

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

**EI ABOGADO LITIGANTE Y SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN EL MUNICIPIO  
DE SAN MIGUEL PETAPA DEL DEPARTAMENTO DE GUATEMALA**

**MARÍA FRANCISCA BATZ AGUILAR**

**GUATEMALA, MAYO DE 2015**

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

**EI ABOGADO LITIGANTE Y SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN EL MUNICIPIO  
DE SAN MIGUEL PETAPA DEL DEPARTAMENTO DE GUATEMALA**

**Tesis**

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

**MARÍA FRANCISCA BATZ AGUILAR**

Previo a conferírsele el grado académico de

**LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

Y los títulos profesionales de

**ABOGADA Y NOTARIA**

Guatemala, mayo de 2015

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

DECANO: MSc. Avidán Ortíz Orellana  
VOCAL I: Lic. Luis Rodolfo Polanco Gil  
VOCAL II: Licda. Rosario Gil Pérez  
VOCAL III: Lic. Juan José Bolaños Mejía  
VOCAL IV: Br. Mario Roberto Méndez Alvarez  
VOCAL V: Br. Luis Rodolfo Aceituno Macario  
SECRETARIO: Lic. Daniel Mauricio Tejeda Ayestas

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ  
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

**Primera Fase:**

Presidente: Lic. Rodolfo Giovanni Celis López  
Vocal: Lic. Jaime Gonzales Dávila  
Secretario: Lic. Mario Rene Monzón Vásquez

**Segunda Fase:**

Presidente: Lic. Rafael Morales Solares  
Vocal: Lic. Jorge Estuardo Reyes del Cid  
Secretario: Lic. José Efraín Ramírez Higueros

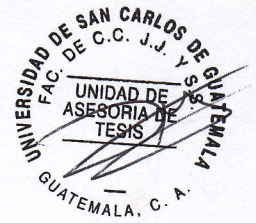
**RAZÓN:** “Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas y contenido de la tesis”, (Artículo 43 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público).

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS  
DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS  
JURÍDICAS Y SOCIALES

Edificio S-7, Ciudad Universitaria  
Guatemala, Guatemala



UNIDAD DE ASESORÍA DE TESIS, FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, veintiocho de febrero del año dos mil doce.

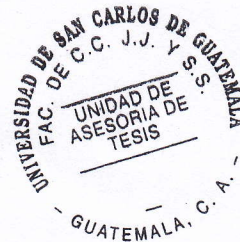
ASUNTO: MARÍA FRANCISCA BATZ AGUILAR, CARNÉ NO. 8818374, Solicita que para la elaboración de su tesis de grado, se le apruebe el tema que propone, expediente No. 1173-11.

TEMA: "EL ABOGADO LITIGANTE Y SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS, EN EL MUNICIPIO DE SAN MIGUEL PETAPA DEL DEPARTAMENTO DE GUATEMALA".

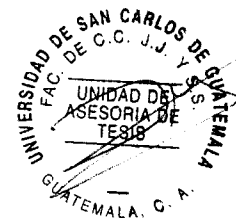
Con base en el dictamen emitido por el (la) consejero (a) designado (a) para evaluar el plan de investigación y el tema propuestos, quien opina de que se satisfacen los requisitos establecidos en el Normativo respectivo, se aprueba el tema indicado y se acepta como asesor (a) de tesis al (a la) Licenciado (a): Sonia Elizabeth Montes Valenzuela (a) y Notario (a), colegiado (a) No. 5594.

LIC. LUIS EFRAÍN GUZMÁN MORALES  
JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS

Adjunto: Nombramiento de Asesor  
c.c. Unidad de Tesis  
LEGM/jrvch

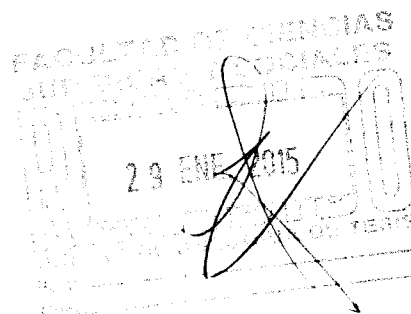


**LICENCIADA  
SONIA ELIZABETH MONTES VALENZUELA  
ABOGADA Y NOTARIA**



Guatemala, 05 de Enero del 2015

Dr. Bonerge Amilcar Mejía Orellana  
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis  
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Ciudad Universitaria



Señor Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis

En cumplimiento de la resolución emitida por esta Unidad de Asesoría de Tesis, el día veintiocho de febrero del año dos mil doce, en la cual se me nombra como asesora, del tema de investigación intitulado: **“EI ABOGADO LITIGANTE Y SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN EL MUNICIPIO DE SAN MIGUEL PETAPA DEL DEPARTAMENTO DE GUATEMALA”**, realizada por la bachiller **MARÍA FRANCISCA BATZ AGUILAR**.

Que de conformidad con lo establecido en el Artículo 32 del Normativo para la elaboración de tesis de licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, la investigación realizada implica gran importancia para el desarrollo académico, sin embargo en el desarrollo de la misma, y en mi calidad de asesora, se consideró oportuno recomendar a la bachiller **MARÍA FRANCISCA BATZ AGUILAR** el cambio en el bosquejo temático de la investigación realizada, por considerarse que esta se apega más a los objetivos de la investigación.

La investigación efectuada contribuye para dar a conocer a los abogados litigantes del municipio de San Miguel Petapa en el departamento de Guatemala las obligaciones tributarias a las cuales se encuentran afectos y así comprender los alcances de su cumplimiento.

Adicionalmente a ello y de conformidad con el Artículo 32 del Normativo el trabajo de investigación realizado cumple con los siguientes requisitos:

- I. Que el contenido científico y técnico, así como la metodología y técnicas de investigación se demuestran con el uso del método inductivo, deductivo y documental, especialmente las técnicas de



ficha de investigación y de cita textual, de igual manera la redacción es conforme al tema tratado.

- II. El tema de investigación es de suma importancia, tanto para la rama del Derecho Tributario como para el conocimiento del gremio de Abogados Litigantes pues permite tener una mejor percepción de las obligaciones tributarias que corresponden para éste sector profesional y las implicaciones de su cumplimiento.
- III. Asimismo se estableció que la bibliografía utilizada es la oportuna, tanto en materia doctrinal como legislativa.

Por lo tanto, y en virtud que el trabajo de investigación realizado por la bachiller MARÍA FRANCISCA BATZ AGUILAR, cumple de manera satisfactoria con lo requerido por el Artículo 32 del Normativo para la elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, en mi calidad de asesora estimo procedente emitir DICTAMEN FAVORABLE, para que se continúe con el trámite respectivo y oportunamente se ordene la impresión y examen público de tesis.

Sin otro particular me suscribo de usted Atentamente.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Sonia Elizabeth Montes Valenzuela'.

Licda. Sonia Elizabeth Montes Valenzuela

Abogada y Notaria

Colegiada 5594

*Licda. Sonia Elizabeth Montes Valenzuela*  
ABOGADA Y NOTARIA

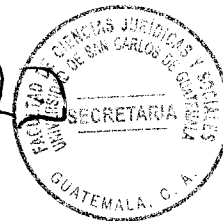


**USAC**  
**TRICENTENARIA**  
Universidad de San Carlos de Guatemala

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 23 de marzo de 2015.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante MARÍA FRANCISCA BATZ AGUILAR, titulado EL ABOGADO LITIGANTE Y SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN EL MUNICIPIO DE SAN MIGUEL PETAPA DEL DEPARTAMENTO DE GUATEMALA. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

RAMO/srrs



Lic. Avelar Ortiz Orellana  
**DECANO**





## DEDICATORIA

**A DIOS:** Mi gratitud por darme vida, salud, sabiduría, y perseverancia de lograr el anhelo de mi corazón de culminar esta meta que un día empecé y hoy me permite finalizarlo, la honra y la gloria sea a Dios Padre, Hijo y Espíritu Santo.

**A MIS PADRES:** Francisco Ladislao Batz Chaclán y Paulina Aguilar Morales, que se encuentran gozando en la Patria Celestial, ellos fueron emprendedores y con sus sabios consejos me formaron y fueron un gran ejemplo para mí. Los llevaré siempre en mi corazón y en mi mente.

**A MIS HIJOS:** Edwin Leonel, Williams Giovani, Evelyn Jeaneth, Jhony Anthony, Francys Anahíd, que fueron la fuente de inspiración de seguir estudiando y perseverar hasta lograr este triunfo que también es para ellos, y gracias por sus apoyo y comprensión que tuve en todo momento, los amo.

**A MIS SOBRINOS:** Briceña, Heidy, David, Ruth, Dina, Paola, Zabdiel, Obed, Génesis, Ángel, Jefe, Shalom, Francisco y Alexander, con amor y que mi persona sea ejemplo para ellos.





**A MIS NIETOS:** Alejandra, Sharon, Loyda, Gabriel, Marko, Joseph, Dayana y Benjamín, les insto a que estudien y fórjense metas, para obtener los logros que se propongan en el futuro, los amo.

**A MIS HERMANOS:** Rogelio, Eva, David y Moisés, agradeciéndole a Dios por ser parte de mi familia, con amor.

**A LA UNIVERSIDAD:** Alma Mater, Tricentenaria Universidad de San Carlos de Guatemala en Especial a la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, es la fuente del saber en la que tuve la oportunidad de formarme en sus aulas y adquirir conocimientos para mi formación y desempeñar esta profesión con dignidad y ética.

**A MI PATRIA:** Guatemala con lealtad y respeto.



## ÍNDICE

Pág.

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

### CAPÍTULO I

1. Nociones generales de derecho tributario.....	1
1.1. Definición.....	1
1.2. Antecedentes históricos .....	2
1.3. Origen de los tributos en Guatemala.....	4
1.4. Fuentes del derecho tributario.....	7
1.4.1. Fuentes generales del derecho.....	7
1.4.1.1. Fuentes históricas .....	8
1.4.1.2. Fuentes reales o materiales .....	8
1.4.1.3. Fuentes reales.....	8
1.4.1.4. Fuentes formales.....	9
1.4.1.4.1. La legislación.....	9
1.4.1.4.2. La costumbre.....	11
1.4.1.4.3. La jurisprudencia .....	12
1.4.2. Las fuentes propias del derecho tributario .....	12
1.4.2.1. La ley .....	13
1.5. Características .....	14
1.6. Relación con otras ramas del derecho.....	15
1.6.1. Con el derecho constitucional .....	15
1.6.2. Con el derecho administrativo.....	16
1.6.3. Con el derecho financiero .....	16
1.6.4. Con el derecho procesal .....	17
1.6.5. Con el derecho penal .....	18
1.6.6. Con el derecho internacional.....	18
1.6.7. Con el derecho civil.....	19
1.6.8. Con el derecho mercantil .....	19

	Pág.
1.7. Interpretación del derecho tributario.....	19
1.7.1. Métodos de interpretación.....	20
1.7.1.1. Atendiendo a la materia fiscal que interpreta .....	20
1.7.1.2. Atendiendo al sujeto que la realiza.....	22
1.7.1.3. Método gramatical.....	22
1.7.1.4. Métodos sistemático o integral.....	23
1.7.1.5. Método histórico .....	23

## CAPÍTULO II

2. El tributo en Guatemala .....	25
2.1. El tributo.....	25
2.2. Clasificación de los tributos en Guatemala .....	25
2.2.1. Impuesto.....	26
2.2.1.1. Clasificación de los impuestos .....	26
2.2.1.2. Impuestos directos .....	28
2.2.1.3. Impuestos indirectos .....	29
2.2.1.4. Impuestos ordinarios.....	30
2.2.1.5. Impuestos extraordinarios .....	30
2.2.2. Arbitrio.....	31
2.2.3. Contribuciones especiales .....	31
2.3. Relación jurídico tributaria.....	31
2.4. Sistema tributario .....	35
2.4.1. Factores que intervienen en un sistema tributario.....	35
2.5. Principales impuestos en Guatemala.....	36
2.5.1. Impuesto al Valor Agregado.....	36
2.5.2. Impuesto Sobre la Renta.....	37
2.5.3. Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolo .....	38
2.5.4. Impuesto Único Sobre inmuebles.....	38
2.5.5. Timbre Forense y Timbre Notarial.....	40



## CAPÍTULO III

	Pág.
3. Obligaciones tributarias.....	43
3.1. Definición.....	43
3.2. Principios constitucionales en materia tributaria .....	43
3.2.1. Principio de legalidad .....	44
3.2.2. Principio de capacidad contributiva.....	46
3.2.3. Principio de equidad y justicia.....	47
3.2.4. Principio de no confiscación.....	49
3.2.5. Principio de prohibición a la doble o múltiple tributación .....	50
3.2.6. Otras normas constitucionales relacionadas con la aplicación del régimen tributario .....	51
3.3. Infracciones y sanciones por incumplimiento.....	51
3.4. Procedimientos administrativos.....	53
3.4.1. Actuaciones de los contribuyentes y responsables ante la administración tributaria .....	54
3.4.1.1. Derecho de petición .....	54
3.4.1.2. Solicitudes escritas.....	55
3.4.2. Actuaciones de la Administración Tributaria .....	56
3.4.2.1. Providencias.....	56
3.4.2.2. Requerimientos .....	56
3.4.2.3. Resoluciones definitivas.....	57
3.4.2.4. Notificaciones.....	57
3.4.3. Impugnaciones de las resoluciones administrativas .....	58
3.4.3.1. Recurso de revocatoria .....	58
3.4.3.2. Recurso de reposición.....	59
3.4.3.3. Ocurso.....	60
3.4.3.4. Enmienda y nulidad.....	61



## CAPÍTULO IV

	Pág.
4. Las obligaciones tributarias del abogado litigante.....	63
4.1. Análisis técnico jurídico de las obligaciones tributarias del abogado litigante.....	63
4.2. Impuestos a los que está afecto el abogado litigante.....	64
4.2.1. Impuesto Sobre la Renta.....	64
4.2.2. Impuesto al Valor Agregado.....	64
4.2.3. Impuesto del Timbre Forense .....	65
4.3. De las obligaciones tributarias de los abogados litigantes en el Municipio de San Miguel Petapa, departamento de Guatemala .....	72
<b>CONCLUSIONES</b> .....	75
<b>RECOMENDACIONES</b> .....	77
<b>ANEXOS</b> .....	79
<b>BIBLIOGRAFÍA</b> .....	95



## INTRODUCCIÓN

La obligación tributaria es un tema importante para el presente trabajo de investigación, el análisis de la figura jurídica del tributo, como medio de obtención de recursos para el Estado. Partiendo de su clasificación y posterior definición lo que propiamente nos interesa conocer cómo surge esa relación jurídica tributaria entre el Estado y el contribuyente.

Dentro de los sujetos obligados como contribuyentes también se encuentran incluidos los abogados para quienes en el ejercicio liberal de su profesión se constituyen hecho generador para el pago de los impuestos dando lugar a ser sujetos pasivos por una obligación de tipo tributario siendo esta la hipótesis que se comprobó a lo largo de la investigación.

Los objetivos logrados, determinaron que si bien es cierto el tributo y las obligaciones tributarias han logrado grandes avances, también hemos visto que el ambiente social y cultural de la sociedad es cambiante; razón por la cual las leyes necesitan reformarse entorno a las necesidades que tiene el estado en ese sentido en el presente trabajo se hizo un trabajo doctrinario y jurídico del Derecho Tributario.

La tesis se estructuró en cuatro capítulos, en el primero se hace un estudio sobre el Derecho Tributario, su definición, su origen, su característica, sus métodos de interpretación; el segundo se circunscribe al tema del tributo, definición, su clasificación, principales impuestos; en el tercer capítulo se refiere a las obligaciones tributarias,



definición, principios constitucionales, procedimientos administrativos, impugnaciones; por ultimo en el cuarto capítulo se hace un análisis técnico jurídico de las obligaciones tributarias que tiene los abogados litigantes en el municipio de San Miguel Petapa.

