

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

The seal of the University of San Carlos of Guatemala is a circular emblem. It features a central shield with a figure of a man, likely a saint or scholar, holding a book. Above the shield is a crown. The shield is flanked by two lions. The entire emblem is surrounded by a circular border containing the Latin text: "ORBIS CONSPICUA CAROLINA ACADEMIA COACTIVATA INTER CETERA PATENTIA LENSIS".

**REPERCUSIONES QUE CONLLEVA EL SANCIONAR CON EL CIERRE DEFINITIVO  
Y LA CANCELACIÓN DE LA PATENTE DE COMERCIO DE LAS EMPRESAS,  
ESTABLECIMIENTOS O NEGOCIOS REINCIDENTES DE INFRACCIONES  
TRIBUTARIAS ESPECÍFICAS**

**YEZENIA BETSABET GRAMAJO PAIZ**

**GUATEMALA, MARZO DE 2017**

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

**REPERCUSIONES QUE CONLLEVA EL SANCIONAR CON EL CIERRE DEFINITIVO  
Y LA CANCELACIÓN DE LA PATENTE DE COMERCIO DE LAS EMPRESAS,  
ESTABLECIMIENTOS O NEGOCIOS REINCIDENTES DE INFRACCIONES  
TRIBUTARIAS ESPECÍFICAS**



Previo a conferírsele el grado académico de

**LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

Guatemala, marzo de 2017

**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.    | Jhonathan Josué Mayorga Urrutia |
| VOCAL V:    | Br.    | Freddy Noé Orellana Orellana    |
| SECRETARIO: | Lic.   | Fernando Antonio Chacón Urizar  |

**RAZÓN:** “Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas y contenido de la tesis”. (Artículo 43 del Normativo para la Elaboración de Tesis de la Licenciatura de 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 enero de 2016.

Atentamente pase al (a) Profesional, LEONORA ELIZABETH CORDON ARRIVILLAGA  
 \_\_\_\_\_, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante  
YEZENIA BETSABET GRAMAJO PAIZ, con carné 200614651,  
 intitulado NECESIDAD DE READECUAR LA SANCIÓN CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 74 DEL CÓDIGO  
TRIBUTARIO, A LAS EMPRESAS QUE COMETÁN REINCIDENCIA EN LA COMISIÓN DE INFRACCIONES  
TRIBUTARIAS ESPECÍFICAS.

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 21/01/2016 1) Leonora Elizabeth Cordon

Asesor(a)  
 (Firma y Sello)

**LICDA. LEONORA ELIZABETH CORDÓN ARRIVILLAGA**  
**ABOGADA Y NOTARIA**





**LICENCIADA**  
**LEONORA ELIZABETH CORDÓN ARRIVILLAGA**  
**ABOGADA Y NOTARIA**

---

---

Guatemala, 5 de agosto de 2016

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

Me dirijo a usted en referencia al nombramiento como asesora del trabajo de tesis de la estudiante **YEZENIA BETSABET GRAMAJO PAIZ** con carné **200614651** intitulado **“NECESIDAD DE READECUAR LA SANCIÓN CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 74 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, A LAS EMPRESAS QUE COMETAN REINCIDENCIA EN LA COMISIÓN DE INFRACCIONES TRIBUTARIAS ESPECÍFICAS”**; como lo establece el Artículo 31 del Normativo para la elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público; para lo cual con todo respeto me permito informarle lo siguiente:

- a. Que he dado lectura y analizado el trabajo de tesis presentado por la estudiante **GRAMAJO PAIZ**, reflexionando sobre el contenido científico y técnico del referido trabajo, el cual resulta un tema de actualidad, de interés nacional y novedoso; ya que aborda el tema de la necesidad de modificar la sanción existente en el Código Tributario para la reincidencia en infracciones tributarias reguladas en el Artículo 85 del Código Tributario.
- b. Para el desarrollo del presente trabajo de investigación, la estudiante utilizó el método analítico, con el cual logró exponer los efectos jurídicos y sociales que sobrelleva aplicar la consecuencia jurídica a los reincidentes de infracciones tributarias reguladas en el Artículo 85 del Código Tributario. Y el método sintético, como procedimiento utilizado para realizar el análisis y comprensión correspondiente de la tesis planteada. Aunado a lo anterior, utilizó la técnica bibliográfica, al consultar libros de texto (doctrina) y legislación en materia tributaria pertinente para obtener la información necesaria sobre el tema que fue investigado.
- c. En cuanto a la redacción del trabajo de tesis referido, la estudiante utilizó un lenguaje claro, conciso y sencillo para su comprensión; valiéndose de las reglas ortográficas y signos de puntuación.
- d. Como contribución científica el presente trabajo de investigación, puede utilizarse como punto de referencia para nuestros legisladores y en especial para



**LICENCIADA**  
**LEONORA ELIZABETH CORDÓN ARRIVILLAGA**  
**ABOGADA Y NOTARIA**

---

---

el trabajo que realiza la Superintendencia de Administración Tributaria; ya que el mismo, deja en evidencia que el cierre definitivo como sanción que se impone por reincidencia en la comisión de infracciones reguladas en el Artículo 85 del Código Tributario, no es la forma más asertiva de sancionar; disminuyendo con ello la recaudación y en especial violentándose los derechos constitucionales de libertad de industria, comercio y trabajo de los contribuyentes.

- e. Teniendo en consideración la conclusión discursiva a la cual arribó la estudiante GRAMAJO PAIZ, se puede percibir su punto de vista y propone una posible solución, presentando como aporte una propuesta de reforma al Artículo 74 del Código Tributario.
- f. La bibliografía utilizada es la apropiada para el presente trabajo de investigación, toda vez que se consultaron autores tanto nacionales como extranjeros y la legislación vigente.
- g. Asimismo, procedí a realizar algunas recomendaciones a la estudiante GRAMAJO PAIZ, para contribuir en el mejoramiento de la redacción y contenido de la investigación; sugerencias que fueron tomadas en cuenta e incorporadas en el trabajo de tesis, cambiando el título del trabajo de tesis, quedando de la siguiente forma: **“REPERCUSIONES QUE CONLLEVA EL SANCIONAR CON EL CIERRE DEFINITIVO Y LA CANCELACIÓN DE LA PATENTE DE COMERCIO DE LAS EMPRESAS, ESTABLECIMIENTOS O NEGOCIOS REINCIDENTES DE INFRACCIONES TRIBUTARIAS ESPECÍFICAS”**.
- h. Hago de su conocimiento, que no soy pariente dentro de los grados de ley con la señorita YEZENIA BETSABET GRAMAJO PAIZ

Y tomando como referencia lo antes manifestado, considero que el trabajo de tesis presentado, cumple con todos los requisitos establecidos en el Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público; por lo que emito **DICTAMEN FAVORABLE**, para que continúe el trámite correspondiente.

Sin otro particular, me suscribo de usted  
Atentamente,

Colegiada 11,163

LICDA. LEONORA ELIZABETH CORDÓN ARRIVILLAGA  
ABOGADA Y NOTARIA



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



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 05 de octubre de 2016.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante YEZENIA BETSABET GRAMAJO PAIZ, titulado REPERCUSIONES QUE CONLLEVA EL SANCIONAR CON EL CIERRE DEFINITIVO Y LA CANCELACIÓN DE LA PATENTE DE COMERCIO DE LAS EMPRESAS, ESTABLECIMIENTOS O NEGOCIOS REINCIDENTES DE INFRACCIONES TRIBUTARIAS ESPECÍFICAS. 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:** Mi Creador y Salvador, fuente de vida, sabiduría y fortaleza, por concederme la bendición de graduarme como una profesional.
- A MIS PADRES:** Juan Alberto Gramajo Reyes y Angela Paiz García, por su amor, paciencia y comprensión, y por haberme enseñado que todo esfuerzo tiene su recompensa.
- A MIS HERMANOS:** Josue, Yonnatan, Barbara y Fátima, por su amor y por su apoyo.
- A MI ABUELITA:** Catalina por sus consejos (QEPD).
- A MI GRAN AMIGO:** Por su compañía y cariño, y por hacer que las noches de desvelo fueran gratas y agradables.
- A LA LICENCIADA:** Leonora Elizabeth Cordón Arrivillaga, por la confianza brindada y por su apoyo en la culminación de este logro.
- A:** Mis compañeros de estudio quienes fueron una ayuda importante en la culminación de esta etapa.
- A:** La Tricentaria Universidad de San Carlos de Guatemala, por haberme permitido ingresar a tan prestigiosa casa de estudios y poder formarme como una profesional.





## PRESENTACIÓN

La investigación realizada es de tipo cualitativa, debido a que el objeto de estudio implica la descripción de los efectos negativos que conlleva aplicar la sanción que establece el Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, a los que incurran en reincidencia en la comisión de infracciones tributarias específicas.

El tema de investigación pertenece al derecho tributario, el cual regula la relación jurídica tributaria que existe entre los contribuyentes y el Estado, la investigación también se encuentra ligada al derecho constitucional, en el sentido que se analizan algunos de los derechos inherentes a toda persona regulada en la Constitución Política de la República de Guatemala, en la cual se establece como fin supremo del Estado la realización del bien común.

El desarrollo de la tesis en su contexto diacrónico se da lugar en el departamento de Guatemala, municipio de Guatemala, en donde los juzgados penales competentes deben de sancionar conforme lo estipulado en el Código Tributario a los infractores reincidentes de infracciones tributarias específicas.

Al final de la investigación se propone una posible reforma al tercer párrafo del Artículo 74 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, el cual contiene la sanción referente a los reincidentes de infracciones tributarias específicas, sanción que debe ser modificada para cumplir con su propósito sin tener repercusiones negativas.



## HIPÓTESIS

El Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, regula en el tercer párrafo del Artículo 74 la sanción que debe ser aplicada a los que incurran en reincidencia en la comisión de alguno de los supuestos contemplados en el Artículo 85 del mismo código, sin embargo la sanción conlleva efectos negativos para terceras personas, lo que hace necesaria la modificación al artículo.

