

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

The seal of the University of San Carlos of Guatemala is a circular emblem. It features a central figure, likely a saint or scholar, seated and holding a book. The figure is surrounded by various symbols, including a crown, a lion, and architectural elements like columns and a building. The Latin text "ACADEMIA COCACTEMENSIS INTER CAETERAS ORBIS CAROLINA" is inscribed around the perimeter of the seal.

**ANÁLISIS JURÍDICO DEL PERSONAL CONTRATADO BAJO SERVICIOS  
TÉCNICOS O PROFESIONALES Y SUS EFECTOS NEGATIVOS EN EL ASPECTO  
TRIBUTARIO**

**MARBIN VILLAFUERTE CHAN**

**GUATEMALA, ABRIL 2013**

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

**ANÁLISIS JURÍDICO DEL PERSONAL CONTRATADO BAJO SERVICIOS  
TÉCNICOS O PROFESIONALES Y SUS EFECTOS NEGATIVOS EN EL ASPECTO  
TRIBUTARIO**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

**MARBIN VILLAFUERTE CHÁN**

Previo a conferírsele el grado académico de

**LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

Guatemala, abril 2013

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

DECANO:	Lic. Avidán Ortiz Orellana
VOCAL II:	Lic. Mario Ismael Aguilar Elizardi
VOCAL III:	Lic. Luís Fernando López Díaz
VOCAL IV:	Br. Víctor Andrés Marroquín Mijangos
VOCAL V:	Br. Rocael López Gonzáles
SECRETARIA:	Licda. Rosario Gil Pérez

**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 Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público).

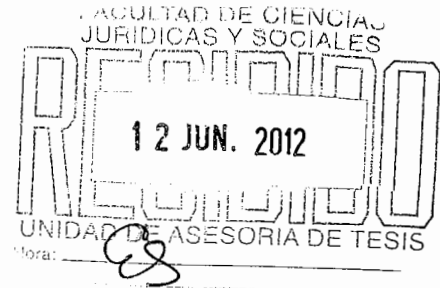
**LIC. EDWIN ARTURO PACHECO BARCO**  
**Abogado y Notario – Col 9758**  
14 C. “A” 10-58, z. 1, 2do Nivel Cd. de Guatemala  
Teléfono. 2232-9278 Cel: 5206-5912



**Guatemala, 28 de mayo de 2012.**

**Licenciado:**  
**Luis Efraín Guzmán Morales**  
**Jefe de la Unidad Asesoría de Tesis**  
**Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales**  
**Universidad de San Carlos de Guatemala**  
**Presente.**

**Respetable Licenciado Guzmán.**



De conformidad con el nombramiento emitido con fecha veintiuno de marzo del año dos mil doce, en el cual se me faculta para realizar las modificaciones de forma y de fondo en el trabajo de investigación de Tesis del Bachiller **MARBIN VILLAFUERTE CHAN**, he procedido a Asesorar metódica y técnicamente al estudiante en el desarrollo de su tesis titulada: **ANÁLISIS JURÍDICO DEL PERSONAL CONTRATADO BAJO SERVICIOS TÉCNICOS O PROFESIONALES Y SUS EFECTOS NEGATIVOS EN EL ASPECTO TRIBUTARIO.**

**EXPONGO:**

I- En virtud de una lectura acuciosa de la investigación desarrollada por el estudiante, manifiesto que contiene aportes científicos al problema que afrontan las propiedades privadas por la inseguridad registral por la falta de cumplimiento del derecho constitucional de la propiedad privada de los bienes inmuebles, y en relación a los extremos indicados en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas Sociales y del Examen General Público se establece lo siguientes:

- A- El contenido del trabajo de tesis, se ajusta a los requerimientos científicos y técnicos que se deben cumplir de conformidad con la normativa respectiva;
- B- La metodología empleada fue el método analítico, sintético, inductivo, deductivo y científico;
- C- Las técnicas de investigación utilizadas fueron la observación, la estadística, documental y bibliográfica, las cuales encuadran con las enumeradas en el plan de investigación;
- D- La redacción es concisa y se adecua con los requerimientos académicos de la Unidad de Tesis, aunado a lo anterior, la cual está ordenada en cuatro capítulo, de forma ideal y con secuencia lógica, para que el lector vaya desarrollando con la lectura, el mejor entendimiento del fenómeno planteado;

**LIC. EDWIN ARTURO PACHECO BARCO**  
**Abogado y Notario – Col 9758**

14 C. "A" 10-58, z. 1, 2do Nivel Cd. de Guatemala  
Teléfono. 2232-9278 Cel: 5206-5912



- E- Manifiesto que la investigación mencionada, brinda una contribución científica al derecho tributario, aportando varios análisis que favorecen al Ministerio de Finanzas Publicas y a la Superintendencia de Administración Tributaria, favoreciendo principalmente a las personas que prestan servicios técnicos o profesionales;
- F- El trabajo presentado por el sustentante, abarcan la problemática existente en la forma de tributación por parte de las personas que prestan servicios técnicos o profesionales frente a la Administración Pública y al sujeto activo de la Superintendencia de Administración Tributaria.
- G- Las conclusiones, son plenamente identificables a la problemática, porque las mismas obedecen a una realidad jurídica tributaria y la desventaja tributaria de las personas que prestan servicios técnicos o profesionales al momento de la tributación y al momento de no tener un crédito fiscal para soporte de los gastos que se realizan;
- H- En las recomendaciones, específica directamente las soluciones a la problemática planteada, dando un aporte científico invaluable para, solucionar el crédito fiscal y sea proporcionado a las personas que prestan sus servicios técnicos o profesionales.
- I- Las bibliografías consultadas, fueron revisadas y se consideran congruentes con los temas desarrollados dentro de la investigación, así como el resto del contenido del presente trabajo.

En virtud de los puntos anteriores, por lo que se dictamina que reúne los requisitos del Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, por lo tanto resulta procedente emitir el presente dictamen, **APRUEBO** el trabajo de tesis Asesorado, por lo que con respecto al trabajo realizado por el sustentante Bachiller **MARBIN VILLAFUERTE CHAN**, ya que consideró de gran importancia el fenómeno investigado. Con la manifestación expresa de mi respeto sobre que usted, su deferente servidor.

**LIC. EDWIN ARTURO PACHECO BARCO**  
**Abogado y Notario – Col 9758**

*Licenciado*  
*Edwin Arturo Pacheco Barco*  
*Abogado y Notario*



FACULTAD DE CIENCIAS  
JURÍDICAS Y SOCIALES

Edificio S-7, Ciudad Universitaria  
Guatemala, Guatemala



**UNIDAD ASESORÍA DE TESIS DE LA FACULTAD DE CIENCIAS  
JURÍDICAS Y SOCIALES.** Guatemala, veintiséis de junio de dos mil doce.

Atentamente, pase al ( a la ) LICENCIADO ( A ): **FREDY ALBERTO SUTUC GUTIÉRREZ**, para que proceda a revisar el trabajo de tesis del ( de la ) estudiante: **MARBIN VILLAFUERTE CHAN**, CARNÉ NO. **200014313**, intitulado “**ANÁLISIS JURÍDICO DEL PERSONAL CONTRATADO BAJO SERVICIOS TÉCNICOS O PROFESIONALES Y SUS EFECTOS NEGATIVOS EN EL ASPECTO TRIBUTARIO**”.

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 las 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 estime pertinentes”.

**LIC. CARLOS EBERTITO HERRERA RECINOS**  
**JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS**



cc.Unidad de Tesis  
CEHR/iycr



**LIC. FREDY ALBERTO SUTUC GUTIERREZ**

**Abogado y Notario. Col 5658**

5ª. Ave.14-62 zona 1, Oficina 306. Comercial Esmol

Teléfono. 56783727

Guatemala, 01 de agosto de 2012.

Lic. Bonerge Amilcar Mejía Orellana  
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis  
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Su despacho.

Lic. Bonerge Mejía

Atentamente me dirijo a usted, para dar cumplimiento a la resolución emitida por la Unidad de tesis, de fecha veintiséis de junio de dos mil doce; para el efecto, procedí a Asesorar como Revisor del trabajo de tesis presentado por el bachiller **MARBIN VILLAFUERTE CHAN**, intitulado **ANÁLISIS JURÍDICO DEL PERSONAL CONTRATADO BAJO SERVICIOS TÉCNICOS O PROFESIONALES Y SUS EFECTOS NEGATIVOS EN EL ASPECTO TRIBUTARIO.**

**EXPONGO:**

1. He procedido a revisar metódica y técnicamente al estudiante en el desarrollo de su tesis intitulado **ANÁLISIS JURÍDICO DEL PERSONAL CONTRATADO BAJO SERVICIOS TÉCNICOS O PROFESIONALES Y SUS EFECTOS NEGATIVOS EN EL ASPECTO TRIBUTARIO.**

2. Al realizar la Revisión sugerí correcciones en su momento consideré necesarias para mejorar la comprensión del tema desarrollado, las cuales en su momento se corrigieron, constando la presente tesis en cuatro capítulos realizados en orden lógico, y siendo un tema jurídicamente importante, realiza un aporte invaluable, en relación a los contribuyentes y la administración pública.

**a) Contenido científico y técnico de la tesis:** El sustentante abarcó tópicos de importancia en materia tributaria enfocado desde un punto de vista jurídico, por ser un tema importante que se enfoca a los efectos negativos en el aspecto tributario por parte de los trabajadores bajo el contrato de servicios técnicos o profesionales.

**b)** La metodología empleada fue el método analítico, sintético, inductivo, deductivo y científico;

**c)** Las técnicas de investigación utilizadas fueron la encuesta, observación, la estadística, documental y bibliográfica, las cuales encuadran con las enumeradas en el



**LIC. FREDY ALBERTO SUTUC GUTIERREZ**

**Abogado y Notario. Col 5658**

5ª. Ave.14-62 zona 1, Oficina 306. Comercial Esmol

Teléfono. 56783727

plan de investigación;


d) La redacción es según a la estructura formal de la tesis está compuesta de cuatro capítulos se realizó en una secuencia ideal empezando con temas que llevan al lector poco a poco al desarrollo del tema central para el buen entendimiento del mismo que ha cumplido con todos los procedimientos del método científico;

e) Conclusiones y recomendaciones. Conclusión. La Superintendencia de Administración Tributaria, excluye a las personas que prestan servicios técnicos o profesionales al no otorgarles crédito fiscal. Conclusiones y recomendaciones que comparto con el investigador puesto que las mismas se encuentra estructuradas al contenido del plan de investigación y están debidamente fundamentadas.

3. Además se comprobó que la bibliografía fuera la correcta, en los métodos y técnicas fueron aplicadas adecuadamente, en virtud que con ellos, se obtuvo la información necesaria y objetiva para la elaboración, redacción y presentación final del presente trabajo de investigación.

4. En virtud de las literales anteriores, por lo que se dictamina que reúne los requisitos del Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, por lo tanto resulta procedente emitir el presente dictamen, **APRUEBO** el trabajo de tesis Asesorado, por lo que con respecto al trabajo realizado por el sustentante bachiller **MARBIN VILLAFUERTE CHAN**, ya que consideró de gran importancia el fenómeno investigado.

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



Fredy Alberto Sutuc Gutiérrez  
Abogado y Notario  
Col 5658

**LIC. FREDY ALBERTO SUTUC GUTIERREZ**

**Abogado y Notario.**

**Col 5658**





FACULTAD DE CIENCIAS  
JURÍDICAS Y SOCIALES  
Ciudad Universitaria, zona 12  
GUATEMALA, C.A.



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 29 de enero de 2013.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante MARBIN VILLAFUERTE CHÁN, titulado ANÁLISIS JURÍDICO DEL PERSONAL CONTRATADO BAJO SERVICIOS TÉCNICOS O PROFESIONALES Y SUS EFECTOS NEGATIVOS EN EL ASPECTO TRIBUTARIO. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

BAMO/iy.

Lic. Avidán Ortiz Orellana  
DECANO





## DEDICATORIA

- A DIOS:** Por darme la vida, la sabiduría y la oportunidad de llegar a la culminación de uno de mis propósitos y por haberme permitido en este arduo camino encontrar a muchas personas que me han apoyado.
- A MIS PADRES:** Oswaldo Jesús Villafuerte Rivera y Aide Francisca Chan de Villafuerte, por ser mis amigos, consejeros y haberme formado como el hombre que hoy en día soy.
- A MIS HERMANOS:** Gricelda, y Jhony Oswaldo Villafuerte Chan, por apoyarme espiritualmente, emocionalmente. Que Dios los bendiga grandemente.
- A MI ESPOSA:** Ana Odilia Rivera Estrada, Por su apoyo incondicional, que Dios la bendiga.
- A MIS HIJOS:** Oswaldo Jesus Y Marvin Daniel, Villafuerte Rivera Por su paciencia, cariño y amor, bendiciones.
- A MIS AMIGOS:** Por el apoyo y ayuda en el transcurso de la carrera.
- A:** La Universidad de San Carlos de Guatemala, por haber abierto sus puertas y dejar en mi toda la ciencia y el conocimiento social para ser un buen profesional.
- A:** La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, por haberme preparado en mi formación académica.