En el presente trabajo se utilizaron los métodos de investigación científica, como el deductivo, con el que se hace un estudio de manera general del tema hasta llegar a conclusiones particulares, el inductivo, el sintético y el analítico, se utilizaron para analizar toda la doctrina, teorías y regulación existente. Las técnicas de investigación utilizadas fueron las bibliográficas.

Esperando que el contenido de este informe final de tesis motive futuras investigaciones sobre el tema abordado, se tome en consideración el aporte que este trabajo proporciona sobre la temática en relación y que contribuye en una mínima parte al estudio del Derecho Tributario especialmente en cuanto a las obligaciones tributarias.



## CAPÍTULO I

### 1. Nociones generales de derecho tributario

#### 1.1. Definición

“Rama del derecho financiero que regula las relaciones entre Erario Público y los contribuyentes, a través de los impuestos de toda índole, las personas y los bienes gravados, las exenciones especiales, las formas y plazos de pago, las multas u otras penas, o los simples recargos que corresponde aplicar por infringir los preceptos sobre declaraciones, trámites y vencimientos.”<sup>1</sup>

“El derecho tributario, en sentido lato, es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, regulándolos en sus distintos aspectos. También puede definirse como el conjunto de normas jurídicas en sentido amplio, que de alguna manera y a cualquier nivel de la pirámide jurídica, se refieren a los tributos.”<sup>2</sup>

“El Derecho Tributario es la rama del Derecho que regula potestad pública de crear y percibir tributos, es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos normándolos en sus distintos aspectos.”<sup>3</sup> Puede entonces decirse que el Derecho Tributario, es aquel conjunto de normas jurídicas, principios y doctrinas que estudian y

---

<sup>1</sup> Ossorio, Manuel. **Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales**. Pág. 235.

<sup>2</sup> Godoy, Norbeto J. **Teoría General Del Derecho Tributario**. Pág. 63.

<sup>3</sup> Villegas, Héctor. **Cursos de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario**. Pág. 133.





regulan lo concerniente a los tributos, su creación y recaudación, y las obligaciones tributarias que surgen con motivo de su aplicación.

## 1.2. Antecedentes históricos

“El concepto de la contribución, como inicialmente se conoció a los tributos, es tan antiguo como la misma humanidad, al ser una peculiaridad de la especie humana desarrollarse en grupo, también lo es la contribución que cada integrante del grupo realiza para mantener al mismo grupo.

Desde la época prehistórica, cada integrante de los diferentes grupos humanos contribuía de alguna forma para que el grupo subsistiera, a medida que los grupos se desarrollan, inventan, descubren y crean diferentes herramientas para sobrevivir, compartiendo descubrimientos y transformando sus relaciones internas y conforme las relaciones entre los grupos sociales se vuelven más complejas la práctica contributiva favorece el surgimiento y desarrollo del criterio tributario, por lo que el criterio de la contribución se mantendrá y continuará desarrollándose junto al de la tributación.”<sup>4</sup>

Desde épocas muy antiguas, el hombre en forma individual no ha podido cubrir ciertas necesidades, por lo que se ha asociado a alguien más para unir esfuerzos y así cubrir tales necesidades. Asimismo se aprecia el hecho latente, que existe en toda vida comunitaria, la tendencia a subordinarse a un jefe (patriarca, caudillo, etc.) o a un grupo dominante con el poder de mando suficiente como para dar solución a los problemas

---

<sup>4</sup> Monterroso Velásquez, Gladys Elizabeth. **Fundamentos Financieros, Finanzas Públicas**. Pág. 107.



comunes de los grupos constituidos. Con la evolución las agrupaciones crecen y se perfeccionan, convirtiéndose en estados.

El origen de los tributos se debe a que antiguamente los reyes con el objeto de incrementar su patrimonio y el de sus súbditos, se mantenían en constante guerras con sus vecinos, pues como resultado de la victoria se obtenían los tesoros del derrotado y la adquisición de nuevas tierras y súbditos.

Sin embargo, en algunas ocasiones las guerras eran muy prolongadas, por lo que las finanzas del rey se veían disminuidas, lo que a veces los llevaba al borde de la bancarrota; lo que hacía a los reyes solicitar la colaboración de sus principales nobles para el sostenimiento del reino y de sus ejércitos.

Dichas prestaciones crecían según la necesidad o voluntad del rey, lo que poco a poco llevaba al rey a solicitar el tributo no solamente a los nobles, sino directamente a sus súbditos en demanda de nuevos recursos. Inicialmente la ayuda económica al rey, no tenía como objetivo principal el interés público, sino, satisfacer intereses recíprocos.

Como consecuencias de las guerras, el rey impone su poder a los nobles, súbditos y finalmente agrega a los vencidos, para sostener a sus ejércitos, por lo que crea impuestos que deben ser pagados por todos en forma obligatoria.

En resumen, se establece que el origen de los tributos fue la ambición de los reyes y nobles por adquirir nuevas riquezas por lo que para alcanzar dicho objetivo, era



necesario tener grandes ejércitos y para su mantenimiento requerían la utilización de considerables cantidades de bienes; los que al no poder ser suministrados por el rey que se lanzaba a la guerra, se hizo necesario recurrir a la colaboración de los nobles y al no alcanzar ni aún con tal colaboración, esta se extendió para el súbdito, haciéndose posteriormente extensiva para los vencidos en la guerra.

### **1.3. Origen de los tributos en Guatemala**

En el caso de Guatemala, los tributos se originan desde antes de la época colonial: “En la historia de la América aparecen pequeñas propiedades llamadas alodios, las que pertenecían a un señor independiente, de la que podía disponer libremente. Dentro de las grandes propiedades existían reservas para que las explotara el señor, otras para que las explotaran los cortesanos, quienes pagaban por esta explotación y así se desarrolló el sistema impositivo, modificándose de acuerdo a las necesidades de los grupos dominantes y de la población en general.

En la antigüedad, antes del descubrimiento y posterior a la conquista de América, los Quichés, Tamub, Ilocab, Rabibleb y Cakchidqueles ya tenían un concepto del tributo, todos estos formaron una sociedad testamentaria en cuya cúspide estaban los jefes de las parcelas conocidos como Ah pop, quienes eran alimentados y sostenidos por los tributos de las clases bajas. Hay que aclarar que el tributo no representó la entrega de especies, también lo fueron los trabajos a favor de los jefes, por ejemplo, en la escalinata Jeroglífico tres de Yaxchilan, surgió que el trabajo del escribano era un tributo.



Los agricultores y esclavos ocupaban el último lugar en esta organización política, la que se organiza alrededor de los jefes teocráticos, lo que posibilitó una agricultura comunal. A nivel mundial y posterior a la segunda guerra mundial, se da mayor importancia al sistema impositivo por el crecimiento de los estados y la implementación del Estado Benefactor en la mayoría de los países. Desde que el papa Alejandro VI promulgó la bula después del descubrimiento de América, por medio de la cual concedía a los Monarcas Católicos Españoles, Fernando e Isabel, dominio pleno sobre las tierras e islas ubicadas de acuerdo a un meridiano, se iniciaron una serie de procesos de colonización y conquista, conocido como el Nuevo Mundo.

El cinco de febrero de 1504, los Monarcas hispanos en vigor la medida que llamaron Real Cédula, por medio de la cual los reyes ordenaban que todos los vasallos, vecinos y moradores de Indias, pagaran el quinto, que significaba la quinta parte del mineral que encontrarán, explotaran o arrebataran a los naturales, la cual debían entregar a los oficiales de la real hacienda.”<sup>5</sup>

“Para la época del descubrimiento y conquista de América, había en el reino de Castilla toda una tradición de este género de cargas hacendarias, entre las que se contaba la moneda forera, tasa en la que parece basarse desde la perspectiva de un ángulo jurídico el sistema colonial de tributos. En la vasta legislación indiana estas palabras aparecen mencionadas por primera vez en 1501, en las instrucciones que los Reyes Católicos le dieron al gobernador de la Española, Fray Nicolás de Ovando.

---

<sup>5</sup> **Ibid.** Pág. 108.



Es conveniente recordar que cuando se organizó la explotación hispánica de estas regiones americanas sus habitantes ya conocían alguna forma de explotación denominada al menos por quienes dan noticia de ella como tributo o tributación. En los primeros años de la empresa conquistadora y colonizadora se dio en Guatemala, como en toda América la apropiación violentísima de la riqueza y el trabajo de los indios directamente por parte de sus nuevos amos. El sistema de tributación de los indios a la metrópoli, tributación que duró con ciertas características fundamentales hasta 1821, que organizado entre 1549 y 1554 por Alonso López de Cerrato, Presidente de la Real Audiencia.

La Real Hacienda de Guatemala, nos ayuda a una conceptualización del tributo: Se llama tributo a la porción o cantidad que paga el vasallo al príncipe o señor del estado, en reconocimiento de su señorío. Así se explican los señores reyes Don Carlos Primero, Don Felipe Segundo y Don Carlos Segundo, para persuadir la justicia con que exigían tributo del indio, porque es cosa justa y razonable que los indios que pacificaren y redujeren a nuestra obediencia y vasallaje, nos sirvan y den tributo en reconocimiento del señorío y servicio que como súbditos y vasallos deben.

En el reino de Guatemala, prácticamente nunca llegó a establecerse de manera general el tributo para los negros libres, mulatos y mestizos.

Estos grupos sociales solamente pagaron tributo en algunos lugares del reino y únicamente en los dos primeros siglos del régimen colonial, su tributo nunca fue un



rubro importante para la Real Hacienda, por lo que se dice que el tributo fue una obligación hacendaria solamente para los indios.

En el reino de Guatemala, todo lo relacionado con las tasaciones del tributo y su recaudación lo disponía y controlaba la Junta Superior de Real Hacienda, este organismo había quedado instituido en 1563, y fue integrado por el presidente de la Audiencia, el oidor más antiguo, el fiscal y los oficiales reales de la hacienda. Desde que entró en vigencia en Guatemala la Ordenanza de Integrantes de Nueva España, la Junta Superior fue integrada por los siguientes funcionarios: el Gobernador del Reino y Presidente de la Audiencia, el Regente de la Audiencia, el Oidor Fiscal de Hacienda, el Contador Mayor del Reino y el Ministro Tesorero General, en el siglo XVIII se agregó a esta institución un oidor más.”<sup>6</sup>

#### **1.4. Fuentes del derecho tributario**

Las fuentes del derecho tributario las constituyen los medios o hechos generadores de los principios, instituciones y normas que regulan la actividad tributaria del estado.

##### **1.4.1. Fuentes generales del derecho**

El derecho tributario como rama del derecho se nutre de las fuentes generales del mismo para originar sus propias normas. La mayoría de tratadistas están de acuerdo en clasificar las fuentes del derecho de la siguiente forma:

---

<sup>6</sup> Fernández Molina, Manuel. **Los tributos en el Reino de Guatemala**: 1786-1821. Pág. 2



#### **1.4.1.1. Fuentes históricas**

Es todo cuanto nos permite conocer lo que es el derecho a través de la historia. Son todos aquellos documentos que encierran el contenido de la norma o normas de derecho vigente en alguna etapa del devenir histórico y cuya importancia es relevante.

Las fuentes históricas son las que nos revelan lo que ha sido el derecho en el transcurso del tiempo (transcripciones, inscripciones, documentos, libros, etc.) que se refieren o encierran un texto o conjunto de leyes. Por ejemplo, las transcripciones de las actas de las sesiones del congreso de la República de Guatemala, las leyes tributarias ya derogadas.

#### **1.4.1.2. Fuentes reales o materiales**

Son los hechos, actos o fenómenos sociales, económicos, políticos y culturales, que contribuyen a formar la sustancia o materia del derecho; como ejemplo están las circunstancias que obligan al Estado a emitir normas jurídicas en un momento o época determinada, tales como los movimientos ideológicos, las necesidades económicas y de seguridad, etc.

#### **1.4.1.3. Fuentes reales**

Son todos aquellos hechos o acontecimientos de la vida social que se producen dentro de la comunidad que por su naturaleza se proyectan de modo trascendente, hasta



adquirir cierta sustancia que se integra en modos de convivencia social. Por ejemplo, el gobierno de la República de Guatemala, atendiendo a que el impuesto del timbre sobre ventas, no constituía un instrumento de recaudación eficiente y para reactivar la economía nacional, tomo la determinación de emitir la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

#### **1.4.1.4. Fuentes formales**

Según Bonnacase, “Fuentes formales son las formas obligadas y predeterminadas que ineludiblemente deben revestir los preceptos de conducta exterior, para imponerse socialmente, en virtud de la potencia coercitiva del Derecho.” Se llama fuentes formales a los procesos de elaboración de la voluntad del Estado, contenidas en las normas jurídicas, tales como los procesos que siguen los órganos encargados de la emisión de la ley, que en nuestro medio generalmente es el Organismo legislativo y excepcionalmente el organismo ejecutivo y dentro de los que la constitución política de la República de Guatemala denomina formación y sanción de la ley y que comprende. Iniciativa de la ley admisión y discusión, aprobación sanción, promulgación y vigencia. Entre las fuentes formales se encuentran las siguientes:

##### **1.4.1.4.1. La legislación**

Se considera que la legislación es la fuente formal más común de las que integran el derecho positivo vigente en un Estado. La legislación, se puede definir como el proceso





por el que uno o varios órganos del estado formulan y promulgan determinadas reglas jurídicas de observancia general, a las que dan el nombre específico de leyes.

Se sostiene que la ley, es la manifestación de voluntad del estado emitida por los órganos a los que especialmente confía la constitución la tarea de desarrollar la actividad legislativa, que formulan determinadas reglas jurídicas de observancia general, a las que dan el nombre específico de leyes. Como consecuencia existen varias categorías de leyes, en primer lugar se considera, la Constitución Política de la República de Guatemala las leyes constitucionales, en segundo lugar a las leyes ordinarias (Código tributario, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, etc.) convenios y tratados internacionales y en tercer lugar a los reglamentos.

La Constitución Política de la República de Guatemala es la fuente formal por excelencia del derecho guatemalteco, por cuanto en la misma se determina la estructura del estado, su forma de gobierno, la competencia de los órganos constitucionales administrativos, de los derechos básicos de la comunidad elevado a la categoría de constitucionales, para mantenerlos permanentes y fuera de los vaivenes de los problemas políticos cotidianos.

Las constituciones modernas contienen gran cantidad de preceptos que regulan las diferentes instituciones del estado, así como principios sobre los que debe desarrollarse la legislación ordinaria de la nación, uno de esos principios es el principio de legalidad,



siendo piedra fundamental constitucional del derecho tributario y se refiere a que todo tributo tiene que tener como fundamento una ley que lo establezca.

#### **1.4.1.4.2. La costumbre**

“Hábito adquirido por la repetición de actos de la misma especie. La Academia la define, dentro del vocabulario forense, como la que se establece en materia no regulada o sobre aspectos no previstos por las leyes...”<sup>7</sup> Es la observancia constante y uniforme de una regla de la conducta llevada a cabo por los miembros de una comunidad social como la convicción de que responde a una necesidad jurídica.

La costumbre puede ser de tres categorías:

- La que contradice o deroga la ley (contra legem)
- La que interpreta y desde luego complementa la ley (secundum legem) y ...
- La que crea derecho estableciendo una forma donde el legislador no ha establecido ninguna clase de costumbre, según la ley y en cuanto se remite a ella, es creadora de derechos en ausencia de norma específica.

El derecho tributario como consecuencia del principio de legalidad, establece que todo tributo debe estar fundado en la ley, de lo que se concluye que la costumbre, no es fuente de derecho en el campo tributario, pero sí constituye un instrumento valioso de interpretación de las normas fiscales, cuando se reiteran los criterios de los funcionarios

---

<sup>7</sup> Ossorio, Manuel. **Ob. Cit.** Pág. 182.



y de los particulares sobre la inteligencia y el sentido que deban desprenderse lógicamente de aquellas.

