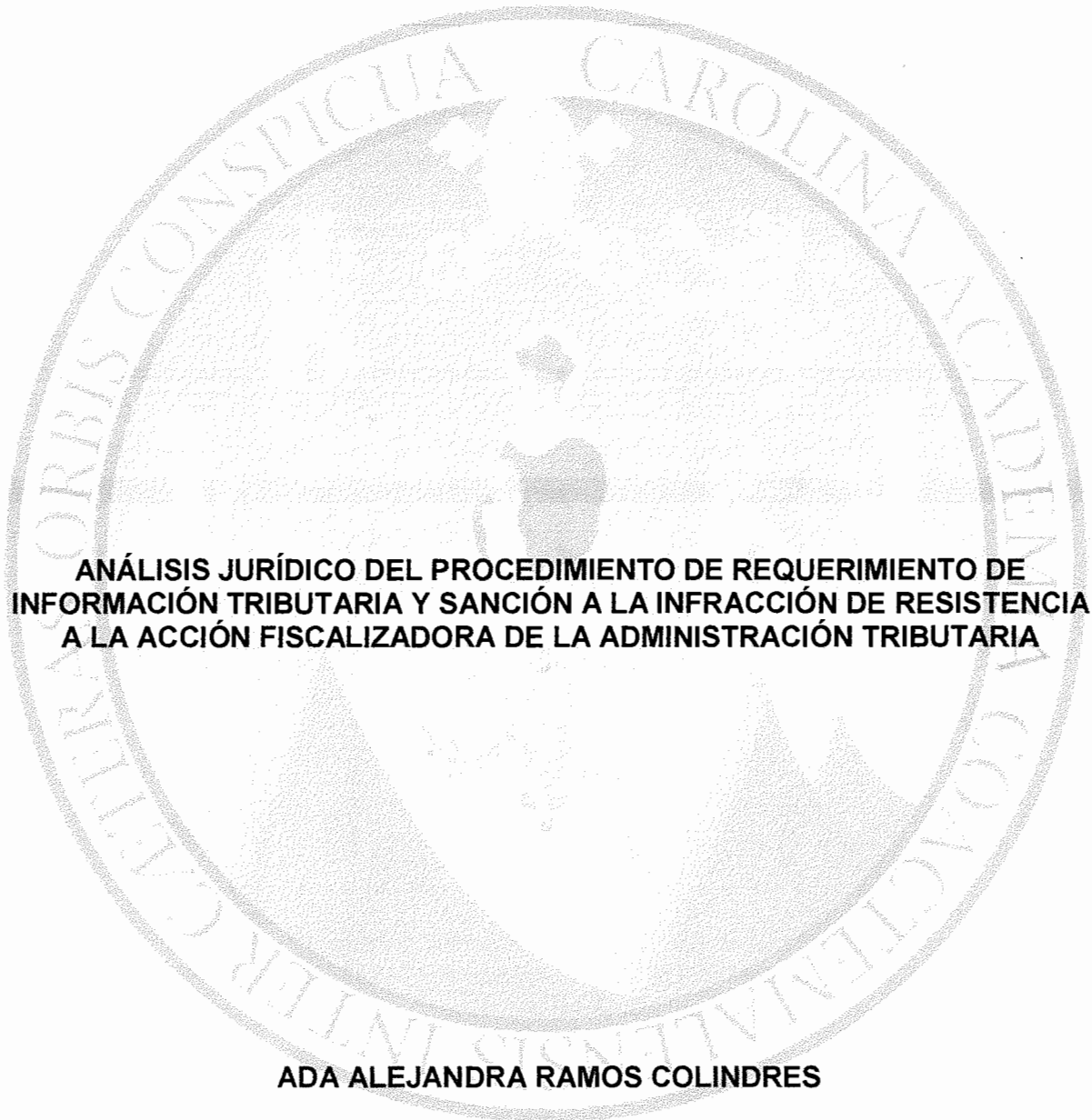


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**



**ANÁLISIS JURÍDICO DEL PROCEDIMIENTO DE REQUERIMIENTO DE  
INFORMACIÓN TRIBUTARIA Y SANCIÓN A LA INFRACCIÓN DE RESISTENCIA  
A LA ACCIÓN FISCALIZADORA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

**ADA ALEJANDRA RAMOS COLINDRES**

**GUATEMALA, OCTUBRE DE 2016**

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

**ANÁLISIS JURÍDICO DEL PROCEDIMIENTO DE REQUERIMIENTO DE  
INFORMACIÓN TRIBUTARIA Y SANCIÓN A LA INFRACCIÓN DE RESISTENCIA  
A LA ACCIÓN FISCALIZADORA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

**TESIS**

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

**ADA ALEJANDRA RAMOS COLINDRES**

Previo a conferírsele el grado académico de

**LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

y los títulos profesionales de

**ABOGADA Y NOTARIA**

**Guatemala, octubre de 2016**

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

DECANO:	Lic. Gustavo Bonilla
VOCAL I:	Lic. Luis Rodolfo Polanco Gil
VOCAL II:	Licda. Rosario Gil Pérez
VOCAL III:	Lic. Juan José Bolaños Mejía
VOCAL IV:	Br. Jhonatan Josué Mayorga Urrutia
VOCAL V:	Br. Freddy Noé Orellana Orellana
SECRETARIO:	Lic. Fernando Antonio Chacón Urizar

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ  
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

**Primera Fase:**

Presidenta:	Licda. Bélgica Anabella Deras Román
Vocal:	Licda. Ileana Noemí Villatoro Fernández
Secretario:	Lic. Juan Ramón Peña Rivera

**Segunda Fase:**

Presidente:	Lic. Carlos Erick Ortiz Gómez
Vocal:	Lic. Héctor Rolando Villagrán Recinos
Secretaria:	Licda. Ingrid Coralia Miranda

**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,  
 12 de febrero de 2016.

Atentamente pase al (a) Profesional, EDGAR ARMINDO CASTILLO AYALA  
 \_\_\_\_\_, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante  
ADA ALEJANDRA RAMOS COLINDRES, con carné 201014442,  
 intitulado IMPUGNACIONES CONTRA LAS PROVIDENCIAS DE URGENCIA SOLICITADAS POR LA  
SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA ANTE LA RESISTENCIA A LA ACCIÓN FISCALIZADORA  
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 06 / 06 / 2016 f)

Asesor(a)  
 (Firma y Sello)

**Edgar Armindo Castillo Ayala**  
 Abogado y Notario

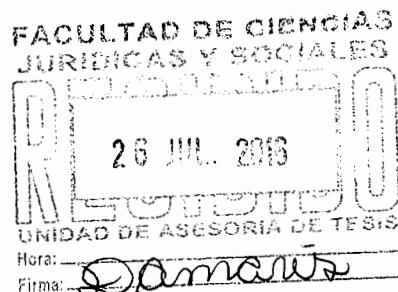


*Lic. Edgar Armindo Castillo Ayala  
Abogado y Notario Colegiado No. 6220  
3<sup>a</sup> avenida 13-62 zona 1 Guatemala  
Teléfono No. 2232 7936*



Guatemala, 12 de julio de 2016

Lic. Roberto Fredy Orellana Martínez  
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis  
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales  
Universidad de San Carlos de Guatemala



Lic. Orellana:

En cumplimiento del nombramiento de fecha doce de febrero de dos mil dieciséis, emitido por la Unidad de Asesoría de Tesis, procedí a ASESORAR el trabajo de tesis de la estudiante **ADA ALEJANDRA RAMOS COLINDRES** intitulado: **"IMPUGNACIONES CONTRA LAS PROVIDENCIAS DE URGENCIA SOLICITADAS POR LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA ANTE LA RESISTENCIA A LA ACCIÓN FISCALIZADORA EN GUATEMALA"**, el cual debido al enfoque de la investigación se propuso intitular: **"ANÁLISIS JURÍDICO DEL PROCEDIMIENTO DE REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA Y SANCIÓN A LA INFRACCIÓN DE RESISTENCIA A LA ACCIÓN FISCALIZADORA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA"**, declarando expresamente que no soy pariente de la estudiante dentro de los grados de ley por lo que me complace manifestarle lo siguiente:

1. Para el efecto me permito informar a usted : a) que el trabajo de tesis que procedí a asesorar se encuentra elaborado conforme a la perspectiva doctrinaria adecuada y moderna de los textos legales relacionados con la disciplina tributaria; b) que el trabajo referido se encuentra contenido en cuatro capítulos, comprendiendo en los mismos aspectos importantes del tema, de tal forma que la autora, en el análisis realizado demuestra que el Código Tributario efectivamente, no regula con claridad el procedimiento de obtención de información al contribuyente que permita realizar la fiscalización debida, puesto que regula tanto la vía administrativa como la vía judicial, sin embargo, se ocasiona confusión al no establecer el orden en el cual debe realizarse, ya que al iniciar el procedimiento administrativo y sancionar al contribuyente por la negativa a que se le realice la fiscalización por no obtener la información, se hace uso del procedimiento judicial el cual puede concluir en sanción para el contribuyente por lo que podría plantear una cuestión prejudicial por tener una sanción administrativa pendiente y violentando así los derechos de los contribuyentes por el hecho que se le sancione dos veces por el mismo acto, retardando así la fiscalización que ordena la ley.



*Lic. Edgar Armino Castillo Ayala*  
*Abogado y Notario Colegiado No. 6220*  
*3ª avenida 13-62 zona 1 Guatemala*  
*Teléfono No. 2232 7936*

2. Que realicé las recomendaciones del caso, así como las correcciones pertinentes y necesarias, mismas que fueron observadas y cumplidas fehacientemente por la sustentante del presente trabajo.

En mi opinión, la tesis, efectivamente cumple con los requisitos del Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, y para el efecto hago constar que: a) el contenido científico y técnico contribuye a concientizar sobre la necesidad de reformar el Código Tributario a efecto de establecer con claridad el procedimiento que debe realizar la Administración Tributaria para realizar la fiscalización de documentos así como la forma y el momento para sancionar la infracción de resistencia a la acción fiscalizadora; b) en cuanto a la metodología utilizada, en su desarrollo se observó la aplicación científica de los métodos analítico e inductivo; c) en lo concerniente a las técnicas de investigación la sustentante aplicó las técnicas de investigación documental y la ficha bibliográfica; d) para el efecto, la redacción utilizada reúne las condiciones exigidas en cuanto a claridad y precisión, de tal forma que sea comprensible al lector; e) en la conclusión discursiva la sustentante brinda un importante aporte jurídico, así como un enfoque doctrinario y legal, al recomendar que se propicie una iniciativa de ley, para reformar el Código Tributario, porque sólo de esta forma se puede evitar la confusión que se suscita de la falta de claridad en dicho cuerpo normativo, evitando así el retardo en la realización de la fiscalización que ordena la ley; f) la bibliografía utilizada es reciente, acorde y exacta para cada uno de los temas desarrollados en la tesis.

De lo expuesto deriva que es invaluable la contribución científica que la sustentante realiza en la tesis; por lo que al haberse cumplido los requisitos legales exigidos, resulta pertinente aprobar el informe final de tesis y para el efecto emito **DICTAMEN FAVORABLE**.

Atentamente,

*Lic. Edgar Armino Castillo Ayala*  
*Abogado y Notario*  
*Colegiado No. 6220*



*Edgar Armino Castillo Ayala*  
*Abogado y Notario*



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

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante ADA ALEJANDRA RAMOS COLINDRES, titulado ANÁLISIS JURÍDICO DEL PROCEDIMIENTO DE REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA Y SANCIÓN A LA INFRACCIÓN DE RESISTENCIA A LA ACCIÓN FISCALIZADORA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

RFOM/srrs.






## DEDICATORIA

- A DIOS:** Por su fidelidad y misericordia, por bendecir mi vida y permitirme llegar hasta este momento y alcanzar esta meta tan anhelada.
- A MIS PADRES:** Lic. William Ramos Aguilar y Licda. Ada Gloria Colindres Carrera, por su amor, consejos, paciencia y apoyo incondicional, como homenaje a sus sacrificios, este triunfo es para ustedes.
- A MIS HERMANOS:** Stephany Dayane y Francisco André, con amor fraternal, para que este triunfo sea ejemplo para sus vidas.
- A MIS ABUELOS:** Francisco Ramos Ramírez (+), Magdalena Aguilar Gómez, Andrés Colindres Orellana (+), Tomasa Carrera Díaz, por sus enseñanzas, sabios consejos y todo su amor.
- A MIS TIOS:** Pedro Ramos, Elizabeth Ramos, Rolando Ramos, Magdalena Ramos, Lineth de Ramos, Luis Colindres y Leonel Colindres, gracias por ser parte de mi crecimiento intelectual y su apoyo constante.
- A MI SOBRINO:** Pablo Antonio, por hacerme una tía feliz al conocer y compartir sus travesuras.





**A MI FAMILIA EN GENERAL:**

Gracias por compartir este triunfo, con mucho cariño a ustedes.

**A MIS AMIGOS:**

En especial a Andrea Mérida Mazariegos por tu sincera y valiosa amistad y con cariño especial a toda tu familia; Mónica Ayala, Ariel Monterroso, Mishel Hernández y María José Bautista, gracias por su amistad, por compartir gratos y difíciles momentos durante la carrera, mis mejores deseos.

**EN ESPECIAL A :**

Manolo Pirir de León, por ser una persona especial e importante en mi vida y parte de este triunfo, por todo su cariño, motivación, comprensión y apoyo incondicional.

**A:**

La Tricentennial Universidad de San Carlos de Guatemala, por haberme cobijado en sus aulas y mantener abiertas sus puertas y darme los conocimientos académicos, por lo cual me siento orgullosa de haber egresado de esta casa de estudios.

**A :**

La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, por ser forjadora de profesionales capaces e íntegros.

## PRESENTACIÓN



En este informe de tesis se analizó entre el período comprendido entre julio de 2015 a julio de 2016, relacionado con el procedimiento que realiza la Superintendencia de Administración Tributaria para solicitar información de tipo contable, financiero o tributario a los contribuyentes, y ante la negativa de presentarla, comete la infracción de resistencia de acción fiscalizadora de la administración tributaria.

La investigación pertenece a la rama del derecho procesal y derecho tributario, es de tipo cualitativo, y tiene por objeto las temáticas las infracciones tributarias, el proceso cautelar, sus características, el planteamiento de la cuestión prejudicial, con el fin de establecer los elementos y pasos del procedimiento de obtención de información que provocan la confusión al momento de sancionar la infracción de resistencia a la acción fiscalizadora.

El aporte de la tesis consiste en dar a conocer el procedimiento tanto administrativo como judicial, que debe realizar la administración tributaria para obtener la documentación por parte del contribuyente y realizar la fiscalización que ordena la ley, evitando así el planteamiento de una cuestión prejudicial por parte del contribuyente, así como, el retardo en su presentación.



## HIPÓTESIS

El objeto que se tomó para generar la hipótesis es la falta de claridad en la regulación del procedimiento de solicitud de información al contribuyente, propicia una confusión al momento de sancionar la infracción de resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria, ya que establece tanto la vía administrativa como la vía judicial, el sujeto de la investigación lo constituye el contribuyente, ya que sobre el recae la actuación de la Administración Tributaria. Las variables fueron de tipo interviniente ya que al validarse afecta el resultado esperado y la hipótesis es de trabajo, ya que servirá de guía para la investigación.

En consecuencia, la administración tributaria está facultada para sancionar en toda Guatemala, la infracción de resistencia a la acción fiscalizadora, de manera administrativa pero al permitirse el procedimiento judicial, y el mismo termine con la certificación de lo conducente por el delito de resistencia a la acción fiscalizadora, se estaría sancionando dicha conducta dos veces, lo que derivaría en el planteamiento de una cuestión prejudicial por parte del contribuyente, puesto que tendría una sanción administrativa pendiente, dando como resultado el retardo en la fiscalización que manda la ley.



## COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS

La hipótesis fue comprobada, al determinarse que en el Código Tributario no está regulado el procedimiento que debe seguirse para obtener la información por parte del contribuyente y sancionar la infracción de resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria, ya que establece tanto la vía administrativa como la judicial, lo cual al no estar plenamente establecido, genera confusión y retardo en la fiscalización que debe realizar a los contribuyentes.

Para comprobar la hipótesis se utilizaron los métodos del análisis y el método deductivo, puesto que primero se analizó la infracción, que actitudes del contribuyente eran consideradas como resistencia a la acción fiscalizadora, así como el procedimiento tanto administrativo como el judicial, de lo cual se dedujo que debe realizarse primero el procedimiento administrativo y no sancionar de manera administrativa, sino continuar con el procedimiento judicial y si durante el mismo el contribuyente presenta la documentación requerida, hasta ese momento debe aplicarse la sanción establecida en ley.



## ÍNDICE

	Pág.
Introducción.....	i

### CAPÍTULO I

1. Derecho tributario.....	1
1.1. Definición.....	1
1.2. Contenido del derecho tributario.....	2
1.2.1. Parte general.....	2
1.2.2. Parte especial.....	3
1.3. Principios constitucionales del derecho tributario.....	3
1.3.1. Principio de legalidad.....	4
1.3.2. Principio de capacidad de pago.....	5
1.3.3. Principio de igualdad.....	6
1.3.4. Principio de generalidad.....	7
1.3.5. Principio de proporcionalidad.....	8
1.3.6. Principio de prohibición de doble tributación.....	8
1.3.7. Principio de no confiscación.....	10
1.4. Fuentes del derecho tributario.....	10
1.4.1. Fuentes históricas.....	11
1.4.2. Fuentes materiales.....	11
1.4.3. Fuentes formales.....	12

### CAPÍTULO II

2. Relación jurídico tributaria.....	15
2.1 Definición.....	15
2.2 Clasificación de la relación jurídico tributaria.....	16
2.2.1. Relaciones de naturaleza sustantiva.....	16
2.2.2. Relaciones de naturaleza formal.....	17



2.3.	Características de la relación jurídico tributaria.....	18
2.4	Elementos de la relación jurídico tributaria.....	19
2.4.1.	Elemento personal.....	19
2.4.2.	Hecho generador.....	21
2.4.3.	Elemento temporal.....	22
3.4.4.	Elemento cuantitativo.....	22
2.4.5.	Elemento impositivo.....	22
2.5.	Medios de extinción de la obligación tributaria.....	23
2.5.1.	Pago.....	23
2.5.2.	Compensación.....	24
2.5.3.	Confusión.....	24
2.5.4.	Condonación o remisión.....	25
2.5.5.	Prescripción.....	25
2.6.	Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-.....	25
2.6.1.	Funciones de la SAT.....	26
2.6.2.	Estructura organizacional de la SAT.....	29

### **CAPÍTULO III**

3.	Infracciones tributarias.....	33
3.1.	Clasificación de las infracciones.....	34
3.2.	Infracciones tributarias según el Código Tributario.....	36
3.2.1.	Pago extemporáneo de las retenciones.....	36
3.2.2.	La mora.....	37
3.2.3.	Omisión en el pago de tributos.....	38
3.2.4.	Incumplimiento de las obligaciones formales.....	39
3.2.5.	Resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria.....	40
3.3	Responsabilidad en las infracciones tributarias.....	42
3.4	Extinción de la responsabilidad.....	43



## CAPÍTULO IV

4. Análisis jurídico del procedimiento de requerimiento de información tributaria, contable o financiera realizado por la administración tributaria.....	45
4.1. Procedimiento administrativo.....	45
4.1.1. Nombramiento.....	46
4.1.2. Requerimiento de información.....	46
4.1.3. Notificación.....	46
4.1.4. Actitud del contribuyente.....	47
4.1.5. Actas de auditoría.....	47
4.2. Procedimiento judicial.....	48
4.2.1. Proceso cautelar.....	49
4.2.2. Memorial de solicitud.....	50
4.2.3. Admisión de solicitud.....	50
4.2.4. Notificación y requerimiento al contribuyente.....	51
4.2.5. Actitud del contribuyente.....	52
4.3. Delito de resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria.....	53
4.4. Falta de claridad del procedimiento de obtención de información.....	54
4.5. Cuestión prejudicial.....	55
4.6. La cuestión prejudicial en la infracción de resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria.....	58
4.7. Fundamentos para reformar el Artículo 93 del Código Tributario.....	60
4.8. Proyecto de reforma al Código Tributario.....	63
<b>CONCLUSIÓN DISCURSIVA.....</b>	<b>69</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>71</b>



## INTRODUCCIÓN

El tema fue analizado debido a la importancia que en Guatemala tiene la fiscalización realizada a los contribuyentes, ordenada por la ley y está cargo de la Superintendencia de Administración Tributaria, en virtud que dentro de sus funciones no delegables se encuentra la de fiscalizar a los contribuyentes mediante la revisión de libros, documentos y archivos que se relacionen con la determinación y pago de obligaciones tributarias, así como el cumplimiento de las obligaciones de carácter formal.

Para diligenciar la fiscalización, la administración tributaria debe realizar al contribuyente el requerimiento de presentación de información o documentación de carácter tributario, financiero o contable, pero el Código Tributario, al establecer dos vías para obtener la información, genera confusión al momento de elegir qué procedimiento elegir, así como la forma y el momento para sancionar al contribuyente en caso de que cometa la infracción a la acción fiscalizadora de la administración tributaria al no presentar la documentación requerida.

La hipótesis se comprobó al establecer que es evidente la falta de claridad al procedimiento de solicitud de información al contribuyente, propiciando una confusión por regular tanto la vía administrativa como la judicial, retardando así el cumplimiento de la fiscalización.

Los objetivos se alcanzaron al analizarse ambas vías para obtener la información por parte del contribuyente, planteando el procedimiento adecuado para obtener la información, lo cual contribuye a evitar la demora en dicha fiscalización y propiciando seguridad al contribuyente para que tenga conocimiento del procedimiento que debe realizarse y no vulnerarlo en sus derechos y evitar así la discrecionalidad por parte de la Administración Tributaria.





Para tener una mejor comprensión del tema se menciona estos términos importantes: el contribuyente y la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, por lo que se debe entender que contribuyente es el destinatario legal quien debe pagar tributos al fisco, es un deudor a título propio; y la SAT, entidad que fue creada para llevar a cabo medidas pertinentes de administración tributaria que permitirían el incremento a la carga tributaria del país.

La tesis consta de cuatro capítulos, presentándose así: Capítulo I, derecho tributario, describe la definición, contenido, principios y fuentes del derecho tributario; Capítulo II, relación jurídico tributaria, aborda la definición, clasificaciones, características y elementos de la relación jurídico tributaria; Capítulo III, infracciones tributarias, se explican las infracciones tributaria, así como su clasificación y el modo de extinción de la responsabilidad de las mismas; Capítulo IV, análisis jurídico del procedimiento de requerimiento de información tributaria, contable o financiera realizado por la administración tributaria; se desarrolla el procedimiento que la SAT realiza para obtener información del contribuyente y se propone la reforma al Código Tributario.

Se sustentó en el uso de los métodos: el analítico; para estudiar cada vía que establece el código para la obtención de la documentación al contribuyente; el deductivo para establecer los presupuestos para establecer el procedimiento adecuado para obtener información y sanciona la infracción en caso se llegue a cometer; el inductivo con el que se estableció el marco legal y teórico sobre el cual se debe realizar la reforma al Código tributario , y el sintético para redactar y elaborar el informe final de tesis. Para recolectar y analizar la información, se utilizó la técnica bibliográfica.

Se concluye con la evidente necesidad de reformar el Artículo 93 del Código Tributario Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, esperando así que la presente tesis sirva como material de apoyo para los estudiosos del derecho en materia tributaria.



## CAPÍTULO I

### 1. Derecho tributario

El derecho tributario ha sido denominado “derecho impositivo” o “derecho fiscal” y debe entenderse como un conjunto de normas jurídicas referidas a los tributos regulándolos en sus diferentes aspectos.

#### 1.1. Definición

Se considera que es la rama del derecho financiero conformada por el conjunto de normas jurídicas, principios e instituciones que regulan y estudian la actividad del Estado que tiende a establecer a los particulares el pago de tributos, asegurando la recaudación y obtención de esos recursos dinerarios para el cumplimiento de sus fines.

Para Giuliani Fonrouge, el derecho tributario o derecho fiscal es: “la rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación en sus diversas manifestaciones: como actividad del Estado, en las relaciones de éste con los particulares y en las que se suscitan entre estos y los últimos”.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Giuliani Fonrouge, Carlos. **Derecho financiero**, tomo I. Pág. 40.



Ramón Valdés Costa lo define como: “el conjunto de normas que regulan los derechos y obligaciones entre el Estado, en su calidad de acreedor de los tributos y a las personas a quienes la ley responsabiliza de su pago”.<sup>2</sup>

Juan Martín Queralt expresa que es: “la disciplina que tiene como objeto el estudio el conjunto de normas que regulan el establecimiento y aplicación de los tributos”.<sup>3</sup>

## **1.2. Contenido del derecho tributario**

### **1.2.1. Parte general**

Se expone que es la parte teórica más importante, en virtud que en ella se encuentran los principios los cuales no puede obviarse a efecto de evitar la extralimitación del poder tributario del Estado. Está comprendida dentro del ordenamiento jurídico guatemalteco en la Constitución Política de República de Guatemala y en el Código Tributario; estas normativas jurídicas contienen los principios tributarios, definiciones aplicables a todos los tributos, disposiciones generales, infracciones, las sanciones a las mismas y los procedimientos tanto administrativos como judiciales relativos a los tributos.