Pág.

## ÍNDICE

Introducción.....	i
-------------------	---

### CAPÍTULO I

<b>1. La Superintendencia de Administración Tributaria y los tributos.....</b>	<b>1</b>
1.1. Origen.....	2
1.2. El Objeto.....	3
1.3. Funciones.....	3
1.4. Estructura y organización de la SAT.....	6
1.5. Funciones de la SAT.....	8
1.6. Atribuciones de la SAT.....	13
1.7. Funciones.....	18
1.8. Los tributos.....	19
1.9. Definición de tributos.....	20
1.10. Reseña de los tributos.....	22
1.11. Tipos de tributos.....	27

### CAPÍTULO II

<b>2. Los contratos laborales y los contratos técnicos o profesionales.....</b>	<b>35</b>
2.1. Contrato laboral.....	35
2.2. Naturaleza de los contratos.....	36
2.3. Elementos del contrato.....	38
2.4. Tipos de contratos laborales.....	39
2.5. Definición de contratos de servicio técnico o profesionales.....	43
2.6. Servicios técnicos o profesionales sin relación de dependencia.....	44
2.7. La inestabilidad por prestar servicios técnicos o profesionales.....	45



### CAPÍTULO III

<b>3. La facturación y los sujetos que deben hacer efectivo el pago de los impuestos .....</b>	<b>47</b>
3.1. La factura.....	47
3.2. Autorización de facturas.....	48
3.3. Requisitos de las facturas.....	50
3.4. Los servicios profesionales prestados y pago del Impuesto al Valor Agregado.....	53
3.5. Obligaciones de facturar.....	58
3.6. Presentación de facturación.....	59
3.7. Incumplimiento de emitir factura.....	59
3.8. El sujeto activo.....	60
3.9. El sujeto pasivo.....	61
3.10. El contribuyente.....	61
3.11. Relación jurídica tributaria del Estado con el contribuyente.....	62
3.12. Características de la relación tributaria.....	63
3.13. Elementos de la relación tributaria.....	64
3.14. Las obligaciones de los contribuyentes.....	66

### CAPÍTULO IV

<b>4. El crédito fiscal y los efectos derivados de los contratos técnicos y profesionales con relación a la contribución tributaria.....</b>	<b>69</b>
4.1. El crédito fiscal.....	69
4.2. Definición.....	70
4.3. Derecho a crédito fiscal.....	70
4.4. Devolución del crédito fiscal.....	71
4.5. Análisis jurídico doctrinario del fenómeno social con relación a los tributos por parte del servicio técnico o profesional que se presta.....	73



**Pág.**

4.6. Análisis jurídico del Decreto 4-2012 Reformas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	74
4.7. Efectos Social.....	75
4.8. Justificación de su modificación.....	76
4.9. Proyecto de ley.....	77
<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>81</b>
<b>RECOMENDACIONES.....</b>	<b>83</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>85</b>



## INTRODUCCIÓN

En la actualidad con la falta de puestos laborales y la necesidad de desempeñar un trabajo aun cuando no exista de por medio un contrato fijo de trabajo, se observa la implementación de prestar los servicios laborales técnicos y/o profesionales, de tal forma que se establecen dichos contratos para cubrir algunas necesidades momentáneas.

Por la gran cantidad de plazas inexistentes los contratos técnicos o profesionales, se observan con mayor continuidad, por lo que el empleado que presta un servicio técnico o profesional, debe contribuir también con la tributación de el Impuesto al Valor Agregado y al Impuesto Sobre la Renta, por la emisión de facturas del servicio realizado.

Por tal razón no existe una relación continua del contrato de servicios técnicos o profesionales en relación de dependencia, pero existe la tributación del IVA sin derecho a reclamar y no el crédito fiscal por los bienes y servicios personales que adquiere el contribuyente es decir que no se le permite en la declaración del IVA todo tipo de gastos, por lo cual existe una desigualdad porque el empleado en relación de dependencia entrega facturas de los servicios y bienes personales que adquiere en una planilla del IVA. Para deducir su impuesto ha pagar.

Se justifica la investigación y creación del reconocimiento del crédito fiscal por facturas que percibe, para deducir su debito fiscal.

En el momento de presta un servicio técnico o profesional, se comprueba el trabajo realizado con la entrega de tal forma que emite una factura y por ende el pago correspondiente del tributo por dicho servicio prestado, sin embargo al momento de presentar la declaración del IVA, no se permite agregar facturas que son de usos personales, para demostrar los gastos en que incurre y estos pueden ser deducidos de su debito fiscal.



La tesis consta de cuatro capítulos. En el primer capítulo, se desarrolla lo relativo a la Superintendencia de administración Tributaria y los tributos; el segundo capítulo, trata de los contratos laborales y los contratos técnicos o profesionales; el tercer capítulo, hace referencia a la facturación y los sujetos que deben hacer efectivo el pago de los impuestos; y finalmente en el cuarto capítulo, se realiza un análisis jurídico del crédito fiscal y los efectos derivados de los contratos técnicos o profesionales con relación a la contribución tributaria.

Para el desarrollo de este trabajo se utilizaron diversos métodos, entre los cuales: El deductivo fue útil para determinar a partir de la observación por el fenómeno en general, la falta de lineamientos adecuados para que los puestos públicos no sean acaparados por funcionarios públicos.; a partir de ello se sintetizaron las ideas en relación a dicho fenómeno; el analítico con el cual de todos los textos que refieren al tema y que contribuyeron al desarrollo de la misma. La técnica utilizada fue la bibliográfica y documental, que permitió la consulta y análisis de la información en la legislación adecuada.



## CAPÍTULO I

### 1. La Superintendencia de Administración Tributaria y los tributos

La Superintendencia de Administración Tributaria nace derivado de un compromiso adquirido en los Acuerdos de Paz, ya que en dicha negociación se estableció la necesidad de crear una institución eficiente, para el cobro del tributo en Guatemala y como consecuencia de ello en la actualidad la Administración Tributaria tiene otra visión y misión con respecto a los tributos en Guatemala, además, que fue implementada especialmente para dicha institución una ley orgánica que contiene las funciones atribuciones, organización interna de dicha institución.

El Gobierno de Guatemala, por medio del Ministerio de Finanzas Públicas, inició a principios de 1997 un conjunto de acciones orientadas a transformar y fortalecer el sistema tributario del país.

Dentro de estas acciones se incluyó la creación de la SAT, con el propósito de modernizar la administración tributaria y dar cumplimiento a los compromisos fiscales contenidos en los Acuerdos de Paz y el Programa de Modernización del sector Público.





El proyecto de la creación y puesta en operación de la Superintendencia de Administración Tributaria, se inició en septiembre de 1997 con la integración de un equipo de trabajo responsable de administrarlo. El objetivo general del proyecto consistió en crear, diseñar y poner en funcionamiento una institución autónoma y descentralizada, moderna, eficiente y eficaz, que se hiciera cargo de la administración tributaria y aduanera, y que fuera capaz de incrementar los ingresos tributarios en forma sostenida, honesta y transparente.

### **1.1. Origen**

La creación de la Superintendencia de Administración Tributaria, fue aprobada por el Congreso de la República de Guatemala, según Decreto Número 1-98, el cual entró en vigencia a partir del 21 de febrero de 1998. La Superintendencia de Administración Tributaria, es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. La Institución goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa y cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

Como primer paso para el inicio de operaciones de la institución, fue preciso hacer la selección de su directorio de una nómina de 12 candidatos, de los



cuales el Presidente de la República seleccionó los titulares y suplentes, nombrados según Acuerdo Gubernativo Número 252-98. El Directorio está conformado de la manera siguiente:

- a) El Ministro de Finanzas Públicas, quien lo preside.
- b) Cuatro Directores Titulares y sus Suplentes.
- c) El Superintendente de Administración Tributaria, quien actúa como Secretario.

## **1.2. El objeto**

El objeto principal por el cual fue creada la Superintendencia de Administración Tributaria fue para ejercer con carácter exclusivo la administración, recaudación, fiscalización y control, de todos los tributos internos y sobre el comercio exterior que debe percibir el Estado, con excepción de los que compete administrar y recaudar a las Municipalidades.

## **1.3. Funciones**

A la Administración Tributaria le corresponde velar para que la función



tributaria en las empresas esté debidamente gestionada, planificada y administrada, de tal forma que se contribuya justa y equitativamente con el desarrollo económico y social del país, permitiendo que el Estado reciba en forma oportuna los recursos necesarios para cumplir con sus fines.

Para la Administración Tributaria, su principal tarea es la de establecer con claridad dónde están asentadas las brechas en el incumplimiento tributario, para luego fijar una estrategia de cómo enfrentar el problema que las provoca, fijándose como objetivo prioritario minimizarlas. Considerando las siguientes labores:

- **Labor de orientación**

Por las constantes reformas que sufren las diferentes leyes tributarias, debe existir orientación a los contribuyentes; es por ello que la administración tributaria ha inaugurado el Centro de Estudios Tributarios CENSAT, lugar donde se realizan diversos seminarios con respecto a las diferentes reformas a las leyes fiscales o simplemente con respecto a puntos específicos en las mismas.

Sobre la tributación y los procedimientos generales y especiales de tributaciones, que deban efectuar los contribuyentes.



## - **Tarea publicitaria**

Debe existir constantemente por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria actividad publicitaria para recordar a los contribuyentes sus obligaciones, con el propósito de que no incurran en infracciones.

## - **Trabajo preventivo**

La labor preventiva permite controlar y evitar que la evasión se materialice y se basa particularmente, en tarea de presencia fiscal para verificar el cumplimiento correcto de las obligaciones tributarias.

De la tarea de presencia fiscal se verificará el cumplimiento correcto de las obligaciones tributarias, tanto las formales, como las sustanciales, en virtud de lo cual se puede definir lo siguiente:

## - **Obligaciones tributarias formales**

1. Inscribirse como contribuyentes;
2. Emitir facturas por ventas o servicios;



3. Documentar las compras y gastos;
4. Llevar registros contables;
5. Realizar declaraciones juradas; y
6. Realizar funciones de agente retenedor de impuestos.

- **Obligaciones tributarias sustanciales**

- Determinación y pago oportuno del tributo.
- Crédito y rebajas.
- Tarifa o tasa.
- Base imponible.

#### **1.4. Estructura y organización de la SAT**

El reglamento interno de la SAT establecerá y desarrollará su estructura y organización interna, creando las intendencias, unidades técnicas y administrativas necesarias para el cumplimiento de sus atribuciones y su buen funcionamiento. Dicho reglamento establecerá a qué dependencia o dependencias competará conocer de las solicitudes y procedimientos que se establecen en el Código Tributario y demás leyes de la materia. Ejercerá sus funciones con base en el principio de descentralización.



La SAT contará con una unidad específica de contribuyentes especiales, la que será responsable del seguimiento y control de aquellos contribuyentes individuales o jurídicos, calificados como tales por la Administración Tributaria. Dicha calificación estará relacionada con la magnitud de sus operaciones, de acuerdo con los ingresos brutos anuales declarados y del monto de sus activos.

El Superintendente deberá presentar anualmente al Directorio de la SAT, bajo su exclusiva responsabilidad, un informe en el que conste haber practicado el seguimiento y control, de todos los contribuyentes especiales que se encuentren registrados como tales en la Unidad respectiva, y de haber iniciado las acciones necesarias para regularizar los casos de incumplimiento tributario, incluido en esto último las auditorías conforme programas elaborados para tal efecto.

La estructura de la Superintendencia de Administración Tributaria se encuentra establecida en su reglamento interno, Acuerdo del Directorio 007-2007 y las reformas el Acuerdo del Directorio 022-2007, posteriormente para el cumplimiento de sus objetivos por la cual fue creada la institución de la Superintendencia de Administración Tributaria por su organización con los miembros que lo conforman tanto la junta directiva como encargados de otros ministerios de apoyo o regulación..



## 1.5. Funciones de la SAT

La Superintendencia de Administración Tributaria, conocida por sus siglas como SAT, es una entidad descentralizada, cuyo objetivo es ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación de la materia, desde la inscripción de contribuyentes nuevos hasta la entrega al Estado, de los recursos recaudados. Tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios, sus principales funciones se describen a continuación:

En referencia al Artículo 3 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, contenida en el Decreto No. 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, a continuación se especifican las funciones que le competen a la misma:

1. Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades.



2. Administrar el sistema aduanero de la República de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza paratributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero.
  