#### **1.4.1.4.3. La jurisprudencia**

“En términos más concretos y corrientes se entiende por jurisprudencia la interpretación que de la ley hacen los tribunales para aplicarla a los casos sometidos a su jurisdicción. Así pues la jurisprudencia está formada por el conjunto de sentencias dictadas por los miembros del Poder Judicial sobre una materia determinada...”<sup>8</sup>

Al igual que la costumbre, no es fuente de derecho; sin embargo, es un valioso aporte al derecho tributario, pues en un momento dado sirven de orientación en la interpretación y aplicación de las leyes tributarias o en los estudios doctrinarios que se realizan. La doctrina: “Constituye un elemento útil y necesario para fijar la interpretación de las normas, en una forma racional y ordenada, tratando de mantener la unidad del sistema tras resolver las cuestiones que se presentan difíciles y controvertidas dentro de lo que es la legislación positiva.

#### **1.4.2. Las fuentes propias del derecho tributario**

Tomando en cuenta que el derecho tributario guatemalteco, está constituido sobre los principios fundamentales de legalidad y reserva de la ley. Por lo que se puede afirmar que las fuentes del derecho tributario están estructuradas tomando en cuenta los

---

<sup>8</sup> **Ibid.** Pág. 410.



principios básicos siguientes: Como consecuencia del principio de legalidad y reserva de la ley tributaria, las únicas fuentes formales del derecho tributario son las escritas, las que se circunscriben a la Constitución Política de la República de Guatemala, leyes ordinarias, reglamentos, resoluciones y convenios y tratados internacionales, tomando en cuenta que para que estos dos últimos adquieran carácter de ley de la República, deben ser ratificados por el Organismo Legislativo.

Esta disposición se encuentra regulada en el Artículo 2 del Código Tributario guatemalteco. Por lo expuesto la costumbre, la jurisprudencia y la doctrina, no son fuentes del derecho tributario en Guatemala, pero si proporcionan al mismo innegables aportes, en su elaboración e interpretación y sobre todo en su aplicación.

Los principios de reserva de la ley tributaria y de legalidad no solo determinan la eliminación o inadmisión de las fuentes no escritas en el derecho tributario, sino que ejercen su influencia también sobre fuentes escritas, tanto en el plan del derecho interno como el internacional

#### **1.4.2.1. La ley**

“Constituye la ley una de las fuentes, tal vez la principal del Derecho. En sentido amplio se entiende que por ley toda norma jurídica encargada de regular los actos y todas aquellas relaciones humanas que son aplicable en determinado tiempo y lugar. Dentro de esa idea sería ley todo precepto dictado por autoridad competente, mandando o



prohibiendo una cosa en consonancia con la justicia y para el bien de los gobernados...”<sup>9</sup>.

Distintos orígenes etimológicos se le atribuyen a la palabra ley, ya que para algunos, autores el vocablo deriva del verbo latino Ligare, considerando que une y ata la voluntad del hombre. Para los escritores antiguos el término ley proviene del latín Lex Legis; y para San Isidro de Sevilla y Cicerón la etimología más bien se desprende de Lefere, recordando que en Roma las leyes se grabaron en tablas para que el público las leyese. Para definir la Ley, dice García Bauer:

“...los diversos autores coinciden en resumirla como la norma escrita, de carácter general, de observancia obligatoria y elaborada por una persona o por un órgano especializado e investido de las facultades para ello. Por esto es que la ley es conocida como la principal forma de manifestación del derecho escrito, resultado de una función legislativa, y su concepto abarca dos criterios: formal y material...”.

## **1.5. Características**

A. Coacción en la Génesis del Tributo: el objeto de la prestación surge como consecuencia de la potestad tributaria del Estado, que a su vez deriva de su poder de imperio, la potestad tributaria se exterioriza principalmente en la génesis del tributo, en cuanto a que el Estado decide unilateralmente crear a los individuos obligaciones que estos no asumieron voluntariamente. Después del momento genésico la potestad

---

<sup>9</sup> **Ibid.** Pág. 424.



tributaria se agota en todo cuanto implique actos de compulsión contra el individuo para obligarlo al pago.

B. Coacción Normada: Es la facultad de dictar normas jurídicas creadoras de tributos, esas normas jurídicas deben ir expresadas en leyes normales cuya elaboración no difiere del resto de las leyes, el tributo queda sujeto al principio de legalidad.

C. Finalidad de Cobertura del Gasto Público: La finalidad del cobro coactivo normado es la cobertura del gasto público, ya que éste tiende a la satisfacción de las necesidades públicas que dan nacimiento al Estado y justifican su existencia. Hay que considerar que cada individuo detiene parte de su riqueza a la satisfacción de sus necesidades privadas y otra parte al mantenimiento del Estado.

D. Capacidad Contributiva: Si el tributo nace por razones económicas es lógico que el aporte se produzca según pautas también económicas y el criterio de graduación del aporte de los individuos al gasto público es su capacidad contributiva.”<sup>10</sup>

## **1.6. Relación con otras ramas del derecho**

### **1.6.1. Con el derecho constitucional**

Partiendo del hecho que el derecho constitucional, es el que estudia las normas fundamentales que delimitan y disciplinan el ejercicio de la potestad tributaria, o sea que

---

<sup>10</sup> Villegas. **Ob. Cit.** Pág. 153



determinen los límites temporales y especiales en que ejercen los poderes tributarios, así como los límites representativos por los derechos individuales públicos de sus habitantes. También es lógico que las normas constitucionales siendo anteriores a las normas tributarias sustantivas y procesales o formales comunes, de ahí que surja la importancia de la relación del Derecho constitucional con el Derecho tributario, pues las normas tributarias no son más que el desarrollo pormenorizado de las normas constitucionales.

### **1.6.2. Con el derecho administrativo**

A pesar que el Derecho tributario es autónomo en sus aspectos sustantivo y procesal, existen puntos de íntimo contacto con el derecho administrativo. Dado el hecho que el derecho tributario regula todo lo relacionado con los tributos que el estado instituye contra los ciudadanos en ejercicio de su poder de imperio y que el derecho administrativo es el que regula las relaciones del estado con los particulares, especialmente cuando decreta las leyes que contienen los tributos es casi imposible negar la existencia de una relación entre ambas ramas del derecho, puesto que ambas se complementan en un punto y momento determinado.

### **1.6.3. Con el derecho financiero**

El Derecho Financiero es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado: es decir, que es el conjunto de normas que disciplinan la



recaudación, la gestión y el gasto de los medios necesarios para la vida del ente público.

Por lo tanto, el derecho financiero tiene un carácter de naturaleza económica, mientras que el derecho tributario, se circunscribe específicamente a los tributos desde el punto de vista jurídico, al aspecto legal y no el económico.

En la actualidad, el Derecho financiero es el que estudia la planificación y gasto de los tributos, es una actividad de tipo económica, mientras que el derecho tributario, estudia la recaudación de los tributos desde el punto de vista jurídico.

#### **1.6.4. Con el derecho procesal**

Siendo que el derecho procesal es el conjunto de normas que regulan los procesos por medio de los que se resuelven las controversias o conflictos de las personas. En Guatemala existe el código tributario, el cual regula los aspectos procesales para resolver las controversias que surgen entre el fisco y los contribuyentes, sin embargo, todavía se tiene que acudir supletoriamente a otros cuerpos normativos procesales cuando se aplica, tales como normas de derecho procesal civil y mercantil o de aplicación general como la Ley del Organismo Judicial; en los casos de la regulación de los medios de pruebas, los medios de comunicación de las resoluciones, siendo estas figuras del derecho procesal común al que tiene que acudir el derecho tributario en el cumplimiento de sus fines.





### **1.6.5. Con el derecho penal**

El incumplimiento del pago de los tributos, ha determinado que exista la comisión de un delito o una falta, según sea el caso, por lo que se ha hecho necesario dentro del derecho tributario, que exista un conjunto de normas sancionatorias que no contienen simplemente sanciones de carácter económico inherente a la falta de pago de la obligación tributaria, sino que tienen por objeto tutelar los bienes y valores que en el derecho tributario se consagra. Por la importancia de carácter social y política que tiene la obligación tributaria, tales normas constituyen parte del derecho penal, por lo que el derecho tributario necesita de la aplicación del derecho penal para el sancionamiento y cumplimiento de las penas que corresponden a las personas que incurrir en un ilícito tributario.

El ilícito tributario constituye un acto u omisión de un particular, que trae como consecuencia dejar de hacer lo que la ley tributaria ordena, o efectuar lo que la misma prohíbe.

### **1.6.6. Con el derecho internacional**

Como consecuencia de las relaciones comerciales que se dan entre los estados, surgió la necesidad de emitir las normas pertinentes que traten de regular las transacciones y comercio internacional y de esta forma se evite la doble tributación, regulando los impuestos, las formas de determinación y pago; un ejemplo de ello es el Código



Aduanero Unificado Centroamericano (CAUCA) que regula los impuestos que gravan el comercio exterior.

#### **1.6.7. Con el derecho civil**

El derecho civil aporta al derecho tributario en su desenvolvimiento, instituciones como, los derechos obligaciones de las personas individuales y colectivas, su capacidad, domicilio, parentesco, sucesión testamentaria e intestada, etc. Las que tienen implicaciones que causan efectos de carácter fiscal.

#### **1.6.8. Con el derecho mercantil**

Existe una relación innegable entre el derecho mercantil y el derecho tributario, puesto que el derecho mercantil contiene las normas que estudian, regulan y crean a las sociedades mercantiles, las cuales como personas jurídicas de carácter colectivo también se constituyen como contribuyentes; de igual manera el derecho mercantil regula el ejercicio de las actividades comerciales las cuales constituyen hechos generadores de varios tributos.

### **1.7. Interpretación del derecho tributario**

El término Interpretación puede definirse como: "Acción y efecto de interpretar, de explicar o de declarar el sentido de una cosa; principalmente el de textos faltos de claridad. Jurídicamente tiene importancia la interpretación dada a la ley por la



jurisprudencia y por la doctrina, así como la que se hace de los actos jurídicos en general y de los contratos y testamentos en particular; ya que en ocasiones sucede que el sentido literal de los conceptos resulta dubitativo o no coincide con el que se presume haber sido la verdadera intención...»<sup>11</sup>. Sin embargo, jurídicamente tiene importancia la interpretación dada a la ley, por la jurisprudencia y por la doctrina, así como la que se hace de los actos jurídicos en general, ya que en ocasiones sucede que el sentido literal de los conceptos, resulta poco claro o que no coincide con la que se presume haber sido la verdadera intención de las personas.

### **1.7.1. Métodos de interpretación**

La interpretación de las leyes según la doctrina, puede clasificarse por los siguientes métodos.

#### **1.7.1.1. Atendiendo a la materia fiscal que interpreta**

La que a su vez se clasifica de la siguiente forma:

- **La estricta o literal**

Es la que busca evitar la interpretación analógica, pues este método consiste en aplicar la ley, únicamente a los casos previstos en la misma, descartando a los métodos extensivos. Sus postuladores sostienen que los sistemas de interpretación admitidos

---

<sup>11</sup> Ossorio, Manuel. **Op. cit.** Pág. 393.



por el derecho en general, no son aplicables al Derecho fiscal y que dada la naturaleza especial de sus normas, esta solo pueden interpretarse en sus términos de un modo literal, rígido y estricto, esto sería bueno, siempre y cuando la ley o norma no ofrezca problema alguno, al ser clara, precisa y que emplee términos que tienen un solo significado.

- **La extensiva**

Es aquella por la cual el intérprete asigna a los términos utilizados en la ley un sentido más amplio que el gramatical.

- **La restrictiva**

Es la que reduce el sentido literal de la ley. Hay diversas tesis sobre este criterio de interpretación, las principales son:

- **Indubio contra fiscum:** Indica que siendo el legislador el autor de la norma, es el poder público quien debe sugerir las consecuencias de una norma oscura o deficiente; en otras palabras, optarse por la no imposición.

- **Indubio pro fiscum:** Sus partidarios expresan que el estado moderno no establece contribuciones para enriquecerse, sino solamente se exigen hasta donde lo requieren las necesidades públicas.



Lo que se recarga de menos en un impuesto determinado, mediante la desgravación o exención de un contribuyente, se tornara en un incremento del gravamen a otro, para que el estado subsista, lo no solventado por uno debe ser pagado por otro y es por ello, que tanto la política como la jurisprudencia deben de tratar el tributo como causa favorable al fisco.

#### **1.7.1.2. Atendiendo al sujeto que la realiza**

Se puede sub-clasificar de la siguiente forma

- **Autentica:** Es la que proviene de la interpretación del propio legislador.
- **Doctrinal:** Es la que realizan los científicos del derecho.
- **Judicial:** Se efectúa en el organismo judicial al proferir sentencia de un caso.

La interpretación de la ley, también puede clasificarse basándose en la legislación general, de la siguiente forma:

#### **1.7.1.3. Método gramatical**

Se limita a declarar el alcance manifiesto e indudable que surge de las palabras empleadas en la ley, sin restringir ni ampliar su alcance. Los términos legales se les analizan mediante el estudio gramatical, etimológico, de sinonimia, etc. Este método es



deficiente cuando no se sabe aplicar, también cabe indicar que el legislador no es siempre un técnico en derecho tributario, por lo que puede suceder que la terminología empleada no es adecuada a la realidad que se quiso legislar. El método gramatical, está contemplado en el Artículo 10 de la Ley del Organismo Judicial, que establece: “Interpretación de la ley. Las normas se interpretaran conforme a su texto según el sentido propio de las palabras.”

#### **1.7.1.4. Métodos sistemático o integral**

Establece que cuando la norma específica tiene pasajes oscuros, contradictorios o bien se encuentra con leyes contradictorias y no es capaz de desentrañar el pensamiento del legislador, se tiene que acudir al conjunto de la ley o del sistema jurídico aplicable.

El método gramatical, está también contemplado en el Artículo 10 de la Ley del Organismo Judicial, el cual establece: “El conjunto de una ley servirá para ilustrar el contenido de cada una de sus partes, pero los pasajes oscuros de las mismas, se podrán aclarar, atendiendo al orden siguiente: a) A la finalidad y al espíritu de la misma...”

#### **1.7.1.5. Método histórico**

Sostiene que la tarea del intérprete es desentrañar el pensamiento del legislador, valiéndose de todas las circunstancias que rodearon el momento de la sanción de la ley



un ejemplo de ello es el mensaje del poder ejecutivo que eleva la iniciativa de ley al congreso.

Se puede criticar de este método, el hecho que la fiscalidad se caracteriza por su movilidad, un ejemplo es que los momentos históricos y las circunstancias que dieron origen a una ley, no permanecen de la misma forma siempre. Lo que era aplicable y justo hace algunos años, actualmente puede ser inoperante e inefectivo.

El Código Tributario guatemalteco, también establece la forma de interpretación de la ley en su Artículo 4, "La aplicación, interpretación o integración de las normas tributarias, se hará conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, los contenidos en este código, leyes tributarias específicas y en las normas de la Ley del Organismo Judicial."

No obstante lo anterior, es importante indicar que no se establece un método o sistema interpretativo a seguir; así mismo, en la Constitución Política de la República de Guatemala, el mismo Código Tributario y en las leyes específicas, no se contiene ningún método o sistema de interpretación de la ley tributaria, por lo tanto, solo se puede recurrir a lo establecido en la ley del organismo judicial.



## CAPÍTULO II

### 2. El tributo en Guatemala

#### 2.1. El tributo

“Son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines.”<sup>12</sup>

“El impuesto es un aporte que por una razón de solidaridad social está el individuo obligado a pagarle al Estado, y tiene este el derecho de exigírselo, para satisfacer necesidades públicas, de carácter indivisible, o sea aquellas en que el servicio que presta el Estado no es de carácter determinable presta impuesto, contribución u otra obligación fiscal”<sup>13</sup>

#### 2.2. Clasificación de los tributos en Guatemala

Según la doctrina y el derecho positivo, la clasificación que tiene mayor aceptación es la que se divide en:

- Impuestos
- Arbitrios

---

<sup>12</sup> Villegas. **Ob. Cit.** Pág. 154.

<sup>13</sup> Ossorio. **Ob. Cit.** Pág. 765.





- Contribuciones especiales

Dicha clasificación la encontramos regulada en la legislación guatemalteca, a través del Artículo 10 del Código Tributario, que establece lo siguiente: “Clases de tributos: son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales contribuciones por mejoras.”

### **2.2.1. Impuesto**

El Artículo 11 del Código Tributario lo define de la siguiente manera: “IMPUESTO: Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.” Dentro de los impuestos de mayor relevancia y de aplicación general encontramos el Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial Para Protocolos, el Impuesto Único Sobre Inmuebles

#### **2.2.1.1. Clasificación de los impuestos**

Atendiendo a las diversas circunstancias y caracteres que predominan en los diferentes impuestos, se ha estructurado una serie de clasificaciones como sigue:

- a. Según la posición social y económica de la persona: i) impuestos uniformes; ii) impuestos de cuotas fijas; iii) impuestos graduados; iv) impuestos proporcionales; v) impuestos, progresivos.



- b. Según la entidad a que pertenece: i) impuestos fiscales o estatales; ii) Impuestos municipales, arbitrios.
- c. Según el aspecto económico o forma de la persona: i) impuesto en efectivo; ii) impuesto en especie.
- d. Según su periodicidad o tiempo: i) impuestos permanentes u ordinarios; ii) Impuestos ocasionales y extraordinarios.
- e. Según en quien recae el pago del impuesto: i) Impuestos directos, ejemplo I.S.R; ii) Impuestos indirectos, ejemplo I.V.A
- f. Según el fin que persiguen: i) Impuestos con fines protectores; ii) Impuestos con fines sociales; iii) Impuestos con fines locales o municipales (arbitrios); iv) Impuestos estimulantes.

En Guatemala ha sido adoptada la quinta de las clasificaciones mencionadas o sea; Según en quien recae el pago del impuesto, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 239 de la constitución política de la República de Guatemala. No existe una separación definida de los impuestos directos e indirectos. Un elemento Esencial para su diferenciación es que los impuestos indirectos son fácilmente trasladables, mientras que los directos no; sin embargo, en la práctica puede darse la Traslación de impuestos directos.



## 2.2.1.2. Impuestos directos

Los impuestos directos tienden a gravar al verdadero contribuyente. Gravan hechos permanentes, más objetivos y de mejor apreciación por lo que fomentan mayores características de justicia, tales impuestos afectan fundamentalmente, la renta o el patrimonio, se establecen en función de hechos reales como la persona, la propiedad, la renta y se recaudan sobre catastro o listas nominativas. Ejemplos de impuestos directos lo constituyen el impuesto sobre la renta, el impuesto único sobre inmuebles, el Impuesto sobre herencias legados y donaciones, impuesto sobre el ejercicio de las profesiones.

### a. Ventajas de los impuestos directos

- Son más justos porque gravan la riqueza conocida, permite más la proporcionalidad del tributo con la capacidad de pago del contribuyente.
- Son más seguros, pues no sufren tantas oscilaciones y se prestan para hacerles recargos en caso de presentarse una crisis.
- Son más fáciles de recaudar.
- Evitan la traslación del impuesto; es decir que, paga aquella persona que el legislador quiso gravar.



## b. Desventajas de los impuestos directos

- No se pueden modificar constantemente.
- No crecen en proporción con el aumento de la población y riqueza del país.

### **2.2.1.3. Impuestos indirectos**

Son aquellos que no gravan al verdadero consumidor, sino que lo gravan por repercusión; es decir, quien paga el impuesto al fisco no es precisamente el contribuyente, sino un intermediario, son pagados por distintas personas a las que se pretende gravar.

Estos impuestos gravan principalmente el consumo, el gasto, la producción, la distribución, el comercio interior y exterior y los actos mercantiles. Ejemplos de impuestos indirectos son los de importación, de exportación, el impuesto al valor agregado, impuesto sobre el consumo, impuesto sobre los contratos.

#### a. Ventajas de los impuestos indirectos

- Intervienen en los presupuestos modernos con un porcentaje mayor y por lo general representan el 60% del total de los ingresos del estado.
- Su elasticidad permite el ritmo entre cambios de riqueza y población.



#### b. Desventajas de los impuestos indirectos

- Son menos justos porque hacen tributar por igual a los contribuyentes, si se paga un impuesto del doce por ciento (12%) del Impuesto al Valor Agregado por un servicio de flete, paga por igual el contribuyente cuya renta es de diez mil quetzales o el que tiene una renta de tres mil quetzales.

-En general es un impuesto antieconómico.

Otra clasificación es la de impuestos ordinarios y extraordinario o sea que se aplican según su periodicidad o tiempo.

#### **2.2.1.4. Impuestos ordinarios**

Son los recaudados permanentemente y constituyen los recursos ordinarios del estado.

#### **2.2.1.5. Impuestos extraordinarios**

Son los que se imponen eventual y temporalmente para atender necesidades urgentes como, guerras, calamidades públicas.

Entre estos impuestos está el impuesto de solidaridad. Extraordinario y temporal y de emisión de bonos del tesoro de emergencia económica, Decreto número 31-96 del Congreso de la República.



## **2.2.2. Arbitrio**

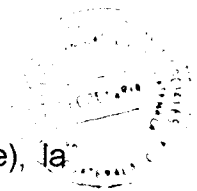
El Artículo 12 del Código Tributario lo define de la siguiente manera: “ARBITRIO: Arbitrio es el impuesto decretado por la ley a favor de una o varias municipalidades.” El ejemplo más común a este tipo de tributo es el Boleto de Ornato, el cual se paga directamente en las cajas municipales.

## **2.2.3. Contribuciones especiales**

“Contribución especial y contribución por mejoras. Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de las realizaciones 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 recaudación el gasto total realizado y como límite para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado.” Este tipo de tributo no es de carácter general, sino únicamente debe ser pagado por aquellos contribuyentes a quienes beneficia directamente una obra pública.

## **2.3. Relación Jurídico tributaria**

Para entrar a conocer este tema, se debe definir lo que es la relación jurídico tributaria de la siguiente forma: Vinculo jurídico entre dos personas, una acreedora que tiene derecho a exigir la prestación (fisco) y otra el deudor que tiene la obligación o debe de



efectuar la prestación de dar, de hacer, de no hacer, o de tolerar (contribuyente), la relación jurídico tributaria, tiene lugar como consecuencia del fenómeno tributario y se concreta a la obligación del ciudadano de contribuir en forma pecuniaria a los gastos públicos y en el derecho del ente público a exigir esta prestación.

Una vez definido el concepto de relación jurídico tributario, es necesario conocer los elementos que la integran, detallándose los mismos a continuación:

Elemento personal: Este está conformado a su vez por:

- Sujeto Activo: Es el ente al que la ley confiere el derecho a recibir una prestación pecuniaria en que se materializa el tributo, siendo la ley la que confiere al Estado la soberanía tributaria, cuya manifestación es el poder tributario, y que viene desarrollado en la ley propia de cada tributo, el cual se pondrá en práctica cuando cada persona cumpla con el contenido de lo estipulado en la ley. El Sujeto activo, es cualquier institución del estado. Que este facultada por la ley para cobrar tributos.
  
- Sujeto Pasivo: Es la persona que por estar sometida al poder tributario, resulta obligada por la ley a satisfacer el tributo y comúnmente se le denomina contribuyente, el que se constituye en el destinatario legal tributario a quien el mandato de la ley obliga a pagar el tributo por sí mismo, en virtud de ser el que está cumpliendo por la condición puesta en la ley tributaria.

No obstante lo anterior, también pueden ser sujetos pasivos los responsables solidarios, quienes surgen cuando a la par del contribuyente se ubica una tercera persona, que es



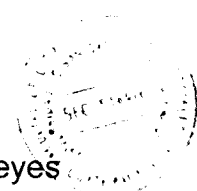
ajena al hecho generador que contiene la ley tributaria, pero que por su participación sus funciones, profesión u oficio en la formalización de actos u operaciones consideradas como hechos imponibles y todos aquellos designados como agentes de retención o de recaudación.

Finalmente también son sujetos pasivos los substitutos siendo ajenos al acaecimiento del hecho imponible, que sin embargo y por disposición de la ley ocupa el lugar del destinatario legal tributario (contribuyente), desplazando a este último de la relación jurídico tributaria y como consecuencia el sustituto es el que paga el tributo en lugar del contribuyente, generalmente se le encuentra tipificado en la existencia de impuestos indirectos.

**Elemento Hecho Generador:** Se define como El presupuesto legal hipotético y condicionante cuya configuración basada en determinado lugar y tiempo con respecto a una persona, da pie a que el Estado pretenda un tributo. Todo hecho generador debe contener en forma indispensable los siguientes elementos:

- La descripción objetiva de un hecho o situación.
- Los datos necesarios para individualizar a la persona que debe realizar el hecho o encuadrarse en la situación en que objetivamente fueron descritos.
- El momento en que debe configurarse o tenerse por configurada la realización del hecho imponible.
- El lugar donde debe acaecer o tenerse por acaecida la realización del hecho imponible.





Todo hecho generador debe estar contenido en una norma jurídica, en las leyes tributarias, sobre la base del principio de legalidad que rige a los tributos. En síntesis se determina que el hecho generador, es el presupuesto sustancial determinado por el legislador para dar nacimiento a la obligación tributaria impositiva.

Elemento finalista u objeto Impositivo: los tributos persiguen una finalidad de carácter económico. Todo tributo lleva implícito en la ley que lo crea el objeto que persigue gravar y persigue la finalidad que este se pague, pues es la pretensión a que tiene derecho el sujeto activo. El objeto de los tributos puede ser: La renta, el Patrimonio, el Capital y los Actos formales.

Elementos cuantitativos. Base o Cuenta: es el elemento que se puede expresar en dinero y está vinculado con el objeto impositivo, pues dependiendo del valor que se le dé al objeto impositivo así será el monto del elemento cuantitativo.

Elemento Impositivo: Es el porcentaje que el contribuyente debe pagar al sujeto activo, y el parámetro que se utiliza para determinar el monto de la obligación tributaria, generalmente se determina por un tanto por ciento.

Elemento Temporal: es el que indica el exacto momento en que se configura o estima debe tenerse configurado, la descripción comportamiento objetivo contenido en el hecho imponible. Es necesario que el legislador deje contenido en la ley tributaria el exacto momento en que se cumple el hecho generador, debiendo señalar en una forma específica, concreta y exacta la unidad de tiempo cuando el contribuyente debe cumplir



con lo que la ley señala como su obligación tributaria. Es necesaria la existencia de este elemento, pues al fijarse un preciso momento en que se debe cumplir con la ley, será a partir de este cuando se parta para dirimir asuntos de prescripción, retroactividad tributaria, intereses moratorios, multas, etc.

## **2.4. Sistema tributario**

El sistema tributario se constituye por el conjunto de impuestos que se aplican en un país y que obedece a sus políticas fiscales y tributarias. El sistema tributario implica cierta coordinación de los diferentes impuestos entre sí, con el sistema económico dominante y con los fines fiscales y extrafiscales de la imposición.

### **2.4.1. Factores que intervienen en un sistema tributario**

El estado en su accionar representa las aspiraciones de bienestar de la población y para poder concretarlas, necesita de un conjunto de elementos jurídicos, técnicos y administrativos de tipo tributario que le garanticen los recursos necesarios para el desarrollo de sus acciones; estos elementos son de orden dinámico y deben responder a los cambios que se presentan en la actividad económica de las naciones. Dentro de estos cambios hay que considerar, los siguientes:

Cambios estructurales en la economía, los desequilibrios macroeconómicos (alza del petróleo, baja de precio del café, quiebra de la bolsa, crisis financieras continentales, etc.) el desarrollo tecnológico en el campo de la tributación, el surgimiento de nuevos



impuestos a la par de nuevas actividades económicas y nuevos modelos de recaudación que mejoren la rentabilidad en el cobro de los impuestos, en fin una serie de situaciones muchas vice independientes e impredecibles.

## **2.5. Principales impuestos en Guatemala**

### **2.5.1. Impuesto al Valor Agregado**

Este es un impuesto de tipo indirecto, pues no se paga directamente en las cajas fiscales, sino que se paga a un proveedor por determinado producto o servicio que se halle gravado, incluyéndose el monto del impuesto en el precio total del producto o servicio que se adquiere, de ahí su denominación.

El Artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, regula:

“Se establece un Impuesto al Valor Agregado sobre los actos y contratos gravados por las normas de la presente ley, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Dirección General de Rentas Internas.”

El sujeto pasivo de este impuesto, de conformidad con el Artículo 5 de la ley:

“El impuesto afecta al contribuyente que celebre un acto o contrato gravado por esta ley.” El monto del impuesto corresponde a un doce por ciento del valor de los productos o servicios.



## 2.5.2. Impuesto Sobre la Renta

El Artículo 1 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta indica lo siguiente: "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 la ley, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos".

De acuerdo con el Artículo 3 de dicha ley: "Son contribuyentes del impuesto las personas individuales y jurídicas domiciliadas o no en Guatemala, los fideicomisos, los contratos de participación, las copropiedades, las comunidades de bienes, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargado de confianza, la gestión de negocios, los patrimonios hereditarios indivisos, las sucursales, agencias o establecimientos de empresas o personas extranjeras que operan en el país y demás unidades productivas o económicas que dispongan de patrimonio y generan rentas afectas."

Considerando lo que textualmente dice el Artículo 1 de La Ley de Impuesto Sobre la Renta, el impuesto grava los ingresos brutos a la renta de la persona que realiza cualquier actividad civil o mercantil que esté afecta de conformidad con lo regulado en dicha ley.

El monto a pagar por el impuesto es el equivalente al cinco por ciento de las rentas que obtenga el sujeto pasivo durante el periodo de imposición.



### **2.5.3. Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolo**

El Artículo 1 de la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos, regula: “Se establece un impuesto de Timbres de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos. Sobre los documentos que contienen los actos y contratos que se expresan en esta ley.”

Este es un impuesto de tipo documentario, pues son documentos los que lo originan y es en los mismos documentos donde se cancela dicho impuesto. El monto a pagar por dicho impuesto es el tres por ciento sobre el valor del acto o contrato gravado, siempre y cuando el mismo no se halle gravado por el Impuesto al Valor Agregado.

Sin embargo hay actos y contratos para los cuales la ley ha determinado una tarifa específica, la cual está regulada en el Artículo 5 de la propia ley.

### **2.5.4. Impuesto Único Sobre inmuebles**

De conformidad con lo regulado por el Artículo 1 de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles:

“Se establece un impuesto único anual, sobre el valor de los inmuebles situados en el territorio de la República.”

Asimismo el Artículo 3 del mismo cuerpo normativo regula:



“El impuesto establecido en la presente ley, recae sobre los bienes inmuebles rústicos rurales y urbanos, integrando los mismos el terreno, las estructuras, construcciones, instalaciones adheridas al inmueble y sus mejoras; así como los cultivos permanentes...”

La base del impuesto está constituida por la suma de los valores de los distintos inmuebles que pertenezcan a un mismo contribuyente en calidad de sujeto pasivo, conforme el Artículo cuatro de la ley. Son contribuyentes las personas propietarias o poseedoras de bienes inmuebles; es decir los bancos propietarios de bienes inmuebles están afectos al impuesto único sobre inmuebles. Debiendo pagar el impuesto anual que resulte de la aplicación de las escalas y tasas siguientes:

VALOR INSCRITO		IMPUESTOS
Hasta	Q 2,000.00	Exento
De Q 2,000.01	Q 20,000.00	2 por millar
De Q 20,000.01	Q 70,000.00	6 por millar
De Q 70,000.01	en adelante	9 por millar

De acuerdo al Artículo 14 de la Ley, el registro, control y fiscalización del impuesto corresponde a la dirección general de catastro y avalúo de bienes inmuebles, excepto cuando las municipalidades del país tienen la capacidad administrativa para realizar la recaudación de este impuesto, en estos casos el ministerio de finanzas públicas, emite y publica un acuerdo ministerial en el que traslada expresamente esa atribución.



Esto sucedió con la municipalidad de la ciudad de Guatemala, Municipalidad de la Villa de Mixco y Municipalidad de Villa Nueva, entre otras y actualmente el 32% del total de municipalidades recaudan este impuesto.