---

<sup>2</sup> Valdés Costa, Ramón. **Instituciones del derecho tributario**. Pág. 1.

<sup>3</sup> Queralt, Juan Martín. **Derecho tributario**. Pág. 27.



La parte general comprende:

- Derecho tributario material: que está conformado por las normas sustanciales relativas a la obligación tributaria, es decir el origen de la misma, las formas de extinguirse y los elementos de la misma, son todas las normas aplicables a la legislación tributaria en general.
- Derecho tributario formal: tienen carácter instrumental o adjetivo, que tiene por objeto asegurar el cumplimiento del pago del tributo por parte del contribuyente. Estudia la aplicación de la norma material a un determinado caso.

### **1.2.2. Parte especial**

Se descubrió que está integrada por las disposiciones propias de cada uno de los tributos de forma específica. Es decir es el estudio propio de la materia de cada tributo.

### **1.3. Principios constitucionales del derecho tributario**

Además de las disposiciones que rigen la materia tributaria en específico, la Constitución Política de la República de Guatemala establece y garantiza el respeto y aplicación de principios los cuales son relevantes en la creación, aplicación e interpretación de las normas tributarias.



La Constitución Política de la República de Guatemala, como norma suprema del ordenamiento jurídico, es inmediatamente vinculante y efectiva tanto para el legislador como para el Estado y los ciudadanos.

### 1.3.1. Principio de legalidad

Se investigó que el principio de legalidad es: “El principio base del sistema jurídico del Estado. Es la sumisión del Estado ante la ley en materia tributaria. El Estado solo puede cobrar si la ley lo faculta, por lo consiguiente el Estado no puede cobrar tributos que no estén basados en ley. No puede exigirse un tributo sino está fundamentado en una ley que demuestre no solo su existencia, sino el deber del contribuyente de cumplirlo y el Estado de exigirlo”.<sup>4</sup>

Este principio se encuentra plasmado en el Artículo 239 de la Constitución de la República de Guatemala, en el cual se establece que corresponde con exclusividad al Congreso de la República de Guatemala, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado. Esto significa que el Congreso de la República de Guatemala es el organismo que, por la función legislativa que tiene a su cargo está facultado para realizar el procedimiento legislativo el cual tiene como resultado la creación de leyes en las cuales se les da origen a los tributos.

---

<sup>4</sup> Díaz Dubón, Carmen y Lizett Nájera Flores. **Derecho financiero II**. Pág. 17.



### 1.3.2. Principio de capacidad de pago

Debe entenderse este principio de capacidad de pago o capacidad tributaria como: “La capacidad que tiene la persona de soportar el peso de los impuestos aunque se vea afectada la satisfacción de sus necesidades esenciales o las de su grupo familiar”.<sup>5</sup>

El Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece que las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.

Se descubrió que la Corte de Constitucionalidad en el expediente 775-2007 se refiere a la capacidad de pago de la siguiente forma: “para que el principio de capacidad de pago, concebido en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, alcance efectividad, es necesario que los impuestos tengan correspondencia con la proporcionalidad de la capacidad contributiva, es decir, a mayor capacidad contributiva, la incidencia debe ser mayor y, de esta forma, el sacrificio sea igual, y así hacer realidad un sistema tributario justo y equitativo, que tome en cuenta las aptitudes personales y las diversidades individuales de acuerdo a la capacidad económica personal de cada contribuyente; para esto el legislador debe fijar los parámetros que hagan efectivo este principio que limita el poder tributario del Estado, ya sea mediante la creación de tipos mínimos y máximos, tarifas progresivas e inclusive exenciones que excluyan de la tributación a sujetos que carezcan de capacidad

---

<sup>5</sup> *Ibíd.* Pág. 19.



contributiva. En esencia, se debe personalizar la capacidad de pago para hacerlo justo equitativo y fundamentado en la realidad económica”.

### 1.3.3. Principio de igualdad

Se considera que este principio del derecho tributario surge del Artículo cuatro de la Constitución Política de la República de Guatemala, en el que se establece que todos los seres humanos, en Guatemala son libres e iguales en dignidad y derechos. Esta es una garantía que pretende evitar o corregir la injusticia de la aplicación de una ley a un caso concreto.

El autor argentino Mario Augusto Saccone al respecto de este principio manifiesta: “No se refiere este principio a la igualdad numérica, que daría lugar a las mayores injusticias, sino a la necesidad de asegurar el mismo tratamiento a quienes en análogas situaciones, con exclusión de todo distingo arbitrario, injusto hostil contra determinadas personas o categorías de personas. Esto significa que imponer la misma contribución a quienes están en desigual situación económica, es tan injusto como que quienes tengan iguales medios gravados en distinta forma”.<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup> Saccone, Mario Augusto. **Manual de derecho tributario**. Pág. 68.



### 1.3.4. Principio de generalidad

Se piensa que el principio de generalidad en materia tributaria hace referencia a que todas las personas con capacidad de pago deben contribuir a los gastos del Estado en la proporción que cada uno corresponde, es decir no pueden crearse tributos particulares.

“No se trata de que todos deban pagar tributos, según la generalidad sino que nadie debe ser eximido por privilegios personales, de clase, linaje o casta. En otras palabras, el gravamen se debe establecer en tal forma que cualquier persona, cuya situación coincida con la señalada como hecho generador del tributo debe quedar sujeta a él. Los límites de la generalidad están constituidos por las exenciones y beneficios tributarios, conforme a las cuales ciertas personas no tributan o tributan menos, pese a configurarse el hecho imponible”.<sup>7</sup>

“Este principio ordena que todos los contribuyentes que de conformidad con la ley están obligados a pagar los impuestos, los deben pagar para evitar que hayan sectores privilegiados que no paguen impuestos”.<sup>8</sup>

---

<sup>7</sup> **Ibíd.** Pág. 70.

<sup>8</sup> Díaz Dubón. **Op Cit.** Pág. 21.





### **1.3.5. Principio de proporcionalidad**

Se analizó que el principio se refiere a que previo a la creación de un impuesto, debe hacerse un estudio cuidadoso de los impuestos a crearse, con el objetivo de que no sean tan altos que puedan atentar y afectar de forma negativa el patrimonio del contribuyente, es decir que el monto del tributo debe tener relación directa con la capacidad de pago de los sujetos pasivos del gravamen.

Héctor B. Villegas citado por Carmen Díaz Dubón establece que: “Este principio exige la fijación de contribuciones concretas de los habitantes de la nación, sea en proporción a sus singulares manifestaciones de capacidad contributiva, ya que lo deseado es que el aporte no resulte desproporcionado con relación a ella”.<sup>9</sup>

### **1.3.6. Principio de prohibición de doble tributación**

Se expone que el Artículo 243 de la Constitución de la República de Guatemala establece la prohibición de la doble y múltiple tributación interna. La doble tributación se da cuando un mismo hecho generador atribuido al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición.

---

<sup>9</sup> *Ibíd.*



Se descubrió que deben darse cinco elementos para que se dé la doble tributación:

1. Que sea un mismo sujeto pasivo, un mismo contribuyente;
2. Que dicho contribuyente sea sometido al pago de más de un impuesto
3. Que sea por mismo periodo impositivo
4. Que sea por el mismo hecho generador
5. Que el tributo sea de la misma naturaleza

La Constitución Política de la República de Guatemala establece la eliminación de casos de doble o múltiple tributación de forma progresiva a efecto de no dañar al fisco.

La Corte de Constitucionalidad en el expediente 1538-2001 se refiere sobre la eliminación de los casos de doble o múltiple tributación de la siguiente forma: “ y que la forma progresiva a que se hace referencia en el artículo precitado, se cumple mediante dos acciones, siendo estas la de eliminar en forma definitiva uno de los impuestos coexistentes (en el caso de la doble tributación), y la de modificar tributos haciéndolos menos gravosos (en el caso de la múltiple tributación); y de ahí razonablemente se haya considerado por este tribunal en la sentencia de diez de mayo de dos mil (Expediente 829-98; Gaceta 56) que no es admisible hacer más gravoso un impuesto, porque ese incremento no tendría a su eliminación progresiva sino que, por el contrario, agravaría la carga tributaria y constituiría un claro incumplimiento de la citada obligación <refiriéndose a la eliminación progresiva de casos de doble o múltiple tributación> del Estado (sic)” .



### **1.3.7. Principio de no confiscación**

Este principio está regulado en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala en el cual se establece la prohibición de los tributos confiscatorios.

El objeto del principio de no confiscación es limitar el ejercicio del poder tributario del Estado, garantizando de esta forma que las leyes tributarias no puedan afectar de forma desproporcionada el patrimonio de los contribuyentes, es decir que no está permitido que el Estado se apropie de forma violenta de los bienes de un contribuyente.

Con la aplicación de dicho principio se busca la protección de la propiedad privada, tal como lo establece el Artículo 41 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el artículo referido prohíbe la confiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias.

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

Las fuentes del derecho tributario son los medios generadores de los principios, instituciones y normas que regulan la actividad tributaria.

“Las fuentes formales serán los procesos para la creación de normas, admitidas por el propio ordenamiento jurídico. Por fuentes reales se entienden los elementos o factores sociales que constituyen la formación del derecho. Por último dentro de las fuentes

históricas se tienen aquellos documentos o manuscritos que han regulado en cierta forma la conducta humana a través del tiempo”.<sup>10</sup>

#### **1.4.1. Fuentes históricas**

Se considera que estas fuentes se conforman por documentos en los que se plasman los ordenamientos jurídicos históricos, constituyen un elemento importante para conocer el origen y la evolución de las leyes.

“Es todo aquello que nos permite conocer qué es el derecho tributario y financiero en el devenir de la historia. Esta fuente de conocimiento de derecho tributario contenido en los documentos indican la evolución de las normas a través de transcripciones, inscripciones, documentos, libros, periódicos grabados, filmes etc”.<sup>11</sup>

#### **1.4.2. Fuentes materiales o reales**

Se piensa que esta fuente está constituida por los fenómenos sociales o hechos reales que obligan al Estado a emitir la normativa jurídica en un momento específico. Son elementos que determinan y provocan el contenido de las normas jurídicas.

---

<sup>10</sup> Saldaña Magallanes, Alejandro. **Curso elemental sobre derecho tributario**. Pág. 53.

<sup>11</sup> Altamirano Gómez, Yesenia Marisol. **La evasión de los impuestos en el sector informal**. Pág. 11.



### 1.4.3. Fuentes formales

“Se conoce como fuente formal del derecho tributario, a los procesos de creación de normas jurídicas que contienen la voluntad del Estado, estos son los procesos que siguen los órganos encargados de emitir las leyes, en Guatemala es el Organismo Legislativo y con algunas excepciones el Organismo Ejecutivo”.<sup>12</sup>

Las fuentes formales dentro del ordenamiento jurídico tributario guatemalteco se encuentran desarrolladas en el Código Tributario en el Artículo dos: 1) disposiciones constitucionales; 2) leyes, tratados y convenciones internacionales que tengan fuerza de ley; 3) reglamentos que por Acuerdo Gubernativo dicte el Organismo Ejecutivo.

- La Constitución Política de la República de Guatemala: es la fuente inicial del ordenamiento jurídico tributario en virtud que establece los modos de creación, interpretación y aplicación de las normas las cuales no pueden oponerse a ella, según lo establecido en el Artículo 175 en el que se establece que serán nulas ipso jure las normas que violen o tergiversen los mandatos constitucionales.
- Los tratados internacionales: los tratados, convenios y acuerdos que han sido celebrados y ratificados se integran al ordenamiento jurídico guatemalteco con características de normas ordinarias, como lo es el Convenio 652 referente a la asistencia mutua y cooperación técnica entre la administración tributarias y

---

<sup>12</sup> Altamirano Gómez. **Op. Cit.** Pág. 12.



aduaneras de Centroamérica, y los acuerdos entre el Gobierno de la República de Guatemala con varios países, para el intercambio de información en materia tributaria

- Leyes ordinarias: “son disposiciones generales, abstractas e impersonales , con carácter de obligatoriedad, emitida legítimamente por el poder legislativo y sancionadas por el ejecutivo”.<sup>13</sup>
- Los reglamentos: son emitidos por el organismo ejecutivo, son necesarios para la ejecución y desarrollo de las leyes. En el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala está establecido que son nulas ipso jure las disposiciones jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias únicamente normarán lo relativo al cobro y procedimiento de recaudación de tributos.

En este primer capítulo se desarrolló lo referente al derecho tributario y para comprenderlo se investigó la definición, los principios constitucionales que son relevantes en la creación, aplicación e interpretación del derecho tributario en Guatemala y las fuentes que le dan origen al mismo.

---

<sup>13</sup> Saldaña Magallanes. **Op. Cit.** Pág. 53.





## CAPÍTULO II

### 2. Relación jurídico tributaria

Se considera que la relación jurídica tributaria es un elemento importante por ser la forma que se une el Estado con el particular, transformando al contribuyente como deudor tributario del Estado.

#### 2.1. Definición

Puede definirse como: “Un vínculo jurídico obligacional surgido en virtud de las normas reguladoras de la obligaciones tributarias que permite al fisco como sujeto activo, la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo por parte de un sujeto pasivo que está obligado a la prestación”.<sup>14</sup>

Para Héctor Villegas es: “el vínculo jurídico obligacional que se entabla entre el fisco como sujeto activo, que tiene la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo, y un sujeto pasivo que está obligado a la prestación”.<sup>15</sup>

La relación jurídica tributaria ha recibido diferentes denominaciones como deuda tributaria, crédito impositivo, relación jurídica tributaria sustancial, relación jurídica

---

<sup>14</sup> Cartolín Pastor, Héctor. **La relación jurídico tributaria**. [http://campusvirtual.hacienda.go.cr\\_Recursos/Global/Recurso0000248/RelacionJuridico.pdf](http://campusvirtual.hacienda.go.cr_Recursos/Global/Recurso0000248/RelacionJuridico.pdf) (Guatemala, 27 de mayo de 2016).

<sup>15</sup> Villegas, Héctor B. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. Pág. 246.





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

Se considera que de forma resumida se puede definir a la relación jurídico tributaria como el vínculo legal que nace entre el sujeto activo y sujeto pasivo, por el cumplimiento de un hecho generador establecido en una ley tributaria.

## **2.2. Clasificación de la relación jurídico tributaria**

### **2.2.1. Relaciones de naturaleza sustantiva**

El contenido de estas relaciones es la obligación de dar una prestación dineraria. Es la cantidad fija que el sujeto pasivo tiene que entregar al fisco para pagar una deuda fiscal, y en el caso del sujeto activo, es el devolver los pagos en exceso.



Se clasifican así:

- Relaciones tributarias, que tiene como contenido el pago de un tributo.
- Relaciones cuyo contenido es el reembolso de tributos indebidamente pagados.
- Relaciones cuyo contenido es la garantía de prestaciones tributarias.
- Relaciones cuyo contenido es el pago de gastos de ejecución.
- Relaciones que tienen como contenido, el pago de una sanción pecuniaria.

### **2.2.2. Relaciones de naturaleza formal**

Se investigó que el contenido de la relación jurídico tributaria de naturaleza formal se pueden dividir en:

- Relaciones de hacer: tienen como contenido una prestación de un hecho, como proporcionar informes, presentar declaraciones, llevar planillas o llevar libros. Son todos los deberes positivos que establecen las leyes tributarias.
- Relaciones de no hacer: tienen como contenido deberes que consisten en no hacer, en abstenerse de realizar determinada conducta. Es decir no realizar conductas delictivas o conductas no permitidas por la legislación tributaria.
- Relaciones de tolerar o soportar: su contenido se refiere al deber de soportar determinadas conductas del sujeto activo, de aceptar y cumplir una orden emanada



del sujeto activo para el cumplimiento de sus fines. Se refiere especialmente a la fiscalización o control realizado.

### **2.3. Características de la relación jurídico tributaria**

Derivada de la investigación realizada se pudo determinar que las características de la relación jurídico tributaria son las que ut infra se describen:

- Coordinación entre las nociones de la relación tributaria y potestad tributaria: la potestad tributaria no nace de actos arbitrario, sino que es manifestada a través de una ley. El Estado dirige su poder imperio ubicándose como cualquier acreedor, que pretende el cobro de lo que le es adeudado, mediante la actuación concreta de lo establecido en la ley materializando la cuota que debe hacer efectiva el contribuyente.
- Destinatario legal tributario: es la persona obligada por la ley a cumplir una obligación tributaria. Es el elemento principal, por ser el sujeto que la ley señala como obligado al pago del tributo. Es la persona que realiza un acto seleccionado como hecho generador, al cual se le denomina contribuyente.
- Destinatario legal tributario debe ser un particular: El Estado y sus entidades no poseen capacidad contributiva, puesto que el hecho generador no tendría sentido si se atribuyese al Estado ya que todas las riquezas que provienen de los tributos,



sirven para sus finalidades públicas. Lo que se busca es que los recursos provengan de los particulares.

- Obligatoriedad pecuniaria: Siempre consiste en dar una suma de dinero.

## 2.4. Elementos de la relación jurídico tributario

### 2.4.1. Elemento personal

- Sujeto activo : “Es sujeto activo el ente al cual corresponde efectivamente el crédito del tributo; no al sujeto que dicta la ley tributaria, ni el sujeto o los sujetos a los cuales se debe atribuir el producto de la recaudación de los tributos”.<sup>16</sup>

El Artículo 17 del Código Tributario establece: “Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo”

- Sujeto pasivo: “Es el obligado al pago, cualquiera que sea su relación con el fundamento y fin del tributo”.<sup>17</sup>

Dentro del Código Tributario se encuentra definido el sujeto pasivo, específicamente en el Artículo 18, el cual establece: “Sujeto pasivo de la obligación tributaria. Sujeto pasivo

<sup>16</sup> García Vizcaíno, Catalina. **Derecho tributario**. Pág. 324.

<sup>17</sup> Valdés Costa. **Op. Cit.** Pág. 311.



es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias sea en calidad de contribuyente o de responsable”.

En el artículo ut supra, se observa que la ley hace distinción de dos tipos de sujetos pasivos: los contribuyentes y los responsables.

Según el Código Tributario los contribuyentes son las personas individuales o personas jurídicas que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria. Mario Augusto Saccone expresa que el contribuyente: “Es el destinatario legal del tributo a quien el mandato de la norma obliga a pagar el tributo por sí mismo. Como es el realizador del hecho imponible, es deudora título propio”.<sup>18</sup>

Los responsables están definidos en el Código Tributario como las personas que sin tener carácter de contribuyente, debe, por disposición de la ley, cumplir la obligación atribuida a éste. Si el responsable pagare con dinero propio la obligación tributaria, tendrá el derecho de repetición en contra del contribuyente.

Lo que diferencia entre contribuyente y responsable es la naturaleza o el origen de su responsabilidad, ya que el contribuyente es por deuda propia y el responsable lo es por cuenta ajena.

---

<sup>18</sup> Saccone **Op. Cit.** Pág. 84.



Se descubrió que doctrinariamente existe un tercer tipo de sujeto pasivo, llamado sustituto, definido por Mario Augusto Saccone como: “aquel sujeto ajeno al acaecimiento del hecho imponible, que, sin embargo, y por disposición de la ley ocupa el lugar del destinatario legal del tributo, desplazando a este último de la relación jurídico tributaria. El sustituto es, por tanto, quien paga en lugar de”.<sup>19</sup>

#### 2.4.2. Hecho generador

“Constituye la hipótesis legal condicionante que al acaecer en la realidad genera la obligación tributaria, en la medida en que no se hayan configurado hipótesis legales neutralizantes (exenciones y beneficios tributarios)”.<sup>20</sup>

El Código Tributario en su Artículo 31 define el hecho generador o hecho imponible, como el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Para que se establezca el hecho imponible o el hecho generador deben darse cuatro aspectos:

- Aspecto material: Consiste en la descripción objetiva del hecho o situación previstos en forma abstracta por las normas tributarias.

---

<sup>19</sup> **Ibíd.**

<sup>20</sup> García Vizcaíno. **Op. Cit.** Pág. 310.

- Aspecto personal o subjetivo: la persona que debe encuadrarse en el aspecto material.
- Aspecto temporal: El momento en el que se deba tener por realizada la situación del hecho generador.
- Aspecto espacial: “es el lugar en el cual es destinatario legal tributario realiza el hecho o se encuadra en la situación descrita como hecho imponible”.<sup>21</sup>

### **2.4.3. Elemento temporal**

Se expresa que este elemento indica el momento exacto en que la ley señala para el pago del impuesto sin recargos de ninguna naturaleza.

### **2.4.4. Elemento cuantitativo**

Consiste en la base que permitirá la determinación de la obligación tributaria. Es el valor sobre el cual se aplican las tasas impositivas.

### **2.4.5. Elemento impositivo o base impositiva**

Es el porcentaje que el contribuyente debe pagar al sujeto activo y el parámetro que se utiliza para determinar el monto de la obligación tributaria.

---

<sup>21</sup> García Vizcaíno. **Op. Cit.** Pág. 317.



## 2.5. Medios de extinción de la obligación tributaria

“La extinción de las obligaciones es materia del derecho común. En derecho tributario las soluciones coinciden en general con las de derecho privado con algunos apartamientos que le son propios”.<sup>22</sup>

El Código Tributario establece los medios de extinción de la obligación tributaria, los cuales son:

- Pago, regulado en el Artículo 36
- Compensación, establecida en el Artículo 43
- Confusión, normada en el Artículo 45
- Condonación o remisión, regulada en el Artículo 46
- Prescripción, establecida en el Artículo 47

### 2.5.1. Pago

Es la forma por excelencia de extinción de la obligación tributaria. Es el medio general de extinción a través del pago el sujeto pasivo de la relación tributaria, satisface la pretensión del sujeto activo por medio de la entrega de dinero y con ello se obtiene realmente los recursos.

---

<sup>22</sup> Valdés Costa. **Op. Cit.** Pág. 361.





”El efecto del pago es la extinción de la obligación y, por consiguiente la liberación del deudor, que tiene derecho a exigir del acreedor (Estado) el reconocimiento de esta situación y el otorgamiento del recibo correspondiente”.<sup>23</sup>

### **2.5.2. Compensación**

Esta figura del derecho tributario se da al momento en que los dos elementos personales de la relación jurídico tributaria reúnen las calidades de acreedor y deudor a la vez, es decir de manera recíproca. La ley establece que deben ser créditos tributarios líquidos y exigibles tanto de la administración tributaria como de los contribuyentes, y que sean referentes a períodos no prescritos, además la recaudación del tributo debe estar a cargo del mismo órgano de la administración tributaria, aunque, también se puede dar la compensación especial.

### **2.5.3. Confusión**

La confusión es un medio de extinguir la obligación tributaria, y se da cuando se reúnen en el sujeto activo de la obligación tributaria, las calidades de acreedor y deudor. Esta confusión nunca opera en la calidad de sujeto pasivo, pues éste no podrá ser en ningún momento el acreedor del tributo.

---

<sup>23</sup> Saccone. **Op. Cit.** Pág. 108.



#### **2.5.4. Condonación o remisión**

La condonación debe entenderse como el perdón de la obligación tributaria. Tanto la Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 183 literal r), como el Código Tributario en los Artículos 46 y 97, establecen que las multas y recargos únicamente podrán ser condonados únicamente por el Presidente de la República.

#### **2.5.5. Prescripción**

La prescripción es la forma de adquirir un derecho o de librarse de una obligación por el transcurso del tiempo. Dentro de la obligación tributaria, la prescripción opera a favor del contribuyente, en virtud que la Administración Tributaria dentro del plazo de cuatro años deberá ejercitar las verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de obligaciones tributarias, liquidación de intereses y multas, así como exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o responsables.

#### **2.6. Superintendencia de Administración Tributaria - SAT -**

Se investigó que en el año de 1997 se iniciaron acciones para el fortalecimiento y transformación del sistema tributario guatemalteco, estas acciones fueron iniciadas a través del Ministerio de Finanzas Públicas. Una de estas acciones fue la propuesta de la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria, para cumplir con el compromiso establecido en los Acuerdos de Paz firmados en el año de 1996, de llevar



a cabo medidas de administración y legislación tributaria que permitan incrementar la carga tributaria del país.

La Superintendencia de Administración Tributaria fue creada a través del Decreto número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, y se crea como una entidad estatal descentralizada con competencia y jurisdicción en todo el territorio guatemalteco, cuyo objeto es ejercer con exclusividad las funciones de la Administración tributaria contenidas en la legislación de la materia. Esta entidad goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

### **2.6.1. Funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria**

La ley orgánica de la SAT Decreto número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala en el Artículo 3 establece las funciones específicas que tiene la misma entre las que encontramos:

- Ejercer la administración del régimen tributario.
- Aplicar la legislación tributaria.
- Ejercer la recaudación, control y fiscalización de tributos internos y los externos que debe percibir el Estado, con excepción de los administrados y recaudados por las municipalidades.
- Administrar el sistema aduanero de la República



- Establecer mecanismos de verificación de precios, origen de mercancías y denominación arancelaria, para evitar la subfacturación.
- Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo.
- Promover las acciones necesarias para cobrar a los contribuyentes los tributos adeudados, intereses y si correspondiere los recargos y multas.
- Sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con el Código Tributario
- Provocar la persecución penal o adherirse a la iniciada por el Ministerio Público, en casos de presunción de delitos y faltas contra el régimen tributario.
- Establecer y operar procedimientos o sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- Realizar investigaciones necesarias para el cumplimiento de sus fines
- Establecer normas internas para garantizar el cumplimiento de las leyes tributarias.
- Asesorar al Estado en materia de política fiscal y legislación tributaria.
- Opinar sobre los efectos fiscales y procedencia de la concesión de incentivos, beneficios o exoneraciones tributarias cuando la ley así lo disponga.
- Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la administración tributaria

Según el Artículo 4 de la ley orgánica de la SAT, la misma puede delegar cuando así sea necesario para el mejor cumplimiento de sus fines, las funciones de recaudación, cobro y cobranza. Pero no serán delegables las facultades para determinar las obligaciones tributarias o el conferir audiencias o aplicación de sanciones que son



competencia exclusiva de la SAT, tampoco, será delegable e, registro de los contribuyentes y la administración total ni permanente de sus dependencias.

El Código Tributario en el Artículo 98 también establece atribuciones de la Administración Tributaria y para la aplicación, fiscalización, recaudación y el control de los tributos podrá:

- Requerir informes de cualquier persona individual o jurídica, a efecto de declarar tributos que correspondan.
- Requerir el pago y recaudar de los contribuyentes y responsables, el tributo adeudado, intereses, recargos y multas.
- Verificar el contenido de las declaraciones e informaciones con el fin de establecer con precisión del hecho generador.
- Sancionar a los contribuyentes y responsables de acuerdo con las leyes tributarias.
- Organizar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo.
- Contratar profesionales de las disciplinas jurídicas, económicas, financieras u otras especialidades científicas o técnicas, en los casos en que sea necesario para el mejor cumplimiento de sus funciones.
- Solicitar colaboración de dependencias del Estado para realizar estudios económicos, financieros y tributarios.



- Velar porque las actuaciones se resuelvan en conformidad con criterios administrativos o jurisdiccionales firmes basados en ley, dictados en casos similares a fin de lograr unificación de criterios y economía procesal.
- Revisar los libros, documentos y archivos de los contribuyentes y agentes de retención, que se relacionen con la determinación y el pago de las obligaciones, sus operaciones contables y tributarias. Para el efecto podrá requerir, información relacionada con el equipamiento informático.

## **2.6.2. Estructura organizacional de la SAT**

Se investigó que la SAT se organiza de la siguiente manera:

### **1. El directorio**

Según el Artículo 7 de la Ley orgánica de la SAT, el directorio es el órgano de dirección superior y le corresponde dirigir la política de la Administración Tributaria y velar por el buen funcionamiento, la gestión institucional y cumplimiento de las metas de recaudación. Está conformado por el Ministro de Finanzas Públicas quien lo preside, el Superintendente de Administración Tributaria quien actuará como secretario, y cuatro titulares y sus suplentes nombrados por el Presidente de la República de Guatemala.



## **2. Superintendente de Administración Tributaria**

De conformidad con el Artículo 22 de la ley orgánica de la SAT, el Superintendente es la autoridad superior y el funcionario ejecutivo de mayor nivel jerárquico de la SAT y tiene a su cargo la administración y dirección general de la misma. El superintendente ejercerá sus funciones con absoluta independencia de criterio y bajo su entera responsabilidad y de conformidad con la ley.

## **3. Intendencias**

Estas intendencias se estructurarán y organizarán bajo los criterios de eficacia, eficiencia y descentralización, los intendentes serán nombrados y removidos por el Superintendente. Son encargadas de definir criterios, medios, herramientas y orientaciones generales aplicables a la ejecución de las mismas, representar y defender los derechos, intereses y patrimonio de la SAT.

Las intendencias que funcionan dentro de la administración tributaria son:

- Intendencia de Aduanas: Es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia aduanera y será responsable de administrar el sistema aduanero guatemalteco, debe velar por el cumplimiento de la legislación aduanera.



- Intendencia de Fiscalización: Es la encargada de desarrollar la función de supervisión, inspección, verificación y determinación del cumplimiento de las obligaciones tributarias y aduaneras sustantivas y formales.
- Intendencia de Recaudación y Gestión: es la encargada de planificar, organizar, evaluar y ejecutar las actuaciones que faciliten, controlen y promuevan el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.
- Intendencia de Asuntos Jurídicos: es la dependencia encargada de representar y defender los derechos, intereses y patrimonios de la SAT ante cualquier entidad, dependencia, órgano, autoridad y tribunales de justicia, tanto a nivel nacional como en el extranjero, como parte actora, demandada, tercera interesada o querellante adhesivo. Además proporcionará asesoría y consultoría legal y administrativa a las dependencias de la Superintendencia de Administración Tributaria.

En este segundo capítulo se explicó el tema de la relación jurídico tributaria, esta institución es importante dentro del derecho tributario por ser el vínculo que une al Estado con los particulares, creándose así las figuras de sujeto pasivo y sujeto activo respectivamente. Se desarrolló también lo referente a la Administración Tributaria por ser el ente encargado de ejercer la administración del régimen tributario en la República de Guatemala.







## CAPÍTULO III

### 3. Infracciones tributarias

Se investigó que las infracciones tributarias son violaciones a las normas tributarias ya sea por no pagar tributos o por el incumplimiento de obligaciones de tipo formal.

Ignacio Blanco define las infracciones como: “violación o incumplimiento que los contribuyentes ejercen sobre las disposiciones del Código Tributario y de las leyes tipificadas y sancionadas por la Administración Tributaria. Dentro del ámbito de las infracciones están todas las faltas tributarias que son posibles de sanciones pecuniarias”.<sup>24</sup>

Giuliani Fonrouge expone que: “la falta de pago de los tributos en tiempo y forma adecuados constituyen una infracción punible, se alberga la convicción de que las infracciones no criminalizadas no son, en el mundo del derecho, nada sustancialmente distinto a las infracciones tipificadas como delitos o faltas. Efectivamente toda acción u omisión tipificada como infracción –criminal o no- consiste en una transgresión del orden jurídico (sic)”.<sup>25</sup>

---

<sup>24</sup> Blanco Ramos, Ignacio. **Derecho tributario**. Pág. 75.

<sup>25</sup> Giuliani Fonrouge. **Op. Cit.** Pág. 681.



Raúl Rodríguez Lobato define las infracciones de la siguiente manera: “es todo hecho u omisión descrito, declarado ilegal y sancionado por una ley”.<sup>26</sup>

En el Artículo 69 del Código Tributario se define las infracciones tributarias como: “toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal”

### 3.1. Clasificación de las infracciones

El autor Raúl Rodríguez Lobato realiza la siguiente clasificación de las infracciones:

- “Delitos y faltas: los primeros son los que califica y sanciona la autoridad judicial; las segundas son las que califica y sanciona la autoridad administrativa.
- Instantáneas y continuas: las primeras son aquellas en que la conducta se da en un solo momento, es decir se consuman y agotan en el momento mismo de cometerse; las segundas son aquellas en que la conducta se prolonga en el tiempo.
- Simples y complejas: las primeras son aquellas en que con una conducta se transgrede una sola disposición legal; las segundas son aquellas en que con una conducta se transgreden dos o más disposiciones legales.

---

<sup>26</sup> Rodríguez Lobato, Raúl. **Derecho fiscal**. Pág. 184.



- Leves y graves: las primeras son aquellas en que por negligencia o descuido del contribuyente se transgrede la ley, pero no traen consigo la evasión de un crédito fiscal; las segundas son las cometidas conscientemente, con pleno conocimiento y con la intención de evadir el cumplimiento de la obligación, o bien son producto de la negligencia o descuido”.<sup>27</sup>

La autora Gladys Monterroso manifiesta que las infracciones se clasifican en sustanciales y formales:

- Infracciones sustanciales o materiales: “Se caracterizan por la falta de pago de los tributos en el término que establece la ley, tienen relación con la obligaciones materiales, estas infracciones consisten en las faltas de cumplimiento de la obligaciones tributarias”.<sup>28</sup>

Es decir que se comete la infracción por no pagar los tributos en la forma y tiempo establecido en la ley.

- Infracciones formales: “Son transgresiones que se manifiestan por el incumplimiento de órdenes administrativas o por el incumplimiento de los deberes formales, tiene relación con las obligaciones formales”.<sup>29</sup>

<sup>27</sup> Rodríguez Lobato. **Op. Cit.** Pág. 184.

<sup>28</sup> Monterroso Velásquez. **Op. Cit.** Pág. 206.

<sup>29</sup> **Ibíd.**

### **3.2. Infracciones tributarias según el Código Tributario**

El Artículo 71 del Código Tributario establece cuales son las Infracciones tributarias, siendo las mismas las siguientes:

- Pago extemporáneo de las retenciones
- La mora
- Omisión del pago de tributos
- La resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria
- Incumplimiento de las obligaciones formales

#### **3.2.1. Pago extemporáneo de las retenciones**

Comete esta infracción, según lo establecido en el Artículo 91 del Código Tributario, por los agentes de percepción, de retención o los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, que no entreguen al fisco los impuestos percibidos o retenido dentro del plazo determinado por la ley. Esta infracción será sancionada con una multa del ciento por ciento del impuesto retenido o percibido, la cual podrá ser rebajada en un cincuenta por ciento cuando el responsable realice el pago antes de ser requerido por la Administración Tributaria.

La falta de este cumplimiento, no exime al agente de enterar a las cajas fiscales lo debido, por lo cual responderá solidariamente con el contribuyente, salvo que acredite



que este último efectuó el pago. Es responsable ante el contribuyente por las retenciones efectuadas sin normas legales que las establezcan.

### 3.2.2. La mora

“El no cumplimiento oportuno de la obligación constituye en mora al deudor y, a diferencia de la contribución en mora del derecho privado, el sujeto activo o administración tributaria, no necesita efectuar ningún requerimiento o actuación para constituirle en mora. Basta que no se pague dentro del plazo legal”.<sup>30</sup>

Según lo establecido en el Artículo 92 del Código Tributario, incurre en mora el contribuyente que paga la obligación tributaria de forma voluntaria, sin haber sido requerido el pago o notificada la formulación de ajustes, después del plazo fijado por la ley para hacerlo, esto es derivado de la omisión en la presentación de la declaración correspondiente o habiéndola presentado, no se pagare de manera íntegra el impuesto.

Esta infracción se sancionará por cada día que el contribuyente se atrase en el pago del tributo, es decir que conforme pasa el tiempo se aumentará el valor pecuniario que el infractor debe pagar al fisco, pero esta sanción podrá ser rebajada en un ochenta y cinco por ciento, cuando el contribuyente presente de manera extemporánea su declaración o haga la rectificación, previo a la notificación de la Administración Tributaria.

---

<sup>30</sup> Salazar Contreras, Janett Odily. **La desigualdad tributaria en relación a devolución de créditos fiscales a exportadores.** Pág. 12.



### 3.2.3. Omisión en el pago de tributos

De conformidad a lo establecido en el Artículo 88 del Código Tributario, esta infracción se comete por la falta de determinación o incorrecta determinación de la obligación tributaria por parte del contribuyente, la cual detecta la Administración tributaria siempre que no sea constitutivo de delito.

“La omisión de pago, es la infracción tributaria que acontece cuando el contribuyente o responsable no realiza el pago del tributo, ya sea por no haberlo determinado (no presentación de declaración), o haberlo determinado incorrectamente (se presentó declaración pero la suma del impuesto pagado no fue establecida correctamente), siempre que tal acontecimiento haya sido detectado por la Administración Tributaria y no constituya delito. Dicha infracción tributaria es sancionada con una multa equivalente al cien por ciento del importe del tributo omitido (sic)”.<sup>31</sup>

En el Artículo 145 “A” del Código Tributario se establece el mecanismo para solucionar este conflicto y consiste en citar al contribuyente para que pueda subsanar la inconsistencia, si acepta la solución se suscribirá un acta administrativa donde conste dicha aceptación y si el sujeto pasivo paga el impuesto, se le concederá una rebaja del cuarenta por ciento en los intereses y también el ochenta por ciento de la sanción que le correspondiere, estas rebajas se otorgarán si el contribuyente realiza el pago dentro de los cinco días siguientes a que se suscribió dicha acta administrativa.

<sup>31</sup> Salazar Contreras. *Op. Cit.* Pág. 12.



### **3.2.4. Incumplimiento de las obligaciones formales**

De conformidad con el Código Tributario en el Artículo 94, se constituye esta infracción al momento de que el contribuyente realice una acción u omisión que implique incumplir con las obligaciones que sean diferentes al pago de los impuestos y las cuales se han establecido para el cumplimiento del pago de tributos y su correcta determinación.

En el Artículo 94 del Código Tributario, establece cuales son las infracciones a los deberes, entre las que se encuentran: la omisión de dar aviso a la Administración Tributaria de la modificación o actualización de datos de inscripción o nombramiento de contador, omisión o alteración de número de identificación tributaria, adquirir bienes o servicios sin exigir facturas, no llevar al día libros contables, no percibir o retener los tributos de acuerdo a las normas, presentar las declaraciones después del plazo establecido, que el comprador no realice el traspaso en el registro de la propiedad de vehículos que adquiera y la no presentación ante la Administración Tributaria de los informes establecidos en leyes tributarias.

Las multas correspondientes a sancionar estas infracciones tienen el beneficio de una rebaja del ochenta y cinco por ciento, cuando los contribuyentes, previo a la fiscalización o requerimiento que debe realizar la Administración Tributaria voluntariamente se presentan a la misma a cumplir con las obligaciones formales que le correspondan.





### 3.2.5. La resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria

Se considera por ser el tema central de la presente investigación, es necesario circunstanciar esta infracción.

Carlos María Folco indica que la acción fiscalizadora es la: “facultad o poder que otorga la ley a determinado ente para que en el uso de sus facultades o poderes, se encargue de la verificación del debido cumplimiento de todas aquellas obligaciones tributarias contenidas en las distintas leyes tributarias”.<sup>32</sup>

La resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria consiste en la realización de una acción u omisión que impida a la Administración Tributaria de manera total o parcial, llevar a cabo la función fiscalizadora que le corresponde, sobre las obligaciones tanto materiales como formales que deben cumplir los contribuyentes.

Esta infracción tributaria se encuentra regulada en el Artículo 83 del Código Tributario, el cual establece que “constituye resistencia cualquier acción u omisión que obstaculice o impida la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, después de vencido el plazo improrrogable de tres días, contados a partir del día siguiente de la notificación del requerimiento hecho llegar al contribuyente para presentar la documentación o información de carácter tributario, contable o financiero.”

---

<sup>32</sup> Folco, Carlos María. **Procedimiento tributario: naturaleza y estructura**. Pág. 189.



Cualquier acción u omisión que cause obstáculo o impedimento al acceso de manera inmediata a libros, documentos y archivos relacionados con el pago de impuestos, así como en el caso en que la Administración Tributaria requiera acceso a locales o establecimientos, cajas registradoras, oficinas o medios de transportes con el objeto de evitar que se altere o destruya evidencias.

Las acciones consideradas como resistencia son las siguientes:

- Impedir u obstaculizar actuaciones o diligencias necesarias para que la Administración determine, fiscalice y recaude tributos.
- Negarse a proporcionar información e impedir el inmediato acceso a documentos, archivos o sistema informático del contribuyente, que son necesarios para determinar la base imponible de los tributos, su pago y la comprobación de la extinción de dicha obligación tributaria.
- No rehacer sus registros contables o hacerlo fuera del plazo establecido, en el caso que se hayan perdido, deteriorado o extraviado.

La sanción a esta infracción, según el Artículo 93 del Código Tributario, es una multa que equivale al uno por ciento de los ingresos obtenidos por el contribuyente durante el último período declarado en el régimen del impuesto a fiscalizar, dicho periodo puede ser mensual, trimestral o anual. Esta sanción se duplicará en el caso que la resistencia sea constituida en forma inmediata.

### 3.3. Responsabilidad en las infracciones tributarias

La responsabilidad derivada de las infracciones, es personal, esto significa que la persona que cometa la infracción, es a quien se le impone la sanción. El Artículo 80 del Código Tributario regula que únicamente los autores son responsables de las infracciones que cometan, y son considerados autores:

- Los que tomen parte directa en la ejecución de un hecho u omisión
- Los que induzcan directamente a otro a ejecutar la infracción
- Los que participen en la ejecución de hechos, sin los cuales no se hubiera podido efectuar la infracción.

Existen dos excepciones a la responsabilidad de los autores de la infracción, la primera es la responsabilidad en los casos de representación, en la que los sujetos pasivos de la obligación tributaria serán responsables ante la Administración Tributaria por los actos u omisiones de sus representantes, sin perjuicio de la responsabilidad solidaria que corresponda, y en el caso de la segunda excepción es la responsabilidad del personal dependiente, en la que los sujetos pasivos de la obligación tributaria serán responsables ante la Administración Tributaria por actos u omisiones de su personal dependiente en el ejercicio de su cargo.



El Código Tributario en el Artículo 78, también regula los eximentes de responsabilidad de las infracciones tributarias que son:

- La incapacidad legal y absoluta, y
- El caso fortuito y la fuerza mayor.

### **3.4. Extinción de la responsabilidad**

Cuatro son las causas que determinan la extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones, reguladas en el Código Tributario y son:

- **Muerte del infractor:** En el Artículo 75 del Código Tributario se establece que la muerte del infractor determina la extinción de la responsabilidad por las infracciones cometidas por el fallecido, atendiendo al principio de personalidad de la pena, por lo que la responsabilidad no se transmite a los herederos.
- **Exoneración o condonación:** La condonación de la responsabilidad, según lo establece el Artículo 183 literal r) de la Constitución Política de la República de Guatemala, únicamente puede ser otorgada por el Presidente de la República de Guatemala.
- **Prescripción:** En el Artículo 76 del Código Tributario la prescripción determinan la extinción de la responsabilidad derivada de la infracción tributaria, y para ello



deberá transcurrir el plazo de cinco años, los cuales serán contados a partir de la fecha en que se cometió la infracción o quedó firme la sanción.

- Declaración de incobrabilidad: El Artículo 55 del Código Tributario establece que en casos de excepción y por razones de economía procesal, deberá declarar incobrables las obligaciones tributarias, cuando el monto de la deuda sea de hasta cinco mil quetzales y no se hubiere localizado al deudor o bienes para cumplir, aunque podrá declararse la incobrabilidad aunque exceda de dicho monto cuando existiere proceso de concurso de acreedores o quiebra, o cuando las sanciones sean aplicadas a deudores que posteriormente fallezcan o si se llegare a producir la prescripción de la obligación tributaria.

De este tercer capítulo podemos concluir que las infracciones tributarias son transgresiones que realizan los sujetos pasivos o contribuyentes quienes están afectos al pago de tributos y al cumplimiento de obligaciones formales y que al momento de incurrir en alguna infracción establecida en el Código Tributario, se aplica la sanción establecida en ley



## CAPÍTULO IV

### **4. Análisis jurídico del procedimiento de requerimiento de información tributaria, contable o financiera realizado por la SAT**

Se expone que el Código Tributario en su Artículo 98 confiere como atribuciones de la Administración Tributaria la aplicación, fiscalización, recaudación y control de los tributos, entre ellas la de revisar documentos, archivos de los contribuyentes y agentes de retención y percepción que se relacionen con la determinación y el pago de las obligaciones tributarias.

#### **4.1. Procedimiento administrativo**

Este procedimiento se realiza dentro de la esfera de la Administración Tributaria, como una manifestación de sus funciones. El procedimiento administrativo constituye: "una garantía de los administrados toda vez que implica la vía previa que necesariamente debe seguir la Administración para la emisión de un acto administrativo legítimo. Mediante éste, precisamente, la Administración cumple los fines a los que está llamada a cumplir: garantizar una administración de los tributos de manera eficaz o hacer efectivo el deber de contribuir".<sup>33</sup>

---

<sup>33</sup> Yacolca Estares, Daniel Irwin. **Tratado de procedimientos y procesos tributarios**. Pág. 48.



#### **4.1.1. Nombramiento**

Según lo establecido en el Artículo 152 del Código Tributario, todo procedimiento deberá iniciarse por funcionario o empleado que para el efecto la Administración Tributaria autorice, esta autorización debe acreditarse ante el contribuyente o responsable. La Intendencia de Fiscalización es la encargada de realizar el nombramiento al auditor fiscalizador, así como de sus facultades y en dicho nombramiento también debe establecerse a los contribuyentes quienes serán objeto de revisión y las obligaciones que serán verificadas

#### **4.1.2. Requerimiento de información**

En el requerimiento de información, se describen los documentos que el contribuyente debe mostrar al auditor, este requerimiento también puede incluir la solicitud de acceder al sistema informático del contribuyente que se relacione con el pago de impuestos.

#### **4.1.3. Notificación**

La notificación tanto del nombramiento como del requerimiento de pago, debe realizarse de acuerdo a lo establecido al Código Tributario en el Artículo 133, por el notificador o un Notario designado, el cual debe acudir al domicilio fiscal designado por el contribuyente, y notificarle y si en caso no le hallare, realizará la notificación por cédula que entregará a familia, a empleados o a alguna persona idónea y mayor de

edad que se encuentre en el lugar. Si se diera el caso que no hubiere persona idónea que recibiera la notificación o se negare a recibirla, el notificador la fijará en puerta y razonará en el expediente la forma en que se realizó la notificación. El efecto de la notificación es, que a partir del día siguiente de la misma, el contribuyente tenga un plazo de tres días para que presente los documentos o la información de carácter tributario, contable o financiero que se le ha requerido.

#### **4.1.4. Actitud del contribuyente**

Posteriormente a la notificación del requerimiento de información, si el contribuyente dentro de los tres días presenta la documentación requerida, los auditores fiscalizadores realizan la revisión y devuelven a los contribuyentes dicha documentación. Otra actitud que puede tener el contribuyente es la de no presentar la documentación durante el plazo improrrogable de tres días.

#### **4.1.5. Actas de auditoría**

En cualquiera de las dos actitudes que tome el contribuyente, todo lo realizado por los auditores debe quedar plasmado en actas, tal como lo establece el Artículo 151 del Código Tributario, en especial los hechos que puedan constituir infracciones, es decir que en el caso de negativa a la fiscalización debe hacerse constar tal hecho en el acta y posterior a eso se ordenará el procedimiento que corresponda.





Al momento de suscribir las actas, el contribuyente presunto infractor deberá estar presente y solicitar que se haga constar algo que considere pertinente, y en el caso el contribuyente no pueda estar presente, lo puede estar su representante o su empleado quien debe informar al contribuyente de manera inmediata. Las actas que suscriban los auditores de la Administración Tributaria tienen plena validez legal, en tanto no se demuestre que sean inexactas o falsas.

Con la documentación de los hechos que puedan constituir incumplimiento de obligaciones o infracciones tributarias, concluye el procedimiento administrativo para el requerimiento de información tributaria, contable o financiera a los contribuyentes. Los auditores deben realizar un informe final a la autoridad que los nombró para realizar la fiscalización, para informar el resultado obtenido de la fiscalización realizada.

#### **4.2. Procedimiento judicial**

El Artículo 170 del Código Tributario establece que la Administración Tributaria podrá solicitar ante los juzgados de lo económico coactivo o del orden común que se dicten medidas necesarias para asegurar los intereses del fisco, así como las que permitan la debida verificación y fiscalización que establece la ley, y que en este caso, el Estado a través de la Administración Tributaria será la parte actora, queda relevado de prestar fianza o cualquier tipo de caución cuando haga la solicitud de tales medidas, pero será responsable de daños, perjuicios y costas que se causen.



#### 4.2.1. Proceso cautelar

Se analizó que los procesos cautelares son: “procesos a través del cual las personas pueden prevenir los riesgos que puedan lesionar su integridad física, su patrimonio y tienen como fin asegurar las resultas de un proceso futuro, su función es la prevención de consecuencias perjudiciales, que posiblemente surgirán en el futuro”.<sup>34</sup>

Las características del proceso cautelar son:

- La provisoriedad: sus efectos se limitan a cierto tiempo, que permita interponer las resultas de un proceso futuro.
- La existencia de un peligro de daño jurídico, derivado del retardo de una providencia jurisdiccional definitiva: se deriva de la necesidad de prevenir un daño futuro e incierto que puede suceder de no dictarse dicha medida cautelar.
- La subsidiariedad del proceso cautelar: se encuentra ligado a la existencia de un proceso principal.

