

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



GUATEMALA, FEBRERO 2016

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

**LA MULTA IMPUESTA EN SUSTITUCIÓN DEL CIERRE TEMPORAL DE
ESTABLECIMIENTOS COMERCIALES, Y SU DESTINO EN 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

JACKELINNE BEATRIZ HERNÁNDEZ LÓPEZ

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Y los títulos profesionales de

ABOGADA Y NOTARIA

Guatemala, febrero 2016

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

DECANO: MSc. Avidán Ortiz Orellana
VOCAL I: Lic. Luis Rodolfo Polanco Gil
VOCAL II: Licda. Rosario Gil Pérez
VOCAL III: Lic. Juan José Bolaños Mejía
VOCAL IV: Br. Jhonathan Josué Mayorga Urrutia
VOCAL V: Br. Freddy Noé Orellana Orellana
SECRETARIO: Lic. Daniel Mauricio Tejeda Ayestas

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

Primera Fase:

Presidente: Lic. Ervin Enrique Dionicio Navarro
Vocal: Lic. José Daniel Chamale Contreras
Secretaria: Licda. María Esperanza Abac

Segunda Fase:

Presidente: Lic. Héctor René Granados Figueroa
Vocal: Licda. Ana Reyna Martínez Antón
Secretaria: Licda. Dilia Augustina Estrada García

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).



Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala,
 05 de noviembre de 2014.

Atentamente pase al (a) Profesional, MIGUEL SANTIAGO MONZÓN MOLINA
 _____, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante
JACKELINNE BEATRIZ HERNÁNDEZ LÓPEZ, con carné 201043082,
 intitulado LA MULTA IMPUESTA EN SUSTITUCIÓN DEL CIERRE TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTOS
COMERCIALES, Y SU DESTINO EN GUATEMALA.

Hago de su conocimiento que está facultado (a) para recomendar al (a) estudiante, la modificación del bosquejo preliminar de temas, las fuentes de consulta originalmente contempladas; así como, el título de tesis propuesto.

El dictamen correspondiente se debe emitir en un plazo no mayor de 90 días continuos a partir de concluida la investigación, en este debe hacer constar su opinión respecto del contenido científico y técnico de la tesis, la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, los cuadros estadísticos si fueren necesarios, la contribución científica de la misma, la conclusión discursiva, y la bibliografía utilizada, si aprueba o desaprueba el trabajo de investigación. Expresamente declarará que no es pariente del (a) estudiante dentro de los grados de ley y otras consideraciones que estime pertinentes.

Adjunto encontrará el plan de tesis respectivo.

DR. BONERGE AMILCAR MEJÍA ORELLANA
 Jefe(a) de la Unidad de Asesoría de Tesis



Fecha de recepción 26 / 05 / 2015. f)

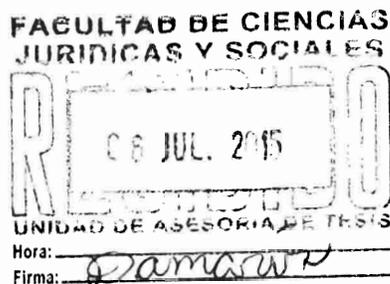
(Handwritten signature)
 LIC. MIGUEL SANTIAGO MONZÓN MOLINA
 ABOGADO Y NOTARIO (Asesoría)





Ciudad de Guatemala, 06 de julio, 2015

Doctor
Bonerge Amílcar Mejía Orellana
Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala



En cumplimiento de la resolución emitida por la Unidad de Asesoría de Tesis de fecha cinco de noviembre de dos mil catorce, en la cual se me nombro como asesor de la estudiante **JACKELINNE BEATRIZ HERNÁNDEZ LÓPEZ**, en la elaboración del trabajo de tesis titulado: **“LA MULTA IMPUESTA EN SUSTITUCIÓN DEL CIERRE TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTOS COMERCIALES, Y SU DESTINO EN GUATEMALA”**.

El fundamento del presente dictamen, lo constituye el Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público; declaro además que no soy pariente dentro de los grados de la ley de la estudiante.

Me permito exponer los siguientes aspectos en cuanto al contenido del trabajo:

- i. **El carácter científico técnico de la investigación:** Consiste en un análisis en cuanto la multa impuesta en sustitución del cierre temporal de establecimientos comerciales por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, y el destino final de la multa, resultando un valioso aporte de un problema económico, comercial y tributario en Guatemala, así como de la forma en que se ejecuta este procedimiento.

Miguel Santiago Monzón Molina
ABOGADO Y NOTARIO
Colegiado 8137



- ii. **La contribución científica del trabajo:** El trabajo resulta además de meritorio, un valioso aporte a la academia, pero principalmente a la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala, al final de la misma se hace un estudio del derecho comparado la cual constituye una valiosa contribución en el estudio de la recaudación tributaria, así como las deficiencias o falencias del sistema tributario y la forma en que la administración tributaria inicia la recuperación de la multas impuestas por medio del proceso económico coactivo.
- iii. **Los métodos empleados en el desarrollo de este trabajo de tesis fueron:** Dentro de la metodología empleada, sobresale el método comparativo, el inductivo, deductivo y analítico. Y entre las técnicas utilizadas, se encuentran las fichas bibliográficas, la observación científica y que es el pilar fundante en la presente investigación.
- iv. **La autora del trabajo de mérito señala en la conclusión discursiva:** Que como política de Estado, la política fiscal de recaudación es poco eficiente, viéndose reflejado por el hecho de que el Estado de Guatemala, no llega a la meta de recaudación programadas. Y que la multa impuesta por la Superintendencia de Administración Tributaria, no cumple con sus objetivos toda vez que la misma no ingresa a fondos propios, sino que son de uso y destino del Organismo Judicial, lo que hace inoperante el hecho de la imposición de multas a los contribuyentes.

El trabajo ha sido guiado y sugerido de forma personal, le hice las observaciones que a mi juicio eran determinantes que formaran parte de la investigación, mismas que fueron aceptadas por la estudiante, reflejándose en la misma el sentido crítico y propositivo de la misma. Se aplicaron los métodos y técnicas apropiadas para resolver la problemática planteada; con lo cual **comprueba la hipótesis planteada** conforme a la proyección científica de la investigación propuesta al inicio.

Miguel Santiago Monzón Molina
ABOGADO Y NOTARIO
Colegiado 8137



El trabajo de tesis en cuestión es a mi criterio latente, realista, objetivo, pero además bastante profuso; por lo que a mi consideración satisface los requisitos legales prescritos, razón por la cual, emito **DICTAMEN FAVORABLE**, a efecto de que continúe el trámite correspondiente, para que posteriormente sea evaluado por el Tribunal Examinador en el Examen Público de Tesis, previo a optar al grado académico de Licenciada en Ciencias Jurídicas y Sociales.

Atentamente,

Lic. Miguel Santiago Monzón Molina
Abogado y Notario

Miguel Santiago Monzón Molina
ABOGADO Y NOTARIO
Coleg.ado 8137

5ª avenida 5-20 zona 2. Ciudad de Guatemala. 01001,
PBX 22323083



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 26 de enero de 2016.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante JACKELINNE BEATRIZ HERNÁNDEZ LÓPEZ, titulado LA MULTA IMPUESTA EN SUSTITUCIÓN DEL CIERRE TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTOS COMERCIALES, Y SU DESTINO EN 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.

BAMO/srrs.



Lic. Avidán Ortiz Orellana
 DECANO





DEDICATORIA

- A DIOS:** Por otorgarme el don de la vida, por ser mi fortaleza y guía en cada momento.
- A MI MADRE:** Sandra Elizabeth López Monzón, gracias por todo tu amor y por confiar en mí, eres la razón de mi faena.
- A MIS ABUELOS:** Ángel Romeo López y Dolores Monzón Flores (+), por sus sabios consejos y por ser parte fundamental en mi vida.
- A MI FAMILIA:** Por todo su apoyo.
- A:** La Tricentennial Universidad de San Carlos, por ser mi casa de estudio y brindarme la oportunidad de cumplir con ésta meta.
- A:** La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, gracias por formarme como una profesional del derecho.



PRESENTACIÓN

El trabajo de investigación versa sobre las multas impuestas en sustitución del cierre temporal de establecimientos comerciales, y su destino en Guatemala. La Superintendencia de Administración Tributaria como institución encargada de la recaudación fiscal, actualmente no está cumpliendo con dicha función a consecuencia del vacío legal que se encuentra en el Código Tributario. El tipo de investigación realizada es cualitativa por haberse estudiado la calidad de las actividades y asuntos que tienen relación con la recaudación fiscal.

La presente tesis pertenece a la rama del derecho público, toda vez que su contenido es estrictamente del derecho tributario, en virtud de desarrollarse lo relativo a las multas impuestas en sustitución del cierre temporal de establecimientos comerciales por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria y el destino que se le da actualmente a los fondos obtenidos de la imposición de la multa al contribuyente. La investigación se realizó del mes de mayo al mes de julio del año 2015.

El aporte científico del trabajo que se presenta es de gran importancia para la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala, ya que se realizaron estudios para establecer las deficiencias del sistema tributario en Guatemala y la problemática de la incorrecta recaudación fiscal por parte de la institución encargada, logrando de esta manera perjudicar a los habitantes del país al no satisfacer sus necesidades primordiales.



HIPÓTESIS

La reforma a la legislación tributaria es menester para el pago adecuado de los tributos y sanciones a que está obligado el contribuyente, con la finalidad de que la Superintendencia de Administración Tributaria obtenga una correcta y efectiva recaudación tributaria.

En cuanto a las multas impuestas en sustitución del cierre temporal de establecimientos comerciales, existe una laguna legal en virtud de que el Código Tributario no establece en poder de que entidad quedarán los fondos que se obtengan del cobro de la multa, actualmente dichos fondos quedan en arcas del Organismo Judicial, por tal motivo desnaturaliza la función de la entidad encargada de la recaudación fiscal al no destinarle los fondos para que ésta pueda cumplir con sus metas, consecuencia ello el Estado de Guatemala obtiene menos recursos y por tal circunstancia se le dificulta satisfacer las necesidades básicas de la población guatemalteca y alcanzar la realización del bien común.

La referida reforma sería una herramienta legal para que la Superintendencia de Administración Tributaria, obtenga el título ejecutivo eficaz para el cobro de los adeudos a favor del Estado por conducto del proceso económico coactivo y de esa forma pueda cumplir con su función primordial de recaudación con la finalidad de dotar al Estado de Guatemala de recursos suficientes para que preste servicios públicos a la población de una manera adecuada.



COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS

La hipótesis planteada se comprobó utilizando los siguientes métodos de investigación: analítico, sintético e inductivo. La comprobación en base al método analítico radica en la desmembración que se hizo del problema detectado para examinar los efectos que está provocando en el Estado de Guatemala en relación a la recaudación tributaria, apoyándonos del método sintético para reconstruir el problema de la multa impuesta en sustitución del cierre temporal de establecimientos comerciales, y su destino en Guatemala, descubriendo que la causa del problema es la falta de regulación legal en materia tributaria.

El método deductivo ayudó a fundamentar la hipótesis, toda vez que se estudió en forma general el tema de la recaudación tributaria y particularmente la multa impuesta en sustitución del cierre temporal del establecimiento comercial, que es el hecho que causa confusión al momento en que la Superintendencia obtenga los tributos.

Para terminar de establecer la hipótesis, se comprobó que en la práctica al momento de que el contribuyente paga la multa que se le impuso en sustitución del cierre temporal del establecimiento comercial, los fondos quedan en poder del Organismo Judicial, no destinándose a la Superintendencia de Administración Tributaria que es la entidad a la que le corresponde el dinero que se obtiene del pago de la multa.



ÍNDICE

	Pág.
Introducción.....	i

CAPÍTULO I

1. Administración.....	1
1.1. La función administrativa.....	2
1.2. Definición de administración.....	3
1.3. Objetivo de la administración.....	4
1.4. Administración pública.....	5
1.4.1. Definición de administración pública.....	6
1.5. Servicio público.....	7
1.5.1. Funcionario público.....	10
1.5.2. Empleado público.....	11
1.6. Pasos para una buena administración pública.....	11
1.6.1. Planificación.....	11
1.6.2. Coordinación.....	12
1.6.3. Organización.....	12
1.6.4. Dirección.....	13
1.6.5. Control.....	13
1.7. Regulación legal en Guatemala.....	13
1.7.1. Constitución Política de la República de Guatemala.....	14
1.7.2. Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala.....	15
1.8. Legislación comparada.....	17
1.8.1. Ley Número 6227. Ley General de la Administración Pública (Costa Rica).....	17



CAPÍTULO II

2. Derecho administrativo.....	19
2.1. El Estado de Guatemala, cómo está organizado y cómo funciona.....	19
2.1.1. Función administrativa del Estado como elemento del derecho administrativo.....	21
2.2. La función administrativa desde el punto de vista material y formal.....	21
2.3. Diferencia entre función administrativa y administración pública.....	22
2.4. Definición de derecho administrativo.....	22
2.4.1. Objetivo del derecho administrativo.....	23
2.5. Características del derecho administrativo.....	24
2.5.1. Es un derecho joven.....	24
2.5.2. Es un derecho no codificado.....	25
2.5.3. Derecho subordinado.....	25
2.5.4. Es un derecho autónomo.....	25
2.5.5. Es un derecho dinámico.....	26
2.6. Principios generales del derecho.....	26
2.7 Principios del derecho administrativo.....	27
2.7.1.Principio de legalidad.....	27
2.7.2. Situación actual del principio de legalidad en Guatemala.....	29
2.7.3. Principio de juridicidad en el derecho administrativo.....	30
2.7.4. Juridicidad y juricidad.....	30
2.8. Legislación guatemalteca.....	31
2.8.1. Constitución Política de la República de Guatemala.....	32
2.8.2. Ley del Organismo Ejecutivo Decreto, 114-97 del Congreso de la República de Guatemala.....	32



CAPÍTULO III

3. Derecho tributario.....	35
3.1. Relación del derecho tributario con otras ramas del derecho.....	36
3.1.1. Derecho financiero.....	36
3.1.2. Derecho fiscal.....	37
3.2. Partes del derecho tributario.....	38
3.2.1. Parte general.....	38
3.2.2. Parte especial.....	39
3.3. Objeto del derecho tributario.....	39
3.4. Características del derecho tributario.....	40
3.4.1. Es un derecho autónomo.....	40
3.4.2. El derecho tributario es dinámico y variable.....	41
3.4.3. El derecho tributario es un derecho complejo.....	41
3.4.4. Pertenece al derecho público.....	41
3.5. Fuentes de derecho tributario.....	42
3.6. Principios del derecho tributario guatemalteco.....	42
3.6.1. Principio de legalidad o de reserva.....	43
3.6.2. Principio de capacidad contributiva.....	43
3.6.3. Principio de generalidad.....	43
3.6.4. Principio de igualdad.....	43
3.6.5. Principio de proporcionalidad.....	44
3.6.6. Principio a la no confiscación.....	44
3.6.7. Principio de conveniencia o comodidad.....	45
3.6.8. Principio de economía.....	45
3.6.9. Principio de no doble imposición.....	46
3.7. El tributo.....	46



	Pág.
3.7.1. Clases de tributos.....	48
3.7.2. Impuesto.....	48
3.7.3. Tasas.....	49
3.7.4. Contribuciones especiales.....	49
3.7.5. Clases de contribuciones especiales.....	50
3.7.6. Contribución por mejoras.....	50
3.7.7. Contribución por peajes.....	50
3.7.8. Contribución parafiscal.....	50
3.8. Regulación legal guatemalteca.....	51
3.8.1. Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.....	51

CAPÍTULO IV

4. El cierre temporal de establecimientos comerciales por la Superintendencia de Administración Tributaria.....	55
4.1. Superintendencia de Administración Tributaria.....	55
4.1.1. Creación de la Superintendencia de Administración Tributaria en Guatemala.....	55
4.1.2. Funciones principales de la Superintendencia de Administración Tributaria.....	57
4.2. Tributación en Guatemala según Decreto 6-91, del Congreso de la República de Guatemala.....	61
4.3. La recaudación tributaria y sus deficiencias.....	62
4.4. La multa impuesta en sustitución del cierre temporal de establecimientos comerciales.....	65
4.5. Destino de la multa impuesta en sustitución del cierre temporal de un establecimiento comercial.....	67
4.6. Proceso económico coactivo.....	69



	Pág.
4.7. Legislación guatemalteca en materia tributaria.....	71
4.7.1. Constitución Política de la República de Guatemala.....	71
4.7.2. Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.....	73
CONCLUSIÓN DISCURSIVA.....	75
BIBLIOGRAFÍA.....	77



INTRODUCCIÓN

La multa impuesta en sustitución del cierre temporal de establecimientos comerciales, y su destino en Guatemala, es el tema seleccionado para el presente trabajo de investigación, por considerarse que el tema de recaudación tributaria es trascendental para la economía del país, por tal motivo se pretende que con la investigación que se realiza se logren establecer los vacíos legales en el Código Tributario, de igual manera se busca que la Superintendencia de Administración Tributaria cumpla efectivamente con sus funciones para que ésta pueda llevar a cabo sus metas de recaudación.

En cuanto a los objetivos planteados se logra comprobar que el procedimiento para el cobro de la multa impuesta en sustitución del cierre temporal de establecimientos comerciales, y su destino en Guatemala es por conducto del proceso económico coactivo, aunado a ello se pudo analizar la función principal de la Superintendencia de Administración Tributaria, estableciendo que dicha función es la recaudación fiscal, de igual forma se alcanzó determinar el fin real de la sentencia emitida por el juez competente, considerándose que la misma es título ejecutivo para la entidad recaudadora.

El trabajo de tesis se desarrolla en cuatro capítulos. El primero, trata sobre la administración, características, clases de administración y se analiza que para tener una buena administración es necesario cumplir con cada paso de la misma, utilizando el elemento humano, financiero, estructural, jurídico y territorial con el objeto de alcanzar la realización del bien común; el segundo, se refiere al derecho administrativo,



ahondando en cuanto a su definición y características, se abordan temas como la forma de organización del Estado de Guatemala y se relacionan diversas legislaciones para proponer las adecuaciones que se deben realizar en el ordenamiento jurídico guatemalteco; el tercero, describe al derecho tributario con sus características, objeto, relación con otras ramas del derecho y sus principios, incluyendo en el mismo capítulo lo referente al tributo, realizando comparaciones con los cuerpos normativos de otros países en materia tributaria; en el cuarto capítulo se estudia lo relativo a la multa impuesta en sustitución del cierre temporal de establecimientos comerciales, estableciendo el procedimiento idóneo para que la Superintendencia de Administración Tributaria cobre los adeudos tributarios.

Los métodos utilizados para la elaboración de la tesis fueron el analítico, sintético y el inductivo, con el método analítico se separaron las diversas partes del problema que se detectó, analizando los efectos que produce la incorrecta recaudación tributaria en Guatemala; el método sintético coadyuvo en reconstruir el problema, indicando que la causa del mismo es la falta de regulación legal en materia tributaria; con el método inductivo se estudia en forma general el tema de recaudación tributaria y en particular la multa impuesta en sustitución del cierre temporal por la Superintendencia de Administración Tributaria.

En Guatemala es necesario realizar reformas en el Código Tributario, con la finalidad de que la entidad encargada de la recaudación fiscal pueda obtener los tributos que le corresponden y con ello el Estado pueda cumplir el mandato constitucional del bien común.



CAPÍTULO I

1. Administración

Es importante en la actualidad saber sobre el origen etimológico de las palabras para poder comprender su significado, cuando se estudia un concepto es necesario saber su razón de existencia, en el caso de la palabra administración es de gran utilidad por tratarse de una palabra muy amplia, por lo cual se investiga el significado etimológico de la palabra administración. “La palabra administración proviene del latín ad (hacia, dirección, tendencia) y minister (subordinación u obediencia), y significa aquel que realiza una función bajo el mando de otro, es decir, aquel que presta un servicio a otro”.¹ En palabras más simples o populares la administración es el poder de guiar de una forma subordinada a otro u otros, los que deben de obedecer la guía que el dirigente les indique para obtener el éxito deseado en cualquier proyecto o fin, por medio de pasos que realiza el que da la dirección o sea la cabeza de los demás.

“La palabra administrar proviene del latín ad-ministrare ad (ir, hacia) y ministrare (servir, cuidar) y tiene relación con la actividad de los ministros romanos en la antigüedad”.² Hay dos puntos de vista de las cuales podemos estudiar el concepto administración pública, el formal el cual es la entidad administrativa, la cual por medio de su función satisface el interés general; desde el punto de vista material se enfoca en los intereses de la propia entidad por medio de cual cumple con su misión.

¹ [https://es.wikipedia.org/wiki/Administraci%C3%B3n#Etimolog.C3.ADa](https://es.wikipedia.org/wiki/Administraci%C3%B3n#Etimolog%C3.ADa). (Consultado: 15 de mayo de 2015)

² Echeverría, Edwin. **Versiones educativas IUNAES**. Pág. 53.



Para Alvarez Gerdín citado por Hugo Haroldo Calderón expresa que la “palabra administración etimológicamente viene del latín **Ad** y del verbo **Ministro-as-are**, administrar, servir y ejecutar”, etc, y más singularmente del sustantivo **ministratio-ministrationes servicio acto de server**, Cicerón citado por Hugo Haroldo Calderón habla de administrare proviciam, administrare bellum “gobernar la providencia”, “dirigir la guerra”.³

Para el autor francés Henry Fayol citado por Hugo Haroldo Calderón M. “para él la esencia de la función administrativa consiste en “planificar, organizar, mandar coordinar y controlar” y su principio capital de la teoría administrativa es la importancia de la dirección de la gerencia, management”.⁴

En el pequeño estudio de la etimología de la palabra administración se ha visto que varios autores en sus definiciones de la etimología de la palabra hablan de la función administrativa, y para ello es importante tener una definición clara sobre éste concepto, lo que sin duda es importante para nuestra formación académica con el objeto de comprender el alcance de la administración.

1.1. La función administrativa

El Estado ejerce la función administrativa a través del Organismo Ejecutivo. Para el autor Hugo Haroldo Calderón M. “La función administrativa es regulada por el derecho

³ Calderón M, Hugo Haroldo. **Derecho administrativo, parte general**, Pág. 3.

⁴ **Ibíd.** Pág. 4.

administrativo que forma el conjunto de normas que rige, necesariamente la administración pública y de las demás actividades relacionadas con la función administrativa que corresponde al Ejecutivo. La función administrativa consiste en la toma de decisiones particulares que crean situaciones jurídicas concretas bajo la forma de acto condición y de actos subjetivos y que se encamina a la satisfacción de necesidades generales de interés público”.⁵

La función administrativa ejercida por el Organismo Ejecutivo, encaminada a satisfacer el bienestar común de la población, tomando en cuenta que una buena administración da como resultado el bienestar general de cada uno de los guatemaltecos, esto es el resultado de una buena administración en el ejercicio de su función como órgano ejecutivo.

1.2. Definición de administración

La palabra administración significa “Gestión, gobierno de los intereses o bienes, en especial de los públicos. La ciencia de la administración es el conjunto de las reglas para gestionar bien los negocios; y más particularmente, para aplicar los medios a la consecución de los fines de Estado”.⁶

Es la ciencia social aplicada o tecnología social que tiene por objeto el estudio de las organizaciones y la técnica encargada de la planificación, organización, dirección y

⁵ *Ibíd.* Pág. 7.

⁶ Cabanellas de Torres, Guillermo. *Diccionario jurídico elemental*, Pág. 27.



control de los recursos humanos, financieros, materiales y tecnológicos del conocimiento de una organización con el fin de obtener el mejor beneficio posible. La administración como ciencia estudia la forma de cómo llevar el buen manejo de una organización para que sus fines sean con los mejores resultados posibles. La administración es la gestión que desarrolla el talento humano con el objeto de cumplir las metas generales, regularmente va de la mano con técnicas y principios del proceso administrativo, donde toma un papel preponderante en su desarrollo óptimo y eficaz.

Por eso se puede decir que la administración como práctica es un arte; como ciencia es un conocimiento organizado, que sustenta la práctica, por lo tanto la administración como arte y como ciencia son complementarios uno del otro. Cuando se habla de administración estamos hablando de un proceso, el cual consiste en una serie de actividades de planificación, organización, ejecución y control para alcanzar objetivos determinados.

Una definición personal sobre administración es la siguiente: Es un proceso en el que de forma planificada, organizada y cumpliendo cada una de las etapas, con el fin de ejecutar los objetivos propuestos de forma eficiente y eficaz, para alcanzar un bienestar general y lograr la satisfacción del bien común.

1.3. Objetivo de la administración

En la administración siempre debe de existir un objetivo, ya que es muy importante en virtud de que sin ello la administración no tendría una meta, se estaría trabajando sin



bases que ejecutar, no habría nada que organizar ni nada que planificar, por tal circunstancia es menester que en la administración se tenga el objetivo bien establecido para obtener resultados satisfactorios.

1.4. Administración pública

La administración pública, es parte directa o indirectamente del Organismo Ejecutivo, realiza las actividades estatales que no realizan otros órganos que buscan el interés público, esto se refiere a la actividad que gestiona el Organismo Ejecutivo para la realización del bienestar general ya que practicando esta actividad se satisface a la mayoría y así se cumple con el mandato constitucional del bien común. La Administración pública se basa en varios principios para estar al servicio de la población entre los cuales está: La honestidad, la transparencia, la eficacia, la celeridad y la rendición de cuentas para ejercer su función, cada uno de estos principios son de gran importancia para que el mencionado organismo cumpla a cabalidad su función de forma correcta y que el principio constitucional del bien común sea realmente cumplido.

La principal función es alcanzar las metas haciendo uso del menor tiempo y gasto posible; es un proceso distintivo que consiste en la planificación, organización ejecución y control empleados para determinar y lograr los objetivos mediante el uso del elemento humano y demás recursos. De forma objetiva se puede decir que es la actividad que se realiza para suplir las necesidades comunes de la ciudadanía, función que es exclusiva del órgano ejecutivo por sus entidades.



1.4.1 Definición de administración pública

Según el autor Jorge Mario Castillo González “La administración pública igual que toda administración es ciencia y arte; ciencia sustentada en principios elaborados a través de la investigación y arte sustentado en la habilidad de las personas”.⁷

La administración pública no es más que ver al Organismo Ejecutivo en acción realizando servicios públicos para satisfacer necesidades de la población. Para el autor Fraga, citado por el autor guatemalteco Hugo Haroldo Calderón M. “La administración desde el punto de vista formal, es la parte más importante, pues es donde se halla depositada la sabiduría del Estado, o sea el Organismo Ejecutivo. No todos los autores consideran a la administración como una ciencia, sino que muchos de ellos como una TÉCNICA y otros como un ARTE”.⁸

Existen una diversidad de definiciones de administración pública de las cuales muchas son acertadas y otras que no lo son, desde mi punto de vista la siguiente definición es muy completa y por lo tanto acertada. “El conjunto de órganos administrativos que desarrollan una actividad para el logro de un fin (bienestar general), a través de los servicios públicos (que es el medio de que dispone la administración pública para lograr el bienestar general), regulada en su estructura y funcionamiento, normalmente por el derecho administrativo”.⁹

⁷ Castillo González, Jorge Mario. *Derecho administrativo guatemalteco*. Pág. 2

⁸ Calderón M. *Ob. Cit.* Pág. 10.

⁹ *Ibíd.* Pág. 11.



De manera general podemos decir que la administración pública es la encargada de cumplir con la función administrativa del Estado. Para ello la administración pública desarrolla las siguientes actividades:

- a) Actividad de policía: Consiste en establecer la seguridad y el orden.
- b) Actividad Prestacional: Consiste en la administración de los servicios públicos, entendidos como servicios de carácter esencial de la población.
- c) Actividad de fomento: Esta función se refiere a la promoción de la realización de determinadas actividades que son de interés público, por parte de la administración pública.
- d) Actividad normativa: La administración emite continuamente normas jurídicas.
- e) Actividad de sanción: La administración se encuentra facultada para para aplicar sanciones a los particulares”.¹⁰

1.5. Servicio público

Todos los ciudadanos de un país en este caso Guatemala, nos vemos obligados a hacer uso de los servicios públicos, ya que cuando acudimos a un hospital nacional para proporcionar un ejemplo estamos recibiendo un servicio público, por medio de un empleado público los cuales están al servicio de la población. Por ello es importante estudiar algunas definiciones relacionadas con el servicio público, definiendo el mismo de forma sencilla y clara: es una actividad que está a cargo del Estado, el cual su objetivo es satisfacer la necesidad de la población.

¹⁰ Osinermin, Libro de derecho administrativo temario no. 3, Pág. 26.



Existen muchos servicios públicos en los que mencionaremos para ejemplificar dos de mucha importancia para la ciudadanía entiéndase: 1) educación y; 2) salud, entre otros servicios que son de utilidad para el bien común de una población.

Para el tribunal constitucional de Perú ha establecido en su sentencia número 00034-2004-PI/TC que los principales rasgos del servicio público son:

- a) Naturaleza esencial para la comunidad.
- b) La necesidad continúa de su prestación en el tiempo.
- c) Su naturaleza regular, es decir, que debe de mantener un estándar mínimo de calidad.
- d) La necesidad que su acceso se de en condiciones de calidad.

Según el Artículo 58 de la Constitución Política del Perú establece: La iniciativa privada es libre. Se ejerce en una economía social de mercado. Bajo este régimen, el Estado orienta el desarrollo del país, y actúa principalmente en las áreas de promoción de empleo, salud, educación, seguridad, servicios públicos e infraestructura.

En la Constitución Política de la República de Guatemala se establece en su parte conducente: “Es obligación del Estado proporcionar y facilitar educación a los habitantes sin discriminación alguna”, esto no solo como una obligación del Estado, sino también como un principio constitucional, un servicio público, para la realización del bien común de una población. Es notorio tanto en la legislación del Perú como en la guatemalteca que el Estado tiene la obligación de proporcionar servicios públicos a toda



la colectividad para que estos se desenvuelvan en un entorno digno, logrando la obtención del bien común.

El diccionario jurídico elemental define al servicio público así: “Concepto capital del derecho político y del administrativo es este del servicio público que ha de satisfacer una necesidad colectiva por medio de una organización administrativa o regida por la administración pública”.¹¹

Según el autor mexicano Luciano Parejo Alfonso en su libro titulado Servicios Públicos y Servicios de Interés General, “En el sentido más estricto posible, se entiende por servicio público desde los años cincuenta del siglo XX, el conjunto de actividades prestacionales asumidas por o reservadas al Estado para satisfacer necesidades colectivas de interés general”.¹²

“La clave del servicio público en cualquiera de sus variantes es pues, la presencia siempre del pertinente interés general capaz de otorgar soporte a la opción concreta para la organización de la satisfacción de las necesidades sociales. El interés general es pues el elemento explicativo y justificativo del entero servicio público”.¹³

Cuando se habla de servicio público siempre lo relacionamos como un deber del Estado, para con los ciudadanos, el cual está enfocado al bien común, sin ello el servicio público no tendría sentido ya que para que realmente éste se cumpla se deben

¹¹ Cabanellas. *Ob. Cit.* Pág. 364.

¹² Luciano Parejo, Alfonso. *Servicios públicos y servicios de interés general.* Pág. 477.

¹³ *Ibíd.* Pág. 497.

de satisfacer las necesidades de los ciudadanos, el resultado de un buen servicio público es el de cumplir con el interés de la mayoría. El servicio público es prestado por servidores públicos, entiéndase funcionarios públicos y empleados públicos, por lo cual se estudiará las definiciones de ambos para poder ampliar nuestro conocimiento.

1.5.1. Funcionario público

La administración pública para su buen funcionamiento debe de contar con recurso humano, entiéndase funcionarios públicos y empleados públicos, pero se aborda primero que son los funcionarios públicos, hay diversas definiciones y se puede decir que es el trabajador que desempeña funciones en un organismo público del Estado, un funcionario del gobierno, es un funcionario que participa en la administración pública, los cuales pueden ser electos, por nombramiento o por selección. Al hablar de funcionario público rápidamente lo relacionamos verbigracia con la figura del Presidente, Vicepresidente de la República y con los Ministros de Estado, ejemplos que son muy acertados.

En el caso de Guatemala, los funcionario públicos como la misma definición lo indica es el que desempeña una función en la administración pública, pero en realidad en Guatemala no existe a criterio personal una buena administración pública, en tanto que no se cumplen con los pasos de una verdadera administración pública a cabalidad siendo ésta una de las grandes deficiencias en nuestro país, ya que si los funcionarios públicos cumplieran su función administrativa, nuestra realidad sería diferente y se estaría se ante otra postura como país, los funcionarios públicos están para servir a la

población, no para servirse de ella, siendo esta última nuestra situación, es por ello que nuestros servicios públicos son poco eficientes.

1.5.2. Empleado público

Empleado público es aquel trabajador del Estado que presta un servicio público, también lo podemos definir como aquel que tiene una relación laboral donde su patrón es el Estado. Son aquellos que están contratados para el servicio de la población y que su trabajo es prestar un servicio público, por ejemplo un servicio público a cargo de un empleado público es un enfermero, siendo su trabajo curar a las personas, en la realización de éste está prestando un servicio público.

1.6. Pasos para una buena administración pública

Para que una administración pública sea eficiente debe de cumplir con cinco pasos, los cuales son:

1.6.1. Planificación

Según el diccionario jurídico elemental es en lo metodológico, “trazado de normas o pautas para simplificación y eficacia desde lo teórico hasta los practico”.¹⁴ Planificar es pues proyectar algo que se desea obtener como resultado de un trabajo, es imposible hablar de buenos resultados en una administración pública sino se planifica, por lo que

¹⁴ Cabanellas, Ob. Cit. Pág. 306.

es importante saber qué es lo que queremos obtener de manera ordenada para conseguir un trabajo de calidad para la población.

1.6.2. Coordinación

Coordinar es ordenar elementos en apariencia dispares para lograr un objetivo determinado, sin una buena coordinación no hay orden en una administración que es la situación actual de Guatemala, en consecuencia de que existe un desorden administrativo, por lo que sin ello es verdaderamente imposible tener una buena administración pública ya que omiten los pasos básicos de la misma. Si mencionamos el caso específico de Guatemala nos podemos dar cuenta sin entrar a estudiar a fondo que no se siguen los pasos correspondientes, pues es evidente la falta de coordinación, ya que lo vemos reflejado en los servicios públicos que se prestan a los ciudadanos, entre los que están una mala salud pública, mala educación para nombrar algunos.

1.6.3. Organización

La organización es darle forma o estructura a algo con el objeto de alcanzar un objetivo u objetivos, es la estructura de algo es la forma que se le da o se le desea dar a ciertos objetivos. Disposición, arreglo u orden. Grupo social estructurado con una finalidad. El verbo organizar se puede entender como la asignación que se hacen de todas las actividades al elemento humano, indicando a cada persona lo que debe de realizar para poder llevar a cabo todo lo que se planificó.



1.6.4. Dirección

Según Agustín Reyes, citado por Calderón M, en su libro Derecho Administrativo, Parte General, el término dirección “es el elemento de la administración que logra la realización efectiva de todo lo planeado, por medio de la autoridad del administrador, ejercida basándose en decisiones, ya tomadas directamente, ya con más frecuencia, delegando dicha autoridad, y se vigila simultáneamente para que cumpla en la forma adecuada todas las órdenes emitidas”.¹⁵

1.6.5. Control

“Es la medición de los resultados actuales y pasados, en relación con los esperados, ya sea total o parcial, con el fin de corregir, mejorar y formular nuevos planes. Los medios de control deben estar bien establecidos, sobre que personas o instituciones deben implementar el control.”¹⁶

1.7. Regulación legal en Guatemala

La administración pública se desenvuelve dentro de un ordenamiento jurídico que va desde la Constitución Política de la República de Guatemala que dentro de la jerarquía de las normas ocupa el primer lugar, en dicha normativa se encuentra regulado lo relativo a la estructura del Estado y cada uno de sus órganos Ejecutivo, Legislativo y

¹⁵ Calderón M. Ob. Cit. Pág. 16

¹⁶ *Ibíd.*



Judicial, así como la totalidad de los órganos administrativos tanto entidades centralizadas, descentralizada y autónomas, por ejemplo la Procuraduría de los Derechos Humanos, la Universidad de San Carlos de Guatemala, el Ministerio Público, la Contraloría General de Cuentas entre otros. La administración pública se debe de someter a ley o fundamentalmente a los principios de legalidad y juridicidad. Se puede decir que la administración pública debe quedar sometida a la ley como ya lo mencionamos anteriormente ya que la ley nos otorga la competencia y estructura de los órganos.

1.7.1. Constitución Política de la República de Guatemala

Artículo 193: Para el despacho de los negocios del Organismo Ejecutivo, habrá los ministerios que la ley establezca, con las atribuciones y la competencia que la misma ley señale.

El artículo citado anteriormente le proporciona la facultad al Organismo Ejecutivo para que pueda crear los ministerios que estime convenientes para que estos puedan llevar a cabo las políticas y planes del gobierno en turno, dotándolos de facultades, atribuciones y responsabilidades suficientes para realizar su trabajo.

Artículo 203: Independencia del Organismo Judicial y Potestad de Juzgar. La justicia se imparte de conformidad con la Constitución y las leyes de la República. Corresponde a los tribunales de justicia la potestad de juzgar y promover la ejecución de lo juzgado.



Los otros organismos del Estado deberán prestar a los tribunales el auxilio que requieran para el cumplimiento de sus resoluciones.

En cuanto a la potestad de juzgar que se le atribuye al Organismo Judicial en su actuar dicho organismo debe de hacerlo con apego a la Constitución Política de la República de Guatemala y las leyes de la República, con el objeto de no vulnerar los derechos de los habitantes, los demás organismos del Estado deben de coadyuvar para poder tener una administración de justicia transparente.

Artículo 252. Procuraduría General de la Nación. La Procuraduría General de la Nación tiene a su cargo la función de asesoría y consultoría de los órganos y entidades estatales. Su organización y funcionamiento se rige por la ley orgánica.

Relativo a la institución de la Procuraduría General de la Nación se puede indicar que es una institución importante en Guatemala, en virtud de que colabora con los órganos de la administración pública, asesorando cuándo estos tengan algún asunto que les genere duda o confusión, emitiendo los dictámenes e informes congruentes con dicho asunto.

1.7.2. Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala

Artículo 1. Creación. Se crea la Superintendencia de Administración Tributaria, como una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de sus objetivos, tendrá las atribuciones y



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

La Superintendencia de Administración Tributaria se crea con la finalidad de fomentar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, dicha institución goza de personalidad jurídica, patrimonio propio, a la cual el Estado le delega atribuciones para poder controlar lo relativo a los tributos, en su actuar lo debe de hacer con apego al ordenamiento jurídico guatemalteco.

Artículo 3. Objeto y funciones de la SAT. Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas siguientes:

- a) Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado con excepción de los que la ley administran y recaudan las municipalidades.
- b) Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributo a su cargo.
- c) Sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras.



d) Todas aquellas que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios.

El Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala regula todo lo concerniente a las funciones que debe realizar la Superintendencia de Administración Tributaria, la cual se debe de encargar de llevar a cabo la administración del régimen tributario, para poder cumplir con las metas de recaudación y así trasladar al Estado de Guatemala recursos suficientes para que cumpla con sus fines.

Tal institución también ejerce la función sancionadora contra aquellos contribuyentes o sujetos pasivos que no cumplan con sus obligaciones tributarias, considero que esta función se ejerce para que los ciudadanos guatemaltecos tengan una cultura de tributación que ayude a contribuir con el desarrollo económico del país. Además se brinda a la entidad recaudadora la potestad para poder crear funciones que tengan estrecha relación con el tema de recaudación.

1.8. Legislación comparada

Es necesario mencionar legislación comparada para poder establecer las similitudes con la legislación guatemalteca, con el objeto de poder analizar las modificaciones que se deben de realizar en el ordenamiento jurídico guatemalteco, para poder tener un cuerpo normativo que se ajuste a la situación actual.



1.8.1. Ley Número 6227. Ley General de la Administración Pública (Costa Rica)

Artículo 1. La administración pública estará constituida por el Estado y los demás entes públicos cada uno con personalidad jurídica y capacidad de derecho público y privado.

Son evidentes algunas similitudes que se encuentran en los cuerpos normativos de Guatemala y Costa Rica, la comparación en las legislaciones indican que la administración pública debe ser desarrollada por los entes públicos que tengan competencia administrativa otorgada por el ordenamiento jurídico, con el objeto de satisfacer las necesidades primordiales de la población. La adecuación que es necesaria consiste en incluir órganos paraestatales en Guatemala que ayuden al Estado a cumplir a cabalidad con sus fines, tomando en cuenta que esos órganos no van a formar parte de la administración pública pero si van a contribuir en el desarrollo de Guatemala.

Al relacionar toda la información obtenida se puede llegar a un análisis sobre la administración pública, observándose que es necesario cumplir con cada paso de la administración para obtener los resultados deseados, conjugándose de ésta manera elementos que son importantes como el humano, financiero, estructural, jurídico y territorial para satisfacer las necesidades básicas de la colectividad mediante la prestación de los servicios públicos a cargo de los servidores públicos, que deben ser personas honradas, idóneas y capaces, para satisfacer el bien común.

CAPÍTULO II

2. Derecho administrativo

Actualmente el tema de la administración pública es muy importante en el país, toda vez que permite saber si la misma está siendo realizada de forma correcta por los órganos administrativos que tienen competencia establecida por el ordenamiento jurídico. En este capítulo se desarrollará lo relativo al derecho administrativo, en virtud de que es la rama encargada de estudiar lo concerniente a la administración pública, aplicando principios, doctrinas, instituciones para su estudio.

2.1. El Estado de Guatemala, cómo está organizado y cómo funciona

Todo Estado debe estar debidamente organizado para su buen funcionamiento, y el Estado de Guatemala no es la excepción, ya que su organización se encuentra establecida en la Constitución Política de la República de Guatemala, pero antes de entrar al tema sobre la organización de Estado de Guatemala es necesario saber algunas definiciones que ayudarán a entender el tema con más facilidad, se inicia definiendo que es Estado, según el Diccionario Jurídico Consultor Magno es la: “Comunidad políticamente organizada en un ámbito territorial determinado. Unidad política, con instituciones objetivas diferenciadas que declaran y sostiene el derecho y



aseguran el orden mediante el monopolio de la obligatoriedad incondicionada. Entidad soberana y abstracta, a quien se le confía la titularidad del poder”.¹⁷

Según la Constitución Política de la República de Guatemala el Estado de Guatemala se encuentra organizado en tres poderes los cuales son: Ejecutivo, Legislativo y Judicial, estos tres poderes del Estado son complementarios ya que cada uno de forma directa o indirecta tiene el control de otro, la subordinación entre ellos es prohibida, producto de ello es que deben existir relaciones de colaboración, también el cuerpo normativo constitucional aclara sobre la soberanía del pueblo, y como muchas veces se ha leído y escuchado como estudiosos del derecho y lo cual se encuentra regulado en la ley fundamental del Estado de Guatemala, en donde se establece que la soberanía radica en el pueblo y éste la delega al Estado, por medio de los habitantes , a través del sufragio universal y secreto en un Estado democrático como Guatemala, para que ellos sean los que organicen el Estado, pero en la actualidad se ve a un Estado totalmente desorganizado, sin una buena administración pública, sin salud, sin educación, con extrema pobreza, con falta de seguridad, y con un sistema de justicia corrupto, por lo que se analiza que la soberanía que la población ha delegado en el Estado ha sido mal organizada, con una mala función y una falta a esa confianza que el pueblo ha delegado, esto que es del poder del pueblo, entiéndase la soberanía. La soberanía no es más que la potestad que tiene cada pueblo para poder auto determinarse.

¹⁷ Diccionario jurídico, **Consultor magno**. Pág. 257.

2.1.1. Función administrativa del Estado como elemento del derecho administrativo

En el capítulo I del presente trabajo se estudió brevemente la definición de la función administrativa, pero en el presente capítulo se estudiará a profundidad. Para iniciar se puede decir que la función administrativa es la actividad que consiste en ejecutar, dirigir y servir, aplicando medios útiles para el logro de fines propuestos.

“Existen variedad de criterios, para unos la función administrativa corresponde solamente al Organismo Ejecutivo, para otros también cumple esta función otros órganos del Estado, unos de forma mayor y otros menor, por ejemplo el Organismo Legislativo aprobando el presupuesto de ingresos y egresos de la nación; para otros la función administrativa se encarga de cumplir la voluntad del Estado ya que se dice que a través del Organismo Legislativo se crean leyes de cumplimiento obligatorio, por ejemplo el pago de impuestos por cada uno de los individuos de la población, la obligación de esa población será cumplir con ello y con esto están haciendo la voluntad de Estado”.¹⁸

2.2. La función administrativa desde el punto de vista material y formal

La función administrativa desde el punto de vista material y formal es la actividad que normalmente corresponde al Organismo Ejecutivo, se realiza bajo el orden jurídico, y limita sus efectos a los actos jurídicos concretos o particularmente a los actos

¹⁸ Goodnow Frank, *Revista de administración pública*



materiales, y su finalidad es la prestación de un servicio público, que le corresponden en sus relaciones con otros entes públicos o con los particulares, regulados por el interés general.

2.3. Diferencia entre función administrativa y administración pública

La función administrativa es aquella actividad de los órganos de la administración pública, es el acto administrativo, es el que hace de la administración pública a diferencia de la administración pública, que es el conjunto de órganos del poder ejecutivo, que están a cargo de servidores públicos, que proporcionan servicios públicos para mantener la paz y lograr el bien común en un territorio determinado, bajo la observancia de un ordenamiento jurídico positivo y vigente.

2.4. Definición de derecho administrativo

“El derecho administrativo estudia la administración del Estado de Guatemala o administración pública. Las funciones se refieren a planificación, organización, liderazgo y control administrativo; la legislación se refiere a toda clase de normas jurídicas relacionadas con la administración pública”.¹⁹ El Derecho administrativo se encuentra regulado en diversas normas jurídicas guatemaltecas entre las cuales podemos mencionar: Constitución Política de la República de Guatemala, leyes ordinarias acuerdos y reglamentos.

¹⁹ Castillo González. Ob. Cit. Pág. 1



El derecho administrativo para Agustín Gordillo “es una disciplina científica y por ende una rama del derecho”.²⁰ Esta rama del derecho es parte del derecho público ya que uno de sus principales sujetos es el Estado, quien ejerce la administración pública a través de sus órganos. Derecho administrativo es una rama del derecho público que estudia todo lo referente al funcionamiento del Estado. Existen numerosas definiciones del derecho administrativo entre la cual encontramos que “Es la parte del derecho que regula el funcionamiento de la administración pública y las relaciones entre ella y los administrados”.²¹

Para el autor Acosta Romero citado por Hugo Haroldo Calderón M. “Entendemos por ciencia del derecho administrativo es el conjunto de conocimientos sistematizados y unificados sobre la normas, fenómenos e instituciones sociales, relativas a la administración pública de los Estados en su interconexión sistemática, en búsqueda de los principios generales, con un modo propio de investigación y desarrollo”.²²

2.4.1. Objetivo del derecho administrativo

Para el autor guatemalteco Jorge Mario Castillo González el objetivo del derecho administrativo es: “La reglamentación de actividades jurídicas y no jurídicas es el principal objetivo del derecho administrativo, los manuales, instrumentos, formularios, memorandos, informes, ordenes, circulares, estadísticas e investigaciones, constituyen actividades no jurídicas”. “Las funciones administrativas: planificación, organización,

²⁰ Gordillo Agustín. **Derecho administrativo**. Pág. 3.

²¹ Consultor Magno. **Ob. Cit.** Pág. 206.

²² Calderón M. **Ob. Cit.** Pág. 83.



liderazgo y control constituyen actividades no jurídicas.²³ En base a estas funciones jurídicas y no jurídicas como principal objetivo del derecho administrativo es como funciona cada una de las organizaciones o entidades del Estado para realizar su función de una manera ordenada y eficiente ya que se basa en normativas y en organización para obtener buenos resultados ya que sin ello sería imposible.

2.5. Características del derecho administrativo

Son varias las características que se pueden enumerar del derecho administrativo pero entre las principales se encuentra las siguientes:

1) es un derecho joven, 2) es un derecho no codificado, 3) es un derecho subordinado, 4) es un derecho autónomo y es un derecho dinámico. Explicaremos brevemente de cada una de ellas.

2.5.1. Es un derecho joven

Para el autor Rafael Bielsa citado por Hugo Haroldo Calderón M. "**Es un jus novum**, es en efecto un derecho novísimo como novísima es la Administración, entendido en su sentido moderno".²⁴ El derecho administrativo es un derecho muy joven en comparación con otras ramas del derecho.

²³ Castillo González, Ob. Cit. Pág. 19.

²⁴ Calderón M. Ob. Cit. Pág. 82.



2.5.2. Es un derecho no codificado

En el derecho administrativo no se puede hablar de un derecho codificado, ya que el todo de esta rama del derecho no se encuentra regulado en un solo cuerpo normativo, por ejemplo en un Código de Derecho Administrativo, si no que al contrario se encuentra regulado en varias leyes, en el caso de Guatemala encontramos una gran cantidad de normas de tipo administrativo, por ejemplo, la Constitución Política de la República de Guatemala, Ley orgánica del Organismo Ejecutivo, Código Tributario, Ley de lo Contencioso Administrativo, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria y muchas más. Por tal razón considero que esta rama del derecho es muy extensa y requiere mucho estudio por no existir un código específico.

2.5.3. Derecho subordinado

Cuando se habla de derecho administrativo no se está frente a un derecho subordinado a ninguna otra ley, si no se habla que el derecho administrativo a mi criterio es constitucionalizado.

2.5.4. Es un derecho autónomo

El derecho administrativo es un derecho autónomo por la especialización y relaciones que lo regula.



2.5.5. Es un derecho dinámico

Esta rama del derecho es sumamente cambiante ya que está ligada a los cambios sociales y económicos que se den en el país, cambiando de esta forma la administración pública.

Si abordamos lo relativo al derecho comparado se encuentra que en Argentina se considera al derecho administrativo como un derecho dinámico, tanto en Argentina como en Guatemala se considera a esta rama del derecho, como una rama en movimiento sujeta a cambios, no es estática o estacionaria.

2.6. Principios generales del derecho

Los principios generales del derecho son pues los enunciados normativos más generales, que a pesar de no estar dentro del ordenamiento jurídico son aquellos que son utilizados por los jueces, los legisladores, los abogados para integrar derechos legales o para interpretar normas jurídicas cuya aplicación resulta dudosa. Los principios generales del derecho son aquellos que se pueden aplicar a toda rama del derecho.

En el preámbulo de la Constitución Política de la República de Guatemala encontramos los principios generales del derecho, siendo los siguientes: El principio de legalidad, seguridad, justicia, igualdad, libertad y paz, como se mencionaba anteriormente estos principios se pueden aplicar a todas las ramas del derecho existentes en Guatemala. Es

imperativo para los estudiosos del derecho saber el significado de dichos principios, con el objetivo de dar a la normas una correcta interpretación.

2.7. Principios del derecho administrativo

La rama del derecho administrativo tiene principios propios que la inspiran, que ayudan a proporcionar una mejor interpretación a las normas en materia administrativa.

2.7.1. Principio de legalidad

El principio de legalidad o fundamento, es en sentido general, el sometimiento del poder público (estatal), a la ley. Por cuanto, toda actividad estatal debe estar autorizada, previamente por la legislación, para que pueda determinarse, su actuar lícito. “Sin embargo en el derecho administrativo el principio de legalidad va a restringir en gran medida la función supletoria de los principios generales del derecho. Al estar figurada toda la técnica de la atribución de potestades en torno al referido principio, la administración no puede dictar resoluciones que afecten al ámbito de libertad de los ciudadanos sin que previamente le haya sido atribuida la potestad que le sirve de fundamento. Ello supone que la aplicación de los principios como fuentes supletorias de la ley va a ser muy reducida, ya que en la mayoría de los supuestos, la falta de regulación no indicara la existencia de una laguna, sino que constituirá un ámbito vedado para la administración”.²⁵

²⁵ Aguirre Godoy, Mario. *Revista 62 Colegio de abogados y notarios de Guatemala*. Pág. 25.



Todas las actuaciones administrativas, contratos así como sanciones pecuniarias pecuniarias deben de ser fundamentales en un ordenamiento jurídico valido de forma meramente expresa.

Según Gabriel Domenech Pascual indica que “el principio de legalidad debe de entenderse en sentido amplio como sometimiento pleno a la ley. Las administraciones públicas no solo deben respetar las disposiciones normativas con rango de ley, sino también el entero ordenamiento jurídico del que forman parte, cuando menos, las llamadas normas escritas, la costumbre y los principios generales del derecho”.²⁶

El autor guatemalteco Jorge Mario Castillo Gonzales indica “el principio de legalidad tiene sus consecuencias las cuales pueden ser positivas y negativas y al respecto el mencionado autor dice:

1) Consecuencias positivas: la obligación de basarse en el texto de la ley que establece el respeto por la ley y la observancia fiel de los límites establecidos por la ley que garantiza actuaciones y resoluciones imparciales ajustadas a la ley.

2) Consecuencias negativas: por el contrario de legalismo exagerado en base a este principio nos lleva a caer en super legalismo, el excesivo apego al texto de la ley”.²⁷

Este autor es muy acertado en cuanto a las consecuencias negativas ya que muchas veces hay cosas basadas en ley que no son justas ni equitativas para la mayoría, muchas veces como bien lo dice el autor ajena al interés público o bien común. Como se ha estudiado en varias oportunidades uno de los principios básicos en toda rama del

²⁶ Domenech Pascual, Gabriel, **El principio de legalidad y las potestades administrativas**. Pág. 97

²⁷ Castillo González. **Ob. Cit.** Pág. 46,47.



derecho es el principio de legalidad y para que este principio sea cumplido debe de prevalecer el bien común el cual se encuentra en la Constitución Política de la República de Guatemala, Artículo 1. Protección de la Persona. El Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a su familia; su fin supremo es la realización del bien común.

2.7.2. Situación actual del principio de legalidad en Guatemala

Como se indicó anteriormente el principio de legalidad en el derecho administrativo y como en toda rama del derecho es el principio por excelencia de toda la ciencia del derecho, pero en el caso de Guatemala y enfocándose en la administración pública para que este principio sea aplicado en Guatemala se está lejos de ello, ya que los servidores públicos no aplican la ley de forma correcta, cada día dejan por un lado este principio, administran y resuelven de una forma totalmente ilegal, hoy día estamos viviendo en un país donde domina la injusticia, donde la administración pública está en total desorden y por lo tanto estamos ante una gran violación constitucional en el espíritu de la ley fundamental en lo relacionado al bien común ya que en Guatemala es lo que menos prevalece.

“En cuanto al concepto de autoridad administrativa, el tribunal constitucional guatemalteco ha señalado lo siguiente: Es entendida como todo órgano estatal (individual o colegiado) que en ejercicio de una porción de la soberanía que le fue encomendada, tiene facultades de decisión o ejecución que pueden generar la creación, modificación o extinción de situaciones generales o particulares, y que pueden



a la vez, producir afectación en la esfera jurídica de los particulares...”, sentencia de fecha 06 de agosto de 2008, dictada en el Expediente 797-2008.”²⁸

2.7.3. Principio de juridicidad en el derecho administrativo

El Estado de Guatemala, está llamado a través del ejercicio de sus atribuciones, al reconocimiento, protección e incentivo de los derechos fundamentales de las persona, sujeta para el efecto al principio de juridicidad. Ésta protección transforma esa facultad natural del individuo en un derecho subjetivo, asegurando el cumplimiento de la prestación debida. El ordenamiento jurídico otorga a los particulares un verdadero derecho subjetivo para recurrir en contra de la administración cuando aquella por medio de una acción ilegal atente contra su libertad y la juridicidad.

2.7.4. Juridicidad y juricidad

Significa lo mismo y se puede utilizar indistintamente con la salvedad de que la Constitución Política de la República de Guatemala utiliza **juridicidad** y éste se debe emplear en todos los documentos públicos y privados. El enunciado del principio es breve y sencillo: Toda actividad y decisión administrativa debe de someterse a la ley y al derecho primero la ley y posteriormente el derecho.

²⁸ Aguilar Guerra Vladimir Osman. Principio de legalidad en la administración pública. Buen gobierno, y transparencia un contexto en el caso guatemalteco. Pág.4-7

“La juridicidad se define como la tendencia y el criterio favorable al predominio de soluciones de escrito derecho en asuntos legales, sociales, políticos, económicos, culturales y de cualquier otra naturaleza.”²⁹ “En el caso de Guatemala la Constitución Política de la República de Guatemala en su artículo 221 establece la juridicidad en el campo administrativo y su control lo confía en el Tribunal de lo Contencioso Administrativo.”³⁰

“La administración es un acto de poder es nítida manifestación del ejercicio de atribuciones. No es jurídica solo es razón de ejecutar la ley, lo es porque tal finalidad la realiza en virtud de atribución constitucional ésta ya existe y se fundamenta en la constitución del Estado. Además, no puede expresarse que la administración ejecuta la ley, ya que el poder jurídico que le concede la constitución se extiende a su realización y aplicación de modo amplio, efectivo, eficaz, oportuno y concreto”.³¹ Definamos de una forma sencilla el principio de juridicidad según el Diccionario Jurídico Consultor Magno “tendencia o criterio favorable al predominio de las soluciones del estricto derecho en asuntos políticos y sociales.”³²

2.8. Legislación guatemalteca

El capítulo que se viene desarrollando tiene mucha relación con los siguientes cuerpos normativos guatemaltecos.

²⁹ Castillo González. *Ob. Cit*, Pág.56

³⁰ *Ibíd.*

³¹ Pertile, Félix Alberto. *Estudios del derecho administrativo*. Pág. 9

³² Consultor Magno. *Ob. Cit*. Pág. 341.

2.8.1. Constitución Política de la República de Guatemala

Artículo 224. División administrativa. El territorio de la República, se divide para su administración en departamentos y éstos en municipios.

La administración será descentralizada y se establecerán regiones de desarrollo con criterios económicos, sociales y culturales que podrán estar constituidos por uno o más departamentos para dar un impulso racionalizado al desarrollo integral de país.

El Estado de Guatemala actualmente para llevar a cabo una correcta administración se divide en departamentos y municipios, en cuanto a los municipios estos se constituyen en una institución autónoma de derecho público, con personalidad jurídica, que consiste en la unidad básica de organización territorial del Estado y espacio inmediato de participación ciudadana en los asuntos públicos, que se organiza para realizar el bien común de todos los habitantes del distrito. El Organismo Ejecutivo debe de incluir anualmente en el Presupuesto General de Ingresos ordinarios del Estado, un porcentaje para que las municipalidades establezcan planes y proyectos para lograr el desarrollo de sus habitantes.

2.8.2. Ley del Organismo Ejecutivo Decreto 114-97 del Congreso de la República de Guatemala

Artículo 2. Competencia del Organismo Ejecutivo. Dentro del marco de las funciones y atribuciones constitucionales y legales de los órganos que lo integran, compete al



Organismo Ejecutivo el ejercicio de la función administrativa y la formulación y ejecución de las políticas de gobierno con las cuales deben coordinarse las entidades que forman parte de la administración descentralizada.

Dentro de la organización del Estado de Guatemala se encuentra el Organismo Ejecutivo, Legislativo y Judicial. La función administrativa está a cargo del Organismo Ejecutivo, el mencionado organismo para cumplir la función que se le encomienda se divide en órganos individualizados y colegiados que actúan con apego a preceptos constitucionales que rigen lo relacionado a la organización y atribuciones que le corresponden.

Artículo 4. Principios que rigen la función administrativa. El fin supremo del Estado es el bien común y las funciones del Organismo Ejecutivo han de ejercitarse en orden a su consecución y con arreglo a los principios de solidaridad, subsidiariedad, transparencia, probidad, eficacia, eficiencia, descentralización y participación ciudadana.

En el ejercicio de la función administrativa los servidores públicos que se encuentren a cargo de los órganos administrativos deben de actuar y resolver en base al principio de legalidad y juridicidad, sin dejar por un lado los principios que se citan anteriormente, cumpliendo con sus funciones de forma rápida y haciendo uso de la menor cantidad de recursos, todo esto con la visión de evitar arbitrariedades que se puedan suscitar en contra de los usuarios de la administración.



CAPÍTULO III

3. Derecho tributario

Para emprender el tema del tributo se debe de abarcar temas muy importantes para poder tener un panorama real y específico del tema tributario por tal razón es relevante mencionar diversos temas, por lo que iniciaremos estudiando lo que es el derecho tributario. “Como un ente soberano el Estado visto desde un panorama amplio y general, estará encaminado a satisfacer el bien común, y para la realización de la finalidad debe de contar con recursos económicos, consecuentemente tendrá que prever todo el contorno que ello implica, fungiendo así como una entidad económica en su conjunto”.³³

Sí bien es cierto el bien común se encuentre regulado en el preámbulo de la Constitución Política de la República de Guatemala, reconociendo al Estado como responsable de la promoción del bien común, encontrando establecido también en el mismo cuerpo legal, Artículo 1. Protección a la persona. El Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del **bien común** y como ya dijimos con anterioridad para satisfacer las necesidades de cada uno de los ciudadanos es indispensable contar con los recursos suficientes y esto se logra mediante una correcta y transparente recaudación fiscal por parte del ente encargado de la misma, con el objetivo de proporcionar a sus habitantes la prestación

³³ Saldaña Magallanes, Alejandro A. *Curso elemental sobre derecho tributario, lecciones básicas sobre aspectos esenciales, línea universitaria*. Pág. 13.

de servicios públicos, que les permitan tener un existencia digna y que los mismos se desenvuelvan en un país desarrollado.

3.1. Relación del derecho tributario con otras ramas del derecho

Se puede relacionar al derecho tributario con el derecho financiero, estableciendo que éste “es parte del derecho que rige la percepción, gestión y erogación de los recursos pecuniarios del estado, para la realización de su fines”.³⁴ Haciendo referencia a otras definiciones podemos decir que el derecho tributario es una rama del derecho público, dentro del derecho financiero que estudia las normas jurídicas a través de las cuales el Estado ejerce el poder tributario con el propósito de obtener de los particulares INGRESOS, que sirvan para sufragar el gasto público a la consecución del bien común.

El derecho tributario es parte del derecho financiero lo que hay que tener en cuenta para un conocimiento más profundo de la materia objeto de estudio, es decir forma parte de una rama del derecho. Muchos autores son del criterio que el derecho financiero, el derecho fiscal y el derecho tributario son sinónimos ya que su enfoque va al estudio de los tributos.

3.1.1. Derecho financiero

“Es una disciplina jurídica que como rama del derecho esta llamada a dar cuenta del cuerpo de principios en que se sustenta la regulación a que se somete el Estado y los

³⁴ Consultor Magno. Ob. Cit. Pág. 212.

demás entes que intervienen con motivo de la obtención de los ingresos de la administración, de sus bienes patrimoniales y de la realización del gasto público, así como de las relaciones que con tal motivo se articulan. Así el derecho financiero era el conjunto de normas jurídicas que regula la actividad financiera del Estado, obtención, manejo y aplicación de los recursos económicos para la satisfacción de sus fines. Siendo el objeto medular de aquel el abordar las formas que el ente público se va hacer de riqueza de forma de un manejo y utilización necesaria para su funcionamiento y finalidad”.³⁵

3.1.2. Derecho fiscal

“Lo fiscal viene del latín **fisco** que significa el tesoro del emperador al que pagan **tributum**, las provincias y derivan de **fiscus** lugar donde se deposita el **tributum** o **fiscum** que significa bolsa cesto. De tal percepción se tiene que el derecho fiscal dentro de las finanzas públicas será aquel que se relaciona con la obtención de los recursos, limitándose a no interferir en el manejo y aplicación pero con la amplitud de no importar de donde viene los recursos pudiendo derivar de contribuciones, empréstitos, certificados de tesorería o cualquier otro con independencia a su naturaleza”.³⁶

³⁵ Saldaña Magallanes. Ob. Cit. Pág. 15

³⁶ *Ibíd.* Pág. 16.

3.2. Partes del derecho tributario

Las partes en que se divide la referida rama del derecho para su estudio y aplicación son las siguientes:

- **Parte general**
- **Parte especial**

3.2.1. Parte general

De mucho impacto, en virtud de encontrarse en el Código Tributario verbigracia; “es donde están comprendidas las normas aplicables a todos y cada uno de los tributos, es la parte teórica más importante ya que en ella están comprendidos aquellos principios en los cuales pueden prescindir en el Estado de derecho para lograr que la coacción que significa el tributo esté regulado en la forma tal que imposibilita su arbitrariedad”.³⁷ En ésta parte es en donde se encuentra el todo del derecho tributario ya que es la normativa general para la aplicación de un sistema tributario apegado al Estado de derecho, como lo es el caso de Guatemala, en el cual su parte general del derecho tributario es el Código Tributario.

³⁷ Eggenberger, Ricardo Henríquez, **Fundamentos del derecho tributario**. Pág. 1.



3.2.2. Parte especial

“Es la parte del derecho tributario que comprende las disposiciones específicas sobre los distintos tributos que integran el sistema tributario”.³⁸ Entre ellas encontramos todas aquellas leyes conexas, por ejemplo la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

3.3. Objeto de derecho tributario

El derecho tributario como toda rama del derecho tiene un objeto que estudia y persigue, por tal circunstancia es vital hablar sobre el objeto del derecho tributario, para iniciar debemos saber lo que es objeto en el ámbito puramente jurídico “objeto, en el ámbito jurídico, en este sentido la doctrina mayoritaria señala que al utilizar este concepto dentro de un ámbito legal, se hace referencia a toda aquella materia o asunto de que se ocupa una ciencia”.³⁹

Para el efecto, la jurista guatemalteca Gladys Monterroso, citada por Luis Pedro Guerra Gómez, en su tesis de grado fuentes del derecho tributario señala que: “la ciencia del derecho tributario tiene por objeto el conocimiento de las normas y principios jurídicos que se refieren a los tributos”.⁴⁰ Nuevamente Luis Pedro Guerra López cita al autor Dino Jarach, amplía el concepto anteriormente citado, al señalar que: “la doctrina moderna del derecho tributario tiene como objeto principal, la llamada relación jurídica tributaria, Cuando se habla de este tópico, se alude en general a la relación tributaria

³⁸ Eggerberger. *Ob Cit.* Pág. 1.

³⁹ Guerra Gómez Luis Pedro, *Fuentes del derecho tributario, tesis de grado*, Pág.10.

⁴⁰ *Ibíd.*

principal la que tiene por objeto la obligación de pagar el tributo (obligación de dar). No se dejan afuera de ella las obligaciones accesorias como los intereses, suplementos de impuestos, etcétera”.⁴¹

3.4. Características del derecho tributario

3.4.1. Es un derecho autónomo

El poder tributario o impositivo le corresponde al Estado en forma originaria, es decir, no lo adquiere de ningún otro sujeto o institución, sino que se tiene por el sólo hecho de ser Estado. El poder tributario es poder normativo de Estado, en virtud que es el sostenimiento del cualquier Estado para la realización de sus fines necesita de fondos para cumplir con el bien común de los ciudadanos, un deber constitucional del Estado lo cual está plasmado en la Constitución Política de la República de Guatemala. No es concebible la existencia de un Estado que carezca de potestad para la creación, modificación o extinción de tributos, entendido que, es el medio a través del cual se logra el financiamiento del Estado; los ciudadanos son el sostenimiento del Estado ya que a través del pago de sus impuestos es la forma en cuya virtud todos los ciudadanos participan en su mantenimiento, ello es importante para el desarrollo de una nación.