3. Establecer mecanismos de verificación de precios, origen de mercancías y denominación arancelaria, a efecto de evitar la sobrefacturación o la subfacturación y lograr la correcta y oportuna tributación. Tales mecanismos podrán incluir, pero no limitarse, a la contratación de empresas internacionales de verificación y supervisión, contratación de servicios internacionales de información de precios y otros servicios afines o complementarios.
  
4. Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo.
  
5. Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas.





6. Sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras.
  
7. Presentar denuncia, provocar la persecución penal o adherirse a la ya iniciada por el Ministerio Público, en los casos de presunción de delitos y faltas contra el régimen tributario, de defraudación, y de contrabando en el ramo aduanero.
  
8. Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
  
9. Realizar, con plenas facultades, por los medios y procedimientos legales, técnicos y de análisis que estime convenientes, las investigaciones necesarias para el cumplimiento de sus fines y establecer con precisión el hecho generador y el monto de los tributos. Para el ejercicio de estas facultades contará con el apoyo de las demás instituciones del Estado.
  
10. Establecer normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia tributaria.



11. Asesorar al Estado en materia de política fiscal y legislación tributaria, y proponer por conducto del Organismo Ejecutivo las medidas legales necesarias para el cumplimiento de sus fines.
  
12. Opinar sobre los efectos fiscales y la procedencia de la concesión de inventivos, exenciones, deducciones, beneficios o exoneraciones tributarias, cuando la ley así lo disponga. Así mismo evaluar periódicamente y proponer, por conducto del Organismo Ejecutivo, las modificaciones legales pertinentes a las exenciones y los beneficios vigentes.
  
13. Solicitar la colaboración de otras dependencias del Estado, entidades descentralizadas, autónomas y entidades del sector privado, para realizar los estudios necesarios para poder aplicar con equidad las normas tributarias.
  
14. Promover la celebración de tratados y convenios internacionales para el intercambio de información y colaboración en materia aduanera y tributaria, cumpliendo siempre con lo establecido en el Artículo 44 de la Ley Orgánica de la SAT, contenida en el Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala.



15. Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la Administración Tributaria.
16. Administrar sus recursos humanos, materiales y financieros, con arreglo a la Ley Orgánica de la SAT y a sus reglamentos internos.
17. Todas aquellas que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios.

Además el Código Tributario, contenido en el Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala en el Artículo 19 regula lo siguiente: “Funciones de La Administración Tributaria. Son funciones de la administración tributaria: Planificar, programar, organizar, dirigir, ejecutar, supervisar y controlar todas las actividades que tengan vinculación con las relaciones jurídico tributarias, que surjan como consecuencia de la aplicación, recaudación y fiscalización de los tributos.”

Por su parte el Artículo 98 del mismo cuerpo legal antes citado regula: “Atribuciones de la Administración Tributaria. La Administración Tributaria está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias. Para los efectos de este Código se entenderá por Administración Tributaria a la Superintendencia de Administración Tributaria u otra dependencia o entidad



del Estado a la que por ley se le asignen funciones de administración, recaudación, control y fiscalización de tributos. En el ejercicio de sus funciones la Administración Tributaria actuará conforme a las normas de este Código, las de su Ley Orgánica, y las leyes específicas de cada impuesto y las de sus reglamentos respectivos, en cuanto a la aplicación, fiscalización, recaudación y el control de los tributos.”

### **1.6. Atribuciones de la SAT**

Para ejercer tales funciones se le atribuyen lo siguiente:

1. “Requerir informe de cualquier persona individual o jurídica, esté o no inscrita como contribuyente o responsable y en su caso, declare los tributos que de acuerdo con las leyes le corresponda. Exigirá que liquiden y paguen los tributos, intereses, recargos y multas que procedan.

Asimismo exigirá a los contribuyentes responsables, que proporcionen los elementos que constituyen la base imponible para la correcta determinación de la obligación tributaria.

1. Requerir el pago y recaudar de los contribuyentes y responsables, el tributo adeudado, sus intereses y si corresponde, los recargos y multas. La



Administración Tributaria autorizará los formularios, y también otros medios distintos al papel, que se utilicen para facilitar el cumplimiento de las obligaciones.

2. Verificar el contenido de las declaraciones e informaciones por los medios y procedimientos legales y técnicos de análisis e investigación que estime convenientes, en congruencia con lo que establecen los Artículos 30 y 93 de este Código...
3. Sancionar a los contribuyentes y responsables, de acuerdo con este código y demás leyes tributarias...
4. Organizar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo...
5. Los abogados que laboren en la Administración Tributaria...
6. Contratar profesionales de las disciplinas jurídicas, económicas, financieras u otras especialidades científicas o técnicas...
7. Establecer índices generales de rentabilidad, promedios o porcentajes de:



Utilidad bruta, utilidad neta, ingresos o ventas por ramo de actividad económica...

8. Efectuar tasaciones de bienes o derechos en los casos en que el contribuyente, previo requerimiento, no aporte los documentos o elementos que permitan establecer el verdadero valor de los mismos...
9. Verificar los inventarios de bienes o mercancías y valores...
10. Solicitar la colaboración de otras dependencias del Estado, entidades descentralizadas, autónomas, y cualquiera otra entidad del sector privado para realizar estudios económicos, financieros y tributarios...
11. Velar porque las actuaciones se resuelvan en conformidad con criterios administrativos o jurisdiccionales firmes, basados en ley...
12. Revisar los libros, documentos y archivos de los contribuyentes y agentes de retención o de percepción...



Asimismo, podrá requerir la producción de listados e integraciones, y la realización de pruebas.

Todo funcionario o empleado de la Administración Tributaria debe dar trato respetuoso y pronta atención a los contribuyentes y a sus representantes. El incumplimiento de esta disposición constituye falta grave que se sancionará conforme a lo dispuesto en el Artículo 96 del Código de Comercio.

Por su parte el Artículo 98 "A" del Código de Comercio antes citado regula otras atribuciones de la Administración Tributaria, las cuales se presentan a continuación:

1. "Establecer de mutuo acuerdo con el contribuyente, una dirección electrónica en internet, o buzón electrónico, para cada uno de los contribuyentes y responsables, a efecto de remitirles los acuses de recibo de las declaraciones y pagos efectuados, boletines informativos, citaciones, notificaciones y otras comunicaciones de su interés, cuando correspondan.
2. Establecer procedimientos para la elaboración, transmisión y conservación de facturas, libros, registros y documentos por medios electrónicos, cuya impresión pueda hacer prueba en juicio y los que sean distintos al papel.



3. Proporcionar a las autoridades competentes tributarias de otros países con los que se hubiere celebrado convenios de intercambio de información y recibir de éstos, información de carácter tributario o financiero, para fines eminentemente vinculados con la fiscalización y control tributario, siempre que se garantice la confidencialidad de la información y no se transgreda lo establecido en el Artículo 24 de la Constitución Política de la República, y el Artículo 44 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.
  
4. Participar directa o indirectamente en la negociación y elaboración de tratados o convenios internacionales que afecten la recaudación impositiva en Guatemala.
  
5. Suscribir con otras administraciones tributarias, convenios de cooperación mutua.
  
6. Requerir a los contribuyentes que presenten el pago de los tributos por medios electrónicos teniendo en cuenta la capacidad económica, el monto de ventas y el acceso a redes informáticas de los mismos.
  
7. Verificar por los medios idóneos la veracidad de la información que proporcione el contribuyente o responsable al momento de solicitar su





inscripción en el Registro Tributario Unificado o cualquier otro registro que tenga a su cargo la Administración Tributaria.

8. Actualizar de oficio el Registro Tributario Unificado u otros registros a su cargo, conforme a la información que proporcione el contribuyente en cualquier declaración de tributos.”

### **1.7. Funciones**

Por su parte el Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, regula en el Artículo 19 lo siguiente: “Funciones De La Administración Tributaria. Son funciones de la administración tributaria: Planificar, programar, organizar, dirigir, ejecutar, supervisar y controlar todas las actividades que tengan vinculación con las relaciones jurídico tributarias, que surjan como consecuencia de la aplicación, recaudación y fiscalización de los tributos.”

Asimismo la Superintendencia de Administración Tributaria fue creada por el Decreto 1-98 del Congreso, para el efecto el Artículo 1 regula: “Se crea la Superintendencia de Administración Tributaria como una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de sus objetivos, tendrá las atribuciones y



funciones que le asigna la presente ley. Gozará de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.”

Finalmente, se establece que la Administración Tributaria, se encuentra desarrollando sus actividades, funciones y atribuciones a nivel nacional y aplicando los principios constitucionales, las disposiciones legales y las resoluciones internas del directorio para un mejor funcionamiento de dicha institución. Sin embargo, en Guatemala existen algunos criterios de carácter fiscal que establece que el Código Tributario le da facultades extensivas de aplicación a normas tributarias a la Superintendencia de Administración Tributaria y en el uso y abuso de dicho derecho, es cuando existe la inobservancia a algunos mandatos constitucionales.

### **1.8. Los tributos**

A través de la historia, los tributos han sido una imposición del Estado a sus habitantes y Guatemala no ha sido la excepción, ya que en la Época Colonial se aplicaron y cobraron obligatoriamente tributos en toda Centroamérica y para la Corona Española cobraba dichos tributos de todo excedente agrícola, generados por las poblaciones indígenas y se conoció como el impuesto del quinto real, es decir, todo habitante debía pagar la quinta parte de su cosecha



a ese fin. Modernamente, el Estado de Guatemala, crea el Código Tributario contenido en el Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, además, la implementación de diversas leyes tributarias, así como la implementación de la Superintendencia de Administración Tributaria de conformidad con el Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, como el ente encargado del cobro de tributos en Guatemala, además, la intendencia de aduanas que cobra el tributo en forma específica vía marítima o aérea.

### **1.9. Definición de tributos**

El tratadista Jarach define los tributos como: “Aquellos recursos que el Estado tiene mediante el ejercicio de su poder imperio o sea por leyes que crean obligaciones a cargo de sujetos -individuos o entidades- en la forma y cuantía que dichas leyes establezcan”.<sup>1</sup>

“Es una prestación obligatoria comúnmente en dinero que establece el Estado conforme la ley, con carácter obligatorio”.<sup>2</sup>

“Contribución que se satisface al Estado como colaboración en las cargas públicas, o específicamente la obligación de realizar una prestación pecuniaria

---

<sup>1</sup> Jarach, Dino, **Finanzas públicas**. Pág. 48.

<sup>2</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, **Derecho fiscal**. Pág. 61.



a favor de un ente público para cubrir las necesidades de éste, que la ley hace nacer directamente”.<sup>3</sup>

El tributo es la cantidad de dinero que las personas deben pagar al Estado, el Artículo 9 del código tributario establece “tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en el ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”, el Estado puede obligar el pago de los tributos, imponiendo una sanción cuando no se contribuya de manera voluntaria; la inversión de los tributos debe orientarse hacia las necesidades más urgentes de la población, entre ellas el combate a la pobreza, mejoras en la salud, la educación y seguridad.

Doctrinariamente concluyendo, los tributos son las prestaciones pecuniarias, normalmente obtenidas en dinero que el Estado o ente público autorizado por este obtiene, en virtud de su soberanía territorial, por parte de los particulares; estas prestaciones son obligatorias y no voluntarias, constituyen manifestaciones de voluntad exclusiva del Estado desde que el contribuyente tiene derechos y obligaciones, es decir a partir de los dieciocho años y con capacidad para actuar, siempre y cuando se encuentre dentro de las condiciones para tributar.

---

<sup>3</sup> **Diccionario Grijalbo.** Pág. 1661.



No hay tributo sin ley previa que lo establezca, lo cual significa un límite formal a la coacción. El hecho de estar contenido en ley un tributo significa someterlo al principio de legalidad”. Asimismo, se refiere que “son aquellos recursos que el Estado obtiene en calidad de persona de derecho público y que usando su poder imperio exige coercitivamente a los ciudadanos una parte alícuota con el objeto de solventar los gastos estatales”.<sup>4</sup>

### **1.10. Reseña de los tributos**

“En Egipto y Babilonia, Aquí se encuentra la mayoría de los antecedentes de los impuestos, se pagaban en servicio o especie.

Grecia; inicialmente los griegos se opusieron al pago de los impuestos ya que decían que era un acto en contra de la libertad individual, pero luego comprendieron la necesidad de un Estado para cobrar los mismos, pero fueron exigentes en que se diera una correcta inversión de los recursos y aceptaron dos clases de impuestos;

a) prestaciones voluntarias; en éstas los griegos basaron sus impuestos, pero no por obligación sino por simple convicción, solo así podría el Estado cubrir sus necesidades y

---

<sup>4</sup> Villegas. Héctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. Pág. 67.



b) sistema de imposición indirecta, Se pagaba al comprar mercancías.