En el libro quinto del Código Procesal Civil y Mercantil, se regulan las providencias cautelares que son la seguridad de personas y las medidas de garantía, y entre éstas últimas se encuentra el arraigo, anotación de demanda, embargo, secuestro,

---

<sup>34</sup> Gordillo Galindo, Mario Estuardo. **El derecho procesal civil guatemalteco**. Pág. 81.



intervención y las providencias de urgencia. Siendo las providencias de urgencia parte de la investigación, bajo este título el ordenamiento civil adjetivo regula la facultad que tienen los jueces de decretar medias de garantía que según las circunstancias sean las más idóneas para resguardar el derecho del solicitante y que no son de las enumeradas anteriormente.

#### **4.2.2. Memorial de solicitud**

La Administración Tributaria presentará el memorial respectivo ante los juzgados de lo económico coactivo o del orden común, y en casos excepcionales ya sea por razón de horario o día inhábil, se podrá solicitar a juzgado de paz del ramo penal de turno, el cual calificará y otorgará y trasladará al Tribunal que debe conocer. Al aludido memorial se adjuntará el nombramiento de los auditores tributarios, el requerimiento de información y la notificación de la misma, así como el acta administrativa en la cual se hace constar la negativa del contribuyente en presentar la información requerida, y el informe final remitido por los auditores del resultado de haber practicado la fiscalización. Dicho memorial debe presentarse a los juzgados de primera instancia de lo económico coactivo.

#### **4.2.3. Admisión de la solicitud.**

Si el memorial de solicitud de medida cautelar o providencia de urgencia cumple con los requisitos legales, el Juez de lo económico coactivo emite una resolución indicando



que la admite para su trámite, así como el nombramiento de un ministro ejecutor, y notifica a la Superintendencia de Administración Tributaria. El ministro ejecutor, es la persona designada por el juez para que en conjunto con el representante de la Administración Tributaria realicen el requerimiento judicial al contribuyente de la documentación.

Notificada la SAT de la resolución que admite a trámite su solicitud, debe avisar con anticipación por cualquier medio idóneo al auditor que corresponda para que esté presente en la diligencia de notificación al contribuyente.

#### **4.2.4. Notificación y requerimiento al contribuyente**

El día de la diligencia de notificación al contribuyente, el auditor de la SAT juntamente con el ministro ejecutor representante del Juzgado respectivo, se trasladarán al domicilio fiscal del contribuyente, para requerirle que presente la documentación de carácter tributario, contable o financiero. Según lo establecido en el Artículo 170 "A" del Código Tributario, el contribuyente deberá cumplir con lo resuelto por el juez, dentro de un plazo de diez días contados a partir de la notificación, bajo el apercibimiento que si no lo realizare se le certificará lo conducente por el Delito de Resistencia a la Acción Fiscalizadora de la Administración tributaria, tipificado en el Artículo 358 "D" del Código Penal.



#### **4.2.5. Actitud del contribuyente**

El contribuyente puede tomar dos actitudes al momento de notificarle el requerimiento de información:

- El contribuyente cumple de forma total con el requerimiento que se le ha sido notificado, por lo que, el o los auditores de la Administración Tributaria realizarán el análisis de dicha información a efecto de comprobar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias establecidas en ley. Y el ministro ejecutor suscribirá un acta en la cual se hará constar dicha actitud del contribuyente.

En esta primera actitud del contribuyente, da como resultado que se dé por terminado el proceso judicial. La Administración Tributaria debe dar por terminado el proceso cautelar presentando un memorial de terminación, firmado por mandatario de la SAT, lo cual debe ser autenticado por Notario.

- El contribuyente no presenta la información requerida judicialmente, tal circunstancia debe hacerse constar en un acta por el ministro ejecutor, esta acta servirá de base para que el juzgado respectivo proceda a certificar lo conducente a un Juzgado del ramo penal por el delito de resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria. La certificación de lo conducente debe ser emitida por el Juez dentro de un plazo de diez días contados a partir de finalizado el plazo para que el contribuyente presenten la información.



#### **4.3. Delito de resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria**

Este ilícito penal está tipificado en el Código Penal en el Artículo 358 “D”, el cual establece que comete este delito la persona individual o colectiva, que después de haber sido requerido por la Administración Tributaria y con la intervención de un juez, impida realizar la fiscalización establecida en ley y no proporcione libros, registros o documentos contables, o que impida al acceso al sistema de cómputo en donde registre sus operaciones contables.

La sanción para este delito, es la prisión de uno a seis años, además de una multa equivalente al uno por ciento de los ingresos brutos del contribuyente, durante el período que se realiza la fiscalización, ya sea mensual, trimestral o anual. Esta sanción varía dependiendo si el delito es cometido por empleados o representantes de una persona jurídica colectiva o persona extranjera, ya que si es una persona extranjera, además de la pena de prisión y multa se le impondrá la pena accesoria de expulsión del territorio nacional la cual se ejecutará al cumplir con la prisión y la multa. Y si el delito es cometido por representantes de una persona jurídica, se le impondrá a la misma una multa equivalente al monto del impuesto omitido, y en caso se produzca reincidencia, será sancionada con la cancelación definitiva de la patente de comercio.

Este delito se deriva del incumplimiento del requerimiento realizado por el Juez competente, a través del proceso cautelar de providencia de urgencia, es el Juez que conoció de dicho proceso quien certifica lo conducente a un Juez del ramo penal.



#### **4.4. Falta de claridad del procedimiento de obtención de información**

En el Código Tributario no está claro el procedimiento para la obtención de información por parte de contribuyente al momento de darse la infracción de resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria ya que en el Código Tributario establece que se debe obtener la información mediante el proceso administrativo, así como la sanción a aplicar, pero también se establece que puede interponerse medida cautelares para la fiscalización lo que posteriormente derivaría en la certificación de lo conducente por el delito de resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria, dicho delito se encuentra regulado en el Artículo 358 "D" del Código Penal.

El Código Tributario en su Artículo 90 establece que al momento de aparecer indicios de la comisión de un delito o falta contemplada en la legislación penal, la Administración Tributaria debe abstenerse de imponer sanción alguna y debe hacer del conocimiento de la autoridad competente, y que en ningún caso debe sancionarse dos veces la misma infracción.

Existen dos vías para la obtención de la información por parte del contribuyente, una administrativa y otra judicial, ya que al terminar el procedimiento administrativo e iniciarse el proceso de sanción de la infracción de manera administrativa, pero no obtenerse la información por parte del contribuyente, se hace uso de las medidas precautorias, específicamente de una providencia de urgencia a efecto de solicitar la información y al otorgar el juez dicha medida, y hacerse efectiva, según lo establecido



en el Artículo 170 "A" del Código Tributario, el contribuyente tiene diez días para presentar la información y en caso de que el contribuyente continúe con la negativa de a cumplir con la presentación de la documentación requerida se certificará lo conducente al juez del ramo penal, iniciándose así con el procedimiento penal, que puede concluir con una sanción de prisión y multa.

Al iniciar el procedimiento de sanción a la infracción al concluir el procedimiento administrativo y luego una sanción en el ámbito penal podría el contribuyente plantear una cuestión prejudicial.

#### **4.5. Cuestión prejudicial**

La cuestión prejudicial constituye un obstáculo a la persecución penal y es definida por Manuel Ossorio como: "Aquella que tiene que ser incidentalmente resuelta por el mismo o por otro tribunal, a efectos de poder tramitar o resolver en el orden civil o en orden penal la cuestión principal sometida a juicio. Las cuestiones prejudiciales dan lugar a los incidentes de previo y especial pronunciamiento y a las excepciones dilatorias y perentorias".<sup>35</sup>

---

<sup>35</sup> Ossorio, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. Pág. 187.





“Son cuestiones de carácter previo y preferente que deben ser decididas antes que la acción penal pueda seguir su curso y porque la decisión de las mismas debe juzgar por anticipado o prejuzgar, las otras cuestiones que de ellas depende”.<sup>36</sup>

Las cuestiones prejudiciales son hechos ligados a un delito que se le imputa a una persona, pero ni unos ni otros podrían coexistir si no existe un hecho punible. Dichas acciones afecta el ejercicio de la acción, ya que al momento de declararla con lugar, se suspende el proceso penal, mientras se somete a conocimiento y resolución del órgano jurisdiccional y cuya resolución influye directamente en el proceso penal.

Se descubrió que se puede clasificar la cuestión prejudicial, de acuerdo a su naturaleza, en:

- Genéricas: Son todas las cuestiones cualquiera que fuere su naturaleza que se oponen a la continuación de un proceso hasta que sea resuelta la misma.
- Específicas: son las que afectan la naturaleza de la relación sustantiva del derecho cuestionado.
- Propias: las que surgen de cuestiones en controversia.

---

<sup>36</sup> Reyes Albeño, Edgar René. **La cuestión prejudicial en el proceso penal.** Pág. 58.



- **Impropias:** resultan de una cuestión ya resuelta, en tal caso se trata de señalar los efectos de la cosa juzgada en un proceso en otro posterior.
- **Homogéneas:** son las cuestiones que tienen como base que el hecho condicionante, el cual debe ser de la misma naturaleza penal, esté sometido al conocimiento del mismo juez del hecho condicionado, o de otro diferente pero de la misma competencia penal.
- **Heterogéneas:** Se dan en el caso que el hecho condicionante es ajeno al ámbito penal, pertenece a un orden jurisdiccional diferente, por lo que un juez del ramo penal no podría conocer ni juzgar el hecho condicionado.

La cuestión prejudicial se encuentra regulada en el Código Procesal Penal Decreto número 51-92 del Congreso de la República de Guatemala en los Artículos 291 y 292, en dichos artículos se establece que dicha figura procede cuando existe una cuestión mercantil, civil, laboral, penal, administrativa, etc., denominada cuestión condicionante, que de forma preferente deba previamente resolverse en un proceso independiente al proceso penal ya iniciado, ya que lo resuelto condiciona el hecho objeto del proceso penal.

Dicha cuestión puede ser planteada ante el juez que conozca el asunto penal, por cualquiera de las partes legitimadas en el proceso, en cualquier momento previo a dictar sentencia, ya sea de forma escrita durante el procedimiento preparatorio o procedimiento intermedio y de forma oral durante el debate. La cuestión prejudicial se



tramitará en forma de incidente, según el procedimiento y plazos establecidos en la Ley del Organismo Judicial, al aceptarse su existencia se suspenderá el procedimiento penal hasta que se resuelva la cuestión.

Se investigó que doctrinariamente, al momento de aceptarse la existencia de la cuestión prejudicial, pueden darse dos casos: el primero es la suspensión del proceso penal hasta la resolución del proceso del hecho denominado condicionante, esto es denominado prejudicialidad extrapenal absoluta. El otro caso es tomar el conocimiento denominado condicionante lo cual es denominado prejudicialidad penal absoluta.

#### **4.6. La cuestión prejudicial en la infracción de resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria**

De acuerdo a lo expuesto sobre la cuestión prejudicial, y aplicándola al tema de la infracción de resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, se puede determinar que dicha cuestión dentro de un proceso penal, se clasifica como heterogénea por ser ajena al ámbito penal.

Por lo que, la sanción de multa del uno por ciento de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el período declarado en el régimen del impuesto a fiscalizar, ya sea mensual, trimestral o anual; impuesta al contribuyente por no presentar la documentación requerida en el plazo de tres días es una sanción de carácter



administrativa y la ley es clara en establecer que la Administración Tributaria debe abstenerse de imponer sanciones.

En tal sentido no es procedente partir el expediente y pretender el cobro de la sanción establecida en la ley por la infracción de resistencia a la acción fiscalizadora, derivada de un procedimiento administrativo, ya que eso provocaría cuestiones prejudiciales que afectarían el proceso judicial, por lo que es recomendable que el expediente completo del procedimiento administrativo de requerimiento de información, en donde conste la negativa del contribuyente a presentar dicha documentación, sea enviado a la dependencia encargada de representar y defender los derechos, intereses de la SAT ante los tribunales de justicia, dicha dependencia es la Intendencia de Asuntos Jurídicos.

La Intendencia de Asuntos Jurídicos planteará ante el órgano jurisdiccional competente, el proceso cautelar de providencia de urgencia y únicamente si dentro del proceso judicial de requerimiento de información, el contribuyente cumple con la presentación de la documentación requerida, la Administración Tributaria solicitará la terminación del proceso cautelar mediante la presentación de un memorial de desistimiento, firmado por Mandatario de la SAT, lo cual debe ser autenticado por Notario.

Posterior a la terminación de dicho proceso cautelar, se deberá remitir el expediente a la unidad de fiscalización, para que se inicie, hasta ese momento, el procedimiento



sancionatorio, de la multa consistente en el uno por ciento de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente, durante el período a fiscalizar.