Existen varias clases de autonomía entre las cuales está: a) autonomía didáctica; b) autonomía estructural y c) autonomía dogmática. En definitiva se dice que el derecho tributario posee autonomía jurídica, por cuanto posee institutos uniformes y con

⁴¹Ibíd.



naturaleza propia (autonomía estructural) como asimismo sus propios conceptos (autonomía conceptual o dogmática).

3.4.2. El derecho tributario es dinámico y variable

Por su propia naturaleza o por el fin que persigue el derecho tributario es cambiante, en virtud que así como van cambiando las necesidades del Estado así va cambiando esta rama del derecho, para satisfacer las necesidades de cada uno de los ciudadanos, considero que es imposible hablar de un derecho tributario estático, ya que las necesidades de la población son cambiantes y cada día van en aumento.

3.4.3. El derecho tributario es un derecho complejo

Esta rama del derecho es sumamente compleja ya que para poder entender el derecho tributario se debe de tener un amplio conocimiento en el ámbito contable lo que hace difícil que cualquier persona lo comprenda por ello es que resulta complicado su estudio para muchos. Además la diversidad de los tributos que existen solo en la legislación guatemalteca sin ir más allá, nos podemos dar cuenta que su estudio es un reto ya que cada tributo tiene sus características de cumplimiento.

3.4.4. Pertenece al derecho público

El derecho tributario tiene como objeto el estudio el vínculo jurídico tributario, en este vínculo jurídico una de las partes es el Estado como acreedor del tributo y el

contribuyente como el deudor de una relación, por lo que resultan aplicables las normas del derecho público.

3.5. Fuentes del derecho tributario

El código Tributario establece en el Artículo 2: Son fuentes del ordenamiento jurídico tributario y en orden de jerarquía:

- a) Las disposiciones constitucionales, las leyes, los tratados y las demás convenciones internacionales que tengan fuerza de ley.

- b) Los acuerdos que por el acuerdo gubernativo dicte el Organismo Ejecutivo.

Las fuentes del derecho tributario en el derecho guatemalteco se ubican o se encuentran en la propia ley, más que hablar de fuentes doctrinarias se habla de fuentes legales, las cuales están reguladas en nuestro ordenamiento jurídico.

3.6. Principios del derecho tributario guatemalteco

Los principios que inspiran o que sirven de fundamento al derecho tributario guatemalteco son los que a continuación se describen en forma sintética, directrices que nos proporcionan bases sólidas para poder interpretar adecuadamente las normas en materia tributaria.



3.6.1. Principio de legalidad o reserva

“La potestad tributaria debe de ser íntegramente ejercida por medio de normas legales no puede haber tributo sin ley previa que lo establezca”.⁴²

3.6.2. Principio de capacidad contributiva

“Todo tributo debe de establecerse en atención a la capacidad económica de las personas individuales o jurídicas, ya que de lo contrario derivaría en la arbitrariedad o en la irracionalidad”.⁴³

3.6.3. Principio de generalidad

“Este principio que alude al carácter extintivo de la tributación y el cual significa que una persona física o ideal se halla en las condiciones que marcan según la ley, del deber de contribuir, éste deber debe ser cumplido cualquiera que sea el carácter del sujeto, categoría social, sexo, nacionalidad o estructura.”⁴⁴

3.6.4. Principio de igualdad

“Este principio no se refiere a la cantidad numérica, que daría mayor lugar a las injusticias, si no la necesidad de asegurar el mismo tratamiento a quienes están en

⁴² Eggenberger, Ob. Cit. Pág. 2

⁴³ *Ibíd.*

⁴⁴ *Ibíd.*



análogas condiciones, con exclusión de todo distinto arbitrio, justo u hostil contra determinadas personas o categoría de personas”.⁴⁵ Éste principio se enfoca en la igualdad de los contribuyentes en iguales condiciones para su contribución en el fisco lo que correcto no solo legalmente sino por moral tributaria.

3.6.5. Principio de proporcionalidad

Este principio del derecho tributario íntimamente relacionado con el principio de igualdad, estableciendo que en base a las condiciones de cada contribuyente así será su contribución, por lo que el principio de proporcionalidad “exige que la fijación de las contribuciones concretas a los habitantes de la nación sea en proporción a sus singulares manifestaciones de capacidad contributiva”.⁴⁶

3.6.6. Principio a la no confiscación

Como lo regula la Constitución Política de la República de Guatemala, en su Artículo 39 en el cual se garantiza el derecho a la propiedad privada en cual en su parte conducente establece Se garantiza la propiedad privada como un derecho inherente a la persona humana. Toda persona puede disponer libremente de sus bienes de acuerdo a la ley.

⁴⁵ **Ibíd.**

⁴⁶ **Ibíd.** Pág. 3.

El Estado garantiza el ejercicio de este derecho y deberá crear las condiciones para que faciliten al propietario el buen uso y disfrute de sus bienes, de manera que se alcance el progreso individual y el desarrollo nacional beneficio de todos los guatemaltecos. “Este principio nos indica que no se puede despojar total de los bienes de la persona que como medida de orden personal éste principio corresponde a la protección de la propiedad privada. Según el principio de Non Solvet et Repet. Artículo 28 Constitucional”.⁴⁷

3.6.7. Principio de conveniencia o comodidad

Este principio se basa en ver la comodidad del contribuyente, a efecto de que éste pueda cumplir con el pago de su tributo de una manera cómoda y que cumplir con ésta obligación no le ocasione conflictos para hacer efectivo ese cumplimiento.

3.6.8. Principio de economía

El proceso de recaudación tributaria debe basarse en el principio de economía ya que se debe de cuidar que los gastos utilizados para la recaudación sean menores a lo recaudado ya que sino de nada serviría, por lo que desde el inicio del proceso de recaudación se debe de prever eso.

⁴⁷ *Ibíd.*

3.6.9. Principio de no doble imposición

Este principio al igual que los demás es de gran importancia, a mi criterio uno de los más importantes, ya que este principio se basa en la doble imposición en el entendido de que es el fenómeno tributario que se da cuando una misma persona es sujeto pasivo en dos o más relaciones jurídicas tributarias por el mismo hecho generador.

3.7. El tributo

“Uno de los recursos que se ofrecen al Estado es para lograr los medios pecuniarios necesarios al desarrollo de sus actividades. Recurso financiero del Estado. Prestación coactiva por parte de los particulares al Estado”.⁴⁸ Los tributos son los ingresos públicos del derecho público que consisten en obligaciones pecuniarias impuestas unilateralmente por el Estado, exigidas por una administración pública como consecuencia de la realización de un hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir, su fin es obtener ingresos para el gasto público. “Los tributos son una clase o modalidad de ingreso público”.⁴⁹ Teniendo en cuenta que los impuestos son una modalidad de los tributos, la definición que se va a proponer recoge características fundamentales de estos también la que justifica el reconocimiento como una modalidad específica del tributo que no es otra que la concreta forma de manifestar la capacidad económica. De manera que pueda definirse el impuesto como una obligación legal y pecuniaria establecida en favor de un ente público en régimen del derecho público cuyo

⁴⁸ Consultor Magno. Ob. Cit. Pág. 562.

⁴⁹ Méndez Moreno, Alejandro. Derecho financiero y tributario, parte general, lecciones de cátedra. Pág.147.



deudor manifiesta una capacidad económica caracterizada negativamente por la ausencia de actuación administrativa y positivamente por gravar su renta patrimonio o consumo. Cuando hablamos de tributo encerramos toda exacción patrimonial la cual es impuesta a una persona o ciudadano de una país para sostenimiento de una nación, por lo que es necesario el estudio de varias definiciones para poder llegar a comprender con toda claridad que es el tributo y para que se utiliza o en que se invierte todo este dinero que ingresa a las arcas del estado y cuál es el beneficio obtenido. Como todos sabemos los tributos son los ingresos que le ayudan a un estado a cumplir con todas aquellas obligaciones como mínimo constitucionales y la realización del bien común para ello abordaremos otra definición de tributo.

Los tributos son las definiciones pecuniarias que la ley impone a las personas para el cumplimiento de los fines del bien común propios del Estado. Como tales los tributos constituyen el objeto sobre el que recae la obligación, es decir, la obligación que se establece entre el Estado, como titular del poder tributario o los contribuyentes o responsables, que deben de satisfacer la prestación jurídica de contenido patrimonial (tributo) compuesta por aquel.

La autora española María Luisa Fernández de Soto Blass, en su libro Teoría y Práctica. Tributos españoles, hace referencia a la definición de la legislación española Ley General Tributaria Decreto 58-2003 de España en su Artículo 2.1 define a los tributos “son los ingresos públicos que consiste en prestaciones pecuniarias exigidas por una administración pública como consecuencia del a realización de hecho imponible, al que

la ley vincula el deber de contribuir con el fin primordial de obtener ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos”.⁵⁰

3.7.1. Clases de tributos

Para muchos autores los tributos se clasifican de la siguiente forma:

1. Impuestos
2. Tasas
3. Contribuciones especiales

3.7.2. Impuestos

Ingreso dirigido a financiar los servicios denominados indivisibles, en los que todos los ciudadanos resultaban beneficiados, frente a las tasas en que únicamente eran beneficiados los solicitantes del servicio prestado por la administración, atendiendo a la capacidad económica o capacidad de pago para distribuir el impuesto. “Contribución, gravamen, carga o tributo que se ha de pagar casi siempre en dinero, por las tierras, frutos y mercancías, industrias, actividades mercantiles y profesionales liberales para sostener los gastos del estado y de las restantes corporaciones públicas”.⁵¹

⁵⁰ Soto de Blass, María Luisa Fernandez. **Teoría y práctica. Tributos españoles.** Pág. 10.

⁵¹ Cabanellas. **Ob. Cit.** Pág. 196.

3.7.3. Tasas

Tributos que consisten en: La utilización del dominio público en la prestación de servicios, la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien a los sujetos pasivos, siempre que su solicitud no sea voluntaria obligatoria, cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias. Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

3.7.4. Contribuciones especiales

Son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.

Otra especialidad de la contribución especial es que los ingresos que se recaudan a través de la misma están adscritos a un gasto concreto, que es el que da lugar al cobro de la misma, en lugar de formar parte genérica de los ingresos a repartir en los presupuestos generales del Estado.

Es la prestación pecuniaria que se da en razón de beneficios individuales de demanda real. Una de las condiciones para que el individuo pague una contribución es que obtenga una ventaja, ya sea patrimonial incrementándose el valor de un inmueble o una ventaja en cuanto al nivel estándar de vida que lleva.

3.7.5. Clases de contribuciones especiales

Las contribuciones especiales se dividen en:

- a) Contribuciones de mejoras.
- b) Contribuciones por peajes.
- c) Contribuciones parafiscales.

3.7.6. Contribución por mejoras

Es aquella que se cobra al propietario de un inmueble por la realización de una obra pública o gasto público realizada por el Estado, ya que con la misma se ha beneficiado dicho sujeto porque se incrementa el valor de su patrimonio y porque se mejoró su estándar de vida.

3.7.7. Contribución por peajes

La contribución por peajes es la que se paga por el uso o utilización de una autopista o ruta, ya que con su utilización el sujeto recibe diversos beneficios, entre ellos podemos mencionar: viaja más rápido, viaja con mayor seguridad, viaja más cómodo.

3.7.8. Contribución parafiscal

Las contribuciones parafiscales son los montos que recaudan distintos entes públicos para asegurar su funcionamiento autónomo. La parafiscalidad significa al margen del



presupuesto, es decir, estos recursos que ingresan a estos entes se caracterizan por no ingresar a la tesorería general de la nación; son administrados por los mismos y; no aparecen en el presupuesto del Estado.

3.8. Regulación legal guatemalteca

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

ARTÍCULO 1. Carácter y campo de aplicación. Las normas de este Código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria.

También se aplicarán supletoriamente a toda relación jurídica tributaria, incluyendo las que provengan de obligaciones establecidas a favor de entidades descentralizadas o autónomas y de personas de derecho público no estatales.

Las normas que se establecen en el Código Tributario regirán las obligaciones tributarias entre la administración tributaria y los sujetos pasivos de ella, con el objeto de regular todo lo que gire entorno a la recaudación tributaria.

ARTÍCULO 3. Materia privativa. Se requiere la emisión de una ley para:



1. Decretar tributos ordinarios y extraordinarios, reformarlos y suprimirlos, definir el hecho generador de la obligación tributaria, establecer el sujeto pasivo del tributo como contribuyente o responsable y la responsabilidad solidaria, la base imponible y la tarifa o tipo impositivo.
2. Otorgar exenciones, condonaciones, exoneraciones, deducciones, descuentos, reducciones y demás beneficios fiscales, salvo lo dispuesto en el inciso r) del artículo 183 de la Constitución Política de la República de Guatemala.
3. Fijar la obligación de pagar intereses tributarios.
4. Tipificar infracciones y establecer sanciones, incluyendo recargos y multas.
5. Establecer los procedimientos administrativos y jurisdiccionales, en materia tributaria.
6. Fijar las formas de extinción de los créditos tributarios por medios distintos a los establecidos en este Código o en las leyes tributarias especiales.
7. Modificar las normas relativas a la prescripción del derecho del contribuyente para solicitar la devolución de los pagos en exceso y la de los derechos del fisco para determinar y exigir los tributos, intereses, recargos y multas.
8. Establecer preferencias y garantías para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.



Son nulas ipso jure las disposiciones jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas contenidas en la Constitución Política de la República de Guatemala, en este Código y en las demás leyes tributarias.

Las disposiciones reglamentarias se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y a establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.