### **2.5.5. Timbre Forense y Timbre Notarial**

El presente caso es uno peculiar, pues grava específicamente el ejercicio de las profesiones de Abogado y Notario, asimismo su recaudación, administración y coercibilidad para el cumplimiento no están en manos de la Superintendencia de Administración Tributaria, sin embargo el mismo tiene la categoría de impuesto pues se la confiere la ley.

El Artículo 1 de la Ley del timbre Forense y Timbre Notarial, regula: “Se crea un impuesto, que cubrirán los abogados y Notarios en ejercicio de sus profesiones. Dicho impuesto se recaudará por medio de timbres o estampillas específicas para el efecto, que se denominaran, según su clase y objeto, Forense y Notarial. Se exceptúan del impuesto a que se refiere esta ley, los contratos autorizados por el Escribano de Gobierno y todas las actuaciones de asuntos tramitados ante los bufetes populares de las universidades del país.”

Respecto a los montos a pagar la propia ley lo regula en el Artículo 3 haciendo mención que el impuesto se pagará en la forma y modo que a continuación se determina:

1. Timbre Forense: en las demandas, peticiones o memoriales que de conformidad con las leyes deben ser auxiliados por Abogado, o en cualesquiera otros escritos o



peticiones suscritos por dichos profesionales en ejercicio de su profesión, se empleará el Timbre forense, cuyo valor será de un quetzal (Q.1.00), por cada hoja.

2. Timbre Notarial: sobre todo acto o contrato autorizado por Notario en la forma que a continuación se expresa:

a) Contratos de valor determinado: dos por millar, pero en ningún caso bajará del límite mínimo de un quetzal (Q.1.00), ni excederá del límite máximo de trescientos quetzales (Q.300.00).

El timbre se pagara por unidades de quetzal, forzándose las fracciones a la otra inmediata superior;

b) Contratos de valor indeterminado y protocolaciones. Diez quetzales (Q. 10.00);

c) Actas notariales y de legalización de firmas o documentos. Diez quetzales (Q.10.00);

d) En los testamentos y donaciones por causa de muerte: Veinticinco quetzales (Q.25.00);

e) En las resoluciones de trámite que dicten los Notarios en cualquier asunto que se gestione en jurisdicción voluntaria, dos quetzales (Q.2.00) por cada resolución y, en la resolución que termine el asunto, diez quetzales (Q. 10.00). El Timbre Notarial se cancelará de la siguiente manera:





1. El Timbre Notarial se adherirá a la primera hoja de los testimonios especiales que para el efecto los Notarios están obligados a enviar al Archivo General de Protocolos.
  
2. En actas notariales y de legalización de firmas o de fotocopia de documentos, se fijará en la primera hoja del documento o al margen del acta respectiva según el caso.
  
3. En los testamentos abiertos y donaciones por causa de muerte, se fijarán en la plica que contenga la disposición de última voluntad; y en los testamentos cerrados, en el testimonio especial de la razón notarial.
  
4. En las resoluciones notariales, se fijaran al margen de las mismas.



## CAPÍTULO III

### 3. Obligaciones tributarias

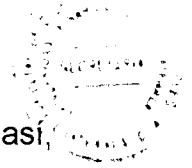
#### 3.1. Definición

Es el vínculo jurídico establecido en la ley, en virtud del cual un sujeto (deudor) ha de pagar una cantidad (cuota) a otro sujeto (acreedor); que es titular de la potestad tributaria, como consecuencia de producirse el supuesto de hecho previsto en la propia ley. En el marco legal guatemalteco, la obligación tributaria está tipificada en el Código Tributario, que en su Artículo 14 establece:

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

#### 3.2. Principios constitucionales en materia tributaria

“Los principios constituyen la base del ordenamiento jurídico, la parte eterna y permanente del derecho y, también, el factor cambiante y mutable que determina la evolución jurídica; son las ideas fundamentales informadoras de la organización jurídica



del Estado. Tienen una función informadora dentro del ordenamiento jurídico y, así, indican cómo estos deben ser aplicados, además de determinar cuál es el alcance de las normas jurídicas.

La Constitución es, en el Estado moderno, la ley fundamental y suprema. Siendo de esta forma, los principios constitucionales representan, precisamente, la síntesis de los valores y de los bienes más importantes del ordenamiento jurídico.”<sup>14</sup>

“De los principios que deben regir el poder tributario establecidos en la doctrina, nuestra legislación constitucional recoge los más importantes: legalidad, justicia, igualdad, equidad, capacidad de pago, no confiscación y no doble tributación. No se encuentran regulados los principios de progresividad, seguridad jurídica y generalidad, aunque los mismos pueden considerarse inmersos en los que sí están regulados, verbigracia: la seguridad jurídica está vinculada con la legalidad, la progresividad está vinculada con la capacidad de pago y la generalidad está es parte de la justicia.”<sup>15</sup>

### **3.2.1. Principio de legalidad**

Este principio se refiere a que la potestad tributaria debe ser íntegramente ejercida por medio de normas legales: de carácter general, abstracto, impersonal y emanado del poder legislativo. Este principio constituye un límite formal respecto al sistema de producción de esa norma.

---

<sup>14</sup> <http://www.minfin.gob.gt/archivos/pacto/2004/b/2/cuatro.pdf>

<sup>15</sup> *Ibid.*



Dicho principio está formulado en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala. Entre los criterios en este tema destacan los siguientes:  
siguientes:

- El principio de legalidad constitucional no limita las facultades del legislador respecto a establecer o modificar los elementos del tributo – su temporalidad – siempre que sea por medio de la ley.

- Los arbitrios, especie de tributos a favor de las municipalidades, están sujetos al principio de legalidad y como tales no pueden ser decretados por las municipalidades. Para modificar la tasa de un impuesto, no es necesario recurrir al proceso de consulta popular, solamente establecer la modificación en una la ley.

- Cuando una norma constitucional no establece límites para las deducciones, estas no pueden limitarse a través de una ley.

- La ley debe establecer los elementos del tributo. Si no se define cada uno de los elementos, la ley carece de certeza, seguridad y razonabilidad, lo que constituye violación al principio de legalidad tributaria.

- Los derechos arancelarios están sujetos al principio legalidad tributaria por considerarse impuestos, por lo que deben decretarse por el Congreso de la República.



### 3.2.2. Principio de capacidad contributiva

El principio de capacidad de pago supone en el sujeto pasivo la titularidad de un patrimonio o de una renta, aptos en cantidad y calidad para hacer frente al pago del impuesto, una vez cubiertos los gastos vitales e ineludibles. Está enunciado en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Los criterios interpretativos más destacados son los siguientes:

- Cuando se grava la renta bruta, no se considera la situación personal del sujeto pasivo, la aptitud efectiva del mismo y la base imponible del tributo, por lo que se viola el principio de capacidad de pago.
- Si una norma afecta en particular los ingresos de un contribuyente, no implica que sea inconstitucional, ya que no afecta la capacidad de pago en general.
- Si la ley establece un impuesto sobre la renta bruta, no es inconstitucional, toda vez que para el establecimiento del impuesto se determina precautivamente los costos y gastos y se calcula un porcentaje general, lo cual es acorde a la igualdad, a la justicia y a la capacidad de pago.
- Utilizar el litro como unidad de la base imponible del tributo, viola el principio de capacidad de pago, porque las unidades de capacidad o volumen no son indicativas de la aptitud económica del sujeto para pagar el tributo.



- Por la naturaleza del Impuesto al Valor Agregado, el aumento de la tasa del mismo no es inconstitucional, ya que aplica a todos los estratos económicos en forma general.

- El hecho de que la ley del Impuesto al Valor Agregado tenga una tasa única no contraría el principio de capacidad de pago.

### **3.2.3. Principio de equidad y justicia**

El principio de justicia implica que “los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas capacidades: es decir, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado”.

El principio de equidad, da universalidad al tributo; el impacto que éste origine debe ser el mismo para todos los comprendidos en la misma situación. Dichos principios están enunciados tanto en el Artículo 239 como en el 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Los principales criterios en esta materia son:

- Exigir el pago de un impuesto previo al vencimiento del periodo impositivo, no es justo y equitativo, consecuentemente no es razonable (los fallos incorporan el principio de razonabilidad que no está contemplado en el texto constitucional).



- Un régimen especial para una categoría de contribuyentes no es inconstitucional, siempre que tengan características de desigualdad.
  
- Una tarifa única del impuesto no viola los principios de equidad y justicia, cuando son tributos ad valorem, pues buscan la proporcionalidad y neutralidad.
  
- El derecho adquirido existe cuando se consolida una facultad, un beneficio o una relación en el ámbito de la esfera jurídica de una persona, por lo que la modificación de la ley que implique la eliminación de una comisión, no constituye violación constitucional, por no haber un derecho adquirido.
  
- Si por medio de legislación, el Estado asume la obligación de coadyuvar con un particular (sea una persona individual o jurídica) a la realización del bienestar colectivo (el caso de otorgar una comisión al Colegio de Abogados y Notarios por la compra de timbres fiscales), dicha legislación resulta ser fuente originaria de derechos que al consolidarse, crean situaciones que forman parte del patrimonio jurídico de esta colectividad no pueden ser afectados por legislación posterior, pues ello equivaldría a negar el reconocimiento de estos derechos y afectar posiciones jurídicas constituidas (derechos adquiridos).
  
- Cuando dos exenciones excluyen del pago del impuesto a dos sujetos por la misma situación, es inconstitucional eliminar únicamente una de ellas, pues crea una situación de desigualdad.



- Establecer una tasa diferenciada del IVA, elevándola para determinados productos sin una justificación específica, es inconstitucional porque viola el principio de igualdad.

- Comprender dentro de la base de un tributo el importe de otros impuestos, viola los principios de justicia y equidad tributaria.

- Cuando una ley establece un derecho de acreditación de un impuesto a otro, y esta acreditación es imposible de realizar por no ser sujeto pasivo del otro impuesto, se viola los principios de justicia y equidad.

#### **3.2.4. Principio de no confiscación**

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

Está contemplado en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Si bien en un número importante de sentencias se observa que los interponentes de la acción de inconstitucionalidad se apoyan en la confiscatoriedad de los tributos, en pocos de los fallos se contraponen la circunstancia con la norma, precisamente porque la confiscatoriedad, al igual que la capacidad de pago, requiere de un ejercicio particular





para cada caso, siendo difícil de pensar un supuesto de generalidad para esta figura, puesto que lo que para determinada persona puede ser confiscatorio, para otra no.

### **3.2.5. Principio de prohibición a la doble o múltiple tributación**

Este principio está desarrollado en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República, que en su parte conducente establece: “Se prohíbe la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición. Los casos de doble o múltiple tributación, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco.”

Los criterios que existen en los fallos emitidos respecto a este principio son:

- No existe doble tributación cuando los sujetos pasivos son distintos.
  
- Cuando coexisten dos impuestos por haber sido establecidos previo al inicio de la vigencia de la Constitución Política de la República, no se puede incrementar la tarifa de uno de ellos, puesto que la norma constitucional obliga a ir eliminando paulatinamente la doble tributación.
  
- No hay doble tributación cuando no existe identidad en el hecho generador de dos tributos.



### **3.2.6. Otras normas constitucionales relacionadas con la aplicación del régimen tributario**

- Artículo 2. Deberes del Estado
- Artículo 4. Libertad e igualdad
- Artículo 24. Inviolabilidad de correspondencia, documentos y libros
- Artículo 39. Propiedad privada
- Artículo 41. Protección al derecho de propiedad
- Artículo 43. Libertad de industria, comercio y trabajo
- Artículo 183. Funciones del Presidente de la República

### **3.3. Infracciones y sanciones por incumplimiento**

La infracción es: “Transgresión, violación o quebrantamiento de alguna ley, pacto o tratado (Escriche). Toda persona es responsable de las infracciones que cometa, incurriendo en las penas respectivamente señaladas o en la obligación de resarcir los daños y perjuicios así ocasionados.”<sup>16</sup>

Puede también definirse como todo acto u omisión de un particular, que trae como consecuencia, dejar de hacer lo que la ley ordena o efectuar lo que la misma prohíbe. El Artículo 69 del Código Tributario y sus reformas define la infracción así: “Toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye infracción sancionable por la administración tributaria.”

---

<sup>16</sup> Ossorio. **Ob. Cit.** 380.



Las sanciones comúnmente consisten en pequeñas sumas fijas de dinero, que no actúan como impedimento eficaz para evitar el hecho de cometer infracciones a leyes o normas establecidas.

La sustentación legal de la fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes o responsables, está contenida en los Artículos 98 y 100 del Código Tributario, los que textualmente dicen:

Artículo 98. "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 la 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..."

Posteriormente en este mismo Artículo se describen trece procedimientos de fiscalización, entre los cuales se mencionan:

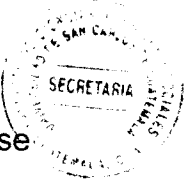
- a) Requerimientos de información a terceras personas;
- b) Requerir el pago de tributos y organizar el sistema de recaudación;
- c) Verificar el contenido de las declaraciones e informaciones;
- d) Sancionar a los contribuyentes y responsables;
- e) Organizar el sistema de recaudación, cobro y fiscalización;



- f) Los Abogados que laboren en la Administración Tributaria pueden actuar en cualquier proceso en que la misma sea parte;
- g) Contratar los profesionales que sean necesarios para cumplir con sus fines;
- h) Establecer índices de rentabilidad, porcentajes de utilidad u otros;
- i) Efectuar tasaciones de bienes o derechos cuando el contribuyente no acredite el valor de los mismos;
- j) Verificar los inventarios de bienes, mercancías o bienes.
- k) Solicitar la colaboración de otras dependencias del Estado.
- l) Velar porque las actuaciones se resuelvan de conformidad con criterios administrativos y jurisdiccionales firmes.
- m) Revisar los libros, documentos y archivos de los contribuyentes y agentes de retención o de percepción.

#### **3.4. Procedimientos administrativos**

Es conveniente indicar para evitar confusiones en los procedimientos, administrativos, que el Decreto 1-98, ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, en la parte conducente de las disposiciones transitorias en el Artículo 53, se indica que los recursos administrativos que se presentan después que la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) haya asumido cualesquiera de las funciones de la Dirección General de Rentas internas, de la Dirección General de Aduanas y de la Superintendencia de Bancos, serán tramitados y resueltos por la misma.



En consecuencia a lo expuesto en el párrafo anterior, el Artículo 45 de la misma ley, se refiere a los recursos administrativos que el contribuyente o responsable puede interponer contra las resoluciones de la Superintendencia de Administración Tributaria, en materia tributaria que se basaran con lo que establece el Código Tributario y las leyes aduaneras, y los recursos en materia no tributaria se basarán en lo establecido en la Ley de lo Contencioso Administrativo. De tal manera que en materia tributaria, contra lo resuelto por el directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, procede el recurso de reposición: contra lo resuelto por el superintendente e intendente, procede el recurso de revocatoria.

### **3.4.1. Actuaciones de los contribuyentes y responsables ante la administración tributaria**

#### **3.4.1.1. Derecho de petición**

La Constitución Política de la República de Guatemala consagra el derecho de petición en los términos siguientes:

“Artículo 28. Derecho de petición. Los habitantes de la República de Guatemala tienen derecho a dirigir, individual y colectivamente, peticiones a la autoridad, la que está obligada a tramitarlas y deberá resolverlas conforme a la ley. En materia administrativa el término para resolver las peticiones y notificar las resoluciones no podrá exceder de 30 días.” La negativa a recibir la petición para su trámite, da lugar a la acción constitucional de amparo, de acuerdo con el Artículo 10, literal f de la Ley de Amparo,



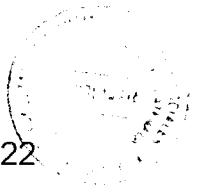
Exhibición Personal y de Constitucionalidad. Esta acción, en estas instancias, tiene como único objeto que la petición sea admitida para su trámite.

