 1 de julio el año 2009 <http://www.rae.es/rae.html>.

GUILLIANI FONROUGE, Carlos M. **Derecho financiero**, volumen I 2ª. Edición, Buenos Aires: De palma, 1973.

Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT) (Consultado el 1 de julio del año 2009) <http://www.almadelatierra.com/boletinestadisticos/BOLETIN%20ANUAL%20ESTADISTICAS%20DE%20TURISMO%202008.pdf>

La doble tributación y los convenios para evitarla (consultado el 1 de julio de 2009) http://www.monografias.com.co/negocios/consultorio.../ARTICULO_WEB-NOTANTERIOR_PORTADA_4641697...-49k

LÓPEZ CRUZ, Ottoniel. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal**.

MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys Elizabeth. **Fundamentos de derecho**. 1ª. Edición, Comunicación Gráfica & A., Guatemala 2005.

MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys Elizabeth. **Fundamentos financieros finanzas públicas, tomo I**, 1ª. Edición, Arte mas Arte, Guatemala 2006.

MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys Elizabeth. **Fundamentos financieros finanzas públicas, tomo II**, 2ª. Edición, Arte mas Arte, Guatemala 2006.

MUÑOZ DE ESCALONA, F.: (2007)**El turismo explicado con claridad**, Edición electrónica gratuita. Texto completo en www.EUMED.net/libros/2007c/

Principios constitucionales de la doble tributación en Guatemala. (Consultado el 1 de julio del año 2009)<http://www.minfin.gob.gt/archivos/pacto/2004/b/2/cuatro.pdf>

SANTIAGO DE LEÓN, Erick Gustavo. **Derecho tributario**, 2da. Ed., Guatemala, 2007.

VARIOS AUTORES, **Antecedentes históricos del turismo en Guatemala, Breves narraciones volumen I** Colección INGUAT.

VARIOS AUTORES, **Bienvenidos a Guatemala Esquipulas los espera!**. Instituto Guatemalteco de Turismo INGUAT. Guatemala alma de la tierra.

VARIOS AUTORES, **Ruta colonial y de los volcanes**, Instituto Guatemalteco de Turismo INGUAT, Centroamérica tan pequeña...tan grande...

VARIOS AUTORES, **Sentencia 10-05-00** de Corte de Constitucionalidad Gaceta No. 56, expediente No.829-98

VARIOS AUTORES, **Trifoliales bienvenido a Guatemala**, Instituto Guatemalteco de Turismo INGUAT.

VILLEGAS, Héctor B. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. Argentina: Edición De palma, 1997.

WATERMAN, Ivan L. **Principles of business for the caribbean examinations**, 2da. Ed. Malasya, Macmillan 1986.

Legislación:

Constitución Política de la República de Guatemala, Asamblea Nacional Constituyente, 1986.

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

Ley del Organismo Judicial Decreto número 2-89 del Congreso de la República de Guatemala.

Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Turismo, Decreto 1701 del Congreso de la República de Guatemala.

Ley Orgánica del Presupuesto y su Reglamento, Decreto 101-97, reformado por el Decreto 71-98 Acuerdo Gubernativo 240-98, reformado por Acuerdo Gubernativo número 433-2004.

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

Ley de Inversión Extranjera, Decreto 9-98 del Congreso de la República de Guatemala.

Fortalecimiento a la Administración Tributaria, Decreto 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala.

Acuerdo 120 Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT).