

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

INEXISTENCIA DE JUZGADOS ESPECIALIZADOS EN MATERIA TRIBUTARIA

YENIFER WALESKA ARIZA MORALES

GUATEMALA, JULIO DE 2017

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

INEXISTENCIA DE JUZGADOS ESPECIALIZADOS EN MATERIA TRIBUTARIA

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

YENIFER WALESKA ARIZA MORALES

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Guatemala, julio 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 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, 27 de septiembre de 2016.

Atentamente pase al (a) Profesional, ADA GILDA SANDOVAL GARCIA
 _____, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante
YENIFER WALESKA ARIZA MORALES, con carné 200616271,
 intitulado INEXISTENCIA DE JUZGADOS ESPECIALIZADOS EN MATERIA TRIBUTARIA.

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.

LIC. ROBERTO FREDY OREILLANA MARTINEZ
 Jefe(a) de la Unidad de Asesoría de Tesis



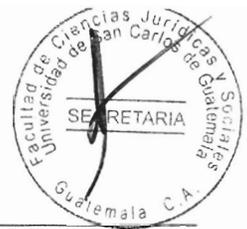
Fecha de recepción 29/09/2016 f)

Asesora
 (Firma y Sello)

Licda. Ada Gilda Sandoval Garcia
 Abogada y Notaria



Licenciada Ada Gilda Sandoval Garcia
Abogada y Notaria
Colegiado No. 10848



Guatemala, 5 de octubre de 2016

Licenciado
Roberto Fredy Orellana Martínez
Jefe de la Unidad de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su Despacho.

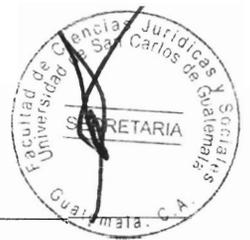
17 Oct 2016
Damaris

Licenciado Orellana Martínez:

Como asesora de tesis de la bachiller: **YENIFER WALESKA ARIZA MORALES** quien se identifica con el número de carné: 200616271 en la elaboración del trabajo titulado: **"INEXISTENCIA DE JUZGADOS ESPECIALIZADOS EN MATERIA TRIBUTARIA"**, complace manifestarle que:

1. Derivado de la inexistencia de juzgados especializados en materia tributaria, es necesario e imprescindible la creación de dichos juzgados, para llevarse a cabo con rapidez y eficiencia en los trámites en materia tributaria.
2. Se emplearon los métodos apropiados, siendo utilizados los siguientes: método deductivo, el método de análisis, el método sintético; y conforme a estos se procedió a la construcción del contenido, para obtener como resultado el presente trabajo de tesis.
3. La bibliografía empleada tiene relación directa con los capítulos y con las citas bibliográficas. La conclusión discursiva es acorde y oportuna con el contenido del trabajo de investigación. Durante la asesoría de la tesis, señalé a la sustentante una serie de modificaciones necesarias para comprender de una mejor forma el tema en investigación; encontrándose la bachiller: **YENIFER WALESKA ARIZA MORALES** conforme.

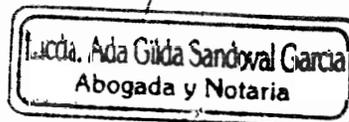
Licenciada Ada Gilda Sandoval Garcia
Abogada y Notaria
Colegiado No. 10848



De acuerdo a los estatutos y lineamientos vigentes fue revisado el presente trabajo y de acuerdo al profesionalismo que se demanda, guíe a la bachiller en todas las etapas correspondientes al proceso de investigación científico, aplicando para el efecto los métodos y técnicas señalados; con lo cual se comprueba la hipótesis planteada, de la **INEXISTENCIA DE JUZGADOS ESPECIALIZADOS EN MATERIA TRIBUTARIA**. El trabajo de tesis, efectivamente reúne los requisitos de carácter legal, por lo cual emito **DICTAMEN FAVORABLE** de conformidad con el cumplimiento de los requisitos establecidos en el Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público; para su posterior evaluación por el tribunal examinador, previo a optar al grado académico de licenciada en Ciencias Jurídicas y Sociales. Asimismo, hago constar que, con la estudiante, **YENIFER WALESKA ARIZA MORALES** no me une ningún vínculo de parentesco dentro de los grados de ley.