Al inicio no se pagaba los impuestos en Roma. Eran los pueblos vencidos en la guerra quienes debían pagarlos. Los romanos tomaron la actitud de no pagar los impuestos que los pueblos conquistados debían pagar, pero al extenderse el imperio ya no alcanzaban con esos tributos y hubo necesidad de acudir al pueblo romano en forma específica a los ciudadanos romanos. **TRIBUTUM STIPENDIUM**: Se daba el sistema bajo el poder del Estado. Fue el primer impuesto, por consiguiente el antecedente del impuesto sobre la renta (ISR). Se originó la frase dar al César lo que es del César y a Dios lo que es de Dios”.<sup>5</sup>

Del siglo XVI al siglo XVIII, había una concepción autoritaria en el cobro de los tributos y se da en el decaimiento del feudalismo, recuperando el poder los reyes y los emperadores.

A mediados del siglo XIX y bajo el imperio de ideas liberales, los sistemas tributarios para varios países asumen determinadas características, con predominio de los impuestos de tipo objetivo.

“Donde indica la doctrina fiscal que éstos sistemas se valen de los objetos

---

<sup>5</sup> Nájera, Lizett y Díaz, Carmen. **Derecho financiero I**. Pág. 6



para llegar a las fuentes tributarias que sirven para obtener utilidades, sin tener en cuenta a las personas quienes las producen. Ésta forma de imposición concordaba con la época, que deseaba evitar, en lo posible la intromisión del Estado en asuntos particulares de los ciudadanos, esto se mantuvo hasta la primera guerra mundial”.<sup>6</sup>

Cuando avanza la industrialización y el Estado amplía su campo de acción, surgen numerosas razones que hacen variar el sistema tributario, comienza a desarrollarse el impuesto general y progresivo a la renta de tipo subjetivo, que es de gran rendimiento, se considera la equidad, la capacidad objetiva y es un útil instrumento de redistribución de la riqueza, que tiene su base en la imposición a la persona y no los objetos gravados, se grava la renta de las personas físicas, que se asocian, como complemento se mantiene el impuesto a los consumos en general.

En esta época se da el desarrollo de las ciencias tributarias, sustentándose en las teorías de la necesidad, consistente en que son necesarios los tributos para cubrir gastos públicos y la finalidad: que es la justificación de gravar impuestos cuando existen gastos sociales que cubrir.

Desde el punto de vista jurídico, los tributos constituyen recursos que pueden

---

<sup>6</sup> Villegas. Héctor. **Ob. Cit.** Pág. 517.



ser creados por el Estado en virtud de su poder tributario y su importancia económica para satisfacer cuantitativamente el nivel de gastos públicos ordinarios.

Es de toda evidencia en la evolución histórica que ese poder imperio ejercido por el Estado lo llevó a cometer ciertas arbitrariedades lo que más tarde se limitó conforme a los principios constitucionales del ejercicio del poder impositivo.

Tomando esta idea, se puede decir que en virtud de su poder de imperio el Estado cuenta con la facultad de exigir determinados recursos al particular, pero es indispensable dejar asentado que no toda imposición a los particulares podrá tener el carácter de exacción tributaria, al existir otros tipos de ingresos que, a pesar de ser exigidos por el poder soberano, no tienen esta característica, como se puede citar el caso de las multas que su imposición se debe a un hecho ilícito y su finalidad es, ante todo, un castigo por desobedecer un mandato legal y desanimar así la práctica de este tipo de conductas. La doctrina moderna admite que el tributo se define por las siguientes características:

- a) "Son prestaciones debidas, por mandato de la ley, a un ente público, es decir, la obligación de pagar es una obligación exigible.





b) Encuentran su fundamento jurídico en el poder de imperio del Estado. Son ingresos de Derecho Público.

c) Se imponen con el fin de proporcionar medios con que cubrir las necesidades públicas.”<sup>7</sup>

Al hacer una relación histórica y conceptual de lo que es el tributo se puede determinar que, desde el inicio de la humanidad el contenido de lo que es tributo, hace variar el concepto de obligación, aunque fundamentalmente los elementos necesarios de ésta, son siempre los mismos, los personales en sus primeras acepciones el tributo se concibió como servidumbre, la que como consecuencia de la intrínseca y eterna tendencia guerra del hombre, (debían prestar o pagar) los dominados a los dominantes. Conforme los grupos sociales primitivos fueron evolucionando, se concreto el poder tributario en el Estado, que siguió prevaleciendo el elemento del poder o dominio material. El autor Héctor Villegas, define los tributos indicando que: “Tributo son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines.”<sup>8</sup>

Para Carlos Giuliani Fonrouge, los tributos son “las prestaciones pecuniarias

<sup>7</sup> Giannini. **Instituciones de derecho tributario**. pág. 56.

<sup>8</sup> Villegas, Héctor. **Ob. Cit.** Pág. 890.



que el Estado o un ente público autorizado al efecto por aquel, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma.”<sup>9</sup>

El Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala regula el concepto del tributo indicando: Artículo 9. Concepto. Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

### **1.11. Tipos de tributos**

El Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, en el Artículo 10 regula que: “Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.”

#### **1.11.1. Impuestos**

Para concluir, El Artículo 11 del Código Tributario define: “El impuesto como tributo que se tiene como hecho generador, una actividad estatal no

---

<sup>9</sup> Giuliani Fonrouge, C. **Derecho financiero**. Pág. 1069.



relacionada concretamente con el contribuyente”.

“Es una prestación pecuniaria que tiene por objeto una suma de dinero, propia para suministrar al ente público los medios para hacer frente a los gastos.”<sup>10</sup>

“Pago en dinero efectuado por los contribuyentes en forma obligatoria y definitiva. El Estado no tiene obligación de devolverlo sin contraprestación creado por el Estado unilateralmente mediante la ley para cubrir las necesidades de la población”.<sup>11</sup>

“Pago en dinero efectuado por los contribuyentes en forma obligatoria y definitiva. Contribución, gravamen, carga que se ha de pagar, siempre en dinero, por las tierras, frutos, mercancías, industrias, actividades mercantiles y profesiones liberales, para el sostenimiento de los gastos del Estado”.<sup>12</sup>

Se ha dicho también que impuesto es la prestación pecuniaria exigida por el Estado en virtud de su potestad de imperio y en la forma y manera establecida por la ley, a las personas individuales y colectivas, de acuerdo con su capacidad tributaria sin la existencia de contraprestación alguna determinada con la finalidad de satisfacer los gastos públicos, entendiéndose como tal, los

<sup>10</sup> Micheli Gian, Antonio. **Curso de derecho tributario**. Pág. 40.

<sup>11</sup> Villegas. **Ob. Cit**; Pág. 72.

<sup>12</sup> Nájera, Lizett y Díaz, Carmen. **Derecho financiero II**. Pág. 13.



finés que como presupuesto se ha fijado el Estado, también se afirma que Impuesto es una carga establecida por la autoridad que representa el Estado y como consecuencia a la sociedad y sufrida por el contribuyente que puede ser el ciudadano nacional o extranjero.

Los impuestos surgen fundamentados en las teorías del sacrificio y del deber. En el primero se identifica al impuesto como una cara que debe ser soportada con el mínimo de esfuerzo, esta teoría más que tratar de justificar la existencia de los impuestos nos da un elemento que debe ser considerado en el establecimiento de las contribuciones.

El Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, en el Artículo 10 regula que las clases de tributos son: "Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras." Y en el Artículo 11 del mismo cuerpo Legal define el impuesto así: impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente. Generalmente los impuestos son tributos que se pagan con dinero, que el Estado haciendo uso de su potestad de imperio, exige a los generadores de hechos imponibles establecidos en la ley, para satisfacer el gasto público.

Los impuestos se clasifican en directos e indirectos.



### **a) Impuestos directos**

Son aquellos impuestos que el sujeto pasivo no puede trasladar a otras personas sino que inciden en su propio patrimonio, suprime a todo intermediario entre el pagador y el fisco de manera que las calidades de sujeto pasivo y pagador del impuesto se confunden, así como por ejemplo el pago del Impuesto sobre la Renta.

### **b) Impuestos indirectos**

Se trata de aquellos impuestos cuya carga económica es susceptible de ser trasladada a terceros. Los impuestos indirectos gravan la riqueza no por su existencia en sí, sino por una manifestación de dicha riqueza de manera mediata. En este tipo de impuestos, no se grava al verdadero contribuyente, sino que lo grava por persecución, concediendo la ley al sujeto pasivo la potestad de resarcirse del pago, al trasladar el pago del impuesto al consumidor final, quien es el que verdaderamente lo paga, así por ejemplo del pago del Impuesto al Valor Agregado.

#### **1.11.2. Arbitrios**

“Es un pago pecuniario, obligatorio y definitivo que establecen las

municipalidades para percibir los ingresos que le permitan cumplir con sus obligaciones”.<sup>13</sup>

Los arbitrios son medios ordinarios y extraordinarios que se conceden generalmente a los municipios para obtener recursos y cubrir sus necesidades. Para el efecto Guillermo Cabanellas indica que: “Ciertos medios, ordinarios o extraordinarios, que se conceden generalmente a los municipios y en ocasiones a las provincias para arbitrar o allegar recursos con que cubrir sus atenciones.”<sup>14</sup> El Artículo 12 del Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala define el arbitrio indicando: arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades. De lo anterior puede apreciarse que los arbitrios, son los tributos que reciben las municipalidades de sus propios vecinos, con los que obtiene fondos que utilizará en la ejecución de obras públicas.

#### a) Objeto de los arbitrios

El objetivo principal de los arbitrios es el de desarrollar obras públicas de beneficio municipal, de los vecinos que los tributan.

---

<sup>13</sup> Ossorio. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. Pág. 97.

<sup>14</sup> Chicas Hernández. **Ob. Cit**; Pág.107.



### 1.11.3. Contribuciones especiales

“Contribución especial por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación; el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado”.<sup>15</sup>

El autor Giuliani Fonrouge al definir a las contribuciones especiales indica: “La prestación obligatoria debida en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras públicas o de especiales actividades del Estado.”<sup>16</sup>

Guillermo Cabanellas, expone que: “Es el tributo cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento del valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios también públicos.”<sup>17</sup>

El Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, define en el Artículo 13 “Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el

<sup>15</sup> Cabanellas, Guillermo, **Diccionario de derecho usual**. Pág. 209.

<sup>16</sup> Giuliani Fonrouge, C. **Ob. Cit.** Pág. 352.

<sup>17</sup> Cabanellas, Guillermo, **Ob. Cit.** Pág. 308.



contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales”. Para sintetizar se puede definir la contribución especial como, el tributo que es entregado por el sujeto pasivo al Estado, con la finalidad de obtener un beneficio, como consecuencia de la realización de obras públicas o servicios públicos.

El Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala regula en el Artículo 13, la contribución especial y contribución por mejoras estableciendo que la contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales. Contribución especial por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado.







## CAPÍTULO II

### 2. Los contratos laborales y los contratos técnicos o profesionales

#### 2.1. Contrato laboral

Según Guillermo Cabanellas: "Es el que tiene por objeto la prestación continuada de servicios privados y con carácter económico, y por el cual una de las partes da una remuneración o recompensa, a cambio de disfrutar o de servirse, bajo su dependencia o dirección, de la actividad profesional de otra."<sup>18</sup> El contrato individual de trabajo se caracteriza por las condiciones de subordinación, del trabajador con respecto al patrono, de continuidad y de colaboración.

El Artículo 18 del Código de Trabajo, Decreto 1441 del Congreso de la República de Guatemala, establece: "Contrato individual de trabajo, sea cual fuere su denominación, es el vínculo económico-jurídico mediante el que una persona (trabajador), queda obligada a prestar a otra (patrono), sus servicios personales o a ejecutarle una obra, personalmente, bajo la dependencia continuada y dirección inmediata o delegada de esta última, a cambio de una retribución de cualquier clase o forma."

---

<sup>18</sup> **Ibíd.** Pág. 353.



Como requisitos del contrato individual de trabajo se indica que debe haber capacidad, consentimiento, objeto y causa. Como características tenemos que es público, consensual, de tracto sucesivo, obligatorio para ambas partes, conmutativo, o sea, que las obligaciones están claramente determinadas, principal y oneroso.

## **2.2. Naturaleza de los contratos**

En cuanto a la naturaleza jurídica del contrato de trabajo se han formulado distintas teorías, siendo las principales las siguientes:

### **a) Del contrato de arrendamiento**

Esta es una teoría civilista clásica, sostenida por tratadistas como Ruggiero, Barassi y Planiol, quienes citados por José Ramos, exponen: “El trabajador arrienda su trabajo y recibe el salario como precio retributivo.”<sup>19</sup> Este concepto despersonaliza al trabajador y lo pone al mismo nivel de un objeto, llegando hasta la negociación de la autonomía del contrato de trabajo como contrato especial y de características especiales o propias. Dicha teoría ha sido refutada fuertemente por las nuevas corrientes doctrinales que tienden a dignificar al trabajador considerándolo como persona.