La actual sanción restringe derechos constitucionales de los trabajadores al clausurar las empresas, establecimientos o negocios, reincidentes de infracciones tributarias específicas, en ese sentido el procedimiento que busca la sustentante proponer para la posible reforma es, que a las personas individuales o jurídicas propietarias de empresas, establecimientos o negocios, que incurran en reincidencia en la comisión a los supuestos contemplados en el Artículo 85 de la misma ley, dentro de los cuatro años siguientes a la fecha en que se aplicó la primera sanción, se sancione con el cierre temporal de las empresas por un plazo establecido en la ley y una multa, evitando que se vean afectados los derechos de los trabajadores.



## COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS

La hipótesis se comprobó a través de los métodos: analítico y sintético.

Por medio del método analítico se lograron estudiar los efectos jurídicos y sociales que sobrelleva aplicar la sanción a los reincidentes de infracciones tributarias específicas, descomponiendo la sanción en sus elementos para observar los efectos. Y por medio del método sintético se reunieron todos los datos y conocimientos obtenidos para determinar la propuesta del modelo de reforma más conveniente a proponer.

Durante el desarrollo del trabajo de tesis, los métodos utilizados permitieron la obtención de un resultado favorable, demostrando la validez de la hipótesis, y la inminente necesidad de realizar la reforma al tercer párrafo del Artículo 74 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República.



## ÍNDICE

|                   | Pág. |
|-------------------|------|
| Introducción..... | i    |

### CAPÍTULO I

|  |    |
|--|----|
| 1. Generalidades de derecho tributario.....                          | 1  |
| 1.1 Breves antecedentes históricos.....                              | 1  |
| 1.2 Definición.....  | 7  |
| 1.3 Fuentes.....   | 9  |
| 1.4 Principios.....  | 11 |
| 1.4.1 Principio de legalidad.....                                    | 11 |
| 1.4.2 Principio de capacidad de pago.....                            | 13 |
| 1.4.3 Principio de generalidad.....                                  | 14 |
| 1.4.4 Principio de igualdad.....                                     | 15 |
| 1.4.5 Principio de proporcionalidad.....                             | 16 |
| 1.5 Relación del derecho tributario con otras ramas del derecho..... | 17 |
| 1.5.1 Con las ramas del derecho público.....                         | 17 |
| 1.5.1.1 Con el derecho constitucional.....                           | 17 |
| 1.5.1.2 Con el derecho administrativo.....                           | 18 |
| 1.5.1.3 Con el derecho financiero.....                               | 19 |
| 1.5.1.4 Con el derecho penal.....                                    | 22 |
| 1.5.1.5 Con el derecho procesal penal.....                           | 24 |



|  | <b>Pág.</b> |
|--|-------------|
| 1.5.1.6 Con el derecho internacional.....    | 24          |
| 1.5.2 Con las ramas del derecho privado..... | 25          |
| 1.5.2.1 Con el derecho civil.....            | 25          |
| 1.5.2.2 Con el derecho mercantil.....        | 25          |

## **CAPÍTULO II**

|   |    |
|---|----|
| 2. Obligación tributaria.....                         | 27 |
| 2.1 Definición.....                                   | 27 |
| 2.2 Características.....                              | 28 |
| 2.3 Elementos de la relación jurídica tributaria..... | 30 |
| 2.3.1 Elementos personales.....                       | 30 |
| 2.3.2 Hecho generador.....                            | 31 |
| 2.3.3 Objeto impositivo.....                          | 33 |
| 2.3.4 Base imponible.....                             | 34 |
| 2.3.5 Elemento cuantitativo.....                      | 34 |
| 2.3.6 Elemento temporal.....                          | 35 |
| 2.4 Infracciones tributarias.....                     | 35 |
| 2.4.1 Definición.....                                 | 35 |
| 2.4.2 Clasificación.....                              | 36 |

## CAPÍTULO III

|  | <b>Pág.</b> |
|--|-------------|
| 3. Infracciones tributarias específicas.....   | 37          |
| 3.1 Sanciones impuestas por la comisión de infracciones tributarias<br>específicas.....  | 38          |
| 3.2 Marco jurídico de las actividades tributarias específicas del Estado de<br>Guatemala.....  | 39          |
| 3.2.1 Constitución Política de la República de Guatemala.....  | 39          |
| 3.2.2 Código Tributario, Decreto Número 6-91 y sus reformas.....   | 40          |
| 3.2.3 Ley del Organismo Judicial, Decreto Número 2-89.....   | 46          |
| 3.2.4 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto Número 27-92 y sus<br>reformas.....  | 47          |
| 3.3 Instituciones encargadas de aplicar la legislación normativa en la comisión<br>de infracciones tributarias específicas.....                        | 56          |
| 3.3.1 Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-.....   | 56          |
| 3.3.2 Juzgado Octavo de Paz Penal, del municipio de Guatemala,<br>departamento de Guatemala.....   | 57          |
| 3.3.3 Juzgado Séptimo de Paz Penal del municipio de Guatemala.....   | 57          |
| 3.4 Aspectos sustanciales de la problemática planteada.....  | 58          |
| 3.4.1 Repercusiones que conlleva el sancionar con el cierre definitivo y la<br>cancelación de la patente de comercio de las empresas, establecimientos |             |



|   | <b>Pág.</b> |
|---|-------------|
| o negocios reincidentes de infracciones tributarias específicas.....  | 58          |
| 3.4.2 Propuesta de modelo de reforma al tercer párrafo del Artículo 74 del<br>Código Tributario, Decreto Número 6-91..... | 61          |
| CONCLUSIÓN DISCURSIVA.....  | 65          |
| BIBLIOGRAFÍA.....   | 67          |



## INTRODUCCIÓN

Actualmente la evasión fiscal es uno de los problemas que aqueja al país de gran manera, pues los tributos son los medios económicos que utiliza el Estado para cubrir los gastos públicos del país y sin ellos no se tienen los recursos necesarios para satisfacer las necesidades básicas de la población. Las acciones u omisiones que eviten cumplir con las obligaciones tributarias deben de ser sancionadas conforme la ley, pero siempre teniendo en cuenta la realización del bien común pues es el fin supremo del Estado de Guatemala.

Es por ello que la hipótesis de la presente investigación se basa en el análisis de la sanción que establece el Código Tributario a los reincidentes en la comisión de infracciones tributarias específicas y las repercusiones que conlleva para la sociedad. Por lo cual, se propuso una reforma al Artículo 74 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República para establecer una sanción que castigue al contribuyente de la empresa, establecimiento o negocio, pero sin clausurar permanentemente los lugares infractores. La hipótesis se comprobó al verificar la importancia de modificar el artículo y al determinar los efectos negativos que sobrelleva aplicar la sanción actualmente establecida.

Los métodos utilizados fueron: el analítico, para descomponer el conocimiento en partes y elementos respecto a lo contenido en las leyes, la doctrina y la realidad social y analizar separadamente el objeto de estudio; y el sintético, para determinar una posible





sanción aplicable a los contribuyentes reincidentes en la comisión de infracciones tributarias específicas, ayudando a fortalecer de esa manera la cultura tributaria. La técnica de investigación utilizada fue la bibliográfica para obtener un estudio más desarrollado del tema.

La tesis se dividió en cinco capítulos de la manera siguiente: En el primero se desarrollan las generalidades de derecho tributario, antecedentes históricos, definición, fuentes, principios y la relación con otras ramas del Derecho; en el segundo se hace referencia a la obligación tributaria, definición, características, elementos que la componen y las infracciones tributarias; en el tercero se indica el marco jurídico de las actividades tributarias específicas del Estado de Guatemala; en el cuarto se mencionan las instituciones encargadas de aplicar la legislación normativa en la comisión de infracciones tributarias específicas; y en el quinto se analizan los aspectos sustanciales de la problemática planteada y se expone una propuesta de modelo de reforma al Artículo 74 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República.

El sancionar de una manera correcta a los contribuyentes que evadan el pago al fisco hará que disminuya el índice de evasión fiscal y con ello que exista menos reincidencia en la comisión de estos actos. Es por ello, que es de suma importancia modificar la sanción aplicable a los reincidentes de infracciones tributarias específicas, estableciendo una sanción que se les pueda aplicar garantizando el cumplimiento de sus obligaciones pero sin vulnerar derechos constitucionales de terceras personas.



## CAPÍTULO I

### 1. Generalidades

El Derecho Tributario es el conjunto de normas jurídicas, principios, instituciones y doctrinas que regulan lo relativo a los tributos y a la relación jurídica tributaria que existe entre los contribuyentes y el Estado.

#### 1.1 Breves antecedentes históricos sobre la tributación en Guatemala

Parafraseando en sus aspectos más relevantes acerca del estudio sobre la Historia de la Tributación en Guatemala realizada por el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales, ICEFI, se comprenderán los antecedentes y la situación inestable que ha tenido la economía guatemalteca, así como la evolución de los tributos.

La sociedad maya

En el período preclásico surgen diversos grupos de élite de la sociedad maya y de un liderazgo centralizado, la economía se basaba en la producción e intercambio de bienes para la subsistencia de la población; es durante el período clásico donde surge el tributo



como una actividad económica de suma importancia, en donde los miembros del común debían rendirle tributo a los señores de la élite.

En el período postclásico entre los grupos de élite frecuentemente acaecían guerras en las cuales como consecuencia obtenían una alianza entre los participantes, o el triunfo de uno sobre el otro en el cual el grupo de élite vencido debía de rendirle tributo al vencedor.

### El régimen colonial

La conquista y colonización española trajo consigo que los españoles sometieran a los grupos indígenas élites, logrando posicionarse el imperio del Estado español en el territorio de Guatemala.

El sistema administrativo del Estado español tenía como propósito el fortalecimiento del poderío y autoridad sobre la sociedad maya, y los españoles utilizaron el tributo como reconocimiento del vínculo de imperio que se tenía sobre la población indígena.

En el territorio de Guatemala se implementaron diversos impuestos destinados a cubrir los gastos de funcionamiento de la administración, entre ellos el tributo, la alcabala, el quinto real, el papel sellado y el aguardiente. Pero la mala administración de los



recursos ocasionó que no fuera posible el cumplimiento de sus propósitos, logrando que las élites criollas dispusieran su independencia del Estado español.