La autoridad está obligada a tramitar las peticiones, esto quiere decir que ninguna autoridad, funcionario y empleado público, puede negarse a dar trámite a la petición que sea presentada, aunque su redacción fuera defectuosa o irrespetuosa. En consonancia con la Constitución Política de República de Guatemala las leyes específicas pueden fijar plazos menores para el derecho de petición tal es el caso, del plazo en que debe resolver el recurso de apelación el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, el cual es de diez días, (Artículo 52 de la Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social); los recursos de revocatoria y reposición en el Ministerio de Trabajo y Previsión Social deben de resolverse dentro de un término de ocho días (Artículo 275 del Código de Trabajo).

Si alguna ley excediera los treinta días fijados por la Constitución Política de República de Guatemala, para resolver cualquier recurso administrativo, la norma que establezca el exceso es contraria a la constitución y debe de considerarse nula ipso jure (Artículo 175 primer párrafo de la Constitución Política de la República de Guatemala).

#### **3.4.1.2. Solicitudes escritas**

Las cuales pueden dirigirse por medio de los formularios destinados para el efecto por la entidad de administración pública respectiva, así como a través de cartas e incluso de



memoriales. Los requisitos de toda solicitud inicial están contenidos en el Artículo 122 del Código Tributario, estos deben observarse obligatoriamente.

### **3.4.2. Actuaciones de la Administración Tributaria**

#### **3.4.2.1. Providencias**

En el ámbito fiscal, la providencia se conoce como aquella disposición que toma la autoridad administrativa de hacer lo necesario y lo más conveniente antes de dictar la resolución definitiva, las providencias también denominadas resoluciones de trámite. De tal forma que la administración tributaria puede ordenar todas las providencias que considere necesarias y que puedan cumplirse dentro del término de treinta días hábiles, que es el tiempo constitucional establecido para resolver, excepto que la ley fije un tiempo menor. Contra las providencias no procede recurso alguno, como consecuencia de que no se ha emitido todavía la resolución definitiva, el medio de impugnación es el memorial que manifieste la no aceptación o desacuerdo a la petición de la administración tributaria.

#### **3.4.2.2. Requerimientos**

Por medio de dicho acto administrativo la Administración Tributaria solicita de los particulares (contribuyentes o responsables) lo necesario, previo a emitir la resolución definitiva que afecta al contribuyente o responsable.



El requerimiento al ser notificado obliga a la Administración Tributaria a conceder audiencia al contribuyente o responsable a efecto de no vulnerar sus derechos a la defensa y al debido proceso, los cuales garantizan el Artículo 12 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

El requerimiento debe estar sustentado en bases legales, para requerir al contribuyente o responsable debe existir fundamento legal, que respalde lo que pide la Autoridad Tributaria.

#### **3.4.2.3. Resoluciones definitivas**

Las resoluciones definitivas se entienden como una decisión de la Administración tributaria, por lo tanto deben reunir las bases legales propias de toda decisión administrativa, de esta forma debe contener: La competencia, declaración de voluntad, objeto o contenido y forma. Los requisitos de las resoluciones están contenidos en el Artículo 150 del Código Tributario.

De acuerdo con el Código Tributario, contra las resoluciones definitivas de la Administración Tributaria procede el recurso administrativo pertinente.

#### **3.4.2.4. Notificaciones**

Básicamente son dos las formas en que un asunto o hecho se puede notificar a una persona: verbalmente o por escrito. Sin embargo en materia tributaria, para que quede constancia de que la resolución de la Administración Tributaria se ha notificado, esta





debe hacerse por escrito, aun cuando la persona a quien se notifica no esté presente en el domicilio fiscal, no pueda o no quiera firmar.

En estos casos el notificador dará fe de ello y la notificación se dará por bien hecha y por válida. Las notificaciones a los contribuyentes o responsables están reguladas en el Código Tributario, en el Artículo 127; y lo relacionado al lugar para notificar, el cual debe ser el domicilio fiscal registrado por el contribuyente o responsable en el Registro Tributario Unificado de la Superintendencia de Administración Tributaria, se halla regulado en el Artículo 128; y las clases de notificaciones en el Artículo 129, las cuales pueden ser personales y por otro procedimiento idóneo.

### **3.4.3. Impugnaciones de las resoluciones administrativas**

El Código Tributario determina que el contribuyente o responsable, podrá expresar su inconformidad por uno o más ajustes y sanciones fijados por la Administración Tributaria a través de una resolución definitiva. La inconformidad ante la administración tributaria puede ser manifestada por medio de los recursos administrativos, siendo los siguientes:

#### **3.4.3.1. Recurso de revocatoria**

En el ámbito tributario, este recurso se presenta cuando el contribuyente o responsable no está de acuerdo con cualquier resolución emitida por la Administración Tributario o contra lo que resuelven los intendentes o superintendentes de la Superintendencia de



Administración Tributaria (SAT). La ley orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria indica que la misma absorberá las funciones de la Dirección General de Rentas Internas y la Dirección General de Aduanas, aunque tenga la figura jurídica de una entidad estatal autónoma y no dependa del Ministerio de Finanzas Publicas.

Las resoluciones tienen su origen en los argumentos vertidos en la evacuación de la audiencia conferida por la Administración Tributaria, es decir que el contribuyente previamente ya contó con la oportunidad de reparar los ajustes o sanciones emanadas de la administración tributaria.

El recurso en mención se presenta ante el funcionario que dictó la resolución, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes al día de la notificación y es resuelto en definitiva por el directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

Lo relativo al Recurso de revocatoria está contenido en el Artículo 154 del Código Tributario, en el que se indica que si no se interpone el recurso dentro del plazo indicado en el párrafo anterior, la resolución quedará firme.

#### **3.4.3.2. Recurso de reposición**

En el ámbito tributario este recurso se interpone contra las resoluciones originarias (emanadas) del directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), según el Artículo 45 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.



Podríamos decir que es el acto por el cual el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, que ha emitido la resolución, vuelva a poner el alegato, discusión o defensa del contribuyente en el estado en que se encontraba antes de dictar o emitir la resolución que se impugna, dejándola sin efecto o modificándola de acuerdo con las disposiciones legales correspondientes y la petición planteada.

Para efectos de impugnaciones de las resoluciones administrativas en materia tributaria, es importante tomar en cuenta las diferencias entre el recurso de revocatoria y el de reposición, que básicamente son dos:

1) el recurso de revocatoria, se presenta contra las resoluciones emitidas ante mandos medios de la dependencia administrativa, en el área tributaria contra las resoluciones del intendente y superintendente de la Superintendencia de Administración Tributaria.

2) que si el trámite del recurso de revocatoria es denegado, procede el ocurso; mientras que en el trámite del recurso de reposición no aplica el ocurso.

### **3.4.3.3. Ocurso**

El ocurso está contemplado en los Artículos 155 y 156 del Código Tributario. Este procede cuando la Administración Tributaria deniega el trámite del recurso de Revocatoria. En este caso, la parte que se tenga por agraviada puede "Ocurrir" al Ministerio de Finanzas Publicas o al jefe inmediato superior pidiendo que se conceda el trámite del Recurso de Revocatoria. El plazo para ocurrir de hecho ante el Ministerio de



Finanzas Publicas o la persona que corresponda es de tres días hábiles, siguientes al de la notificación de la denegatoria del recurso.

#### **3.4.3.4. Enmienda y nulidad**

Estos actos administrativos están contenidos en el Artículo 160 del Código Tributario, e indica que la Administración Tributaria o la autoridad superior jerárquica, de oficio o a petición de parte, podrán: Enmendar el trámite, dejando sin efecto lo actuado, cuando se hubiere incurrido en defectos u omisiones de procedimientos, errores de forma. Declarar la nulidad de las actuaciones cuando se advierta vicio sustancial en ellas, errores de fondo.

Tanto la enmienda como la nulidad son procedentes en cualquier estado en que se encuentre el proceso administrativo, excepto en las fases en que proceden los recursos de revocatoria o de reposición, según corresponde, ni cuando el plazo para interponer estos haya vencido. El plazo para interponer la enmienda o la nulidad es dentro de tres días después de conocida la infracción, y la administración tributaria deberá resolver la misma dentro del plazo de quince días hábiles de su interposición. La resolución de la enmienda o la nulidad no admite recuso alguno.

*Se entiende que existe vicio sustancial, cuando se violan garantías constitucionales, disposiciones legales o formalidades esenciales del expediente o cuando se cometa error en la determinación de la obligación tributaria, en las multas, recargos e intereses.*



## CAPÍTULO IV

### 4. Las obligaciones tributarias del abogado litigante

#### 4.1 Análisis técnico jurídico de las obligaciones tributarias del abogado litigante

Habiendo hecho un profundo análisis de lo concerniente a los tributos, las obligaciones tributarias y los hechos generadores de cada impuesto, resulta ahora posible determinar cuáles son las obligaciones tributarias a las cuales está sometido el abogado litigante. Para ello debemos partir del tipo de contribuyente que el abogado litigante es ante la Superintendencia de Administración Tributaria, puesto que los profesionales liberales pueden optar a dos diferentes regímenes:

- El régimen general y
- Pequeño contribuyente.

El contribuyente afiliado al régimen general deberá tributar el Impuesto al Valor Agregado de los servicios afectos por un monto de doce por ciento (12%), asimismo deberá tributar el Impuesto Sobre la Renta de los honorarios profesionales que perciba, en virtud que los mismos están considerados como rentas afectas, debiendo tributarlas en un equivalente del cinco por ciento (5%) de las mismas. Por aparte el abogado litigante que se halle afiliado al régimen de pequeño contribuyente únicamente deberá tributar el cinco por ciento del equivalente de sus honorarios profesionales percibidos,



los cuales corresponderán al Impuesto al Valor Agregado, cuya tasa es preferencial para este tipo de contribuyentes.

Por la prestación de sus servicios profesionales el abogado litigante se halla obligado a extender factura a su patrocinado, documento que demuestra a la Administración Tributaria los ingresos del profesional y la base sobre la cual deberá tributar según el régimen al que se halle afecto. Sin embargo, resulta de trascendental importancia para los resultados de la presente investigación, determinar los impuestos a los cuales se halla afecto el abogado litigante en el ejercicio de su profesión, con lo cual podrán establecerse de manera más concreta las obligaciones tributarias del mismo.

## **4.2. Impuestos a los que está afecto el abogado litigante**

### **4.2.1. Impuesto Sobre la Renta**

El abogado litigante que se halle inscrito bajo el régimen general deberá tributar un cinco por ciento de sus ingresos, los cuales constituyen Impuesto Sobre la Renta, en virtud que sus honorarios profesionales están considerados como renta de origen guatemalteco y por ende son hecho generador de dicho tributo.

### **4.2.2. Impuesto al Valor Agregado**

El abogado litigante se halla afecto al pago de este impuesto sin importar el régimen contributivo en el cual se halle inscrito, sin embargo variará la tasa por la cual deberá



contribuir, tal como indicábamos con anterioridad el contribuyente inscrito en régimen general tributará por el doce por ciento de la totalidad de lo percibido por los servicios gravados, siendo los servicios profesionales uno de esos servicios gravados.

Por aparte el abogado litigante que se encuentre inscrito en el régimen de pequeño contribuyente deberá tributar únicamente un equivalente al cinco por ciento de lo percibido en concepto de servicios gravados, que como ya se indicó con anterioridad los servicios profesionales son servicios gravados con dicho impuesto.

#### **4.2.3. Impuesto del Timbre Forense**

Tal como se indicará con anterioridad el Timbre Forense constituye un impuesto, al cual la propia ley le concede dicha categoría, mediante el Artículo 1 del Decreto número 82-96 del Congreso de la República.

Dicho impuesto fue creado en consideración de la colegiación obligatoria de los profesionales universitarios que manda la Constitución Política de la República de Guatemala en su Artículo 90, con el fin de promover la superación moral, científica, técnica y académica de cada profesional; así como el control del ejercicio de cada profesión.

Asimismo se consideró para su creación lo que regulaba anteriormente el Decreto 1401 del Congreso de la República, que establecía un impuesto a los Abogados y Notarios





con el objeto de otorgarles prestaciones sociales en beneficio del gremio a efecto de mantener su decoro y estimular la solidaridad de dichos profesionales.

Pero que no obstante los montos determinados en dicho Decreto ya no eran equiparables al valor de la moneda por las constantes devaluaciones y pérdida de poder adquisitivo, que la finalidad del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, debe ser la de promover entre los profesionales colegiados activos, el bienestar mediante el establecimiento de fondos de prestaciones económico-sociales, así como cualquier otro medio que se considere conveniente para el beneficio directo o indirecto de los Abogados y Notarios.

En dicha ley se determinó también que los fondos provenientes de la recaudación de dichos impuestos, el del timbre forense y timbre notarial, serían privativos del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala. Sin embargo en dicha ley se crean dos impuestos, uno para cada profesión. El timbre forense que grava el ejercicio de la profesión de abogado y el timbre notarial que grava el ejercicio de la profesión de Notario.

Lo cual como ya es del debido conocimiento de todo conocedor del Derecho son dos profesiones tan afines y distintas a la vez. Por una parte el Abogado:

“En latín se llamaba advocatus (de ad, a, y vocatus, llamado) a quien se llamaba para asesorar en los asuntos judiciales o, también para actuar en ellos. Abogar equivalía a



defender en juicio a una persona por escrito o de palabra, o interceder por alguien hablando en su favor...”<sup>17</sup>

Por aparte “El Notario es un profesional del derecho, titular de una función pública, nombrado por el Estado para conferir autenticidad a los actos y negocios jurídicos contenidos en los documentos que redacta, así como para aconsejar y asesorara a los requirentes de sus servicios.”<sup>18</sup>

Por lo que puede apreciarse que se trata de dos profesiones distintas y que del ejercicio de cada una de ellas depende el impuesto que se pague por el profesional de las Ciencias Jurídicas y Sociales. Sin embargo, el presente trabajo de investigación hace referencia a las obligaciones tributarias del abogado litigante, por lo cual para el desarrollo de la misma habrá que referirse únicamente al impuesto del Timbre Forense, que grava el ejercicio de la profesión de abogado.

En cada demanda, petición o memoriales que de conformidad con la ley deba ser auxiliado por Abogado o en cualquier otro escrito o petición, dicho profesional deberá adherir timbres forenses, por cada hoja, estableciéndose el valor de cada timbre en un quetzal.

Anteriormente el Artículo 50 del Código Procesal Civil y Mercantil establecía que los escritos memoriales que no llevaran la firma y el sello del abogado, así como los

---

<sup>17</sup> Ossorio, **Ob. Cit.** Pág. 7.

<sup>18</sup> **Unión Internacional del Derecho Latino.** 2005.



timbres forenses serían rechazados; sin embargo a través del expediente con número 2706-2005 se planteó una inconstitucionalidad de carácter general, mediante la cual se declaró sin vigencia el texto “así como los timbres forenses”.

Por lo que ahora la falta de los timbres forenses no constituye motivo para que los tribunales rechacen un memorial.

Para tomar dicha determinación la Honorable Corte de Constitucionalidad consideró lo siguiente: “...-II- Con la presente acción, Najman Alexander Aizenstatd Leistenschneider pretende la declaratoria de inconstitucionalidad de la frase que dice: “así como los timbres forenses”, contenida en el segundo párrafo del Artículo 50 del Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley 107, por considerar que tal disposición es violatoria de los derechos de petición y de libre acceso a los tribunales, consagrados en los Artículos 28 y 29 de la Constitución Política de la República.

Para el efecto, presentó en forma razonada y clara los motivos jurídicos en que descansa su impugnación, de conformidad con lo establecido en el Artículo 29 del Acuerdo número 4-89 de la Corte de Constitucionalidad, lo cual permite a este Tribunal hacer el examen correspondiente.

Argumentó que no debe condicionarse el trámite de los escritos que se presentan ante las autoridades judiciales, al hecho de llevar adheridos los timbres forenses, pues los mismos constituyen impuestos que deben ser satisfechos por los abogados auxiliares y no por parte de los peticionarios. Además, adujo que el ejercicio del derecho de



petición debe ser libre, sin la limitación que implica satisfacer el pago de un impuesto que recae sobre un tercero. La obligación que tienen los tribunales de justicia en cuanto a rechazar de plano los escritos por incumplir con el pago de un tributo contraviene el derecho constitucional al libre acceso a tales órganos.