---

<sup>19</sup> Ramos Donaire, José María, Derecho del trabajo guatemalteco, pág. 36.



## **b) Del contrato de sociedad**

Sostienen esta teoría tratadistas como Lorín y Valverde, citados por Ramos, quienes manifiestan que: “El contrato de trabajo se toma como un contrato mercantilista, donde patrono y trabajador están asociados en la producción.”<sup>20</sup> Pero se tropiezan con el problema de que la sociedad mercantil siempre da lugar al surgimiento de una persona jurídica distinta o aparte de sus socios, lo que no sucede en el contrato de trabajo donde patrono y trabajador actúan cada uno en su propia representación.

## **c) Del mandato**

Esta corriente ha tenido muy poca aceptación, ya que las notas características del mandato, jamás se podrían aplicar al contrato de trabajo.

## **d) Del contrato autónomo**

Esta posición le da al contrato de trabajo su propia individualidad y se debe a la evolución que ha tenido el derecho del trabajo, pero a pesar de su amplia aceptación, todavía hay tratadistas modernos que se resisten aceptarlo como

---

<sup>20</sup> **Ibíd.**



un contrato completamente autónomo. En la legislación guatemalteca, el contrato de trabajo es considerado como un contrato con sus propias características, dedicado a regular todo lo relacionado con el trabajo subordinado, por lo que se puede decir con toda propiedad que el contrato de trabajo goza de su plena autonomía.

### **2.3. Elementos del contrato**

En la legislación guatemalteca, según el Artículo 18 del Código de Trabajo, los elementos determinantes del contrato de trabajo, son:

- a.) La existencia del vínculo económico-jurídico, sin importar la denominación del contrato;
- b.) La prestación del servicio o actividad laboral en una forma personal;
- c.) La subordinación del trabajador a la dirección del patrono o su representante; y
- d.) La retribución económica o salario que el patrono paga al trabajador como contraprestación en la relación laboral.

Doctrinariamente se habla de dos clases de elementos del contrato de trabajo, estos son:

- a.) Los elementos generales, puesto que todo contrato es una especie de negocio jurídico, se debe tener en cuenta los elementos del negocio civil, que son capacidad de goce y ejercicio; consentimiento, y objeto; y
- b.) Los elementos especiales, los cuales son la subordinación, la estabilidad, la profesionalidad y el salario, los cuales se detallan a continuación:

#### **2.4. Tipos de contratos laborales**

La primera clasificación que podemos exponer es la que divide los contratos en individuales y colectivos. El contrato individual de trabajo es: "Aquel por el cual una persona natural se obliga a prestar un servicio personal a otra persona natural o jurídica, bajo la continuada dependencia o subordinación de la segunda y mediante una remuneración."<sup>21</sup> Por su parte, el contrato colectivo de trabajo, de conformidad con el Artículo 38 del Código de Trabajo, es: "el que se celebra entre uno o varios sindicatos de trabajadores y uno o varios patronos, o uno o varios sindicatos de patronos, por virtud del cual el sindicato o sindicatos de trabajadores se comprometen bajo a que algunos o

---

<sup>21</sup> Beloso Letona, Myra Leticia, **Nociones de derecho laboral**, pág. 6.



todos sus miembros ejecuten labores determinadas, mediante una remuneración que debe ser ajustada individualmente para cada uno de éstos y percibida en la misma forma.”

**a) Contrato de trabajo a jornal o sueldo**

Se le llama también por unidad de tiempo, y es aquel que se retribuye por horas u otras medidas de tiempo, sin relación con la obra que haya de efectuarse, puede ser por día o por semana. La unidad de tiempo es la jornada legal establecida, por lo general, de ocho horas diarias. En este caso sólo se atiende a la duración temporal de la labor, cualquiera sea el rendimiento de la labor efectuada.

**b) Contrato de trabajo por unidad de obra o por destajo**

En este contrato se hace la retribución por la cantidad y la calidad del trabajo realizado, sin considerar el tiempo invertido. En este caso se busca la calidad y el rendimiento. En esta clase de contrato ya no se toma en cuenta la jornada o cantidad de horas trabajadas, pues el precio se fija por cantidad de piezas, volumen de cosas elaboradas o cantidad producida. Solamente es necesario que se entregue en el tiempo o plazo convenido.



También se tiene el trabajo por tarea, que es la combinación entre la unidad de tiempo y la unidad de obra, y así se establece por ejemplo en un día el laborante debe entregar una cantidad tal de producción, sin importar la jornada. Por ejemplo: un encuadernador de libros debe encuadernar treinta libros al día, si él logra por su destreza encuadernar los treinta libros en cuatro o seis horas, habrá cumplido con su tarea.

### **c) El contrato por tiempo indeterminado**

Esto es lo más corriente, en este tipo de contrato el trabajador ingresa a trabajar en la empresa con el entendido de que realizará su labor todo el tiempo que sea conveniente para uno u otro y que cualquiera de las partes puede dar por terminada la relación laboral, o puede ser que lo hagan de mutuo acuerdo. En este tipo de contratos solamente es necesario recordar que hay período de prueba, que según las leyes de Guatemala, es de dos meses a partir del momento del inicio de labores, si durante ese período se da por terminada la relación de trabajo, no hay responsabilidad para ninguna de las partes, pues los efectos del contrato o la relación de trabajo principian concurren a partir de la terminación de ese período, y opera así: El contrato o la relación de trabajo puede interrumpirse durante el período de prueba sin responsabilidad para ninguna de las partes, pero si se interrumpe un día después de pasados los dos meses, ya se tiene derecho a reclamar por falta





de cumplimiento a lo convenido, y los efectos del contrato tienen consecuencias desde el mismo día del inicio de labores.

El contrato celebrado para un servicio cierto y determinado también puede convertirse en contrato por tiempo indeterminado, si concluido el tiempo fijado en el contrato se continúan las labores sin que ninguna de las dos partes las den por concluidas o cuando la naturaleza de la labor se convierte en labor continua o permanente.

#### **d) El contrato de trabajo eventual y el contrato de trabajo fijo**

El trabajo eventual es aquella actividad que se realiza por un tiempo corto, no tiene la naturaleza de ser permanente, por ejemplo: Los trabajadores contrataos para laborar solamente durante el tiempo de una cosecha, y una vez terminada ésta el período de labores también termina.

El trabajo fijo o de personal permanente, es aquel trabajo que se realiza por tiempo indeterminado y al contratarse a los trabajadores también se hacen con la intención de que permanezcan en las labores por ejemplo: los trabajadores de una finca ganadera, pues se espera que dichos trabajadores laboren en la finca permanentemente. Ahora, es necesario recordar que, los trabajadores eventuales pueden convertirse en trabajadores permanentes, cuando por



alguna circunstancia son invitados por el patrono o su representante a quedarse para trabajar por tiempo indefinido.

## **2.5. Definición de contratos de servicio técnico o profesionales**

El derecho guatemalteco regula la prestación de servicios profesionales como un contrato de naturaleza civil. Las partes fijarán de común acuerdo los alcances del contrato así como la contraprestación económica a favor del trabajador, en caso de ser oneroso se desprende con toda claridad, que la prestación del servicio profesional solamente podrá realizarse por quien tenga un título profesional y se encuentre debidamente colegiado o que el servidor haya tenido instrucción técnica. Por lo tanto, solamente aquellos profesionales facultados podrán celebrar un contrato de esa naturaleza.

El contrato de servicios profesionales es un convenio por virtud del cual un profesional se dedica a prestar a una persona física o moral, un servicio profesional a cambio de una retribución. Al prestador del servicio se le denomina indistintamente el profesional, mientras el que solicita el servicio se denomina el cliente.

A la retribución se le conoce como honorarios profesionales o solamente honorarios.



El profesional debe actuar con ética y realizar el trabajo que se le encomienda con pericia, diligencia y buena fe. Es deber del profesional llevar a cabo el trabajo encomendado en los términos y tiempos preestablecidos y su derecho de recibir la retribución pactada en uno o varios pagos, según se convenga.

Existen diferencias importantes entre el contrato de trabajo y el contrato de prestación de servicios profesionales. Sin embargo, en la práctica se confunden ambos.

## **2.6. Servicios técnicos o profesionales sin relación de dependencia**

En las retribuciones de servicios se incluyen honorarios por servicios técnicos y profesionales prestados por personal sin relación de dependencia, asignados al servicio de una unidad ejecutora del Estado, y que podrán ser dotados de los enseres y/o equipos para la realización de sus actividades, en periodos que no excedan un ejercicio fiscal”<sup>22</sup>.

El contrato 029, que es el contrato según el renglón por el cual se realiza el contrato técnico o profesional, y donde no crea ninguna relación laboral entre las partes, por cuanto la retribución acordada por los servicios prestados no es

---

<sup>22</sup> Ministerio de Finanzas Públicas, **Manual de clasificación y definición de los renglones presupuestarios**. Pág. 130.



para ningún puesto, empleo o cargo público, de acuerdo a lo previsto en los Artículos 2027 y 2028 del Código Civil, Decreto Ley 106.

El contrato 029 no cuenta con ningún tipo de prestación de acuerdo a las leyes laborales de Guatemala, por lo que se considera injusto puesto que si existe relación laboral por medio de un contrato de trabajo con todos sus elementos como el principal que es la subordinación, incluso los contratos técnicos profesionales, frente a la tributación se encuentra en desventaja por la forma para tributar y la medida en que tiene que presentar su relación de trabajo teniendo que entregar factura, debe reconsiderarse y analizarse para que no se anulen los derechos que todo trabajador tiene cuando presta su fuerza de trabajo a un patrono, en este caso el Estado de Guatemala.”

## **2.7. La inestabilidad por prestar servicios técnicos o profesionales**

En el Estado, cuando se contratan personas en los renglones de servicios profesionales 029, los trabajadores no tienen estabilidad porque son contratos que duran muy poco tiempo y no pueden hacer carrera dentro de las instituciones, debido a que no es una relación duradera que garantice la seguridad de un salario permanente y se encuentran dentro de un contrato de civil sin garantizar los requisitos mínimos del derecho laboral, además, se ha llegado al extremo de considerar que la suscripción de un documento, que





## CAPÍTULO III

### 3. La facturación y los sujetos que deben hacer efectivo el pago de los impuestos

#### 3.1. La factura

Así, según José María. Codera Martín, Factura es “El documento expedido por el vendedor o suministrador, dirigido al comprador o usuario detallando la clase, cantidad y precio de la mercancía vendida o del suministro o servicio efectuado. Muchas veces es la única prueba escrita del contrato en cuestión”<sup>23</sup>. Para José Alberto Garrone, Factura Comercial es: “La nota o detalle de mercaderías vendidas detallada indicación de su especie, calidad, cantidad y de su precio, y con todas aquellas otras que pueden servir o ser necesarias tanto para individualizar las que el vendedor remite al comprador con la precisa y mercancías mismas como para determinar el contenido y las modalidades de ejecución del contrato”<sup>24</sup>.

De los conceptos anteriores se establece que la factura comercial es un documento emitido por una persona vendedor o suministrante sin indicar si

---

<sup>23</sup> Codera Martín, José María. **Diccionario de Derecho Mercantil**. Pág. 128.

<sup>24</sup> Garrone, José Alberto. **Diccionario Manual Jurídico Abeledo Perrot**. Pág. 372.



estos sujetos son o no comerciantes.

Por lo que la sustentante considera que debe entenderse por Factura Comercial el documento privado, emitido por comerciantes y no comerciantes, en la que se hace constar la compraventa de mercaderías o la prestación de un servicio determinado.

De lo anterior se pueden establecer las características siguientes:

- a) Que es un documento no negociable
- b) No circulatorio
- c) Probatorio
- d) Emitido por comerciantes o no comerciantes; y e) constitutivo de un negocio jurídico.

### **3.2. Autorización de facturas**

La Superintendencia de Administración Tributaria está facultada para



autorizar, a

solicitud del contribuyente, en este caso al prestar servicios profesionales, el uso de facturas, y para el efecto la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) Decreto 27-92, del Congreso de la República de Guatemala, establece en el Artículo 29. (Reformado por el Artículo 16 del Decreto 60-94, del Congreso de la República de Guatemala). (Reformado nuevamente por el Artículo 12 del Decreto 142 -96, del Congreso de la República). Y la reforma del último párrafo, según Decreto 62-2001. En su parte conducente establece sobre los documentos obligatorios. Los contribuyentes al impuesto de esta ley están obligados a emitir y entregar al adquirente, y es obligación del adquirente exigir y retirar los siguientes documentos: a) Facturas en las ventas que realicen y por los servicios que presten, incluso respecto de las operaciones exentas. En su Artículo 36 (Reformado por el Artículo 21 del Decreto 60-94). (Reformado nuevamente por el Artículo 16 del Decreto 142-96). Y que fue reformado por el Artículo 6 del Decreto 62- 2001 y que se refieren a la: Obligación de autorizar documentos.