Atentamente,

Licenciada Ada Gilda Sandoval Garcia.
Asesora de Tesis
Colegiado 10848





USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala. 01 de junio de 2017.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante YENIFER WALESKA ARIZA MORALES, titulado INEXISTENCIA DE JUZGADOS ESPECIALIZADOS EN MATERIA TRIBUTARIA. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

RFOM/srrs.

FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
SECRETARIO
GUATEMALA, C. A.

FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
DECANO
GUATEMALA, C. A.



DEDICATORIA

A DIOS:

Por haberme permitido llegar hasta esta etapa de mi vida y haberme dado salud, paciencia, perseverancia y conocimiento para lograr mis objetivos.

A MIS PADRES:

Elsa Morales Pérez y Saúl Ariza Paiz por sus consejos, por haberme apoyado en todo momento, por los valores inculcados, por la motivación constante que me ha permitido ser una persona de bien, pero más que todo, por todo su amor.

A MIS HERMANAS:

Rosaura que en paz descanse, Michelle, Diana y Saida por ser mis compañeras de confianza, por su cariño y por estar conmigo en los momentos difíciles.

A MI NOVIO:

Por su apoyo incondicional, por su atención, por instarme a seguir adelante y emprender juntos varios objetivos.



A MIS AMIGOS:

Por su compañía y por compartir conmigo tantos momentos agradables.

A MI FAMILIA:

A mis abuelos, tíos, tías, primos, primas, sobrinas, cuñado y demás familia, por las palabras de aliento que me han brindado para seguir luchando y por todo el cariño recibido.

A MIS CATEDRÁTICOS:

Por el tiempo compartido y por su paciencia.

**A LA UNIVERSIDAD SAN
CARLOS DE GUATEMALA:**

Por la oportunidad de ser una profesional y por sus enseñanzas.

**A LA FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES:**

Por impulsar el desarrollo de nuestra formación profesional.

PRESENTACIÓN

Esta tesis contiene un análisis, de la inexistencia de los juzgados especializados en materia tributaria, tomando en cuenta que existen problemas entre la administración tributaria y los contribuyentes, principalmente en la aplicación e interpretación de normas tributarias, generando de esta manera un problema jurídico, ya que no existen dichos órganos jurisdiccionales. La creación de los juzgados en materia tributaria en el país, se encuentra vinculada directamente en el derecho fiscal.

La presente tesis pertenece a la rama del derecho tributario ya que busca crear juzgados que tenga competencia para conocer, resolver conflictos derivados entre los contribuyentes y las disposiciones emanadas por la Superintendencia de Administración Tributaria. El interés que tiene dentro del contexto social, es de gran importancia para los contribuyentes y la administración tributaria, tomando en cuenta la recaudación tributaria y de fortalecimiento económico para el Estado. El tipo de investigación utilizado en este trabajo de tesis es la investigación cualitativa porque estudia el impacto social que provoca la falta de juzgados específicos en la materia.

La presente investigación se realizó en el periodo de los últimos cinco años, hasta el ejercicio fiscal 2016, como sujeto de estudio se encuentran los juzgados en materia tributaria, como objeto de estudio la falta de especialización de los mismos, y como aporte académico la posibilidad de implementar juzgados especializados y mejorar los procedimientos establecidos.

HIPÓTESIS

El Estado, a través del Organismo Judicial no ha implementado la creación de juzgados especializados en materia tributaria, por lo cual no se agilizan los trámites tributarios de los contribuyentes.

Es por lo tanto, necesario que se hagan efectivos todos los principios y lineamientos del derecho tributario y el derecho procesal, para que los jueces realicen una buena interpretación a las leyes, y de esta manera el Estado haga la correcta recaudación de tributos de una forma eficiente y organizada. Los procesos tributarios principalmente deben ser conocidos y resueltos por juzgados de jurisdicción tributaria, para lo cual se necesita la creación de estos tipos de juzgados en Guatemala.