**-III-** En la sentencia dictada el diez de diciembre de mil novecientos noventa y siete, dentro del expediente número un mil cuatrocientos treinta y cuatro guión noventa y seis, referente a la acción de inconstitucionalidad general parcial planteada contra tres disposiciones normativas, entre ellas el inciso a) del Artículo 6º. De la Ley del Timbre Forense y Timbre Notarial, esta Corte manifestó: "... sobre estos señalamientos este Tribunal establece que, en efecto, rechazar de plano las demandas, escritos y demás peticiones por parte de las oficinas públicas y tribunales de justicia, por no cumplir con un requisito de índole tributaria que, normalmente, no pesa sobre los justiciables sino sobre el profesional que los patrocina, constituye una abierta contravención a los Artículos 28 y 29 de la Constitución por cuanto condiciona irresponsablemente los derechos de petición y\o (sic) de libre acceso a las oficinas y entidades del Estado.

Adicionalmente, ese condicionamiento se traduce en una restricción a la libertad que conforme a la Ley Fundamental todo guatemalteco tiene para poder hacer sus peticiones y constituye un ablandamiento inaceptable de la obligación que tiene la autoridad de resolverlas como corresponde. Estas circunstancias, por su contundencia, permiten afirmar que dicha norma es inconstitucional por los motivos alegados, por lo que así debe declararse..."



**-IV-** Los Artículos 28 y 29 de la Constitución Política de la República consagran, respectivamente, el derecho de petición y el libre acceso a tribunales y dependencias del Estado, los cuales constituyen dos derechos subjetivos que tienen los particulares frente el Poder Público. Para poder ejercitar los mismos, con la libertad a que se refiere la Carta Magna, es necesario que no exista restricciones, tal como la referida en la frase normativa que se impugna, la cual supedita el trámite de una petición contenida en un escrito que se presente en los tribunales de justicia, al cumplimiento de una obligación tributaria que recae sobre el profesional de Derecho que auxilia al peticionante.

Por lo anterior y en concordancia con lo resuelto en la sentencia transcrita, en la cual se impugnó una disposición normativa que tenía idéntico sentido a la que ahora se examina, esta Corte encuentra que el rechazo de plano de todo escrito presentado ante los tribunales del ramo civil y mercantil, por no cumplir con un requisito de índole impositivo que no pesa sobre los peticionarios, sino sobre el abogado que lo patrocina, efectivamente constituye una contravención a lo regulado en los Artículos 28 y 29 de la Constitución Política de la República, por cuanto que no puede condicionarse el ejercicio del derecho de petición o de libre acceso a los tribunales, al cumplimiento de una obligación que no tiene relación con la eficacia de lo pedido.

Se advierte, entonces, la inconstitucionalidad de la disposición normativa impugnada, ya que el rechazo de los escritos que no lleven adheridos los referidos timbres se traduce en una clara limitación al ejercicio del derecho de petición, pues sujeta el trámite de los escritos a una condición de carácter tributaria; además constituye una restricción a la libertad de formular peticiones ante las autoridades judiciales.



Por lo anterior, se concluye que la frase normativa impugnada es inconstitucional por los motivos expuestos, por lo que así debe declararse en el parte resolutive de esta sentencia.

**-V-** Pese al razonamiento anterior, se advierte que, si bien no deben ser rechazados los escritos que se presenten ante las autoridades judiciales por el hecho de no llevar adheridos los timbres forenses y que éstos constituyen los medios por los cuales se satisface un impuesto creado en la Ley del Timbre Forense y Timbre Notarial, Decreto número 82-96 del Congreso de la República, con el fin de emplear los recursos que se recauden con los mismos en el desarrollo de los programas de prestaciones sociales establecidos en el Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala.

Para no perjudicar el logro del referido fin y ante la declaratoria de inconstitucionalidad de la frase normativa impugnada y su expulsión del ordenamiento jurídico, así como de la derogatoria del inciso a) del Artículo 6º de la referida ley, esta Corte exhorta al Congreso de la República a efecto de regular que la presentación de un escrito ante las referidas autoridades del ramo civil y mercantil, sin llevar adheridos los timbres forenses correspondientes, debe motivar que dicha autoridad solicite la subsanación de tal defecto.

Si bien el Artículo 8º de dicha ley que crea el referido impuesto, establece que el Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala tiene acción directa contra los responsables del pago del timbre notarial y forense, cuando se hubiere omitido, total o parcialmente su pago, lo ideal es que exista una disposición legal que norme lo relativo



a la subsanación del defecto, pues emprender tales acciones contra un elevado número de profesionales de Derecho, sería una misión sumamente difícil, engorrosa y onerosa; por ello es dable regular condiciones que faciliten la recaudación de los timbres forenses...”

De lo considerado por la Corte de Constitucionalidad queda establecido que el pago de los timbres forenses es una obligación tributaria del abogado litigante y no del peticionante, por lo que no se le puede privar de sus derechos a la petición y al libre acceso a tribunales y dependencias del estado en virtud de la omisión fiscal del abogado que le auxilia.

Pero queda la salvedad que si bien no puede dejarse de impartir justicia por este motivo, el abogado que incumple con pagar dicho impuesto debe pagarlo, pues no puede perjudicarse al Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala ni al plan de prestaciones para los agremiados, pues es para este fin que fue establecido dicho impuesto.

#### **4.3. De las obligaciones tributarias de los abogados litigantes en el Municipio de San Miguel Petapa, departamento de Guatemala**

Habiendo determinado las obligaciones tributarias de los abogados litigantes en general, corresponde determinar las obligaciones tributarias para los abogados litigantes en el municipio de San Miguel Petapa.



Para el efecto se efectuaron una serie de entrevistas con al menos veinte abogados litigantes de dicho municipio, estableciéndose que la mayoría de ellos ha optado por el régimen de pequeño contribuyente, a efecto de reducir su carga tributaria y por encajar en los presupuestos establecidos para optar a dicho régimen.

Asimismo indicaron que cumplen con la presentación de sus declaraciones respectivas dentro de los plazos establecidos a efecto de no incurrir en omisiones fiscales que les produzcan multas por dicha infracción. Indicaron además los abogados litigantes que todos saben utilizar el portal en línea conocido como Declaraguat, por lo que sus declaraciones juradas de impuestos son realizadas en línea y posteriormente presentadas en uno de los bancos del sistema. Con respecto al pago del Impuesto del Timbre Forense, se estableció que todos los abogados litigantes entrevistados indicaron cumplir con dicho tributo, a pesar de existir una resolución en materia constitucional que establece la prohibición de rechazar los escritos por la falta de timbres.

Al ser consultados por el motivo, los profesionales del derecho coincidieron en indicar que aunque exista dicha resolución, la misma no exime del pago del impuesto, sino que únicamente evita castigar al peticionante. Constatándose también que algunos de los entrevistados adhieren timbres forenses a los escritos que presentan en materia laboral, pese a que los mismos se encuentran exentos de este o cualquier otro tributo o carga de conformidad con lo regulado por el Artículo 11 del Código de Trabajo.







## CONCLUSIONES

1. En cuanto a los tributos que el Estado recauda y el problema que tiene la Superintendencia de Administración Tributaria que no logra en un 100% que el contribuyente cumpla con la obligación de pagar sus impuestos, no son suficientes para el funcionamiento de las instituciones, como se puede ver las deficiencias que cada una de ellas tienen para lograr satisfacer las necesidades de la población.
2. Existe poco conocimiento de la población en si respectivamente para saber que obligaciones tributarias debe de cumplir y hacerlo efectivo, siendo necesaria la tributación para que el Estado en su accionar representa las aspiraciones de bienestar de la población, otro aspecto que se puede ver es la falta de información para que los ciudadanos cumplan sus obligaciones en el pago de sus impuestos.
3. Se ha determinado que los fondos provenientes de recaudación de impuestos del timbre forense y del timbre notarial, serian privativos del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, sin embargo siendo estos dos impuestos uno para cada profesión: el timbre forense que grava el ejercicio de la profesión de abogado y el notarial que grava el ejercicio de la profesión del notario.



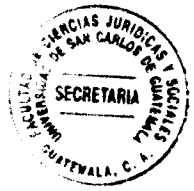
4. Porque todo acto u omisión por el incumplimiento de una obligación trae como consecuencia, al dejar de hacer lo que la ley ordena a efectuar se constituye en una infracción fiscal en materia tributaria y es sancionada. Siendo varios los municipios de Guatemala que necesitan una eficiente información fiscal y así tener un correcto cumplimiento de las leyes tributarias.



## RECOMENDACIONES

1. Que el Estado debe de crear procedimientos más efectivos para la recaudación tributaria, a efecto de que los recursos que se obtienen de los impuestos que ya existen sean suficientes para el correcto funcionamiento del erario público sin necesidad de crear nuevos impuestos o aumentar la tasa impositiva de los que ya existen.
2. Se deben de elaborar estrategias de información por parte de la Administración Tributaria a efecto de hacer del conocimiento general las obligaciones tributarias de los ciudadanos, para que el cumplimiento de las mismas no quede supeditado al grado de conocimientos o nivel económico del contribuyente.
3. Es necesario plantear al Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala la elaboración de un programa informativo más eficiente para dar a conocer a los agremiados del destino y forma de administración del Plan de Prestaciones que se financia con los fondos privativos provenientes de la recaudación del Impuesto del Timbre Forense y Notarial.
4. Que el Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala y la Superintendencia de Administración Tributaria promuevan en los municipios de la República de Guatemala la información fiscal de importancia para el gremio, a modo de evitar que los abogados litigantes incurran en omisiones o sanciones fiscales.





**ANEXOS**





## **ANEXOS**

### **INCONSTITUCIONALIDAD GENERAL PARCIAL**

**EXPEDIENTE 2706-2005**

**CORTE DE CONSTITUCIONALIDAD, INTEGRADA POR LOS MAGISTRADOS JUAN FRANCISCO FLORES JUÁREZ, QUIEN LA PRESIDE, RODOLFO ROHRMOSER VALDEAVELLANO, SAÚL DIGHERO HERRERA, MARIO GUILLERMO RUIZ WONG, MANUEL DE JESÚS FLORES HERNÁNDEZ, CARLOS ENRIQUE LUNA VILLACORTA Y GLORIA MELGAR ROJAS DE AGUILAR: Guatemala, siete de febrero de dos mil seis.**

Se tiene a la vista para dictar sentencia, la acción de inconstitucionalidad general parcial del Artículo 50 del Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley 107, segundo párrafo en cuanto a la frase que dice: “así como los timbres forenses”, promovida por Najman Alexander Aizenstatd Leistenschneider. El accionante actuó con su propio auxilio y de los abogados Alejandra Bermúdez Barreda y Hernán Antonio Herrera González.

### **ANTECEDENTES**

#### **I. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DE LA IMPUGNACIÓN**

El accionante impugna el Artículo 50 del Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley 107, segundo párrafo, en cuanto a la frase que dice: “así como los timbres forenses”, por considerar que contraviene los derechos de petición y de libre acceso a tribunales, consagrados en los Artículos 28 y 29 de la Constitución Política de la República de Guatemala. Los motivos jurídicos sobre los que descansa la acción planteada son los





siguientes: a) la disposición normativa objetada impone a los tribunales la obligación de rechazar de plano todo escrito que no lleve adherido los timbres forenses respectivos. Con la misma se vulnera el derecho constitucional de petición, ya que al permitirse tal rechazo se contraviene la obligación que tienen los tribunales de tramitar y resolver las peticiones, sin condicionar su trámite al cumplimiento de obligación alguna. Advierte que según lo establecido en los Artículos 1º y 3º de la Ley del Timbre Forense y Timbre Notarial (Decreto 82-96 del Congreso de la República), los timbres forenses constituyen un tributo, cuyo sujeto pasivo son los abogados auxiliares y no las personas que ejercen la acción; b) cuestiona el referido Artículo, en cuanto a la frase aludida, por considerar que la obligación que tienen los tribunales de rechazar de plano los escritos que no lleven adheridos los timbres forenses contraviene el derecho constitucional al libre acceso a los mismos. Tal disposición condiciona el acceso a tribunales, lo cual, según la Constitución, debe ser libre, sin estar supeditado al cumplimiento previo de una obligación tributaria, cuyo sujeto pasivo es una persona distinta de quien ejerce la acción; c) señaló que esta Corte en sentencia del diez de diciembre de mil novecientos noventa y siete, dictada dentro del expediente de inconstitucionalidad general número un mil cuatrocientos treinta y cuatro guión noventa y seis, declaró inconstitucional el inciso a) del Artículo 6º de la Ley del Timbre Forense y Timbre Notarial, el cual, en el mismo sentido que la disposición legal ahora impugnada, obligaba a rechazar de plano toda demanda, escrito o petición que fuera presentada en las oficinas públicas o tribunales de justicia sin llevar adheridos los timbres forenses y notariales respectivos. Dicho pronunciamiento fue emitido, precisamente, por considerar que violaba los Artículos 28 y 29 de la Constitución Política de la República; y d) por los motivos anteriormente expuestos, solicitó declarar inconstitucional la frase: "así como los

timbres forenses”, contenida en el segundo párrafo del Artículo 50 del Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley 107.

## II. TRÁMITE DE LA INCONSTITUCIONALIDAD

No se decretó la suspensión provisional del Artículo 50 del Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley 107, segundo párrafo, en cuanto a la frase que dice: “así como los timbres forenses”. Se dio audiencia por quince días al Congreso de la República de Guatemala, al Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala y al Ministerio Público, quienes alegaron lo que adelante se resume. Oportunamente, se señaló día y hora para la vista.

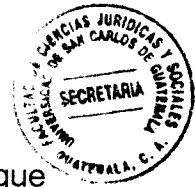
## III. RESUMEN DE LAS ALEGACIONES

**A) El Congreso de la República de Guatemala:** expuso que el día de la vista se harían valer las alegaciones y consideraciones pertinentes en cuanto a la inconstitucionalidad planteada. **B) El Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala:** indicó que el impuesto del timbre forense tiene como fin la provisión de recursos a los programas de prestaciones sociales de los cuales se benefician los abogados que lo tributan. Además, expresó que no comparte el criterio y forma de interpretación que el accionante le da a los Artículos constitucionales que consagran los derechos de petición y de libre acceso a los tribunales, en concordancia con la frase “así como los timbres forenses” contenida en el segundo párrafo del Artículo 50 del Código Procesal Civil y Mercantil, pues si ello lesionara tales derechos, entonces la frase “la firma y sello del abogado director”, contenido en el mismo precepto, también sería inconstitucional. La norma impugnada, en ningún momento, niega el acceso a la justicia y claro está que



cualquier ciudadano que desee plantear una acción o hacer valer sus derechos ante el órgano jurisdiccional debe comparecer bajo el auxilio profesional de un abogado y éste, en ejercicio de su profesión, debe cumplir con determinadas obligaciones y formalidades que se le imponen por mandato legal. La tributación del timbre forense es una obligación que todo abogado conoce, que no puede ni debe evadir y, de la cual, no puede alegar ignorancia, porque están preceptuadas en la ley y su incumplimiento puede afectar el derecho de petición de los patrocinados. En todo caso, los abogados son los responsables que se rechace de plano un memorial que no cumpla con los requisitos señalados en el Artículo 50 del Código Procesal Civil y Mercantil, pues es obligación de éstos cumplir con las obligaciones que la ley le impone. En virtud de lo expuesto, solicitó que se declarara sin lugar la acción de inconstitucionalidad intentada.