### La época independiente

Durante la época independiente Guatemala atravesó por varios momentos de crisis fiscal, luego de que las élites criollas del territorio guatemalteco se independizaran del imperio español y se unieran al imperio mexicano el sistema económico se encontraba deficiente, y la situación fiscal se vio más afectada en la etapa del gobierno federal debido a que los impuestos no ingresaban en su totalidad a la hacienda pública ya que las autoridades recaudaban los impuestos pero no los entregaban a la caja central.

Ante la insuficiencia económica era difícil cubrir las necesidades básicas de los habitantes, lo cual generó el inicio de la práctica del préstamo a entidades internacionales de crédito.

Durante el gobierno de Mariano Gálvez (1831-1838) se establecieron medidas para fortalecer la hacienda pública del Estado de Guatemala, recurriendo al cobro de una contribución directa consistente en el cobro de 12 reales anuales a todos los varones comprendidos entre los 18 y los 46 años de edad, uno de los motivos que propiciaron el desmoronamiento de su gobierno.



Tras la caída de Mariano Gálvez la Federación Centroamericana se disolvió instaurándose la República en un período conservador, y la Asamblea Constituyente promulgó la Declaración de los derechos del Estado y sus habitantes, definiendo las obligaciones de los ciudadanos respecto a los impuestos de la manera siguiente: “todos igualmente están obligados a contribuir para los gastos públicos; mas las contribuciones deben ser generales, y calculadas de modo que cada cual concorra al sostén de la administración, según su respectiva posibilidad.”<sup>1</sup> Sin embargo, durante el período conservador la situación de la hacienda pública siguió siendo la misma.

En 1850 se da el surgimiento de cultivo y exportación de café como actividad fundamental de la economía en Guatemala.

En la Revolución de 1871 se promovieron cambios para fortalecer la actividad cafetalera y se constituyeron medidas en el ámbito fiscal. Las medidas de carácter tributario que se instituyeron en el gobierno de Miguel García Granados fueron: poner fin al monopolio privado de aguardiente y establecer cuotas mensuales sobre la venta del mismo, crear impuestos para la exportación e importación de productos y se estableció el impuesto “contribución urbana”, el cual era un gravamen del 5% por ciento sobre la renta que anualmente produjeran las casas, tiendas o almacenes.

---

<sup>1</sup> [https://issuu.com/ctsatguatemala/docs/historia\\_de\\_la\\_tributaci\\_\\_n](https://issuu.com/ctsatguatemala/docs/historia_de_la_tributaci__n) (Consultado: 20 de mayo de 2016).



En 1881 durante la presidencia de Justo Rufino Barrios (1873-1885) se decretó el primer Código Fiscal de la República de Guatemala, Decreto Número 263, el cual regulaba la estructura impositiva de los impuestos, siendo el gobierno que había tenido un sistema tributario menos débil hasta el momento.

Durante el gobierno de José María Reina Barrios se produjo una dura crisis fiscal y a pesar de que Manuel Estrada Cabrera había heredado en su gobierno (1898-1920) dicha crisis, se dio un aumento en la importación de productos y en la exportación de banano quedando dicha exportación al mismo nivel que la de café, generando un aumento en los ingresos tributarios y fortaleciendo la economía guatemalteca.

Sin embargo esto cambio durante la Segunda Guerra Mundial y las secuelas de los acontecimientos se hicieron notar, dando como resultado un déficit en las importaciones y exportaciones de productos, lo que generó que Jorge Ubico durante su gobierno (1931-1944) instituyera una ampliación en los impuestos entre los cuales se encontraban los que gravaban el combustible y la circulación de vehículos.



## El período contemporáneo

El período contemporáneo es de gran trascendencia en el ámbito fiscal, iniciando con la puesta en vigencia de la Constitución en el año de 1945 dentro de la cual uno de los contenidos era relativo al área tributaria.

Durante el gobierno de Ydígoras Fuentes en el año de 1962 se promulgó la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto Número 1559.

En el año de 1965 fue promulgada una nueva Constitución y durante el gobierno de Enrique Peralta Azurdia fue reformado el impuesto sobre la renta mediante el Decreto Ley 229.

En el año de 1963 surgió un aumento en el precio del petróleo afectando en gran medida a la economía nacional, la situación financiera tuvo un declive mayor durante la época del conflicto armado lo que conllevó a que el gobierno de Efraín Ríos Montt en el año de 1983 promulgara la Ley del Impuesto Sobre el Valor Agregado en la Venta de Mercancías y en la Prestación de Servicios No Personales, Decreto Ley 72-83, para lograr estabilizar la crisis económica por la que había estado pasando el país durante varios años.

En el año de 1998 durante el gobierno de Álvaro Arzú se promulgó la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto Número 1-98, con el fin de crear una entidad encargada de la recaudación tributaria, administración y fiscalización de los tributos, exceptuando los correspondientes a las municipalidades. Así también en ese mismo año entró en vigencia la Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles, Decreto Número 15-98, con el propósito de mejorar la situación financiera del país.

En el año 2001 durante el gobierno de Alfonso Portillo se incrementó la tasa del Impuesto al Valor Agregado aumentando del 10% al 12%.

Cabe resaltar que en los últimos años del período contemporáneo se ha ido fortaleciendo el sistema tributario con la reforma de leyes existentes y con la promulgación de nuevas leyes que contribuyen a la consolidación de la economía nacional en relación a la recaudación tributaria.

## 1.2 Definición

El tratadista A. Giannini lo define como: "El derecho tributario lo componen las normas y los principios relativos a la imposición y a la recaudación de los tributos y que analiza las consiguientes relaciones entre los entes públicos y los ciudadanos."<sup>2</sup>

---

<sup>2</sup> Alvarado Sandoval, José Alejandro. **Derecho tributario y legislación fiscal**. Pp 58.



El profesor Carlos M. Giuliani Fonrouge, lo define como: “Derecho tributario o derecho fiscal, es la rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de las tributaciones en sus diversas manifestaciones como actividad del Estado, en las relaciones de éste con los particulares y en las que susciten entre estos últimos.”<sup>3</sup>

Héctor B. Villegas define al derecho tributario como: “Es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, regulándolos en sus distintos aspectos.”<sup>4</sup>

Fernando Saínez de Bujanda define al derecho tributario como: “Es la rama del derecho financiero que organiza los elementos estructurales constitutivos del tributo y determina normativamente las potestades, sujeciones y deberes a través de los que se desenvuelven las funciones públicas de gestión, de resolución y de policía, encaminadas a la aplicación del expresado recurso financiero.”<sup>5</sup>

El autor Sergio Francisco de la Garza lo define como: “El derecho tributario es el conjunto de las normas jurídicas relativas al establecimiento de los tributos, a la relación jurídico tributaria principal y a las accesorias, y a las que aseguran recaudación de los tributos.”<sup>6</sup>

---

<sup>3</sup> Ibid. Pág. 59.

<sup>4</sup> Villegas, Héctor B. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario.** Pág. 133.

<sup>5</sup> Monterroso Velásquez, Gladys Elizabeth. **Fundamentos financieros y finanzas públicas.** Pág. 32.

<sup>6</sup> Ibid. Pág. 33.

De acuerdo a lo anterior se puede decir que, el derecho tributario es la rama fundamental del derecho financiero, constituido por un conjunto de normas jurídicas, principios, instituciones y doctrinas que regulan la actividad del Estado en la recaudación de los tributos que son utilizados como recursos para cubrir los gastos públicos.

### 1.3 Fuentes

Antes de desarrollar las fuentes del derecho tributario es indispensable hacer mención a lo que se refiere cuando se habla sobre fuentes del derecho.

El profesor Carlos María Giuliani Fonrouge, define las fuentes del derecho como: “Los medios generadores de normas jurídicas, es decir como formas de creación e imposición de estas.”<sup>7</sup>

El Diccionario Jurídico de Guillermo Cabanellas de Torres define a las fuentes del derecho como: “Principio, fundamento u origen de las normas jurídicas y, en especial, del Derecho positivo o vigente en determinado país y época. Por metáfora, sencilla y repetida, pero expresiva y técnica, de las fuentes naturales o manantiales de agua, se

---

<sup>7</sup> Villegas, Héctor B. Op. Cit. Pág. 72.

entiende que el derecho brota de las costumbres, en primer término, y de la ley, en los países de derecho escrito, en la actualidad todos los civilizados.”<sup>8</sup>

De lo anterior se puede concluir que cuando se habla sobre las fuentes del derecho tributario se hace referencia a los hechos generadores que dan origen a las normas jurídicas que regulan la actividad tributaria.

Las fuentes del derecho tributario se encuentran reguladas en el Artículo 2 del Código Tributario, Decreto número 6-91, el cual establece: “Fuentes. Son fuentes de ordenamiento jurídico tributario y en orden de jerarquía:

1. Las disposiciones constitucionales.
2. Las leyes, los tratados y las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley.
3. Los reglamentos que por Acuerdo Gubernativo dicte el Organismo Ejecutivo.”

---

<sup>8</sup> <https://sites.google.com/site/megalexec/diccionario-juridico/diccionario-juridico-cabanellas/-f> (Consultado: 23 de Junio de 2016).

## 1.4 Principios

### 1.4.1 Principio de legalidad

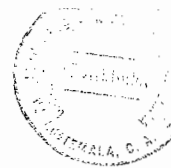
Este principio tiene su origen del latín *Nullum tributum sine lege*, que significa no hay tributo sin ley, es decir que no se puede realizar el cobro de tributos que no se encuentren establecidos en la ley.

Para García Belsunce, el principio de legalidad constituye una garantía esencial en el derecho constitucional tributario, en cuya virtud se requiere que todo tributo sea sancionado por una ley, entendida esta como la disposición que emana del órgano constitucional que tiene la potestad legislativa conforme a los procedimientos establecidos por la Constitución para la sanción de las leyes, y que contiene una norma jurídica.”<sup>9</sup>

La Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 239 establece: “Principio de Legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

---

<sup>9</sup> Villegas, Héctor B. Op. Cit. Pág. 190.



- a) El hecho generador de la relación tributaria;
- b) Las exenciones;
- c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- d) La base imponible y el tipo impositivo;
- e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- f) Las infracciones y sanciones tributarias.

Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.”

Así mismo el Artículo 3 del Código Tributario, Decreto 6-91 regula: “Materia privativa. Se requiere la emisión de una ley para:

1. Decretar tributos ordinarios y extraordinarios, reformarlos y suprimirlos, definir el hecho generador de la obligación tributaria, establecer el sujeto pasivo del tributo como contribuyente o responsable y la responsabilidad solidaria, la base imponible y la tarifa o tipo impositivo...”



Conviene resaltar que en esencia el principio de legalidad protege el derecho de propiedad de los contribuyentes, debido a que no se pueden cobrar tributos que no se encuentren establecidos previamente en una ley.

#### **1.4.2 Principio de capacidad de pago**

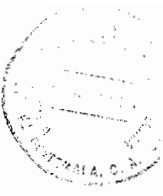
Es también conocida por algunos autores como capacidad contributiva. Para Fernando Saíenz de Bujanda la capacidad contributiva supone en el sujeto tributario la titularidad de un patrimonio o de una renta, aptos en cantidad y en calidad para hacer frente al pago del impuesto, una vez cubiertos los gastos vitales e ineludibles del sujeto.”<sup>10</sup>

En el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala se establece: “Principio de Capacidad de Pago. El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.

Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, 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>10</sup> Ibid. Pág. 199.



En este sentido, el principio de capacidad de pago se refiere a que se deben respetar los niveles económicos de los contribuyentes, estableciendo límites para el cobro de los tributos dependiendo de los distintos tipos de niveles, es decir los que tienen un nivel económico superior pagarán más que los que tienen un nivel económico bajo debido a que sus circunstancias así lo permiten.

### **1.4.3 Principio de generalidad**

Para el profesor Héctor B. Villegas el principio de generalidad alude al carácter extensivo de la tributación y significa que cuando una persona física o ideal se halla en las condiciones que marcan, según la ley, la aparición del deber de contribuir, este debe ser cumplido, cualquiera que sea el carácter del sujeto, categoría social, sexo, nacionalidad, edad o estructura.”<sup>11</sup>

Este principio hace referencia a que todos los contribuyentes que se encuentren afectos de conformidad con la ley a pagar los tributos establecidos en la misma, deberán realizarlos sin hacer excepción de personas, en el sentido que el cobro del tributo será general para todos los contribuyentes, esto de conformidad con el Artículo 4 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual establece: “Libertad e igualdad. En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos. El hombre y la mujer, cualquiera que sea su estado civil, tienen iguales

---

<sup>11</sup> Ibid. Pág. 200.



oportunidades y responsabilidades. Ninguna persona puede ser sometida a servidumbre ni a otra condición que menoscabe su dignidad. Los seres humanos deben guardar conducta fraternal entre sí.”

El artículo mencionado se refiere a que hombre y mujer, sin hacer excepción, tienen iguales responsabilidades, esto incluye las responsabilidades tributarias.

#### **1.4.4 Principio de igualdad**

El profesor Héctor B. Villegas en su libro “Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario” indica que la igualdad de los contribuyentes no es referirse a una igualdad matemática, sino a la igualdad de tratamiento frente a igualdad de situaciones o circunstancias.

El principio de igualdad se encuentra regulado en el Artículo 4 de la Constitución Política de la República de Guatemala el establece: “En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos...”

Por lo tanto, el principio de igualdad se refiere a que todas las personas deben de ser tratadas de igual manera, sin hacer alguna distinción, evitando así que puedan darse cobros injustos o arbitrarios.





#### 1.4.5 Principio de proporcionalidad

Para el profesor Héctor B. Villegas el principio de proporcionalidad exige que 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 en relación a ella.<sup>12</sup>

El principio de proporcionalidad protege al contribuyente de cobros excesivos fiscales que puedan afectar en gran medida su patrimonio, debido a que estos cobros deberán de ser proporcionales a la capacidad de pago de los contribuyentes.

El Artículo 4 de la Constitución Política de la República de Guatemala regula: “...Ninguna persona puede ser sometida a servidumbre ni a otra condición que menoscabe su dignidad...”

Y en el Artículo 243 de la misma ley se establece que: “El sistema tributario debe ser justo y equitativo...”

---

<sup>12</sup> Ibid. Pág. 205.



## **1.5 Relación del derecho tributario con otras ramas del derecho**

### **1.5.1 Con el derecho público**

#### **1.5.1.1 Con el derecho constitucional**

El derecho constitucional es el conjunto de normas jurídicas, principios, instituciones y doctrinas que regulan los derechos y obligaciones atribuidos a toda persona.

Para Héctor B. Villegas, citado por el profesor José Alejandro Alvarado Sandoval, “El derecho constitucional estudia las normas fundamentales que delimitan y disciplinan el ejercicio de la potestad tributaria y que se encuentran en las cartas constitucionales en aquellos países en que éstas existan.”<sup>13</sup>

Sin duda alguna el derecho constitucional se encuentra en estrecha relación con todas las demás ramas del derecho por ser la encargada de estudiar y normar los derechos y obligaciones que se le adjudican a los habitantes del país, y no es la excepción que el derecho tributario se halle igualmente en concordancia pues como ya lo citamos con anterioridad los principios que rigen al derecho tributario se encuentran regulados en la Constitución Política de la República de Guatemala.

---

<sup>13</sup> Alvarado Sandoval, José Alejandro. Op. Cit. Pág. 62.



### 1.5.1.2 Con el derecho administrativo

El Derecho Administrativo estudia las normas jurídicas que regulan la función administrativa del Estado, así como la relación que existe entre los particulares y el Estado.

En el Artículo 17 del Código Tributario, Decreto Número 6-91, se indica que el Estado es el ente público acreedor del tributo. Y en el Artículo 18 del mismo Código se hace referencia de que los contribuyentes son los obligados de cumplir con las prestaciones tributarias. Acoplado ambos artículos se puede observar la relación jurídica tributaria que existe entre los particulares y el Estado.

Y siendo la Superintendencia de Administración Tributaria la entidad administrativa encargada de velar por el cumplimiento de las leyes tributarias del país, tal y como se encuentra regulado en el Artículo 98 del Código Tributario, Decreto Número 6-91: "Atribuciones de la Administración Tributaria. La Administración Tributaria está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias. Para los efectos de este Código se entenderá por Administración Tributaria a la Superintendencia de Administración Tributaria u otra dependencia o entidad del Estado a la que por ley se le asignen funciones de administración, recaudación, control y fiscalización de tributos..."



Así como también de ser la entidad encargada de sancionar toda acción u omisión que implique una infracción tributaria, siempre que no constituya delito o falta de conformidad con el Artículo 69 del Código Tributario, Decreto Número 6-91, se puede corroborar la relación que existe entre el Derecho Tributario con el Derecho Administrativo debido a que es una entidad administrativa la encargada de velar por el cumplimiento de las leyes tributarias.

### **1.5.1.3 Con el derecho financiero**

El derecho financiero es el conjunto de normas jurídicas, principios, instituciones y doctrinas que regulan las actividades financieras del Estado.

Para Carlos María Giuliani Fonrouge citado por la profesora Gladys Elizabeth Monterroso Velásquez “El derecho financiero es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus diferentes aspectos: órganos que la ejercen, medios en que se exterioriza el contenido de las relaciones que origina.”<sup>14</sup>

La profesora Gladys Monterroso en su libro “Fundamentos Financieros y Finanzas Públicas” propone la siguiente definición de derecho financiero: “El derecho financiero norma la Actividad Financiera del Estado y de los demás entes públicos, que incluye el

---

<sup>14</sup> Monterroso Velásquez, Gladys Elizabeth. Op. Cit. Pág. 14.



procedimiento de percepción de los ingresos y la distribución de los Gastos Públicos, pagos de Deuda Interna y Externa, y la negociación de la misma.”<sup>15</sup>

También expone en su libro que el fin primordial del derecho financiero es, desde las Finanzas Públicas, normar la actividad del Estado que persigue fines de interés colectivo. Se vale, para lograr este fin primordial, de órganos que la ejercitan, medios en que se manifiesta, y el contenido de las interrelaciones que la misma crea.”<sup>16</sup>

Y hace mención de cada uno de los elementos utilizados para cumplir con dicho fin:

1) En Guatemala, dentro de los órganos que la ejercen podemos mencionar:

a) Ministerio de Finanzas Públicas.

b) Superintendencia de Administración Tributaria.

c) Banco de Guatemala.

d) Junta Monetaria.

e) Contraloría General de Cuentas.

f) Organismo Legislativo.

---

<sup>15</sup> Ibid. Pág 15.

<sup>16</sup> Ibid.



2) Medios en que se exterioriza:

- a) Constitución Política de la República.
- b) Presupuesto General de la Nación.
- c) Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas.
- d) Todas las leyes tributarias y sus reglamentos.

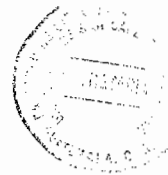
3) Contenido de las relaciones que origina:

- a) Relación financiera de los particulares con el Estado.
- b) Relación financiera del Estado con los particulares.
- c) Relación financiera de otros Estados y organismos internacionales con el Estado.
- d) Relación financiera del Estado con otros Estados y organismos internacionales.
- e) Relación jurídico tributaria de los particulares con el Estado.
- f) Relación jurídico tributaria del Estado con los particulares.”<sup>17</sup>

De acuerdo a lo anterior se puede determinar la relación que existe entre el derecho financiero y el derecho tributario, y es que mientras el derecho financiero estudia la totalidad de las actividades financieras del Estado, el derecho tributario se dedica específicamente al estudio de los tributos.

---

<sup>17</sup> Ibid.



#### 1.5.1.4 Con el derecho penal

El derecho penal es el conjunto de normas jurídicas, principios, instituciones y doctrinas que regulan la conducta de las personas con el objeto de mantener y garantizar la protección y la seguridad de la sociedad.

Las Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando, Decreto Número 4-2012, establece en su Primer Considerando: “Que el Estado tiene como fin supremo la realización del bien común de los guatemaltecos y que el mandato constitucional de guardar conducta fraternal entre sí, engendra, la de contribuir a los gastos públicos.”

Cuando los contribuyentes no cumplen con la obligación de pagar los tributos a los que se encuentran afectos, pueden incurrir ya sea en infracciones, faltas o delitos tributarios, dependiendo de la acción u omisión que se realice y de cómo se encuentre tipificado en la ley. Para tal efecto la relación que existe entre el derecho tributario y el derecho penal es innegable, en el sentido que estas acciones u omisiones deberán de ser sancionadas conforme la legislación que corresponda.

El Artículo 69 del Código Tributario, Decreto Número 6-91, establece: “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...”.

Y el Artículo 70 del mismo Código regula que: “Cuando se cometan delitos tipificados como tales en la ley penal, relacionados con la materia tributaria, el conocimiento de los mismos corresponderá a los tribunales competentes del ramo penal.

Cuando se presuma la existencia de un delito, la Administración Tributaria deberá denunciar inmediatamente el hecho a la autoridad judicial penal competente, sin perjuicio del cobro de los tributos adeudados al fisco. El pago del impuesto defraudado por el imputado no lo libera de su responsabilidad.

El Juez Contralor de la investigación en los procesos en que se discutan obligaciones tributarias deberá permitir que, los abogados designados por la Administración Tributaria, se impongán de las actuaciones judiciales y coadyuven con el Ministerio Público en la persecución penal.”



### **1.5.1.5 Con el derecho procesal penal**

El derecho procesal penal, es el conjunto de normas jurídicas, principios, instituciones y doctrinas que regulan los procesos y procedimientos que resuelven los conflictos que surgen entre el Estado y los particulares.

En el caso del derecho tributario será el derecho procesal penal el encargado de regular los procesos y procedimientos para resolver los conflictos que surjan entre el fisco y los contribuyentes.

### **1.5.1.6 Con el derecho internacional**

El “Diccionario Jurídico Elemental” de Guillermo Cabanellas de Torres define al derecho internacional como: “El que regula las relaciones de unos Estados con otros, considerados como personalidades independientes; los vínculos entre súbditos de distintas naciones; o las situaciones, derechos y deberes de los extranjeros con respecto al territorio en que se encuentran.”<sup>18</sup>

---

<sup>18</sup> <http://www.foroderechoguatemala.org/wp-content/uploads/2011/07/DICCIONARIO-JURIDICO-ELEMENTAL-GUILLERMO-CABANELLAS.pdf> (Consultado: 30 de Junio de 2016).



La relación que existe del derecho tributario con el derecho internacional se da por las importaciones y exportaciones de productos que se realizan de o hacia otros países, dichas actividades se encuentran afectas a impuestos los cuales deben de ser regulados para determinar la forma y el monto del pago de los mismos.

## **1.5.2 Con las ramas del derecho privado**

### **1.5.2.1 Con el derecho civil**

El derecho civil es el conjunto de normas jurídicas, principios, instituciones y doctrinas que regulan la relación que existe entre particulares, la forma de apropiación de los bienes y el negocio jurídico.

La relación que existe entre el derecho tributario con el derecho civil se da por los negocios jurídicos que se encuentran afectos a impuestos.

### **1.5.2.2 Con el derecho mercantil**

El "Diccionario Jurídico Elemental" de Guillermo Cabanellas de Torres define al derecho mercantil como: "Principios doctrinales, legislación y usos que reglan las relaciones



jurídicas particulares que surgen de los actos y contratos de cambio, realizados con ánimo de lucro por las personas que del comercio hacen su profesión.”<sup>19</sup>

El derecho mercantil regula actos de comercio que se encuentran afectos a impuestos, ejemplo de ello es la constitución de una sociedad mercantil, la constitución de una marca, la constitución de una patente de invención; de ahí la relación que existe con el derecho tributario.

---

<sup>19</sup> <http://www.foroderechoguatemala.org/wp-content/uploads/2011/07/DICCIONARIO-JURIDICO-ELEMENTAL-GUILLERMO-CABANELLAS.pdf> (Consultado: 30 de Junio de 2016).

## CAPÍTULO II

### 2. Obligación tributaria

El deber de contribuir con los gastos públicos es una obligación de todo guatemalteco, tal y como se encuentra establecido en el Artículo 135 literal d) de la Constitución Política de la República de Guatemala.

#### 2.1 Definición

La obligación tributaria es el deber pecuniario al que se encuentra sujeto el contribuyente frente al fisco.

El Código Tributario, Decreto Número 6-91 determina en su Artículo 14: “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...”

## 2.2 Características

Para que una obligación tributaria sea considerada como tal debe de tener ciertas características las cuales son:

1.- Vínculo personalísimo;

2.- Obligación pecuniaria;

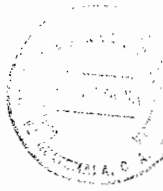
3.- Legalidad;

4.- Tipicidad expresa; y

5.- Autonomía relacional.

Derivado de lo anterior, es importante explicar brevemente cada una de las características:

El vínculo personalísimo existe entre la entidad recaudadora del tributo y los contribuyentes.



La obligación a la que se encuentran sujetos los contribuyentes es a una prestación económica.

La legalidad, es que todo tributo debe encontrarse regulado previamente en la ley.

La tipicidad expresa es que se realice el presupuesto que se encuentra establecido en la ley como un hecho generador.

Y la autonomía relacional, es la independencia que existe entre la obligación de pagar el tributo con la validez del acto o negocio jurídico que haya dado lugar al hecho generador, tal y como lo establece el Artículo 16 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 "...La existencia de las obligaciones tributarias, no será afectada por circunstancias relativas a la validez jurídica de los hechos o actos realizados constitutivos del hecho generador, o a la naturaleza del objeto perseguido por las partes al celebrar éstos, ni por los efectos que a ellos se les reconozca en otras normas legales, siempre que se produzcan efectivamente los resultados propios del presupuesto de hecho legal y no se trate de tributos documentarios."



## 2.3 Elementos de la relación jurídica tributaria

### 2.3.1 Elementos personales

Los elementos personales en una relación jurídica tributaria son:

a) sujeto activo; y

b) sujeto pasivo.

La ley nos da una definición sobre cada uno de ellos, el Artículo 17 del Código Tributario, Decreto Número 6-91, regula: "Sujeto activo. Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo."

En el Artículo 18 de la misma ley se establece: "Sujeto pasivo de la obligación tributaria. Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable."

Entonces, el sujeto activo es el que tiene el derecho a percibir la prestación de un tributo y el sujeto pasivo es el obligado a satisfacer el pago de ese tributo.



### 2.3.2 Hecho generador

El hecho generador es el supuesto establecido en la ley tributaria que al realizarse da origen a una relación jurídica tributaria.

Según el profesor José Alejandro Alvarado Sandoval en su libro "Derecho Tributario y Legislación Fiscal" todo hecho generador debe contener los siguientes elementos:

- a) La descripción objetiva de un hecho o situación.
- b) Los datos necesarios para individualizar a la persona que debe realizar el hecho o encuadrarse en la situación en que objetivamente fueron descritos.
- c) El momento en que debe configurarse o tenerse por configurada la realización del hecho imponible.
- d) El lugar en donde debe acaerse o tenerse por acaecida la realización del hecho imponible."<sup>20</sup>

---

<sup>20</sup> Alvarado Sandoval, José Alejandro. Op. Cit. Pág. 173.





El Código Tributario, Decreto 6-91, en su Artículo 31 establece: “Concepto. Hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.”

En el Artículo 32 de la misma ley regula: “Acaecimiento del hecho generador. Se considera que el hecho generador ocurre y produce efectos:

1. En los casos en que el presupuesto legal esté constituido solo por hechos materiales, desde el momento en que se hayan realizado todas las circunstancias y elementos integrantes de él, necesarios para que produzca los efectos que normalmente le corresponden; y
2. En los casos en que el presupuesto legal comprenda hechos, actos o situaciones de carácter jurídico, desde el momento en que estén perfeccionados o constituidos, respectivamente de conformidad con el derecho que les es aplicable.”



### 2.3.3 Objeto impositivo

También llamado por algunos autores como elemento objetivo, es el objeto que se encuentra gravado por un tributo.

El profesor José Alejandro Alvarado Sandoval señala que todo tributo lleva implícito en la ley que lo crea el objeto que persigue gravar y así tenemos que este elemento está constituido por la materia sobre la que recae el poder del sujeto activo y el deber del sujeto pasivo y que principalmente lo constituyen los actos humanos (prestaciones o servicios) y las cosas (materiales o inmateriales).<sup>21</sup>

Para el profesor Manuel Matus Benavente, mencionado por el profesor José Alvarado en su libro “Derecho Tributario y Legislación Fiscal”, dice que el objeto gravado, es decir la renta, beneficio, utilidad, acto o consumo que está gravado con un impuesto constituye el elemento objetivo u objeto impositivo y que es el elemento básico y que por lo tanto, deben de estar claramente definidos los objetos que sirven de base a la aplicación del impuesto.<sup>22</sup>

---

<sup>21</sup> Ibid. Pág 174.

<sup>22</sup> Ibid. Pág.175



### **2.3.4 Base imponible**

El elemento base imponible es el valor económico que se le da al objeto impositivo sobre el cual se calculará el tributo a pagar.

### **2.3.5 Elemento cuantitativo**

El elemento cuantitativo es el parámetro por el cual se determina el monto del tributo que se debe pagar por el objeto impositivo.

Parafraseando al profesor José Alvarado en su libro “Derecho Tributario y Legislación Fiscal” explica que el monto en dinero que el sujeto pasivo (contribuyente) paga al fisco se denomina “importe tributario”, el cual puede ser:

- a) fijo; y
- b) ad valorem.

Siendo fijo el importe tributario que se encuentre especificado en la ley, y ad valorem el importe tributario que no tiene un monto especificado en la ley sino que hay que aplicar un porcentaje para determinar el valor a pagar.



### **2.3.6 Elemento temporal**

El elemento temporal es la fecha establecida en la ley para realizar el pago del impuesto que corresponda, ya que de no pagarse dentro de esa fecha a los contribuyentes se les cobrará multa e intereses, por lo cual es indispensable que los sujetos pasivos sepan en que momento deben de realizar el pago de su obligación tributaria.

## **2.4 Infracciones tributarias**

### **2.4.1 Definición**

Para el profesor Héctor Villegas, “La infracción tributaria es la violación a las normas jurídicas que establecen las obligaciones tributarias sustantivas y formales.”<sup>23</sup>

El Artículo 69 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 establece un concepto sobre infracción tributaria, el cual es: “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...”

---

<sup>23</sup> Villegas, Héctor B. Op. Cit. Pág. 377.

## 2.4.2 Clasificación

La ley nos regula como infracciones tributarias las contenidas en el Artículo 71 del Código Tributario, Decreto Número 6-91: "... Son infracciones tributarias las siguientes:

1. Pago extemporáneo de las retenciones.
2. La mora.
3. La omisión del pago de tributos.
4. La resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.
5. El incumplimiento de las obligaciones formales.
6. Las demás que se establecen expresamente en este Código y en las leyes tributarias específicas."



## CAPÍTULO III

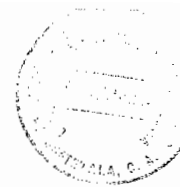
### 3. Infracciones tributarias específicas

El Artículo 69 del Código Tributario, Decreto 6-91 en el segundo párrafo hace referencia que: "... Cuando se incurra en la comisión de cualquiera de las infracciones tributarias contenidas en el Artículo 85 de este Código Tributario, se procederá de conformidad con lo establecido en el Artículo 86 de este mismo cuerpo legal."

Los legisladores hicieron este apartado debido a que son infracciones específicas que conllevan una sanción especial, dicha sanción será impuesta por una autoridad judicial competente y no por la Administración Tributaria.

Las infracciones tributarias específicas son las que se encuentran reguladas en el Artículo 85 del Código Tributario, Decreto 6-91, las cuales son: "...

1. No emitir o no entregar facturas, notas de débito, notas de crédito o documentos exigidos por las leyes tributarias específicas, en la forma y plazo establecidos en las mismas.



2. Emitir facturas, notas de débito, notas de crédito u otros documentos exigidos por las leyes tributarias específicas, que no estén previamente autorizados por la Administración Tributaria.
  
3. Utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas no autorizados por la Administración Tributaria.
  
4. No haber autorizado y habilitado los libros contables establecidos en el Código de Comercio y habilitado los libros que establecen las leyes tributarias específicas.”

### **3.1 Sanciones impuestas por la comisión de infracciones tributarias específicas**

En los Artículos 85 y 86 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 se establece la sanción que conlleva la comisión de una infracción tributaria específica, parafraseando el código se indica que se impondrá el cierre temporal de la empresa, establecimiento o negocio en donde se haya incurrido en alguna de las infracciones específicas establecidas en la ley, con opción a que dicho cierre temporal sea reemplazado por una multa.



En el caso de que el infractor de la obligación tributaria específica incurriere en reincidencia se aplicará la sanción establecida en el Artículo 74 de la misma Ley, en el cual se instituye que si dentro de los cuatro años siguientes a la fecha en que se aplicó la primera sanción se aplicará el cierre definitivo de la empresa, establecimiento o negocio, y el Registro Mercantil deberá cancelar la inscripción y la patente de comercio.”

### **3.2 Marco jurídico de las actividades tributarias específicas del Estado de Guatemala**

#### **3.2.1 Constitución Política de la República de Guatemala**

En la Constitución Política de la República de Guatemala, específicamente en el Artículo 135 literal d) se encuentra normada la obligación tributaria, el cual refiere: “Deberes y derechos cívicos. Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República, los siguientes:...

d) Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley;...”





### 3.2.2 Código Tributario, Decreto Número 6-91

El Código Tributario regula quienes son los sujetos obligados a realizar la prestación económica en una relación jurídica tributaria, para lo cual en el Artículo 18 se menciona que puede ser en calidad de contribuyentes o de responsable. Estableciendo una definición para cada uno de ellos.

“Artículo 21. Obligado por deuda propia. Son contribuyentes las personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.”

“Artículo 25. Obligado por deuda ajena. Es responsable la persona que sin tener el carácter de contribuyente, debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste...”

“Artículo 26. Responsables por representación. Son responsables para el cumplimiento de las obligaciones tributarias en calidad de representantes, sin que ello afecte su propio patrimonio, salvo el caso de dolo de tal representante, por las obligaciones tributarias derivadas de los bienes que administran o dispongan:...



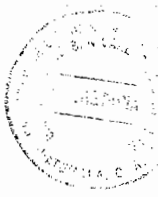
## 2. Los representantes legales de las personas jurídicas...

La responsabilidad establecida en este artículo, se limita al valor de los patrimonios que se administren, salvo que los representantes hubieren actuado con dolo, en cuyo caso responderán en forma solidaria.”

El Código Tributario al darnos el concepto de lo que es una infracción tributaria y la entidad encargada de sancionarla, también hace la referencia de que las infracciones tributarias específicas serán sancionadas con un proceso especial y nos remite a un artículo en particular.

“Artículo 69. Concepto. 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.

Cuando se incurra en la comisión de cualquiera de las infracciones tributarias contenidas en el Artículo 85 de este Código Tributario, se procederá de conformidad con lo establecido en el Artículo 86 de este mismo cuerpo legal.”



“Artículo 85. Infracciones sancionadas con el cierre temporal. Se aplicará la sanción de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, cuando se incurra en la comisión de cualquiera de las infracciones siguientes:

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

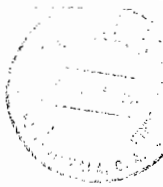


“Artículo 86. Cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios. El cierre temporal de las empresas, establecimientos o negocios es la sanción que se impone a las personas individuales o jurídicas propietarias de dichas empresas, establecimientos o negocios, que incurran en la comisión de las infracciones tipificadas en el Artículo 85 de este Código.

Cuando el infractor sea propietario de varias empresas, establecimientos o negocios, pero cometa la infracción solo en uno de ellos, la sanción se aplicará únicamente en aquel o aquellos en que haya cometido la infracción.

**SANCIÓN:** El cierre temporal se aplicará por un plazo mínimo de diez (10) días y por un máximo de veinte (20) días, continuos. La sanción se duplicará, conforme a lo dispuesto en este artículo, si el infractor opone resistencia o antes de concluir el plazo de la sanción viola u oculta los dispositivos de seguridad, o por cualquier medio abre o utiliza el local temporalmente cerrado.

Al comprobar la comisión de una de las infracciones a que se refiere el artículo 85 de este Código, la Administración Tributaria lo documentará mediante acta o por conducto de su Intendencia de Asuntos Jurídicos, presentará solicitud razonada ante el juez de paz del ramo penal competente, para que imponga la sanción del cierre temporal de la empresa, establecimiento o negocio. El juez, bajo pena de responsabilidad, fijará audiencia oral que deberá llevarse a cabo dentro de las cuarenta y ocho (48) horas



siguientes a la recepción de la solicitud; en la misma audiencia deberá escuchar a las partes y recibir las pruebas pertinentes. Al finalizar la audiencia, el juez dictará de manera inmediata la resolución respectiva, ordenando el cierre temporal conforme a este artículo, cuando proceda.

En el caso de entidades sujetas a la vigilancia y fiscalización de la Superintendencia de Bancos, la Administración Tributaria únicamente acudirá ante el juez penal competente después de obtener opinión favorable de la misma. En el caso de las entidades bursátiles la opinión favorable se requerirá al Ministerio de Economía. Dichas opiniones deberán emitirse dentro del plazo de diez (10) días contados a partir del día siguiente a aquel en que se hubieren requerido. De no producirse dentro de dicho plazo, la opinión de dichas entidades se reputará como emitida en sentido favorable, y serán responsables por la omisión.

El cierre temporal de las empresas, establecimientos o negocios será ejecutado por el juez que lo decretó con la intervención de un representante de la Administración Tributaria, quien impondrá sellos oficiales con la leyenda “CERRADO TEMPORALMENTE POR INFRACCIÓN TRIBUTARIA”, los cuales también deberán ser autorizados por el juez con el sello del tribunal y la indicación “POR ORDEN JUDICIAL”.

Si el infractor opone resistencia o antes de concluir el plazo de la sanción viola los marchamos o precintos, cubre u oculta de la vista del público los sellos oficiales o por



cualquier medio abre o utiliza el local temporalmente cerrado, sin más trámite ni nuevo procedimiento, se duplicará la sanción, sin perjuicio que la Administración Tributaria presente denuncia por los ilícitos penales que correspondan, ante las autoridades competentes.

Cuando el lugar cerrado temporalmente fuere a su vez casa de habitación se permitirá el acceso de las personas que lo habitan, pero en él no podrán efectuarse operaciones mercantiles o el desarrollo de la actividad, profesión u oficio del sancionado, por el tiempo que dure la sanción. Contra lo resuelto por el juez competente, procederá el recurso de apelación.

El cumplimiento de la sanción no libera al infractor de la obligación del pago de las prestaciones laborales a sus dependientes, de conformidad con lo establecido en el artículo 61 literal g) del Código de Trabajo, Decreto Número 1441 del Congreso de la República y sus reformas. En caso de reincidencia, se estará a lo dispuesto en el Artículo 74 del Código Tributario.

A solicitud del sancionado, el juez podrá reemplazar la sanción de cierre temporal por una multa equivalente hasta el diez por ciento (10%) de los ingresos brutos obtenidos en el establecimiento sancionado durante el último período mensual. Dicha multa no podrá ser menos a diez mil Quetzales (Q. 10,000.00).

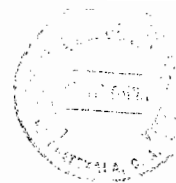


En el caso que el contribuyente de encuentre inscrito en el Régimen de Pequeño Contribuyente del Impuesto al Valor Agregado, la sanción de cierre temporal se podrá reemplazar por una multa de cinco mil Quetzales (Q. 5,000.00).”

“Artículo 74. Reincidencia.... Si la reincidencia se produce en infracción a los supuestos contemplados en el Artículo 85 de este Código, dentro de los cuatro (4) años siguientes a la fecha en que se aplicó la primera sanción se aplicará el cierre definitivo de la empresa, establecimiento o negocio, y el Registro Mercantil deberá cancelar la inscripción y la patente de comercio.”

### **3.2.3 Ley del Organismo Judicial, Decreto Número 2-89**

Cuando los contribuyentes que han incurrido en la comisión de una infracción tributaria específica optan por la sanción de una multa en lugar del cierre temporal de la empresa, establecimiento o negocio, se procede conforme la Ley del Organismo Judicial, Decreto Número 2-89 que en su Artículo 185 establece: “Multas. Los tribunales tienen la obligación de imponer las multas establecidas en la Ley; y si no lo hicieren sus titulares quedarán responsables por su valor...”



### 3.2.4 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto Número 27-92

El IVA es el impuesto que más dinero genera para el Estado y su característica principal es que lo paga toda persona que compra algún bien o servicio.”<sup>24</sup>

El Artículo 19 de la Ley establece: “Del impuesto a pagar. La suma neta que el contribuyente debe enterar al fisco en cada período impositivo, es la diferencia entre el total de débitos y el total de créditos fiscales generados.”

La Superintendencia de Administración Tributaria explica al respecto: “En cuanto al pago del impuesto, los contribuyentes afectos al Régimen General están obligados a reportar mensualmente el IVA pagado en sus compras y el IVA cobrado en sus ventas. Lo que se paga a la SAT es la diferencia entre estos dos valores, reportados en las facturas de compras y ventas. De ahí la importancia de pedir factura en todas las compras y de extenderla en todas las ventas.”<sup>25</sup>

En la Ley del Impuesto al Valor Agregado se establecen las tarifas del impuesto que deben de pagar los contribuyentes dependiendo del régimen en el que se encuentren inscritos en la Administración Tributaria.

<sup>24</sup> [http://portal.sat.gob.gt/culturatributaria/?wpfb\\_dl=89](http://portal.sat.gob.gt/culturatributaria/?wpfb_dl=89) (Consultado: 7 de Julio de 2016).

<sup>25</sup> [http://portal.sat.gob.gt/culturatributaria/?wpfb\\_dl=89](http://portal.sat.gob.gt/culturatributaria/?wpfb_dl=89) (Consultado: 7 de Julio de 2016).





Teniendo en cuenta que existen 2 clases de regímenes de contribuyente:

1. El Régimen general; y
  
2. El Régimen de pequeño contribuyente.

Entendiendo para el efecto que las personas individuales o jurídicas cuyo monto de venta de bienes o prestación de servicios superen los ciento cincuenta mil quetzales (Q. 150,000.00) en un año calendario deben estar inscritos en el Régimen General; y que las personas individuales o jurídicas cuyo monto de venta de bienes o prestación de servicios no exceda de ciento cincuenta mil Quetzales (Q. 150,000.00) en un año calendario, podrán solicitar su inscripción al Régimen de Pequeño Contribuyente de conformidad con el Artículo 45 de la Ley.

“Artículo 10. Tarifa única. Los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta ley, pagaran el impuesto con una tarifa del doce por ciento (12%) sobre la base imponible. La tarifa del impuesto en todos los casos deberá estar incluida en el precio de venta de los bienes o el valor de los servicios...”



“Artículo 47. Tarifa del Impuesto del Régimen de Pequeño Contribuyente. La tarifa aplicable en el Régimen de Pequeño Contribuyente será de cinco por ciento (5%) sobre los ingresos brutos totales por ventas o prestación de servicios que obtenga el contribuyente inscrito en este régimen, en cada mes calendario.”

Así mismo, la ley también regula cual será la base del impuesto. “Artículo 11. En las ventas. La base imponible de las ventas será el precio de la operación menos los descuentos concedidos de acuerdo con prácticas comerciales. Debe adicionarse a dicho precio, aun cuando se facturen o contabilicen en forma separada los siguientes rubros:

1. Los reajustes y recargos financieros.

2. El valor de los envases, embalajes y de los depósitos constituidos por los compradores para garantizar su devolución. Cuando dichos depósitos sean devueltos, el contribuyente rebajará de su débito fiscal del período en que se materialice dicha devolución el impuesto correspondiente a la suma devuelta. El comprador deberá rebajar igualmente de su crédito fiscal la misma cantidad.

3. Cualquier otra suma cargada por los contribuyentes a sus adquirentes que figure en las facturas.”



“Artículo 12. En la prestación de servicios. La base imponible en la prestación de servicios será el precio de los mismos menos los descuentos concedidos de acuerdo con prácticas comerciales. Debe adicionarse a dicho precio, aun cuando se facturen o contabilicen en forma separada, los siguientes rubros:

1. Los reajustes y recargos financieros.
  
2. El valor de los bienes que se utilice para la prestación del servicio.
  
3. Cualquier otra suma cargada por los contribuyentes a sus adquirientes, que figuran en las facturas, salvo contribuciones o aportaciones establecidas por leyes específicas.”

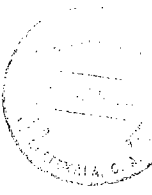
Sin embargo en el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Acuerdo Gubernativo No. 5-2013, se detalla un recargo en referencia a los artículos anteriormente mencionados: “Artículo 17. Recargos por propinas o gratificaciones. De conformidad con lo dispuesto en el Artículo 11, numeral 3) y 12 numeral 3) de la Ley, en la factura de los contribuyentes que realicen la venta o la prestación de servicios deberá figurar cualquier suma que haya cargado por concepto de propinas, gratificaciones o similares, que le paguen sus clientes.



Se considera para este efecto como propinas, gratificaciones o similares:

- 1) Las sumas o cantidades que el contribuyente agregue al total del consumo, cuando lo haga saber a los clientes a través de aviso impreso en el menú, en sus folletos o anuncios publicitarios.
  
- 2) Las cantidades o sumas que el contribuyente agregue al total del consumo realizado, en el recibo, comanda, cuenta o documento similar presentado al cliente, para su pago, previo a facturarlos.
  
- 3) Cualquier cantidad o porcentaje acordado con su cliente por comida, banquete o evento con servicio de alimentos y bebidas, establecido en la contratación de dicho servicio.”

Así también, en el Artículo 18 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Acuerdo Gubernativo No. 5-2013 se establece: “Cobro de servicios por cuenta ajena. Para los efectos de lo establecido en el Artículo 12, numeral 3 de la Ley, forma parte de la base imponible, cualquier otra suma cargada por los contribuyentes a sus adquirentes y que deben figurar en las facturas, salvo contribuciones o



aportaciones establecidas por leyes específicas, o que se trate de cobros realizados por cuenta de tercero.”

Como se mencionó con anterioridad la emisión de facturas es de suma importancia para el control del fisco. Sin embargo la ley establece que no solo son las facturas las utilizadas para dicho fin, sino que se cuentan con más documentos que son obligatorios por ventas y servicios, tal y como se encuentra regulado en la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

“Artículo 29. Documentos obligatorios. Los contribuyentes afectos al impuesto de esta Ley están obligados a emitir con caracteres legibles y permanentes o por medio electrónico, para entregar al adquiriente y, a su vez es obligación del adquiriente exigir y retirar, los siguientes documentos:

- a) Facturas, por las ventas, permutas, arrendamientos, retiros, destrucción, pérdida, o cualquier hecho que implique faltante de inventario cuando constituya hecho generador de este impuesto, y por los servicios que presten los contribuyentes afectos, incluso respecto de las operaciones exentas o con personas exentas. En este último caso, debe indicarse en la factura que la venta o prestación de servicio es exenta y la base legal correspondiente.



- b) Facturas de Pequeño Contribuyente, para el caso de los contribuyentes afiliados al Régimen de Pequeño Contribuyente establecido en esta Ley.
  
- c) Notas de débito, para aumentos del precio o recargos sobre operaciones ya facturadas.
  
- d) Notas de crédito, para devoluciones, anulaciones o descuentos sobre operaciones ya facturadas.
  
- e) Otros documentos que, en casos concretos y debidamente justificados, autorice la Administración Tributaria para facilitar a los contribuyentes el adecuado cumplimiento en tiempo de sus obligaciones tributarias.

La Administración Tributaria está facultada para autorizar, a solicitud del contribuyente, el uso de facturas emitidas en cintas, por máquinas registradoras, en forma electrónica u otros medios, siempre que por la naturaleza de las actividades que realice se justifique plenamente...”



“Artículo 31. Máquinas y cajas registradoras. La Administración Tributaria podrá autorizar el uso de máquinas y cajas registradoras para la emisión de facturas en forma mecanizada o computarizada...”

“Artículo 32. Impuesto en los documentos. En las facturas, notas de débito, notas de crédito y facturas especiales, el impuesto siempre debe estar incluido en el precio, excepto en los casos de exenciones objetivas de venta de bienes y prestación de servicios que por disposición de la ley no se deba cargar el Impuesto al Valor Agregado...”

“Artículo 34. Momento de emisión de las facturas. En la venta de bienes muebles, las facturas, notas de débito y notas de crédito, deberán ser emitidas y proporcionadas al adquirente o comprador, en el momento de la entrega real de los bienes. En el caso de las prestaciones de servicios, deberán ser emitidas en el mismo momento en que se reciba la remuneración.”

“Artículo 36. Obligación de autorizar documentos. Los contribuyentes para documentar sus operaciones de venta o de prestación de servicios, deben obtener autorización previa de la Administración Tributaria para el uso de facturas, notas de débito y notas de crédito, según corresponda. En lo que respecta a facturas emitidas en cinta, en forma mecanizada o computarizada, deben ajustarse a lo preceptuado en el Artículo 31 de esta ley.”



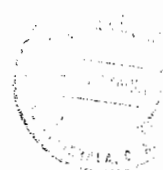
“Artículo 37. De los libros de compras y de ventas. Independientemente de las obligaciones que establece el Código de Comercio en cuanto a la contabilidad mercantil, los contribuyentes deberán llevar y mantener al día un libro de compras y servicios recibidos y otro de ventas y servicios prestados...”

“Artículo 49. Obligaciones del Régimen de Pequeño Contribuyente. El contribuyente inscrito en el Régimen de Pequeño Contribuyente, para efectos tributarios, únicamente debe llevar el libro de compras y ventas habilitado por la Administración Tributaria, en el que debe registrar sus ventas y servicios prestados, los cuales puede consolidar diariamente en un solo renglón y podrá llevarlo en forma física o electrónica.