El Congreso de la República de Guatemala tiene dentro de sus atribuciones específicas decretar impuestos ordinarios y extraordinarios que deben de tener relación con las necesidades que tenga el Estado de Guatemala en un momento determinado, así como establecer las bases de recaudación, dicha atribución hace referencia al principio de la zona de reserva legal, estableciendo el mismo que no pueden existir asuntos secretos para la ley, en caso contrario todas esas disposiciones serán nulas de pleno derecho.

La legislación referida tiene estrecha relación con el contenido del presente capítulo, toda vez que en su cuerpo normativo se establece todo lo relativo a los tributos, proporcionando definiciones legales y completas para entender el significado de ciertos conceptos, además nos ayuda a poder saber que personas están obligadas a pagar los tributos al fisco, considero que la única y verdadera realidad de todo este articulado es brindar un sistema tributario idóneo, para poder obtener una recaudación transparente y que el Estado cumpla con el fin supremo que se le atribuye.





CAPÍTULO IV

4. El cierre temporal de establecimientos comerciales por la Superintendencia de Administración Tributaria

En el presente capítulo se trata un tema de trascendencia en la actualidad, ya que si bien se sabe el tema de la recaudación tributaria es un tema de gran relevancia en cualquier país y Guatemala no es la excepción, ya que si bien es cierto que la entidad responsable de ésta función es la Superintendencia de Administración Tributaria, pero es lamentable que ésta institución no tenga claro cuál es su función y además habiendo actuales reformas no son claras y existen vacíos legales, los cuales además de crear confusión no permiten actuar de forma correcta, ejemplo de ello es el cierre temporal de establecimientos comerciales, la sustitución de un multa y no determinar su destino. Por lo que es necesario iniciar el presente capítulo estudiando los antecedentes de la entidad facultada para el tema tributario, indicando una breve reseña histórica de su creación y funciones.

4.1. Superintendencia de Administración Tributaria

4.1.1. Creación de la Superintendencia de Administración Tributaria en Guatemala

El gobierno de Guatemala, por medio del Ministerio de Finanzas Públicas, inició a principios de 1997 un conjunto de acciones orientadas a transformar y fortalecer el



sistema tributario del país. Dentro de estas acciones se incluyó la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria, con el propósito de modernizar la administración tributaria y dar cumplimiento a los compromisos fiscales, los cuales considero no han dado los resultados que se esperaban, anterior a la creación de ésta entidad ésta facultad pertenecía al Ministerio de Finanzas Públicas.

La Superintendencia de Administración Tributaria, es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. La institución goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa y cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios, para el cumplimiento de sus objetivos, tiene las atribuciones y funciones que le asigna su Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala. La superintendencia de Administración Tributaria, goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

La Superintendencia de Administración Tributaria, es una entidad que cuenta con su propia ley o su propio cuerpo normativo para regirse, por lo que el Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, es su primer considerando indica: que es necesario reformar estructuralmente la administración tributaria, **para que se recauden con efectividad los ingresos que el Estado requiere para cumplir con sus obligaciones constitucionales**, en particular las que tienen relación con el gasto social en salud, educación seguridad civil, vivienda e infraestructura; así como para la



modernización del Estado, el tema de la recaudación tributaria es de gran relevancia e importancia para el buen funcionamiento del Estado, ya que como bien lo establece el primer considerando del decreto ya mencionado el fin del Estado es la realización del bien común, cuando el ente encargado de la recaudación fiscal deja de realizar su función principal de velar por una buena recaudación es reflejado como lo vemos en la actualidad, la falta de cumplimiento de los principales derechos inherentes a la persona humana los cuales como la misma ley lo cita en el referido considerando entiéndase salud, educación, seguridad entre otros.

Es indispensable crear una entidad descentralizada, con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios en la cual el Estado delegue las facultades para administrar, recaudar, controlar y fiscalizar los tributos, con independencia económica, funcional y administrativa. Fines que son muy claros en el espíritu de esta ley.

4.1.2. Funciones principales de la Superintendencia de Administración Tributaria

La función principal y más importante es la **recaudación**, de esta dependen no solo las demás funciones sino el bienestar de toda la población, ya que la recaudación de los tributos permite que el Estado pueda cumplir con su fin supremo que establece la Constitución Política de la República de Guatemala.

La mala aplicación de la ley y las lagunas legales que encontramos en ella; no permiten que la entidad recaudadora pueda cumplir con sus funciones, citando como ejemplo el Artículo 86 del Código Tributario que en su parte conducente establece: A solicitud del



sancionado, el juez podrá reemplazar la sanción de cierre temporal por una multa equivalente hasta el diez por ciento (10%) de los ingresos brutos obtenidos en el establecimiento sancionado durante el último período mensual. Dicha multa no podrá ser menor a diez mil quetzales (Q.10,000.00), el artículo citado no es claro, en virtud de que el mismo no establece específicamente a donde se van a dirigir los fondos que se obtengan del pago de la multa, por tal razón la Superintendencia de Administración Tributaria, no ésta recaudando el dinero que le corresponde, esto como consecuencia del vacío legal que se encuentra en dicho cuerpo normativo.

Las principales funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria, según el Artículo 3 del Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, son las siguientes:

- a. Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades.
- b. Administrar el sistema aduanero de la República de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza para tributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero.



- c. Establecer mecanismos de verificación de precios, origen de mercancías y denominación arancelaria, a efecto de evitar la sobrefacturación o la subfacturación y lograr la correcta y oportuna tributación.
- d. Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo.
- e. Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas.
- f. Sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras.
- g. Presentar denuncia, provocar la persecución penal o adherirse a la ya iniciada por el Ministerio Público, en los casos de presunción de delitos y faltas contra el régimen tributario, de defraudación y de contrabando en el ramo aduanero.
- h. Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.



- i. Asesorar al Estado en materia de política fiscal y legislación tributaria, y proponer por conducto del Organismo Ejecutivo las medidas legales necesarias para el cumplimiento de sus fines.
- j. Opinar sobre los efectos fiscales y la procedencia de la concesión de incentivos, exenciones, deducciones, beneficios o exoneraciones tributarias, cuando la ley así lo disponga. Así mismo evaluar periódicamente y proponer, por conducto del Organismo Ejecutivo, las modificaciones legales pertinentes a las exenciones y los beneficios vigentes.
- k. Promover la celebración de tratados y convenios internacionales para el intercambio de información y colaboración en materia aduanera y tributaria, cumpliendo siempre con lo establecido en el artículo 44 de esta ley.
- l. Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la administración tributaria.
- m. Administrar sus recursos humanos, materiales y financieros, con arreglo a esta ley y a sus reglamentos internos.
- n. Todas aquellas que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios.



En cuanto a las funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria se encuentra que debe velar por la efectiva recaudación fiscal para agenciarse de recursos, además debe controlar el régimen aduanero, así como fomentar la celebración de tratados o convenios en materia tributaria, sin dejar por un lado que al momento de que un contribuyente no cumpla con sus obligaciones tributarias dicha institución puede sancionar a los sujetos pasivos y provocar la persecución penal.

Con el estudio breve en relación a la creación, objetivos y funciones principales de la Superintendencia de Administración Tributaria, se puede abordar el tema de la recaudación tributaria, ya que el mismo es el tema principal de éste trabajo. Para dar inicio al tema se define a la recaudación como: "Cobranza impositiva".⁵²

4.2. Tributación en Guatemala según Decreto 6-91, del Congreso de la República de Guatemala

En el Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, se encuentra contenido en todo su articulado las directrices para aplicar o realizar una correcta recaudación, que es la principal meta que busca conseguir la Superintendencia de Administración Tributaria y el Estado, con el objetivo de alcanzar el bienestar de todos los guatemaltecos. En cuanto al carácter y campo de aplicación de la ley en referencia se cita el siguiente artículo: **Artículo 1. Carácter y campo de aplicación.** Las normas de este código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones

⁵²Consultor Magno. Ob. Cit. Pág.471.



tributarias, aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria. Resumiendo se entiende que es la guía para realizar una eficiente recaudación tributaria, aunque como veremos más adelante existen vacíos dentro del cuerpo normativo referido, que no permiten cumplir de forma eficiente y eficaz con la obtención de recursos económicos para el funcionamiento del Estado, la falta de regulación legal como en cualquier ley nos lleva a sufrir consecuencias que provocan modificación en el mundo exterior provocando detrimento en servicios públicos que presta el Estado, lo cual provoca falta de cumplimiento de fines importantes para Guatemala.

4.3. La recaudación tributaria y sus deficiencias

“La recaudación tributaria se define como el ejercicio de las funciones administrativas conducentes al cobro de las deudas tributarias”.⁵³ En términos pragmáticos se entiende que la recaudación de impuestos es el acto de recaudarlos.

La población paga muchos impuestos a lo largo de su vida, el impuesto sobre las ventas y el impuesto a la herencia para indicar ejemplos puntuales. El impuesto que afecta a la mayoría de la gente es el impuesto sobre la renta, este impuesto es un porcentaje tomado de los ingresos de cada trabajador; de modo que el gobierno tenga dinero para cosas como la construcción de carreteras y puentes. Si una persona evade o no paga este impuesto, a menudo se encontrará en una posición poco envidiable de un gravamen fiscal involuntario. El gobierno tiene muchas herramientas a su disposición para cobrar impuestos a quienes los deben.

⁵³ Purificación Peris García, **Derecho financiero y tributario I**. Pág. 2



La legislación en materia tributaria en el año dos mil doce sufrió algunas reformas por conducto del Decreto 4-2012 del Congreso de la República de Guatemala, el cual modificó algunos aspectos en el ámbito tributario, estableciendo en el considerando segundo lo siguiente: Es necesario adecuar las normas tributarias con la finalidad que las mismas permitan a la administración tributaria, ser más eficiente en el control y fiscalización que la ley le impone, en especial en la eliminación del contrabando y la defraudación aduanera que ponen en grave riesgo la economía y la estabilidad del país, y que tienen como consecuencia la pérdida de empleos, la reducción de las inversiones y la pérdida de competitividad del país.

La reforma referida a criterio personal no ha fortalecido lo relativo a la recaudación tributaria, toda vez que la problemática persiste a pesar de las modificaciones que se han realizado a la legislación, el Estado no cumple con las metas propuestas para la efectiva recaudación, generando con ello detrimento en la calidad de vida de sus habitantes.

Abordando el tema que nos compete en ésta investigación, es necesario mencionar que las reformas fiscales dejaron por un lado aspectos importantes, provocando con ellos vacíos legales que se traducen en errores cometidos por los legisladores, no permitiendo de ésta forma que la Superintendencia de Administración Tributaria obtenga los tributos que le corresponden y el Estado no pueda agenciarse de recursos para cumplir con sus fines; citamos como ejemplo lo concerniente al cierre temporal de establecimientos comerciales, el cual se encuentra regulado en el Artículo 85. Infracciones sancionadas con el cierre temporal. Se aplicará la sanción de cierre



temporal de empresas, establecimientos o negocios, cuando se incurra en la comisión de cualquiera de las infracciones siguientes:

1. No emitir o no entregar facturas, notas de débito, notas de crédito o documentos exigidos por las leyes tributarias específicas, en la forma y plazo establecidos en las mismas.
2. Emitir facturas, notas de débito, notas de crédito u otros documentos exigidos por las leyes tributarias específicas que no estén previamente autorizados por la administración tributaria.
3. Utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas no autorizados por la administración tributaria, para emitir facturas u otros documentos.
4. No haber autorizado los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el Código de Comercio y habilitado los libros que establecen las leyes tributarias específicas.

El artículo en mención enumera cada una de las infracciones que puede cometer un contribuyente para que proceda el cierre temporal de un empresa o establecimiento comercial, sanción que no será menor de diez días ni mayor de veinte, el cual se podrá duplicar si hay resistencia del infractor.



La existencia real de este tema es complicado ya que la falta de pago o de algunas otras infracciones en que incurren los contribuyentes, por ejemplo no emitir o no entregar facturas, notas de débito, notas de crédito o documentos exigidos por las leyes tributarias específicas, en la forma y plazo establecidos en las mismas; emitir facturas, notas de débito, notas de crédito u otros documentos exigidos por las leyes tributarias específicas que no estén previamente autorizados por la administración tributaria, siendo estas algunas de las más importantes y de las que más incurren los contribuyentes entre otras, el Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala regula la sanción a estas infracciones, una de ellas es el cierre temporal de establecimientos comerciales y el pago de una multa para evitar el cierre del establecimiento comercial, siendo el tema fundamental y de interés para éste trabajo, toda vez que la falta de regulación legal dejan en el olvido la efectiva recaudación y la correcta función de la Superintendencia de Administración Tributaria.

4.4. La multa impuesta en sustitución del cierre temporal de establecimientos comerciales

El Decreto 4-2012 del Congreso de la República de Guatemala que reformó el Código Tributario, cuando establece que en el momento que el contribuyente incurra en una infracción de las contenidas en el Artículo 85 del citado cuerpo normativo, estas infracciones tienen sanciones, en las cuales se encuentra el cierre temporal, dicho cierre puede ser sustituido por el pago de una multa, el plazo legal que establece la legislación es de 10 días mínimo y 20 máximo o el pago de una multa en su defecto, lo cual debe de tramitarse ante juez del ramo penal como lo establece el párrafo cuarto:



El juez, bajo pena de responsabilidad, fijará audiencia oral que deberá llevarse a cabo dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes a la recepción de la solicitud; en la misma audiencia deberá escuchar a las partes y recibir las pruebas pertinentes. Al finalizar la audiencia, el juez dictará de manera inmediata la resolución respectiva, ordenando el cierre temporal cuando proceda. A ésta clase de infracción la misma ley le da la opción de sustituir el cierre temporal del establecimiento comercial por una multa que impone el juez competente, el Artículo 86 nos indica en uno de sus párrafos lo siguiente: El cierre temporal de la empresas, establecimientos o negocios será ejecutado por el juez que lo decretó, con la intervención de un representante de la administración tributaria, indicando de igual forma lo relativo al beneficio de la multa, estableciendo al respecto lo siguiente: A solicitud del sancionado, el juez podrá reemplazar la sanción del cierre temporal por una multa equivalente hasta el diez por ciento de los ingresos brutos obtenidos en el establecimiento durante un periodo mensual. Dicha multa no podrá ser menor de diez mil quetzales. El artículo citado establece claramente la otra opción que tiene el contribuyente para evitar el cierre temporal de su establecimiento comercial, opción consistente en el pago de una multa que no podrá ser menor de Q.10,000.00 ni mayor de Q.5,000.00 en los pequeños contribuyentes, esto a solicitud de parte; ante el juez competente y será por medio del juez a través de su resolución el otorgamiento de lo pedido por la parte interesada o contribuyente sancionado, haciendo valer su derecho de defensa, derecho de petición regulado en los artículos 12 y 28 respectivamente de la Constitución Política de la República de Guatemala ante el juez del ramo penal competente.