COMPROBACIÓN DE HIPÓTESIS

Luego de la investigación y del análisis de la problemática de la inexistencia de los juzgados específicos en materia tributaria se comprobó la hipótesis, puesto que se estableció que el problema de la ineficacia y rapidez de los procesos tributarios se deben a que no existen juzgados específicos que se encarguen de estos procesos para llevarlos a cabo de una manera eficaz.

Y, así supervisar y controlar todas las actividades que tengan vinculación con las relaciones jurídicas tributarias que surjan como consecuencia de la aplicación recaudación y fiscalización de los tributos.

Para comprobar la hipótesis se utilizaron los métodos siguientes: el método analítico para identificar las causas que originan la ineficacia de los procesos tributarios y sus efectos en la sociedad; el método deductivo para relacionar al contribuyente, la administración tributaria, el impuesto ; el método inductivo para determinar el marco teórico sobre el cual se debe fundar la creación de los tribunales así como las técnicas o formas que debe aplicar para garantizar la efectividad y el método sintético; para elaborar y seleccionar los temas que dan base a la tesis.



ÍNDICE

Pág.

Introducción..... i

CAPÍTULO I

1. Derecho procesal.....	1
1.1. Acción y demanda.....	2
1.2. Pretensión.....	4
1.3. Jurisdicción.....	5
1.3.1. Poderes de la jurisdicción.....	6
1.4. Competencia.....	8
1.4.1. Factores para la determinación de la competencia externa.....	9
1.5. Reglas de competencia.....	10
1.6. Jueces y órganos jurisdiccionales.....	11

CAPÍTULO II

2. Derecho fiscal o tributario.....	13
2.1. Definición de fisco.....	14
2.2. Antecedentes históricos de los impuestos.....	15
2.3. Principios fundamentales del derecho tributario.....	22
2.3.1. Principio de legalidad y reserva de ley.....	23
2.3.2. Principio de capacidad de pago.....	24
2.3.3. Principio de igualdad.....	25
2.3.4. Principio de generalidad.....	25
2.3.5. Principio de proporcionalidad.....	26
2.3.6. Irretroactividad.....	27
2.3.7. Prohibición de la doble tributación.....	27

	Pág.
2.3.8. Principio de confidencialidad.....	28
2.3.9. No confiscación.....	29
2.3.10. Equidad y justicia tributaria	29
2.4. Ordenamiento jurídico en materia tributaria	29
2.4.1. La Constitución Política de la República de Guatemala	30
2.4.2. Código Tributario.....	30
2.4.3. Los Tratados y Convenios Internacionales	31
2.5. Tributos.....	32
2.5.1. Clasificación de los tributos.....	32

CAPÍTULO III

3. La relación jurídica tributaria	33
3.1. Obligación tributaria concepto legal.....	34
3.2. Naturaleza de la relación jurídica tributaria.....	37
3.3. Características de la relación jurídica tributaria	37
3.4. Elementos de la relación jurídico tributaria	40
3.4.1. Elemento personal.....	40
3.4.2. El hecho imponible o hecho generador	44
3.4.3. El elemento objetivo u objeto impositivo.....	45
3.4.4. El elemento base imponible.....	46
3.4.5. El elemento cuantitativo.....	47
3.4.6. El elemento temporal.....	48
3.5. Formas de extinción de la obligación tributaria	49
3.5.1. Pago	49
3.5.2. Compensación.....	51
3.5.3. Confusión	52
3.5.3. Condonación o remisión.....	52
3.5.4. Prescripción.....	53
3.5.5. Requisitos de la prescripción	54



CAPÍTULO IV

4. Inexistencia de juzgados especializados en materia tributaria.....	57
4.1. Proceso administrativo.....	57
4.1.1. El procedimiento administrativo de cobro	58
4.1.2. Proceso contencioso administrativo tributario	59
4.2. Proceso económico coactivo	59
4.3. Impugnación de las resoluciones en la vía administrativa.....	60
4.3.1. Recurso de revocatoria	61
4.3.2. Recurso de reposición	62
4.3.3. Ocurso	62
4.3.4. Recurso de nulidad	63
4.3.5. Enmienda.....	63
4.4. La necesidad de implementar juzgados especializados en materia tributaria ...	64
CONCLUSIÓN DISCURSIVA	67
BIBLIOGRAFÍA.....	69