Están obligados a emitir siempre facturas de pequeño contribuyente en todas sus ventas o prestación de servicios mayores de cincuenta Quetzales (Q. 50.00), cuando se trate de ventas o prestación de servicios menores de cincuenta Quetzales (Q. 50.00), podrá consolidar el monto de las mismas en una sola, que debe emitir al final del día, debiendo conservar el original y copia en su poder.

En la adquisición de bienes y servicios, están obligados a exigir las facturas correspondientes, las cuales deben conservar por el plazo de prescripción. En caso que no exijan o conserven estas facturas, serán sancionados de conformidad con el Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República...”





### **3.3 Instituciones encargadas de aplicar la legislación normativa en la comisión de infracciones tributarias específicas**

#### **3.3.1 Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-**

La Superintendencia de Administración Tributaria es la entidad encargada de sancionar a los contribuyentes que incurran en la comisión de infracciones tributarias, esto de conformidad con el Artículo 69 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República.

Sin embargo, cuando los contribuyentes incurren en la comisión de alguna infracción tributaria específica la SAT no será la encargada de sancionar al contribuyente, sino que la Administración Tributaria al comprobar la infracción la documentará mediante acta y presentará solicitud razonada ante el juez de paz del ramo penal competente, para que este último imponga la sanción que corresponda, tal y como lo establece el tercer párrafo del Artículo 86 del Código Tributario.



### **3.3.2 Juzgado Octavo de Paz Penal, del municipio de Guatemala, departamento de Guatemala**

Mediante el Acuerdo Número 34-2007 de la Corte Suprema de Justicia, se crea el Juzgado Octavo de Paz Penal del municipio de Guatemala, departamento de Guatemala, de conformidad con el Artículo 1º.

El Artículo 1º. del Acuerdo Número 16-2008 de la Corte Suprema de Justicia establece: “...El Juzgado Octavo de Paz Penal del municipio de Guatemala conocerá exclusivamente de los asuntos en materia tributaria dentro de su competencia territorial establecida.”

### **3.3.3 Juzgado Séptimo de Paz Penal del municipio de Guatemala**

La Corte Suprema de Justicia de conformidad con el Acuerdo Número 35-2015 en su Artículo 1 se establece que: “...el Juzgado Séptimo de Paz Penal del municipio de Guatemala conocerá, junto al Juzgado Octavo de Paz Penal, exclusivamente de los asuntos en materia tributaria dentro de la competencia territorial establecida.”



### **3.4 Aspectos sustanciales de la problemática planteada**

#### **3.4.1 Repercusiones que conlleva el sancionar con el cierre definitivo y la cancelación de la patente de comercio de las empresas, establecimientos o negocios reincidentes de infracciones tributarias específicas**

La ley establece que la sanción que debe emplearse en los contribuyentes que incurran en reincidencia en la comisión de alguna de las infracciones tributarias específicas será el aplicar el cierre definitivo de la empresa, establecimiento o negocio, y el Registro Mercantil debe cancelar la inscripción y la patente de comercio.

Sin embargo, al analizar dicha sanción nos podemos percatar del alcance negativo que conlleva aplicarla, en el sentido que no se está afectando únicamente al propietario de la empresa, establecimiento o negocio en donde se cometió la infracción, pues también tendría una repercusión en los trabajadores de los lugares en mención, pues al aplicar el cierre definitivo los trabajadores quedarían desempleados, aumentando el gran índice de personas que no cuentan con un ingreso económico para su subsistencia.

Así también al cerrar definitivamente las empresas, establecimientos y negocios, se tendría como secuela que Guatemala sufra aún más la crisis económica por la que está



atravesando, cuando debería de ser que el Estado ayude a fortalecer las empresas para lograr generar más empleos.

Al encontrarse desempleados no solamente les aquejaría a ellos generando efectos negativos económicos, psicológicos y sociales, sino que también tendría consecuencias en el ámbito familiar, pues muchos de estos trabajadores son los que llevan el sustento a sus hogares ya que existen otras personas que dependen económicamente de ellos.

La Constitución Política de la República de Guatemala establece:

“Artículo 1. Protección a la persona. El Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del bien común.”

“Artículo 2. Deberes del Estado. Es deber del Estado garantizarle a los habitantes de la República la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la persona.”

“Artículo 47. Protección a la familia. El Estado garantiza la protección, social, económica y jurídica de la familia...”



“Artículo 119. Obligaciones del Estado. Son obligaciones fundamentales del Estado:

a) Promover el desarrollo económico de la Nación, estimulando la iniciativa en actividades agrícolas, pecuarias, industriales, turísticas y de otra naturaleza;...

d) Velar por la elevación del nivel de vida de todos los habitantes del país, procurando el bienestar de la familia;...”

Luego del análisis sobre el alcance que conlleva la sanción aplicable a los reincidentes de infracciones tributarias específicas y en el sentido de que es obligación del Estado garantizar el desarrollo integral de las personas y de proteger tanto a las personas como a las familias, se hace necesaria la modificación al tercer párrafo del Artículo 74 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República.



**3.4.2 Propuesta de modelo de reforma al tercer párrafo del Artículo 74 del Código Tributario, Decreto Número 6-91**

**DECRETO NÚMERO ----- - 2016**

**EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA**

**CONSIDERANDO:**

Que la Constitución Política de la República de Guatemala establece como fin supremo del Estado la realización del bien común, con el objeto de que exista fraternidad entre sus habitantes.

**CONSIDERANDO:**

Que el Estado debe promover el avance económico de la nación y procurar la elevación del nivel de vida de los guatemaltecos, garantizando el desarrollo integral de las personas y el bienestar de las familias.



**CONSIDERANDO:**

Que resulta necesario modificar el Código Tributario para que sus normas se sujeten a lo establecido por la Constitución Política de la República de Guatemala, garantizando la protección de los derechos adscritos a cada persona.

**POR TANTO:**

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

**DECRETA:**

La siguiente:

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

Artículo 1. Se reforma el tercer párrafo del artículo 74, el cual queda así:



“Si la reincidencia se produce en infracción a los supuestos contemplados en el artículo 85 de este Código, dentro de los cuatro (4) años siguientes a la fecha en que se impuso la primera sanción, se aplicará el cierre temporal de las empresas, establecimientos o negocios, por un plazo mínimo de treinta (30) días y un máximo de cuarenta y cinco (45) días continuos, y una multa equivalente de hasta el veinte por ciento (20%) de los ingresos brutos obtenidos durante el último período mensual en la empresa, establecimiento o negocio sancionado. Dicha multa no podrá ser menor a veinte mil quetzales (Q.20,000.00).

En el caso que el contribuyente se encuentre inscrito en el Régimen de Pequeño Contribuyente del Impuesto al Valor Agregado, la multa será de diez mil quetzales (Q.10,000.00).

Del monto de las multas que provengan de reincidencias en la comisión de Infracciones Tributarias Específicas, el cincuenta por ciento (50%) será destinado a los fondos privados de la Superintendencia de Administración Tributaria.”

REMÍTASE AL ORGANISMO EJECUTIVO PARA SU SANCIÓN, PROMULGACIÓN Y PUBLICACIÓN.





## CONCLUSIÓN DISCURSIVA

Es preciso que el Estado realice cambios en las normas tributarias para fortalecer la recaudación del fisco y mejorar la situación financiera del país, pues acorde a la Constitución Política de la República de Guatemala, el Estado está obligado a promover el desarrollo económico de la Nación, la libertad de industria, comercio y trabajo; para lo cual también debe de velar por los empleos que las empresas, establecimientos y negocios generan, pues esto suscita a que se den avances económicos y contribuye al desarrollo y elevación del nivel de vida de las personas.

En ese sentido, al realizarse la reforma propuesta al tercer párrafo del Artículo 74 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, se estaría fortaleciendo la recaudación tributaria y a la vez protegiendo las fuentes de ingreso de varios guatemaltecos, y con ello mejorando la economía del país.



## BIBLIOGRAFÍA

ALVARADO SANDOVAL, José Alejandro. **Derecho tributario y legislación fiscal**. 1ª. ed. Guatemala: Ed. Serviprensa, S.A., 2014.

BÁMACA GÁLVEZ, Moisés David. **Análisis jurídico al estatuto tributario del contribuyente individual con empresa mercantil**. Guatemala: USAC, 2007.

[https://issuu.com/ctsatguatemala/docs/historia\\_de\\_la\\_tributaci\\_\\_n](https://issuu.com/ctsatguatemala/docs/historia_de_la_tributaci__n). Consultado: 20 de mayo de 2016.

[http://portal.sat.gob.gt/culturatributaria/?wpfb\\_dl=89](http://portal.sat.gob.gt/culturatributaria/?wpfb_dl=89). Consultado: 7 de Julio de 2016.

<https://sites.google.com/site/megalexec/diccionario-juridico/diccionario-juridico-cabanellas-f>. Consultado: 23 de Junio de 2016.

<http://www.foroderechoguatemala.org/wp-content/uploads/2011/07/DICCIONARIO-JURIDICO-ELEMENTAL-GUILLERMO-CABANELLAS.pdf>. Consultado: 30 de Junio de 2016.

MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys Elizabeth. **Fundamentos financieros y finanzas públicas**. 1ª. ed. (s.l.i), (s.e.), (s.f.).

QUINTANILLA GARCÍA, Erick Edgardo. **Elementos jurídicos que informan la obligación de los juzgados de paz penal a dictar el cierre temporal de empresas por infracciones tributarias en lugar de cerrarlas por faltas penales**. Guatemala: USAC, 2011.

VILLEGAS, Héctor B. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. 7ª. ed. Buenos Aires, Argentina: Ed. JJCPM/MI, 2001.



## Legislación:

**Constitución Política de la República de Guatemala.** Asamblea Nacional Constituyente, 1985.

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

**Ley del Organismo Judicial.** Decreto Número 2-89 del Congreso de la República de Guatemala, 1989.

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

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

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

**Ley de Actualización Tributaria.** Decreto Número 10 – 2012 del Congreso de la República, 2012.

**Acuerdo Número 34 – 2007 de la Corte Suprema de Justicia,** 2007.

**Acuerdo Número 16 – 2008 de la Corte Suprema de Justicia,** 2008.

**Acuerdo Número 35 – 2015 de la Corte Suprema de Justicia,** 2015.

**Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.** Acuerdo Gubernativo Número 5-2013, 2013.