**C) El Ministerio Público:** manifestó que la acción de inconstitucionalidad debe ser declarada sin lugar, ya que, si bien es cierto que todos los habitantes de la República de Guatemala tienen derecho de presentar sus peticiones y que sean resueltas por parte de la autoridad sea ésta judicial o administrativa, también lo es que la autoridad debe tramitar y resolver las peticiones siempre y cuando éstas se encuentren presentadas conforme a lo previsto en la ley. Indicó que la norma impugnada no puede interpretarse como pretende el postulante, en el sentido que ésta tiene igual contenido que el inciso a) del Artículo 6º del Decreto 82-96 del Congreso de la República, el cual fuera declarado inconstitucional por esta Corte, ya que el mismo establecía: “Los tribunales de justicia y las oficinas públicas rechazarán de plano las demandas, peticiones, memoriales y demás documentos que se les presenten sin llevar debidamente adheridos y cancelados mediante perforación o sello del profesional los timbres forenses y notariales en el monto respectivo establecido en la ley.” En ese



Artículo efectivamente se violentaba el derecho de defensa de los particulares, ya que hacía referencia a un requisito general en cuanto a adherir timbres forenses y notariales a las solicitudes presentadas ante las autoridades; sin embargo, tal obligación tributaria no puede ser general, ya que sólo corresponde a los profesionales del Derecho. Expuso que la norma impugnada condiciona la admisibilidad de los escritos presentados ante los tribunales de justicia, al hecho de llevar adheridos los timbres forenses respectivos; no obstante, esa obligación debe ser cubierta por los abogados al momento de ejercitar su profesión, quienes son los beneficiarios directos de los fondos que se adquieran con el pago de dicho impuesto. Por ello, solicitó que se declarara sin lugar la acción de inconstitucionalidad general parcial planteada.

#### **IV. ALEGATOS EN EL DÍA DE LA VISTA**

**A) Najman Alexander Aizenstatd Leistenschneider:** reiterando los argumentos de su escrito inicial, expuso que el rechazo de plano de los escritos, por no llevar los timbres forenses, constituye un condicionamiento inaceptable al derecho de las personas de dirigir peticiones a la autoridad e infringe la obligación que ésta tienen cuanto a tramitarlas y resolverlas, imponiendo una grave limitación al libre acceso a tribunales, consistente en el previo cumplimiento de una obligación tributaria que, por ley, recae sobre un tercero. Indicó que la obligación de adherir el timbre forense no tiene relación alguna con la efectividad o el contenido de la solicitud; tampoco se puede afectar al peticionante por el incumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de otra persona. Refutó lo argumentado por el Ministerio Público, estableciendo que el trámite de una petición contenida en un escrito que se presenta en los tribunales no puede ser condicionada al cumplimiento de una obligación tributaria a cargo de un sujeto distinto



del solicitante, pues tal condicionamiento no atiende, en lo más mínimo, a la efectividad de las solicitudes que se presenten a la autoridad. Igualmente, refutó los argumentos del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, exponiendo que, si bien, la legislación ordinaria sí puede establecer requisitos para el correcto ejercicio del derecho de petición y el libre acceso a los tribunales, los mismos deben estar ligados a la efectividad de las solicitudes; ejemplo de ello es el requisito de que en los escritos debe aparecer la firma y sello del abogado auxiliante; no obstante, condicionar el trámite de los memoriales al cumplimiento de una obligación tributaria a cargo de un tercero, de ninguna manera busca garantizar la efectividad de la petición. Indicó que no pretende disminuir la obligación de los abogados a tributar por medio de timbres forenses; pues, en todo caso, el Artículo 8º de la Ley del Timbre Forense y Timbre Notarial, dicho Colegio tiene acción directa contra todo profesional que haya omitido el pago de dichos impuestos. Recordó que, tanto el Ministerio Público, como el Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, en sendos memoriales presentados ante esta Corte, dentro del expediente de inconstitucionalidad general número un mil cuatrocientos treinta y cuatro guión noventa y seis, reconocieron que el rechazo de plano de un escrito por el incumplimiento de una obligación tributaria viola los derechos constitucionales de los peticionarios. Pidió tener en cuenta que ya esta Corte se pronunció sobre la inconstitucionalidad de una disposición normativa similar a la que ahora se impugna. Dicho antecedente jurisprudencial concuerda perfectamente con el caso que ahora se somete a conocimiento y resolución de este Tribunal. Por último, solicitó que se declarara con lugar la inconstitucionalidad general parcial intentada.



**B) El Congreso de la República de Guatemala:** expuso que es este Tribunal a quien corresponde realizar el examen confrontativo entre la norma atacada de inconstitucionalidad y los Artículos constitucionales señalados como violados, así como determinar si los argumentos planteados por el interponente se encuentran ajustadas a lo que para el efecto determina la Constitución Política de la República de Guatemala; por ello, solicitó que esta Corte emitiera la resolución que en Derecho corresponde.

**C) El Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala:** expuso que la tributación del timbre forense es una obligación que todo abogado conoce y que no puede ni debe evadir, en el caso de que este Tribunal declarara con lugar la acción promovida, se afectaría seriamente el patrimonio del Fondo de Prestaciones del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala y, consecuentemente, al gremio que lo integra. El derecho de defensa y el de libre acceso a tribunales no son vulnerados de ninguna forma con la frase impugnada, pues cuando el abogado obligado a tributar los timbres forenses cumple con el requisito de adherirlos a los memoriales que presenta, las peticiones o acciones promovidas son tramitadas sin que le sea negado el acceso a la justicia al interesado. Los abogados en ejercicio saben que deben cumplir con diversas formalidades para la redacción de los memoriales dirigidos a los tribunales de justicia, las cuales no deben ignorar, pues están preceptuadas en la ley y, en caso de incumplirlas, pueden afectar el derecho de petición de sus patrocinados; lo mismo ocurre en el caso de la tributación de timbres forenses. Por último, solicitó que se declarara sin lugar la acción de inconstitucionalidad general parcial intentada.



**D) El Ministerio Público:** reiteró los argumentos expuestos en el memorial que contiene el alegato presentado durante la audiencia por quince días que le fuera concedida y solicitó que se declarara sin lugar la acción de institucionalidad intentada.

### CONSIDERANDO

-I-

La Constitución Política de la República de Guatemala establece en el Artículo 268 que la Corte de Constitucionalidad es un tribunal permanente de jurisdicción privativa, cuya función esencial es la defensa del orden constitucional, que actúa como tribunal colegiado con independencia de los demás organismos del Estado y ejerce funciones específicas que le asigna la Constitución y la ley de la materia. Por su parte, el Artículo 267 constitucional establece que compete a esta Corte, como Tribunal Supremo en materia de constitucionalidad, conocer de las acciones contra leyes, reglamentos o disposiciones de carácter general que contengan vicio parcial o total de inconstitucionalidad, a efecto de establecer si existe contradicción entre las normas denunciadas de inconstitucionalidad y las disposiciones fundamentales contenidas en la Constitución que el accionante haya indicado. Al constatarse que las disposiciones legales o reglamentarias impugnadas contienen vicio total o parcial de inconstitucionalidad, esta Corte deberá disponer su exclusión del ordenamiento jurídico.

-II-

Con la presente acción, Najman Alexander Aizenstatd Leistenschneider pretende la declaratoria de inconstitucionalidad de la frase que dice: "así como los timbres



forenses”, contenida en el segundo párrafo del Artículo 50 del Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley 107, por considerar que tal disposición es violatoria de los derechos de petición y de libre acceso a los tribunales, consagrados en los Artículos 28 y 29 de la Constitución Política de la República. Para el efecto, presentó en forma razonada y clara los motivos jurídicos en que descansa su impugnación, de conformidad con lo establecido en el Artículo 29 del Acuerdo número 4-89 de la Corte de Constitucionalidad, lo cual permite a este Tribunal hacer el examen correspondiente.

Argumentó que no debe condicionarse el trámite de los escritos que se presentan ante las autoridades judiciales, al hecho de llevar adheridos los timbres forenses, pues los mismos constituyen impuestos que deben ser satisfechos por los abogados auxiliares y no por parte de los peticionarios. Además, adujo que el ejercicio del derecho de petición debe ser libre, sin la limitación que implica satisfacer el pago de un impuesto que recae sobre un tercero. La obligación que tienen los tribunales de justicia en cuanto a rechazar de plano los escritos por incumplir con el pago de un tributo contraviene el derecho constitucional al libre acceso a tales órganos.

-III-

En la sentencia dictada el diez de diciembre de mil novecientos noventa y siete, dentro del expediente número un mil cuatrocientos treinta y cuatro guión noventa y seis, referente a la acción de inconstitucionalidad general parcial planteada contra tres disposiciones normativas, entre ellas el inciso a) del Artículo 6º. de la Ley del Timbre Forense y Timbre Notarial, esta Corte manifestó: “... sobre estos señalamientos este Tribunal establece que, en efecto, rechazar de plano las demandas, escritos y demás





*peticiones por parte de las oficinas públicas y tribunales de justicia, por no cumplir con un requisito de índole tributaria que, normalmente, no pesa sobre los justiciables sino sobre el profesional que los patrocina, constituye una abierta contravención a los Artículos 28 y 29 de la Constitución por cuanto condiciona irresponsablemente los derechos de petición y/o (sic) de libre acceso a las oficinas y entidades del Estado. Adicionalmente, ese condicionamiento se traduce en una restricción a la libertad que conforme a la Ley Fundamental todo guatemalteco tiene para poder hacer sus peticiones y constituye un ablandamiento inaceptable de la obligación que tiene la autoridad de resolverlas como corresponde. Estas circunstancias, por su contundencia, permiten afirmar que dicha norma es inconstitucional por los motivos alegados, por lo que así debe declararse...”*

**-IV-**

Los Artículos 28 y 29 de la Constitución Política de la República consagran, respectivamente, el derecho de petición y el libre acceso a tribunales y dependencias del Estado, los cuales constituyen dos derechos subjetivos que tienen los particulares frente el Poder Público. Para poder ejercitar los mismos, con la libertad a que se refiere la Carta Magna, es necesario que no exista restricciones, tal como la referida en la frase normativa que se impugna, la cual supedita el trámite de una petición contenida en un escrito que se presente en los tribunales de justicia, al cumplimiento de una obligación tributaria que recae sobre el profesional de Derecho que auxilia al peticionante.

Por lo anterior y en concordancia con lo resuelto en la sentencia transcrita, en la cual se impugnó una disposición normativa que tenía idéntico sentido a la que ahora se



examina, esta Corte encuentra que el rechazo de plano de todo escrito presentado ante los tribunales del ramo civil y mercantil, por no cumplir con un requisito de índole impositivo que no pesa sobre los peticionarios, sino sobre el abogado que lo patrocina, efectivamente constituye una contravención a lo regulado en los Artículos 28 y 29 de la Constitución Política de la República, por cuanto que no puede condicionarse el ejercicio del derecho de petición o de libre acceso a los tribunales, al cumplimiento de una obligación que no tiene relación con la eficacia de lo pedido.

Se advierte, entonces, la inconstitucionalidad de la disposición normativa impugnada, ya que el rechazo de los escritos que no lleven adheridos los referidos timbres se traduce en una clara limitación al ejercicio del derecho de petición, pues sujeta el trámite de los escritos a una condición de carácter tributaria; además constituye una restricción a la libertad de formular peticiones ante las autoridades judiciales. Por lo anterior, se concluye que la frase normativa impugnada es inconstitucional por los motivos expuestos, por lo que así debe declararse en el parte resolutive de esta sentencia.

-V-

Pese al razonamiento anterior, se advierte que, si bien no deben ser rechazados los escritos que se presenten ante las autoridades judiciales por el hecho de no llevar adheridos los timbres forenses y que éstos constituyen los medios por los cuales se satisface un impuesto creado en la Ley del Timbre Forense y Timbre Notarial, Decreto número 82-96 del Congreso de la República, con el fin de emplear los recursos que se recauden con los mismos en el desarrollo de los programas de prestaciones sociales establecidos en el Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, para no perjudicar el



logro del referido fin y ante la declaratoria de inconstitucionalidad de la frase normativa impugnada y su expulsión del ordenamiento jurídico, así como de la derogatoria del inciso a) del Artículo 6º de la referida ley, esta Corte exhorta al Congreso de la República a efecto de regular que la presentación de un escrito ante las referidas autoridades del ramo civil y mercantil, sin llevar adheridos los timbres forenses correspondientes, debe motivar que dicha autoridad solicite la subsanación de tal defecto. Ello se propone para evitar que se produzca una laguna legal y contribuir a que efectivamente se cumpla con lo regulado en el inciso 1 del Artículo 3º de la citada ley.

Si bien el Artículo 8º de dicha ley que crea el referido impuesto, establece que el Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala tiene acción directa contra los responsables del pago del timbre notarial y forense, cuando se hubiere omitido, total o parcialmente su pago, lo ideal es que exista una disposición legal que norme lo relativo a la subsanación del defecto, pues emprender tales acciones contra un elevado número de profesionales de Derecho, sería una misión sumamente difícil, engorrosa y onerosa; por ello es dable regular condiciones que faciliten la recaudación de los timbres forenses.

### **LEYES APLICABLES**

Artículos citados y 267, 268 y 272 inciso a) de la Constitución Política de la República de Guatemala; 133, 134, 135, 139, 140, 142, 143, 148, 163 literal a) y 185 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad; y 31 del Acuerdo 4-89 de la Corte de Constitucionalidad.



## POR TANTO

La Corte de Constitucionalidad, con base a lo considerado y leyes citadas, **resuelve: I)** **Con Lugar** la acción de inconstitucionalidad general parcial del Artículo 50, segundo párrafo, del Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley 107, en la frase que dice: “así como los timbres forenses”. **II)** Dicho texto dejará de tener vigencia a partir del día siguiente de la publicación del presente fallo. **III)** Publíquese esta sentencia en el Diario Oficial. **IV)** Remítase certificación de la misma al Congreso de la República. **V)** Notifíquese.

**JUAN FRANCISCO FLORES JUÁREZ**

**PRESIDENTE**

**RODOLFO ROHRMOSER VALDEAVELLANO**

**SAÚL DIGHERO HERRERA**

**MAGISTRADO**

**MAGISTRADO**

**MARIO GUILLERMO RUIZ WONG**

**MANUEL DE**

**JESÚS FLORES HERNÁNDEZ**

**MAGISTRADO**

**MAGISTRADO**

**CARLOS ENRIQUE LUNA VILLACORTA**

**GLORIA MELGAR DE AGUILAR**

**MAGISTRADO**

**MAGISTRADA**

**LUIS DE JESÚS HERNÁNDEZ TORRES**

**SECRETARIO GENERAL**





## BIBLIOGRAFÍA

CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario enciclopédico de derecho usual**. 14<sup>a</sup>. ed. Ed. Helianto, Buenos Aires, Argentina.

CABENELLAS DE TORRES, Guillermo. **Diccionario jurídico elemental**. 2<sup>a</sup>. ed. Ed. Eliasta.

DÍAZ DUBÓN, Carmen. **Derecho financiero I**. Ed. Praxis. Guatemala: 2003.

FERNÁNDEZ MOLINA, Manuel. **Los tributos en el Reino de Guatemala: 1786-1821**. Ed. USAC. Guatemala EDIT. IIES / USAC. AÑO, 2000.

GODOY, Norbeto J. **Teoría general del derecho tributario**. Aspectos generales. Abeledo Perrot, Buenos Aires: (s.e.), (s.f.).

LARIOS OCHAITA, Carlos. **Derecho internacional público**. 8<sup>a</sup>. ed. Ed. Maya'Wuj, Guatemala: 2010.

MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys Elizabeth. **Fundamentos financieros, finanzas públicas**. 2008.

OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. 8<sup>a</sup>. ed. Buenos Aires, Argentina.

VILLEGAS, Héctor. **Cursos de finanzas, derecho financiero y tributario**. 5<sup>a</sup>. ed. Ed. De Palma. Buenos Aires: 1994.

<http://www.minfin.gob.gt/archivos/pacto/2004/b/2/cuatro.pdf> (Consultado: 14 de septiembre de 2014).

<http://www.uinl.org/1/home-page> (Consultado: 14 de septiembre de 2014).



**Legislación:**

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

**Código Tributario.** Decreto número 6-91 del Congreso de la República.

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

**Ley de Superintendencia de Administración Tributaria.** Decreto 1-98 del Congreso de la República.

**Ley del Impuesto al Valor Agregado.** Decreto número 27-92 del Congreso de la República.

**Ley del Impuesto Sobre la Renta.** Decreto número 26-92 del Congreso de la República.

**Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles.** Decreto 15-98 del Congreso de la República.