Los contribuyentes para documentar sus operaciones de venta o prestación de servicios, deben obtener autorización previa de la Administración Tributaria para el uso de facturas, notas de débito y notas de crédito, según corresponda. En lo que respecta a facturas emitidas en cinta, en forma





mecanizada o computarizada, deben ajustarse a lo preceptuado en el Artículo 31 de la Ley del Impuesto Agregado.

Debe tenerse presente que el valor de la tarifa del impuesto en todos los casos tiene que estar incluida en el precio de venta de los bienes o en el valor del servicio, según el Artículo 10 con sus respectivas reformas, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; que la fecha de pago del impuesto por la prestación de servicios, debe de ser en la fecha de la emisión de la factura y que si no se ha emitido factura, el impuesto debe pagarse en la fecha en que el contribuyente reciba la remuneración, según se deduce de lo regulado en el Artículo 4, el cual se complementa con el Artículo 34 de la referida ley y las reformas respectivas de ambos Artículos

### **3.3. Requisitos de las facturas**

El ordenamiento jurídico guatemalteco, especifica los requisitos legales de la factura, según el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Acuerdo Gubernativo 311-97, en los siguientes Artículos:

Artículo 32, modificado según Acuerdo Gubernativo 500-2001.- En su parte conducente establece: Los documentos a que se refieren los Artículos 29, 30 y



52 de la ley, deberán emitirse, como mínimo, en original y una copia: El original será entregado al adquirente y la copia quedará en poder del emisor.

En todos los casos, los documentos serán autorizados previamente por la Superintendencia de Administración Tributaria y llevarán al pie: El rango numérico autorizado, el número y la fecha de emisión de la resolución, el nombre, denominación social y el NIT de la imprenta encargada de la impresión de los documentos. Se exceptúan las facturas emitidas por máquinas o cajas registradoras autorizadas, las cuales tendrán las características que este reglamento desarrolla.

Artículo 33, modificado según Acuerdo Gubernativo 418-2001.- De conformidad con lo dispuesto en el Artículo 29 de dicha ley, las facturas, notas de débito y notas de crédito, deberán contener como mínimo, los requisitos siguientes:

1. Identificación del documento de que se trate: Factura, nota de débito o nota de crédito.
2. Numeración correlativa de cada tipo de documentos de que se trate. En aquellas numeraciones que tengan también una identificación de serie, ésta deberá constar de un máximo de tres caracteres.



3. Nombres y apellidos completos y nombre comercial del contribuyente emisor, si es persona individual; razón o denominación social y nombre comercial, si es persona jurídica.
4. NIT del emisor.
5. Dirección del establecimiento.
6. Fecha de emisión del documento.
7. Nombres y apellidos completos del adquirente si es persona individual; razón o denominación social si es persona jurídica.
8. NIT del adquirente. Si éste no lo tiene o no lo proporciona se consignará las palabras consumidor final o las siglas C.F.
9. Descripción de la venta, la prestación de servicios o de los arrendamientos; y de sus respectivos valores.
10. Descuentos concedidos.
11. Cargos aplicados con motivo de la transacción.
12. Precio total de la operación, con inclusión del impuesto.”

Los datos a que se refieren los numerales del 1 al 5, siempre deberán estar impresos en los documentos elaborados por la imprenta



### **3.4. Los servicios profesionales prestados y pago del Impuesto al Valor Agregado**

La Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92, del Congreso de la República de Guatemala, preceptúa que toda persona individual o jurídica deberá de inscribirse como contribuyente al impuesto del valor agregado ante la autoridad tributaria correspondiente, lo cual regula en su Artículo 26.- Registro de contribuyentes IVA. La Dirección llevará un registro de los contribuyentes en base al Número de Identificación Tributaria (NIT), para fines de control y fiscalización de este impuesto. El reglamento fijará los procedimientos y las características del mismo. Lo que se complementa con el Artículo 31 del reglamento de la referida ley que regula: De conformidad con el Artículo 26 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, las personas individuales o jurídicas para poder realizar operaciones gravadas por el impuesto, están obligadas a inscribirse previamente en el Registro Tributario Unificado que lleva la dirección. Seguidamente deberán registrarse como contribuyentes del impuesto, afiliando todos los negocios, establecimientos u oficina de su propiedad con sus respectivas direcciones. De acuerdo al Artículo 36 de la Ley, los contribuyentes registrados deberán contar con los documentos previamente autorizados por la dirección, para respaldar sus operaciones de ventas y prestaciones de servicios para cada uno de los negocios, establecimientos y oficinas de su propiedad.



La Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece según el Artículo 37, Reformado por el Artículo 22 del Decreto 60-94, del Congreso de la República de Guatemala, y nuevamente reformado por el Artículo 17 del Decreto 142-96, de los libros de compras y de ventas. Independientemente de las obligaciones que establece el Código de Comercio en cuanto a la contabilidad mercantil, los contribuyentes deberán llevar y mantener al día un libro de compras y servicios recibidos y otro de ventas y servicios prestados. El reglamento indicará la forma y condiciones que deberá reunir tales libros que podrán ser llevados en forma manual o computarizada. Se entiende, a los efectos de fiscalización del impuesto que los registros de compras y ventas están al día, si han sido asentados en ellos las operaciones declaradas dentro de los dos meses siguientes a que corresponda la declaración presentada.

En cuanto a la forma de declarar y pagar el impuesto, la referida Ley del Impuesto al Valor Agregado regula en el Artículo 40, reformado por el Artículo 24 del Decreto 60-94, del Congreso de la República de Guatemala, y nuevamente reformado por el Artículo 18 del Decreto 142-96. Los contribuyentes deberán presentar, dentro del mes calendario siguiente al vencimiento de cada período impositivo, una declaración del monto total de las operaciones realizadas en el mes calendario anterior. Incluso las exentas del impuesto y consignar en la misma forma, los demás datos que se señale en el reglamento utilizando los formularios que proporcionará la Dirección al costo de su impresión. Juntamente con la presentación de la declaración se hará el



pago del impuesto resultante. Los contribuyentes que presenten operaciones de ventas gravadas y exentas, menores que las compras de bienes y las adquisiciones de servicios, durante tres períodos impositivos consecutivos, deberán acompañar a la declaración, una justificación documentada de las razones por las cuales están comprando más de lo que venden.

Es importante señalar que los que estén con contratados prestando servicios profesionales se pueden inscribir al régimen de tributación simplificado de pequeños contribuyentes, cuyo monto en la prestación de servicios no supera actualmente los 150 mil quetzales anuales, tal y como lo preceptúa el Artículo 47 de la Ley de IVA.

La persona que se encuentra contratado con servicios técnicos o profesionales como pequeño contribuyente deberá observar las obligaciones que se encuentran establecidas en el Artículo 49 de la Ley del IVA y que fue reformado por los Artículos 28 del Decreto 60-94 y 22 del Decreto 142-96, ambos del Congreso de la República de Guatemala, entre las que menciona:

- “Un libro previamente habilitado por la Dirección, en el cual registrarán sus compras y ventas.
- La obligación de emitir facturas por la prestación de servicios.

- Durante el mes de febrero de cada año deberán presentar una declaración anual, en formulario autorizado para el caso por la Dirección, en dicha declaración se detallarán los débitos y créditos fiscales del año anterior. Como se puede observar por la prestación de servicios profesionales puede acogerse a varios regímenes del pago del Impuesto del Valor Agregado, según lo regulado por la ley, siendo estos:

- Contribuyente normal.
- Pequeño contribuyente. En consecuencia al prestar los servicios profesionales los deberá registrar en el respectivo libro y documento contable, que para el efecto se regula en la respectiva ley.”

El sujeto a inscribirse en el en el Registro Tributario Unificado, afiliarse al Impuesto al Valor Agregado como pequeño contribuyente o contribuyente normal, y si fuera el caso, quedar sujeto al pago del Impuesto Sobre la Renta. De tal manera la Ley del Impuesto Sobre la Renta contenida en el Decreto 26-92, del Congreso de la República de Guatemala, regula en los siguientes Artículos:

Artículo 1.- Reformado por el Artículo 1 del Decreto 61-94 y reformado por el Artículo 1 del Decreto 36-97, ambos del Congreso de la República de



Guatemala, sobre el objeto: Se establece un impuesto, sobre la renta que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera domiciliada o no en el país, así como cualquier ente, patrimonio o bien que especifique esta ley, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos.

Artículo 4.- Principios generales. Se considera renta de fuente guatemalteca todo ingreso que haya sido generado por capitales, bienes, servicios y derechos de cualquier naturaleza invertidos o utilizados en el país, o que tengan su origen en actividades de cualquier índole desarrolladas en Guatemala, incluyendo ganancias cambiarias, cualquiera que sea la nacionalidad, domicilio o residencia de las personas que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración de los contratos

Según se deduce en el Artículo 32 en relación a los profesionales universitarios en el ejercicio de la profesión liberal, se presume una renta imponible de veinte mil quetzales (Q.20,000.00), mensuales cuando es requerido por la Superintendencia de Administración Tributaria y éste no haya cumplido con presentar la declaración correspondiente, y cuando tenga menos de tres años de egresado o más de sesenta y cinco años de edad dicha renta se reducirá en un cincuenta por ciento; esta determinación de oficio no libera al profesional de declarar la totalidad de sus ingresos; para el cumplimiento se aplicarán las normas del Código Tributario.





Por otro lado el Artículo 44 "A", en cuanto al tipo impositivo y régimen para personas individuales o jurídicas no mercantiles, es decir las personas individuales que presten servicios profesionales, deberán pagar el impuesto aplicando a la renta imponible a que se refiere el Artículo 37 "B" de esta ley, el tipo impositivo del cinco por ciento (5%). Dicho impuesto se pagará mediante retención definitiva o directamente a las cajas fiscales de la siguiente forma: Si se presta el servicio a personas que tengan que llevar contabilidad completa éstas retendrán sobre el total del pago y deben de emitir la constancia respectiva, y cuando el servicio se presta a personas que no lleven contabilidad completa o cuando por cualquier causa no se retenga el impuesto, deberán pagar directamente el impuesto a la Administración Tributaria, sobre los ingresos gravados. En todo caso se pagará dentro de los diez días hábiles del mes siguiente a aquél en que se emitió la factura. Los contribuyentes a que se refiere este Artículo, podrán optar por el régimen de pago previsto en el Artículo 72 de esta ley.

Como se puede determinar la Ley del Impuesto Sobre la Renta, regula quienes son contribuyentes del impuesto y las formas de pago del mismo.

### **3.5. Obligaciones de facturar**

El contribuyente como sujeto en la relación jurídico tributaria debe cumplir con



lo regulado en la norma de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en cuanto a la emisión de la factura y el pago del impuesto que se deriva de ésta; es considerado a la vez contribuyente y agente de retención, es decir que en su calidad de contribuyente se encuentra sujeto al pago de impuestos, dependiendo del régimen que decida adoptar, según su conveniencia y como agente de retención cuando cobra un impuesto, el cual retiene y debe trasladarlo al Estado para que éste cumpla con su función social como ente que percibe ingresos a través de impuestos que los particulares deben de pagar.

### **3.6. Presentación de facturación**

Durante el mes de febrero de cada año deberán presentar una declaración anual, en formulario autorizado para el caso por la Dirección, en dicha declaración se detallarán los débitos y créditos fiscales del año anterior. Como se puede observar por la prestación de servicios profesionales puede acogerse a varios regímenes del pago del Impuesto del Valor Agregado, según lo regulado por la ley.

### **3.7. Incumplimiento de emitir factura**

Queda claro que al no cumplir con la obligación de emitir factura está violando



la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y será el Código Tributario que contemple la sanción quien preste servicios técnicos profesionales, en su calidad de contribuyente se encuentra sujeto a lo establecido por las leyes tributarias, y que dentro de sus obligaciones está la de emitir la factura correspondiente, pero dicho profesional puede cometer una pena o falta establecidas en el Código Penal por infringir una ley de naturaleza impositiva.

Por lo que se dice que incurre en una responsabilidad de tipo tributaria, la cual proviene de la relación jurídica tributaria que se entabla por imperio de la ley como obligado (contribuyente) y el sujeto pretensor (el fisco) y debe verse la misma desde dos puntos de vista. Siendo el primero como sujeto individual por las cargas impositivas que le impone el Estado, y el segundo por el deber de advertir a los otorgantes lo referente al pago de impuestos derivadas de los actos y contratos en los que interviene.