Todo lo que se indicó anteriormente es adecuado en el ordenamiento jurídico guatemalteco, no obstante es notorio la falta de regulación legal, en virtud de que los legisladores no contemplaron al momento de llevar a cabo la reforma correspondiente, en donde quedarían los fondos o el dinero que se iba a obtener del pago de la multa impuesta en sustitución del cierre temporal al contribuyente. La problemática consiste en lo siguiente: ¿En qué momento la Superintendencia de Administración Tributaria recupera lo infringido; o en su caso el pago de la multa como castigo a ésta infracción? Desafortunadamente estamos ante la existencia de un error garrafal que perjudica grandemente a la entidad recaudadora y lo peor de ésta situación es la afectación que provoca en la economía del país. Con ésta reforma se dejó abandonado el proceso administrativo que debería llevarse para el cobro de la multa.

4.5. Destino de la multa impuesta en sustitución del cierre temporal de un establecimiento comercial

¿Cuál es el verdadero destino de los fondos obtenidos de la multa impuesta al contribuyente en sustitución de un cierre temporal?

Los fondos obtenidos del pago de la multa se destinan a las arcas del Organismo Judicial, tomando en cuenta el Artículo 98 del Código Tributario el cual establece: La administración tributaria está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias. Para los efectos de este Código se entenderá por administración tributaria a la Superintendencia de Administración Tributaria u otra dependencia o entidad del Estado a la que por ley se le asignen funciones de administración, recaudación, control



Para que la Superintendencia de Administración Tributaria pueda recuperar los tributos producto de las deudas de los contribuyentes, tal como lo establece el Código Tributario Decreto 6-91, del Congreso de la República de Guatemala, procede cobrar esa multa a través de la sentencia emitida por el juez en materia penal, tomando como título de ejecución dicha sentencia. El proceso económico coactivo regulado en el Artículo 171 del mismo cuerpo normativo, indicando al respecto lo siguiente: El procedimiento económico coactivo es un medio por el cual se cobran en forma ejecutiva los adeudos tributarios.

4.6. Proceso económico coactivo

Se denomina así a la acción que el fisco lleva a cabo en contra de un contribuyente que no ha pagado uno o varios tributos a su vencimiento, con el objeto de hacer efectivo su importe más el de los correspondientes tributos accesorios (recargos, multas y gastos de ejecución), de manera forzada y aún en contra de la voluntad del afectado, mediante el embargo y remate de bienes de su propiedad en cantidad suficiente para satisfacer el monto total de los adeudos de que se trate. Carlos M. Giuliani citado Edvin Estuardo López Rodríguez en su tesis de grado establece: “Ineficacia del juicio económico coactivo cuando interpuesto contra una entidad estatal, y las medidas precautorias, por ser un proceso de ejecución especial por medio del cual el Estado acciona ante un órgano jurisdiccional exigiendo a los contribuyentes el cobro de adeudos tributarios



establecidos mediante un título ejecutivo sobre deudas tributarias firmes, líquidas y exigibles, a favor de la administración tributaria”.⁵⁴

Según el Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, el proceso económico coactivo tiene características propias; brevedad, oficiosidad y especialidad.

Actualmente la Superintendencia de Administración Tributaria tiene deficiencias en el desempeño de sus funciones, por tal circunstancia tiene una escasa recaudación de tributos, todo esto es resultado como se estableció anteriormente de la falta de regulación legal en el cuerpo normativo en materia tributaria, retomando el ejemplo que se abordó con anterioridad es necesario indicar que no tiene sentido una multa impuesta por un juez en sustitución de otra infracción por falta de cumplimiento de las obligaciones tributarias, si el dinero del pago de la multa no llega a los fondos de la Superintendencia de Administración Tributaria, quedando esos fondos en poder del Organismo Judicial, que es un organismo del Estado que no tiene ninguna relación en el tema de la recaudación fiscal.

El Artículo 172 de Código Tributario indica la procedencia del proceso económico coactivo artículo que establece: Solamente en virtud de título ejecutivo sobre deudas tributarias firmes, líquidas y exigibles, procederá la ejecución económico coactiva.

⁵⁴ López Rodríguez, Edwin Estuardo. **Ineficacia de juicio económico coactivo, cuando interpuesto contra una entidad estatal y las medidas precautorias.** Pág. 47.



En caso de una sentencia emitida por un órgano jurisdiccional competente, en el cual se establece la imposición de una multa líquida y exigible, este debería de ser el título ejecutivo de la entidad facultada para iniciar un proceso económico coactivo, pero en el articulado del Código Tributario cuando se menciona lo de las sanciones y la sustitución ya indicada en este capítulo, no le da la facultad a la entidad para cobrar esta multa que realmente le corresponde para que se destinen los fondos a la Superintendencia de Administración Tributaria, para que la misma pueda cumplir con su función de recaudación.

Es necesario citar nuevamente el Artículo 172 del Código Tributario que establece en su inciso sexto lo siguiente: Otros documentos en que consten deudas tributarias que por disposiciones legales tengan fuerza ejecutiva, considero que dentro de estos documentos se pueden incluir las sentencias emitidas por el órgano jurisdiccional correspondiente, de esa manera la recaudación no quedaría en manos de Organismo Judicial, permitiendo que el pago de las deudas tributarias sean reportados en los fondos de la entidad encargada.

4.7 Legislación guatemalteca en materia tributaria

4.7.1. Constitución Política de la República de Guatemala

Artículo 12. Derecho de defensa: La persona y sus derechos son inviolables. Nadie puede ser condenado, ni privado de sus derechos, sin haber sido citado, oído y vencido en proceso legal ante juez o tribunal competente y preestablecido.



A todo contribuyente le asiste el derecho de defensa que regula la ley fundamental, por tal circunstancia los sujetos pasivos de la administración tributaria están protegidos para que no se comenten arbitrariedades que los perjudiquen o en su caso que no se respete el debido proceso.

Artículo 221: Tribunal de lo contencioso administrativo. Su función es de contralor de la juridicidad de la administración pública y tiene atribuciones para conocer en casos de contienda por actos o resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado, así como en los casos de controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas.

Para ocurrir a este tribunal, no será necesario ningún pago o caución previa. Sin embargo, la ley podrá establecer determinadas situaciones en las que el recurrente tenga que pagar intereses a la tasa corriente sobre los impuestos que haya discutido o impugnado y cuyo pago al fisco se demoró en virtud del recurso.

Cuando exista contienda entre la administración pública y los usuarios de la administración por una resolución proveniente de un expediente administrativo, después de agotarse la vía administrativa se puede acudir a la vía judicial, dicha controversia se va a dirimir en el Tribunal de lo Contencioso Administrativo que es el contralor de la juridicidad de la administración.



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

Artículo 5. Integración analógica. En los casos de falta, oscuridad, ambigüedad o insuficiencia de una ley tributaria, se resolverá conforme a las disposiciones del Artículo 4, de este código. Sin embargo, por aplicación analógica no podrán instituirse sujetos pasivos tributarios, ni crearse, modificarse o suprimirse obligaciones, exenciones, exoneraciones, descuentos, deducciones u otros beneficios, ni infracciones o sanciones tributarias.

Al momento de que exista alguna norma que provoque confusión debe de aplicarse analógicamente los principios generales del derecho, en virtud de que son los principios que se pueden aplicar a cualquier rama del derecho, sin embargo por analogía no podrán crearse sujetos pasivo o eliminarse obligaciones tributarias.

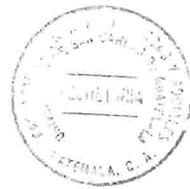




CONCLUSIÓN DISCURSIVA

La problemática del Estado de Guatemala en relación con el tema de recaudación tributaria es producto de la falta de regulación legal que se dan en las leyes en materia tributaria. En cuanto a la multa impuesta en sustitución del cierre temporal de establecimientos comerciales, y su destino en Guatemala, se encuentran vacíos legales contenidos en el Artículo 86 del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, en virtud de que el referido artículo no establece a dónde se destinaran específicamente los fondos obtenidos del pago de la multa en sustitución de cierre temporal del establecimiento comercial por parte del contribuyente, en la práctica esos fondos quedan en arcas del Organismo Judicial, perjudicando de esta manera a la Superintendencia de Administración Tributaria en el cumplimiento de su función de recaudación, al no destinarle los fondos del pago de la multa que le corresponden.

A pesar de las reformas contenidas en el Decreto 4-2012 del Congreso de la República de Guatemala, que modifican aspectos del Código Tributario, no se logra una efectiva recaudación fiscal por parte de la entidad recaudadora. La solución para el problema de recaudación tributaria detectado, es que la sentencia emitida por el órgano jurisdiccional competente sirva de título ejecutivo para la Superintendencia de Administración Tributaria, para que inicie el cobro en la vía procesal correspondiente, entiéndase Proceso económico coactivo, que es el medio por el cual se cobran de forma ejecutiva los adeudos tributarios, tal como lo regula el Artículo 171 del Código Tributario. Con la solución propuesta se lograría una eficiente y eficaz recaudación fiscal y el Estado de Guatemala obtendría la satisfacción del bien común para sus habitantes.





BIBLIOGRAFÍA

- AGUILAR GUERRA, Vladimir Osman. **Principio de legalidad en la administración pública, buen gobierno y transparencia, un contexto en el caso guatemalteco.** Guatemala: (s.e.), (s.f.)
- AGUIRRE GODOY, Mario. **Revista 62 Colegio de abogados y notarios de Guatemala, Edición conmemorativa.** Guatemala: Ed. Serviprensa, 2012.
- CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. **Diccionario jurídico elemental.** Colombia: Ed. Heliasta, 1997.
- CALDERÓN M, Hugo Haroldo. **Derecho administrativo, parte general.** Guatemala: Ed. Orión, 2006.
- CASTILLO GONZÁLEZ, Jorge Mario. **Derecho administrativo guatemalteco.** Guatemala: Ed. Impresiones Gráficas, 2006.
- DOMENECH PASCUAL, Gabriel. **El principio de legalidad y las potestades administrativas.** (s.l.i.), (s.e.), (s.f.)
- ECHEVERRIA, Edwin. **Versiones educativas IUNAES vol. 6.** (s.l.i.), (s.e.), 2012.
- EGGENBERGER, Ricardo Henríquez. **Fundamentos del derecho Tributario.** Guatemala: (s.e.), 2010.
- GOLDSTEIN, Mabel. **Consultor magno, diccionario jurídico.** Buenos Aires, Argentina, impreso en Colombia: Ed. Panamericana Formas e Impresiones S.A. (s.f.)
- GOODNOW, Frank. **Instituto de investigaciones UNAM, revista de administración pública.** (s.l.i.), (s.e.), 1980.
- GORDILLO, Agustín. **Tratado de derecho administrativo y obras selectas 1ª Ed.** Buenos Aires, Argentina: (s.e.), 2013.
- GUERRA GÓMEZ, Luis Pedro. **Fuentes del derecho tributario, tesis de grado, universidad Rafael Landívar.** Guatemala: (s.e.), 2014.
- <https://es.wikipedia.org/wiki/Administraci%C3%B3n#Etimolog%C3.ADa>. (Consultado: 15 de mayo de 2015)
- LÓPEZ RODRÍGUEZ, Edwin Estuardo. **Ineficacia del juicio económico coactivo, cuando interpuesto contra una entidad estatal y más medidas precautorias, tesis de grado, universidad Rafael Landívar.** Guatemala: (s.e.), 2009.



LUCIANO PAREJO, Alfonso. **Revista de la unión europea, servicios públicos y servicios de interés general.** (s.l.i.), (s.e.), 2001.

MENDEZ MORENO, Alejandro. **Derecho financiero y tributario, parte general, lecciones de cátedra.** España: Ed. Lexnova, 2009.

OSINERMIN. **Libro de derecho administrativo, Temario No. 3.** Perú: (s.e.), 2005.

PERTILE, Félix Alberto. **Estudios del derecho administrativo.** (s.l.i.), (s.e.), 1998.

RODRÍGUEZ BERRUTTI, Camilo H. **Justicia y principios generales del derecho.** Buenos Aires, Argentina: (s.e.), 2004.

SALDAÑA MAGALLANES, Alejandro A. **Curso elemental sobre derecho tributario, lecciones básicas sobre aspectos esenciales, línea universitaria.** (s.l.i.), (s.e.), (s.f.)

Legislación

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

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

Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, 1998.

Ley del Organismo Ejecutivo. Decreto 114-97 del Congreso de la República de Guatemala, 1997.

Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando. Decreto 4-2012 del Congreso de la República de Guatemala, 2012.

Ley Número 6227, Ley General de la Administración Pública. Costa Rica 1978