#### **4.7. Fundamentos para reformar el Artículo 93 del Código Tributario**

El Código Tributario en los artículos 93 y 170, se establece tanto la vía administrativa y la vía judicial para requerir información a los contribuyentes, para realizar la fiscalización debida. Pero al no indicarse el proceso que se debe llevar a cabo, se da la confusión para sancionar la infracción de resistencia a la acción fiscalizadora, infracción derivada de la negativa del contribuyente a presentar información.

En virtud que puede sancionarse la infracción al concluir el procedimiento administrativo, pero no así obtener la información requerida, por lo que se hace uso del proceso cautelar para obtener la información, pero este proceso cautelar puede tener resultados negativos y no obtenerse así la información deseada por lo que como resultado de la negativa del contribuyente a presentar la documentación, se certifica lo conducente por el delito de resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.

El Código Tributario en su artículo 90 establece que en caso de aparecer indicios de la comisión de un delito contemplado en la legislación penal, la Administración Tributaria debe abstenerse a imponer sanción y que en ningún momento debe sancionar dos veces el mismo hecho.



En el caso de la infracción de resistencia a la acción fiscalizadora, los indicios de la comisión del delito de resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, se conocerán hasta el momento de iniciar el proceso judicial de obtención de la información y el contribuyente continúe impidiendo la fiscalización. Por lo que al terminar el procedimiento administrativo y se dé la infracción se procede a sancionar la infracción de manera administrativa, ya que en ese momento no se tiene conocimiento de indicios de la comisión de un delito.

Pero al iniciar el proceso cautelar y termine el mismo con la certificación de lo conducente, el contribuyente podría plantear una cuestión prejudicial, ya que tendría una sanción de carácter administrativo pendiente por el mismo hecho, retardando así llevar a cabo la fiscalización ordenada en ley, cuando únicamente lo que se busca es la presentación de documentos de carácter financiero, contable o tributario.

Para evitar ese retardo en la fiscalización y para hacer del conocimiento de los contribuyentes que al no realizar las obligaciones formales a las que están ordenados, tendrán una consecuencia que puede resultar en prisión, una consecuencia que resultaría muy perjudicial para el contribuyente, quien únicamente debe presentar sus documentos para evitar llegar a la misma.

Siendo evidente que la legislación tributaria indica la posibilidad de la intervención de un órgano jurisdiccional para obtener la información requerida, sería conveniente evitar



el procedimiento administrativo y continuar con el procedimiento judicial, en ciertos casos especiales, como lo sería:

- La resistencia violenta por parte del contribuyente a la fiscalización, y
- Que el contribuyente se niegue a recibir la notificación de requerimiento de información.

Otro aspecto importante para evitar llegar a consecuencias judiciales y afectar al contribuyente, es, modificar y ampliar el plazo que se le otorga para la presentación de la documentación requerida, o estableciendo la oportunidad de prórroga al contribuyente, confiriendo así oportunidad al contribuyente para cumplir con permitir la debida fiscalización ordenada en ley. A continuación se plantea un proyecto de reforma al Artículo 93 del Código Tributario.



- 4.8. Proyecto de reforma al Artículo 93 del Código Tributario para determinar el procedimiento para obtener información y sancionar en caso de darse la infracción de resistencia a la acción fiscalizadora**

**DECRETO NÚMERO \_\_\_\_\_**

**EI CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA**

**CONSIDERANDO:**

Que el Artículo 4 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece el principio de igualdad, garantizando así evitar y corregir la injusticia en la aplicación de la ley a un caso concreto.

**CONSIDERANDO:**

Que es importante respetar el principio de legalidad en materia tributaria establecido en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, protegiendo así a todos los contribuyentes de arbitrariedades que puedan suscitarse entre la relación que tenga con el fisco.





**CONSIDERANDO:**

Que el Código Tributario confiere como atribuciones de la Administración Tributaria la aplicación, fiscalización, recaudación y control de los tributos, entre ellas la de revisar documentos, archivos de los contribuyentes, que se relacionen con la determinación y el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

**CONSIDERANDO:**

Que es necesario lograr que los contribuyentes cumplan con el requerimiento formulado por la Administración Tributaria relacionado con la presentación de la documentación de tipo tributario, financiero o contable según lo establece el artículo 98 del Código Tributario y que para ello se hace necesario la intervención de un órgano jurisdiccional.

**POR TANTO:**

Con base a las atribuciones que le concede la literal a) del Artículo 171 de la Constitución Política de la República de Guatemala,

**DECRETA:**

La siguiente:



**REFORMA AL DECRETO 6-91 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE  
GUATEMALA, CÓDIGO TRIBUTARIO**

**Artículo 1º.** Se reforma el artículo 93, el cual queda así:

**“Artículo 93. Resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.**

Constituye resistencia cualquier acción u omisión que obstaculice o impida la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, después de vencido el plazo de diez días, contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento hecho llegar al contribuyente para presentar la documentación o información de carácter tributario, contable o financiero. Dicho plazo podrá ser prorrogado una única vez por un plazo igual.

También constituye resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, cualquier acción u omisión que le obstaculice o le impida el acceso inmediato a los libros, documentos y archivos o al sistema informático del contribuyente que se relacionan con el pago de impuestos, así como la inspección o verificación de local o establecimiento comercial o industrial; cajas registradoras, contenedores o medios de transporte, en los casos en que la Administración Tributaria deba requerir el acceso inmediato, para evitar el riesgo de la alteración o destrucción de evidencias.



Se consideran acciones de resistencia:

1. Impedir u obstaculizar diligencias y actuaciones necesarias, para que la Administración Tributaria pueda determinar, fiscalizar y recaudar tributos.
2. Negarse a proporcionar información e impedir acceso a libros, documentos, archivos y sistema informático del contribuyente relacionados con el pago de impuestos, bases imponibles de los tributos y la cancelación de la obligación tributaria.
3. Negarse el contribuyente a proporcionar información referente a actos, hechos, contratos o relaciones mercantiles con terceros, generadores de tributos.
4. No rehacer sus registros contables o rehacerlos fuera del plazo establecido en el presente Código, en los casos de destrucción, pérdida, deterioro, extravío o delitos contra el patrimonio que se produzcan respecto de los libros registros documentos archivos o sistemas informáticos.

Debe iniciarse el requerimiento de informaciones con el procedimiento administrativo, si al concluir el mismo y el contribuyente no presentare la documentación requerida, se hará uso del procedimiento cautelar y se solicitará una providencia de urgencia para obtener dicha la información.

Al otorgarse la medida cautelar, el contribuyente tiene diez días para presentar la información, si lo realiza, hasta ese momento se hará efectiva la multa para dicha infracción, si no presentare la documentación se certificará lo conducente por el delito de resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria.



Únicamente en el caso de resistencia violenta por parte del contribuyente a la fiscalización, y la negativa del contribuyente a recibir la notificación de requerimiento de información, se realizará de forma inmediata la solicitud de medida cautelar.

**SANCIÓN:** Multa equivalente al uno por ciento de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el período mensual, trimestral o anual declarado en el régimen del impuesto a fiscalizar. Cuando la resistencia sea de las que se constituyen en forma inmediata, la sanción se duplicará.”

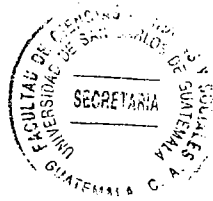
**Artículo 2. Vigencia.** El presente Decreto entrará en vigencia ocho días después de su publicación en el Diario Oficial.

Pase al Organismo Ejecutivo para su sanción, promulgación y publicación.

Dado en el Palacio del Organismo Legislativo, en la Ciudad de Guatemala, a los... días... del mes... de...

PRESIDENTE

SECRETARIO





## CONCLUSIÓN DISCURSIVA

Se analizó la infracción de resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria y el procedimiento que se lleva a cabo para obtener la información por parte del contribuyente y en caso de no obtenerla, sancionar dicha infracción.

El Código Tributario no regula el procedimiento exacto para solicitar la información de tipo contable, financiero o tributario, en virtud que en dicho cuerpo legal se establece tanto la vía administrativa como la vía judicial para requerir la documentación, pero al no establecerse el proceso que debe llevarse a cabo, se da cierta confusión al momento de iniciar el procedimiento para sancionar la infracción de resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria. Al tener pendiente el proceso administrativo de sanción a dicha infracción e iniciar el proceso cautelar para obtener la documentación, que puede llegar a la certificación de lo conducente, el contribuyente podría plantear una cuestión prejudicial ya que se estaría sancionando dos veces el mismo hecho.

Una solución al problema planteado es reformar el Artículo 93 del Código Tributario, estableciendo un plazo mayor a efecto de que el contribuyente presente su información a la administración tributaria, así como el adecuado procedimiento para solicitar información y sancionar la infracción dando una vía legal para aclarar la confusión en el procedimiento de obtención de información evitando así que el contribuyente plantee una cuestión prejudicial y el retardo en la fiscalización.





## BIBLIOGRAFÍA

ALTAMIRANO GÓMEZ, Yesenia Marisol. **La evasión de los impuestos en el sector informal**. Guatemala, Guatemala: (s.e), 2007.

BLANCO RAMOS, Ignacio. **Derecho tributario**. Madrid, España: Ed. Ariel, 1986.

CARTOLÍN PASTOR, Héctor. **La relación jurídico tributaria**. <http://campusvirtual.hacienda.go.cr/Recursos/Global/Recurso0000248/RelacionoJuridico.pdf>. (Consultado: 27 de mayo de 2016).

DÍAZ DUBÓN, Carmen y Lizett Nájera Flores. **Derecho financiero II**. Guatemala, Guatemala: Ed. Praxis, 2002.

Corte de Constitucionalidad. **Gaceta número 66. Expediente número 1538-2001**. Sentencia de fecha 15 de octubre de 2002. Guatemala, Guatemala: (s.e.), 2001.

Corte de Constitucionalidad. **Gaceta número 88. Expediente número 775-2007**. Sentencia de fecha 24 de abril de 2008. Guatemala, Guatemala: (s.e.), 2007.

FOLCO, Carlos María. **Procedimiento tributario: naturaleza y estructura**. 7a ed. Buenos Aires, Argentina: Ed. La Ley, 2011.

GARCÍA VIZCAÍNO, Catalina. **Derecho tributario (consideraciones económicas y jurídicas)**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma, 1996.

GIULIANI FONROUGE, Carlos. **Derecho financiero**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma, 1993.

GORDILLO GALINDO, Mario Estuardo. **El derecho procesal civil guatemalteco**. 7a ed. Guatemala, Guatemala: Ed. Praxis, 2013.

MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys Elizabeth. **Fundamentos tributarios**. 3a ed. Guatemala, Guatemala: Ed. Impresiones Comunicación Gráfica, 2009.





OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales.** Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta S.R.L, 1981.

QUERALT, Juan Martin. **Derecho tributario.** 13a ed. Madrid, España: Ed. Arazandi, 2005.

REYES ALBEÑO, Edgar René. **La cuestión prejudicial en el proceso penal.** Guatemala, Guatemala: (s.e.), 2006.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. **Derecho fiscal.** 2a ed. México: Ed. Oxford, (s.f.).

SACCONI, Mario Augusto. **Manual de derecho tributario.** Buenos Aires, Argentina: Ed. La Ley, 2002.

SALAZAR CONTRERAS, Janett Odily. **La desigualdad tributaria en relación a devolución de créditos fiscales a exportadores de ventas de bienes en Guatemala.** Guatemala, Guatemala: (s.e.), 2009.

SALDAÑA MAGALLANES, Alejandro. **Curso elemental sobre derecho tributario.** 1a ed. México: (s.e.), 2005.

VALDÉS COSTA, Ramón. **Curso de derecho tributario.** 2a ed. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma, 1996.

VALDÉS COSTA, Ramón. **Instituciones del derecho tributario.** Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma, 1992.

VILLEGAS, Héctor B. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario.** 7a ed. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma, 1997.

YACOLCA ESTARES, Daniel Irwin. **Tratado de procedimientos y procesos tributarios.** (s.l.i.). (s.e), 2008.



## **Legislación:**

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

**Código Penal.** Congreso de la República de Guatemala. Decreto Número 17-73, 1973.

**Código Procesal Penal.** Congreso de la República de Guatemala. Decreto Número 51-92, 1992.

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

**Ley orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.** Congreso de la República de Guatemala. Decreto Número 1-98, 1998.

**Código Procesal Civil y Mercantil.** Enrique Peralta Azurdia. Jefe de Gobierno de la República de Guatemala. Decreto Ley número 107, 1964.

**Reglamento interno de la Superintendencia de Administración Tributaria.** Acuerdo de Directorio Número 007-2007, 2007.