### **3.8. El sujeto activo**

Es aquel sujeto a cuyo favor la ley creadora del tributo, establece el derecho a recibir y exigir el pago del crédito tributario. El Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala regula en el Artículo 17 que "Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo". Esto se circunscribe al Estado y a todas aquellas



entidades descentralizadas y autónomas, entidades aduaneras y municipales, que determinan, recaudan y administran los tributos.

**3.9. El sujeto pasivo**

Es el sujeto obligado a realizar el pago del tributo al sujeto activo, como consecuencia de realizar el hecho generador o que sin intervenir en su ejecución, está obligado por la ley. El Artículo 18 del Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, regula: “Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable”.

**3.10. El contribuyente**

La Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto número 26-92 del Congreso de la República de Guatemala, en el Artículo 3, “Contribuyentes. Son contribuyentes del impuesto, las personas individuales y jurídicas domiciliadas o no en Guatemala, que obtengan rentas en el país, independientemente de su nacionalidad o residencia y por tanto están obligadas al pago del impuesto cuando se verifique el hecho generador del mismo.”



### 3.11. Relación jurídica tributaria del Estado con el contribuyente

La relación jurídico tributaria es uno de los elementos más importantes del tributo, por ser el vínculo que une al particular con el Estado, siendo una obligación de dar, coloca al contribuyente como un deudor tributario, el análisis de la misma es de suma importancia en el derecho tributario; Héctor Villegas, señala “es el vínculo jurídico y obligación al 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”.<sup>25</sup>

La definición de Villegas coloca a la relación jurídico tributaria como la pretensión de una prestación no como la relación producto del hecho generador ya consumado, por lo que su definición deja margen de duda; “es el vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor) debe dar a otro sujeto que actúa ejerciendo el poder tributario (acreedor) sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por la ley”,<sup>26</sup> la definición de Giulliani es acertada y didácticamente aceptada por la claridad con que enfoca el tema de la relación jurídica tributaria.

La relación jurídico tributaria corresponde al derecho público independientemente que tenga origen en los actos del derecho privado,

<sup>25</sup> Villegas, Héctor. **Ob. Cit.** Pág. 246.

<sup>26</sup> Fonrouge, Giulliani. **Ob. Cit.** Pág. 392



constituye una institución autónoma y corresponde a la vinculación que se crea entre el Estado y los particulares contribuyentes o terceros como consecuencia del ejercicio del poder del Estado, de exigir el pago de los tributos.

### **3.12. Características de la relación tributaria**

- Es decir que forman parte del derecho público (Artículo uno del Código Tributario). Además son exigibles únicamente por el Estado. Esto significa que la obligación emana de una ley. Aquí el principio de legalidad adquiere una dimensión muy importante: “nullum tributo sine lege.” Este principio de legalidad está consagrado en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, en donde se establece que “corresponde con exclusividad al Congreso de la República de Guatemala decretar toda clase de tributos.”
- Consiste en un vínculo personal entre el Estado y los contribuyentes, cada uno en particular atendiendo a que se cumpla el hecho generador previsto en la ley y que ha efectuado cada una de las personas en el momento y lugar en que este se lleve a cabo.



- En Guatemala, siempre consiste en la obligación de dar sumas de dinero su única fuente es la ley, ya que no se reconoce otro tipo de fuente, atendiendo al principio de legalidad e igualdad.
- Nace al darse la situación de hecho generador o hecho imponible.
- Tiene características de autonomía no solamente con respecto a situaciones de derecho privado como situaciones de derecho público, por ser un fenómeno propio del derecho tributario.

### **3.13. Elementos de la relación tributaria**

- Elemento personal. El elemento personal de la relación jurídico tributaria se encuentra compuesto por el sujeto activo y el sujeto pasivo de la misma.
- Hecho generador o hecho imponible. El hecho imponible es nuestra hipótesis legal condicionante tributaria, esto quiere decir que es el hecho hipotético descrito en la ley tributaria con una descripción que permite conocer con certeza situaciones en el momento de realizarse dan surgimiento a la obligación jurídico tributaria.



- Objeto impositivo. Los tributos en general tienen una finalidad de carácter económico, dado que lleva implícito que su fin es obtener la percepción de recursos en dinero, por parte del sujeto activo de la relación jurídico tributaria para satisfacer sus necesidades financieras y políticas.
- Tipo Impositivo. También llamado elemento cuantificante. En la cuantía o porcentaje que resulte asignada a cada deuda tributaria, este tipo impositivo esta debidamente establecido en la Ley, y es el valor que el contribuyente entregará al Estado en concepto de tributo.
- Base impositiva. Puede definirse como la magnitud que resulta de la medición o valoración del hecho imponible, en todo caso, ha de existir relación entre la capacidad economiza, puesta de manifiesto por el sujeto pasivo y la determinación de la base imponible; la base Imponible, como su nombre lo indica, sirve para determinar la obligación fiscal o tributaria. Diversos autores señalan al indicar que "la determinación de la obligación fiscal consiste en la contratación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad liquida y exigible"<sup>27</sup>.
- Elemento temporal. Lo constituye el momento en que se configura de

---

<sup>27</sup> Rodríguez Lobato, Raúl. **Ob. Cit.** Pág. 121





acuerdo a lo establecido por el legislador la descripción del comportamiento que configura el hecho imponible, es necesario que el legislador conceptúe en la ley en cuanto al elemento temporal en que momento se cumple el hecho generador, y en que momento se cumple el pago, estos dos elementos son relacionados con el tiempo, uno en cuanto a la realización del hecho generador.

### **3.14. Las obligaciones de los contribuyentes**

Carlos Giuliani Fonrouge define la obligación tributaria como “el vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor), debe dar a otro sujeto que actúa ejercitando el poder tributario (acreedor), sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por ley.”<sup>28</sup> El Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, define en el Artículo 14 la obligación tributaria como “La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella...”.

Los tributos son obligaciones jurídicas que se caracterizan por la coercitividad. Si el sujeto pasivo de la obligación tributaria (contribuyente) no cumple voluntariamente, cumplirá coactivamente. Esta coacción emana de la propia

---

<sup>28</sup> Giuliani Fonrouge, C. **Ob. Cit.** Pág. 352.



ley. El Artículo 14 del Código Tributario establece que “la obligación tributaria es exigible coactivamente.” Se dice que es una relación personal porque se da entre dos sujetos: el sujeto activo (el Estado) que es el acreedor del tributo y el sujeto pasivo (el contribuyente) que es el deudor del tributo. El Código Tributario en el Artículo 14 hace énfasis en esta relación personal al establecer que “es de carácter personal entre la administración tributaria y los sujetos pasivos.” Es una relación de derecho porque no obedece a la dinámica de las relaciones sociales sino que es una relación creada por la ley.

El Estado para poder cumplir con sus funciones requiere de recursos, especialmente financieros, para poder sufragar el gasto público, los tributos deben guardar relación con la capacidad de pago del contribuyente. Este principio está plasmado en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, esta característica es muy importante en materia tributaria ya que establece una justa regulación a favor de los administrados, de tal suerte que fomenta el pago efectivo de los tributos al mismo tiempo que no redunda negativamente en la riqueza de los sujetos obligados en la relación tributaria.





## CAPÍTULO IV

### 4. El crédito fiscal y los efectos derivados de los contratos técnicos y profesionales con relación a la contribución tributaria

#### 4.1. El crédito fiscal

“Es el impuesto que se carga al contribuyente por la compra o importación de mercancías, servicios adquiridos y demás actos gravados que efectuó el contribuyente en el mismo periodo impositivo”<sup>29</sup>

El crédito fiscal corresponde al impuesto soportado en alguno de los siguientes documentos tributarios:

- Facturas de compras y ventas
- Notas de débito y
- Notas de crédito

El Crédito Fiscal Impuesto al Valor Agregado se genera cuando una

---

<sup>29</sup> Chali García, María Victoria. Tesis: Repercusión financiera de la acumulación del crédito fiscal generado por el Impuesto al Valor Agregado, en una exportadora de café. pág. 29.



adquisición que afecta a este impuesto es destinada, además de la compra, a generar ventas afectas y exentas.

#### **4.2. Definición**

En la Ley del Impuesto al Valor Agregado, aparece el concepto de Crédito Fiscal en su Artículo 14 de la siguiente manera “El crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período”.

#### **4.3. Derecho a crédito fiscal**

El Artículo 17 del Decreto 04-2012 del Congreso de la República de Guatemala de Guatemala (Reforman al Artículo 49 del Decreto ley 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado. Señala “el valor que soporta la factura de pequeño contribuyente no genera derecho a crédito fiscal para compensación o devolución para el comprador de los bienes o al adquirente de los servicios. Constituyendo dicho valor: costo para efectos para el Impuesto Sobre la Renta.

Con el Decreto 4-2012 del Congreso de la República de Guatemala de



Guatemala se veía una esperanza para que los contribuyentes inscritos en el Régimen Tributario Unificado, de la Superintendencia de Administración Tributaria, realizarían un monotributo al ampliarse el monto máximo de facturación anual del pequeño contribuyente siendo este de Q. 60,000.00 a Q.150, 000.00; Sin embargo con la entrada en vigencia de este Decreto. También limita al adquirente del servicio o bienes de los pequeños contribuyentes ya que sus facturas no generan crédito fiscal, es decir que dichos contribuyentes Instituciones Publicas o Empresas Privadas no podrán deducir sus débitos fiscales con las facturas que emiten los pequeños contribuyentes.

#### **4.4. Devolución del crédito fiscal**

El Artículo 15 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado define el crédito fiscal como: “la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo periodo”. La devolución del crédito fiscal se encuentra regulado en el Artículo 23 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, especificando que los contribuyentes que se dediquen a la exportación, presten servicios o vendan bienes a personas exentas del impuesto, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal que se hubiere generado de la adquisición de insumos o por gastos directamente ligados por la realización de las actividades antes indicadas, ya que según establece el Artículo 16 de la ley del Impuesto al Valor Agregado: “procede el derecho al



crédito fiscal, por la importación o adquisición de bienes y la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley. En el caso de los contribuyentes que se dediquen a la exportación y los que vendan o presten servicios a personas exentas en el mercado interno, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal que se genere por la adquisición de bienes y servicios que utilicen directamente en su respectiva actividad”.

Para los efectos del Artículo 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se entenderá por actos gravados u operaciones afectas, aquellas comprendidas como hecho generador en el Artículo 23 de esta ley.

La devolución se efectuará por períodos impositivos vencidos acumulados, en forma trimestral o semestral, en el caso del procedimiento general y en forma mensual, de conformidad con el procedimiento establecido en el Artículo 25 de la misma ley para los calificados en ese régimen.

Para los efectos de la devolución del crédito fiscal a los contribuyentes que vendan bienes o presten servicios a personas exentas, la Dirección Financiera del Ministerio de Finanzas Públicas deberá programar en el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado la asignación presupuestaria para atender dichas devoluciones.



#### **4.5. Análisis jurídico doctrinario del fenómeno social con relación a los tributos por parte del servicio técnico o profesional que se presta**

Al prestar servicios técnicos o profesionales, la base imponible es para determinar el impuesto al valor agregado la prestación de servicios menos los gastos debidamente documentados.

Principalmente se les aplica en el sector público como a los que están bajo los contratos bajo el renglón 029, o 189 y en el privado prestación de servicios. El sector público es el que más utiliza este tipo de situación, esto para evitar los costos de las prestaciones laborales que tiene derecho los empleados en relación de trabajo.

El empleado en relación de dependencia tienen los beneficios económicos siguientes: goza de prestaciones laborales, tales como: "bono 14, aguinaldo" vacaciones, beneficio social "IGSS" en el cual este contribuye únicamente el 4.83% de su sueldo ordinario. Compensa el ISR que esta afecto con su planilla del IVA, operando toda clase de gastos.

Perjudica directamente a los contribuyentes que perciben un sueldo indirecto, sustituido por sueldo original por este fenómeno de facturación.





El empleado por servicios técnicos o profesionales no tiene ningún beneficio económico más que el que percibe por la retribución de sus servicios prestados; sin embargo tienen más cargas tributarias que el anterior, contribuye al Estado con el pago del 12% del Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Sobre Renta.

Por tal razón es necesario que se regule parámetros de aplicación del reconocimiento del crédito fiscal para los contribuyentes que prestan servicios técnicos y profesionales.

#### **4.6. Análisis jurídico del Decreto 4-2012 Reformas a la ley del Impuesto Sobre Renta**

En la actualidad la regulación para presentar las planillas del Impuesto al Valor Agregado por parte de los trabajadores en relación de dependencia se le reconoce el crédito fiscal de las facturas para uso personal y de su familia, caso contrario a los empleados que prestan servicios técnicos o profesionales, se les limita a que su crédito fiscal deba estar vinculado al proceso de producción o de comercialización de tal forma que no se le permite las facturas por gastos personales como la compra de Artículos personales de vestuario, entretención, menaje de casa, entre otros gastos.



Por el hecho de emitir una factura debe pagar el 12% de IVA de lo que resulta entre débito fiscal menos crédito fiscal.

Paga el 5% del Impuesto Sobre Renta en el régimen general según el Artículo 44 literal a) de la ley del Impuesto Sobre Renta o bien el 31% régimen optativo sobre su utilidad anual Artículo 72. Del mismo cuerpo legal.

Como lo establece el Artículo 12 del Decreto ley 4-2002(que reformar al Artículo 45 de la ley derivada de crédito 27-92) señala: “Las personas individuales o jurídicas cuyo monto de venta de bienes o prestaciones de servicios no exceda de Q150, 000.00 en un año calendario, podrá solicitar su inscripción al régimen de pequeño contribuyente”, sin embargo deja en desventaja ya que sus facturas no genera crédito fiscal según el Artículo 17 del mismo decreto.

#### **4.7. Efectos Social**

Principalmente los fenómenos se dan en el aspecto de la contratación de servicios técnicos o profesionales, por la relación existente y por que los trabajadores deben de responder con una factura por su relación o servicios prestados.



#### **4.8. Justificación de su modificación**

Porque se hace necesaria la implementación de nuevas leyes para que los contribuyentes que prestan servicios técnicos o profesionales tanto del sector público como privado puedan deducir toda clase de gastos siempre y cuando documentados con facturas incluyendo gastos personales, al momento de la presentación de sus impuestos a los que está afecto.

Al establecerse una modificación de forma que se beneficien a los trabajadores que estén bajo contratos de servicios técnicos o profesionales, dejando que al estar sobre ese tipo de contrato deban de generar gastos que puedan ser retribuidos por parte del crédito fiscal y que no recaída sobre el el impuesto directo porque al facturar el sus servicios técnicos profesionales la tributación debe de hacerla dos veces pagando el impuesto que genera la factura que emite como trabajador técnico profesional y el impuesto que hace efectivo por cualquier otro servicio o necesidad que se tenga en el momento de comprar artículos.

De manera que es necesario establecer, la necesidad de permitir un crédito fiscal adecuado para los trabajadores que presten servicios técnicos o profesionales.



#### **4.9. Proyecto de ley**

A continuación, se presenta el siguiente proyecto de reforma para mejorar y atribuir el crédito fiscal a los trabajadores que se empleen con servicios técnicos profesionales.

**DECRETO NÚMERO \_\_\_\_\_-2012**

**EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA DE GUATEMALA**

**CONSIDERANDO:**

Por la existencia de la igualdad de tributar y la igualdad de las personas es necesario establecer lineamientos, que establezcan la igualdad en el trabajo y la forma de pago de los impuestos tributarios, tanto para la restitución según el crédito fiscal el cual tendría que ser igual para toda persona y la responsabilidad que la el Ministerio de Finanzas y de la Superintendencia de Administración Tributaria, para solucionar la problemática de la tributación acorde a la población guatemalteca.



**POR TANTO:**

En ejercicio de las atribuciones que le confiere el Artículo 171 literal a) de la Constitución Política de la República de Guatemala.

**DECRETA:**

La siguiente reforma a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto Numero 26-92 del Congreso de la República de Guatemala, que fue reformado por el Decreto 04-2012.

**ARTÍCULO 1.** Se reforma el Artículo 17, el cual queda así: Publicaciones del régimen de pequeños contribuyentes. El contribuyentes inscrito en el régimen de pequeños contribuyentes, para efectos tributarios, únicamente debe llevar el libro de compras y ventas habilitado por la administración tributaria como en el que debe registrar sus ventas y servicios prestados, los cuales pueden consolidar diariamente en un solo renglón y podrá llevarlo en forma física o electrónica.

Se esta obligado a emitir siempre facturas de pequeños contribuyentes en todas sus ventas o prestaciones de servicios mayores de 50 artesanos (Q.



50.00). Cuando se trate de ventas o prestación de servicios menores de cincuenta Quetzales (Q.50.00). Podrá consolidar el monto de las mismas en una sola, que debe emitir al final del día, debiendo conservar el original y copia en su poder.

En la adquisición de bienes y servicios, están obligados a exigir las facturas correspondientes, las cuales deben conservar por el plazo de prescripción. En caso de no exijan o conserven esa facturas, serán sancionados de conformidad con el código tributario, decreto Numero 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

El valor que soporta la factura de pequeños contribuyentes debe generar derecho al crédito fiscal para compensación o devolución para el comprador de los bienes o de los servicios, constituyendo dicho valor costo para efectos del Impuesto Sobre la Renta. Las características de estas facturas se desarrollan en el reglamento de esta ley.

Los contribuyentes escritos en este régimen, quedan relegados del pago y la presentación de la declaración anual, trimestral o mensual del impuesto sobre la renta o de cualquier otro tributo acreditable al mismo."



**ARTÍCULO 2.** El presente Decreto entrará en vigencia el día siguiente de su publicación íntegra en el diario oficial.

PASE AL ORGANISMO EJECUTIVO PARA SU PUBLICACIÓN Y CUMPLIMIENTO.

DADO EN EL PALACIO DEL ORGANISMO LEGISLATIVO, EN LA CIUDAD DE GUATEMALA, A \_\_\_\_\_ DÍAS DEL MES DE \_\_\_\_\_ DE \_\_\_\_\_.



## CONCLUSIONES

1. La Superintendencia de Administración Tributaria, excluye a los contribuyentes que prestan servicios técnicos o profesionales al no reconocerle crédito fiscal de los gastos personales que erogan, exigiendo únicamente facturas contables por gastos que tienen vinculación en el proceso productivo del contribuyente.
2. La desigualdad tributaria en relación al contribuyente que desarrolla una actividad en relación de dependencia hace que el contribuyente por prestación de servicios técnicos o profesionales quede en desventaja económica en virtud que éste tiene más carga tributaria y en consecuencia el pago de los impuestos es directo.
3. Las nuevas reformas tributarias con relación al crédito fiscal, no favorece a los contribuyentes contratados por servicios profesionales por lo contrario sigue perjudicando ya que sus facturas emitidas no generan crédito fiscal, si estos se afilian al régimen de pequeño contribuyente.
4. El Congreso de la República de Guatemala, no consideró que al no reconocer crédito fiscal en las facturas de pequeño contribuyente en el Decreto 4-2012, deja una ventana abierta a la cultura tributaria.








## **RECOMENDACIONES**

1. La Superintendencia de Administración Tributaria, debe permitir el reconocimiento del crédito fiscal de los gastos personales de los contribuyentes como lo hace con los que tienen la actividad económica en relación de dependencia.
2. Por medio de la Superintendencia de Administración Tributaria, se regule la forma de reconocimiento del crédito fiscal de los gastos personales de alimento, vestuario y otros Artículos de consumo diario en la compensación del debito fiscal y así exista igualdad para los contribuyentes, en compensación a los que están en relación de dependencia.
3. El Congreso de la República de Guatemala, debería reformar la Ley del Impuesto al Valor Agregado para mejorar la situación tributaria a los contribuyentes que prestan servicios técnicos o profesionales, y se les beneficie con el reconocimiento de crédito fiscal de los gastos personales.
4. El Congreso de la República de Guatemala, debería reformar la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en el sentido que debe permitir que las



facturas de pequeño contribuyente se le reconozca como crédito fiscal el impuesto que este paga, y así mantener la cultura tributaria.



## BIBLIOGRAFÍA

ACOSTA, ROMERO, José, **Teoría General del Derecho Administrativo**. Universidad Autónoma de México. 1985.

BELLOSO LETONA, Myra Leticia. **Nociones de derecho laboral**. Guatemala: (s.e.) ,1987.

BRICEÑO RUIZ, Albert. **Derecho individual de trabajo**. Colección de Textos Jurídicos Universitarios. México: Ed. Harla 1985.

CABANELLAS, Guillermo, **Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual**. Buenos Aires Argentina: Ed. Heliasa S.R.L. Viamonte 1730, piso 1.

CALDERON MORALES, Hugo Haroldo, **Derecho Administrativo I**. Impresora Litográfica y Publicitaria. 1995

CALDERON MORALES, Hugo Haroldo, **Derecho Administrativo II**. ed. Myate, 1995

CANASI, José. **Derecho Administrativo**. Buenos Aires Argentina. Ed. de Palma, 1974.

CASTILLO GONZÁLEZ, Jorge Mario. **Derecho administrativo y teoría de la administración**. Guatemala: Impresos Industriales. Ed. 1987.

CHALI GARCÍA, María Victoria. Tesis: **Repercusión financiera de la acumulación del crédito fiscal generado por el Impuesto al Valor Agregado, en una exportadora de café**. Guatemala: Ed. Emi Impresos, 2006.

CHICAS HERNÁNDEZ, Raúl Antonio. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal**, Guatemala: Ed. Facultad de Ciencias Económicas de la USAC, 2000.

CODERA MARTÍN, José María. **Diccionario de Derecho Mercantil**. 2ª .ed; España: Ed. Pirámide S.A., 1982.



DE FERRARI, Francisco. **Derecho del Trabajo.** ( S.L.I.). Ed. De Palma,(s.f).

DROMI, José Roberto. **Instituciones de derecho administrativo.** Buenos Aires Argentina, 1973.

FRAGA, Gabino. **Derecho Administrativo.** 11<sup>a</sup>. ed.; México: Ed. Porrúa, S.A. 1981.

GARRONE, José Alberto. **Diccionario Manual Jurídico.** 1<sup>a</sup> Reimpresió.; Buenos Aires, Argentina: Ed. Abeledo-Perrot, 1989.

GIULIANI FONROUGE, Carlos M. **Derecho financiero.** . 2da. Ed.; Buenos Aires, Argentina: Ed. De Palma, 1 Vol (s.f.).

GIANNINI, A.D. **Instituciones de Derecho Tributario.** Madrid, España: Traducción y Estudio Preliminar por Fernando Saiz de Bujanda, Ed. de Derecho Financiero, 1957.

GODÍNEZ BOLAÑOS, Rafael. **Los contratos administrativos.** Temas de Derecho Administrativo, Universidad de San Carlos de Guatemala, 1990.

GRIJALBO, Joan. **Nuevo Diccionario enciclopédico.** Barcelona, España: Ed. Grijalbo S.A., 1986.

JARACH, Dino. **Finanzas públicas y derecho tributario.** Buenos Aires, Argentina: Ed. Abeledo Perrot, 1999.

MICHELI GIAN, Antonio. **Curso de derecho tributario.** 2<sup>a</sup> ed.; Caracas, Venezuela: Ed. Gráfica Nova .S. A., 1998.

NÁJERA FLORES, Lizett, y Carmen Díaz Dubón. **Derecho financiero I.** Universidad de San Carlos de Guatemala, 2001.

OSSORIO, Manuel. **Diccionario de Ciencias Jurídicas, políticas y sociales.** México, D.F: Ed. Heliasta, 1985.



RAMOS, José María. **Derecho del trabajo guatemalteco**. 1ra. Ed.; Guatemala: Ed. Librería Universitaria. 1985.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. **Derecho fiscal**. México: Ed. Haría, 1986.

SOPENA, Ramón. **Diccionario Enciclopédico Ilustrado de la Lengua Española**, Tomo I, Ed. Ramón Sopena, Barcelona, España. 1980.

VILLEGAS, Héctor. **Curso de Finanzas: derecho financiero y tributario**. Buenos Aires, Argentina: Ed. De Palma, 1997.

### **Legislación**

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

**Código de Trabajo**. Decreto 1441 del Congreso de la República de Guatemala. 1947.

**Código Tributario**. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 6-91, 1991

**Ley de Contrataciones del Estado**. Decreto 57-92 del Congreso de la República de Guatemala. 1992.

**Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT**. Congreso de la República, Decreto número 1-98, 1998.

**Ley de Probidad y Responsabilidad de los Funcionarios y Empleados Públicos**. Decreto 89-2002 del Congreso de la República de Guatemala. 2002.

**Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas**. Decreto 31-2002 del Congreso de la República de Guatemala. 2002.



**Ley del Impuesto al Valor Agregado. IVA. y sus reformas.** Decreto Número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, 1992.

**Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.** Decreto Número 19-04 del Congreso de la República de Guatemala, 2004.

**Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas.** Decreto Número 26-92 del Congreso de la República de Guatemala, 1992.

**Ley del Servicio Civil.** Decreto Número 1748 del Congreso de la República de Guatemala. 1968.

**Manual de clasificación y definición de los renglones presupuestarios.** Ministerio de Finanzas Públicas, Acuerdo Ministerial 233-2000, 2000.