INTRODUCCIÓN

El presente trabajo se realizó en base a la problemática de la inexistencia de juzgados especializados en materia tributaria, derivado que es importante que esta rama del derecho tenga jurisdicción privativa para la aplicación de procesos tributarios. El proceso contencioso administrativo tributario procede contra las resoluciones de los recursos de revocatoria y de reposición dictadas por la administración tributaria y el Ministerio de Finanzas Públicas. El cual se interpondrá ante la sala que corresponda del Tribunal de lo Contencioso Administrativo Tributario, integrada con magistrados especializados en materia tributaria preferentemente. Para que el proceso contencioso administrativo pueda iniciarse se requiere que la resolución que lo origina no haya podido remediarse por medio de los recursos puramente administrativos.

El procedimiento económico coactivo, es un medio por el cual se cobran en forma ejecutiva los adeudos tributarios, procede solamente en virtud de título ejecutivo sobre deudas tributarias firmes, líquidas y exigibles. Dicho procedimiento persigue reclamar el pago de fianzas con las que se hubiere garantizado el pago de adeudos tributarios o derechos arancelarios constituidos a favor de la administración tributaria. El Tribunal de Cuentas ejercerá con independencia absoluta las funciones judiciales en materia de cuentas. Esta función será ejercida por los jueces de primera instancia y el Tribunal de Segunda Instancia de Cuentas en todo el país. En contra de las sentencias y los autos definitivos de cuentas emitidos por estos tribunales que pongan fin al proceso, en los asuntos de mayor cuantía, procede el recurso de casación. Este recurso es inadmisibles en los procedimientos económico-coactivos.

La hipótesis planteada consistió en que el Estado a través del Organismo Judicial no ha implementado la creación de juzgados especializados en materia tributaria, por lo cual no se agilizan los trámites tributarios de los contribuyentes. Asimismo se realizó la comprobación de la hipótesis a través de estudios y análisis en el tema.



El objetivo general, fue que los órganos jurisdiccionales en la actualidad no cuentan con la capacidad para llevar a cabo los procesos tributarios cumpliendo con todos los lineamientos y principios para poder ser especializados.

Se utilizaron las técnicas de investigación documental y de campo, en la primera se utilizaron documentos que hacen referencia al tema y en la segunda según el contacto directo. Los métodos de investigación empleados en este trabajo fueron el analítico, al descomponer en todas sus partes el presente tema para estructurar el objeto de estudio; el método inductivo, en donde se especifica las partes del tema para poder lograr los conocimientos de carácter general; el método deductivo derivado de los conocimientos generales del tema; el método sintético para descomponer en sus parte el temas y concluir con un razonamiento lógico y concreto.

El trabajo en mención consta de cuatro capítulos, el primero de ellos consiste, en los conceptos fundamentales del derecho procesal; el segundo capítulo está compuesto por el derecho tributario; el tercer capítulo contiene todo lo referente a la relación jurídica tributaria y la extinción de la obligación tributaria; finalmente, el cuarto capítulo que desarrolla la inexistencia de juzgados especializados en materia tributaria.

La presente investigación se realiza con el objetivo de contribuir con la agilización y como respuesta a la necesidad de tramitar de manera rápida y especializada los procesos de incidencia económica, lo cual es de suma importancia para el país.

CAPÍTULO I

1. Derecho procesal

El derecho procesal tiene diversas denominaciones dentro del ámbito jurídico siendo las siguientes: práctica forense, derecho procedimental, derecho justiciario, derecho judicial, derecho jurisdiccional, entre otros. Autores como Devis Echandia y Clariá Olmedo, definen el derecho procesal como: “la ciencia jurídica que en forma sistemática, estudia los principios y las normas referidos a la función judicial cumplida por los órganos del Estado en todos sus aspectos, y demás intervinientes, especificando los presupuestos y formas a observar en el trámite procesal, para la efectiva realización del derecho positivo, en los casos concretos organizando la magistratura con determinación de sus funciones para cada una de las categorías de sus integrantes y, determinando las personas que deben someterse a la jurisdicción del Estado.”¹

Se indica que el derecho procesal es un sistema por cuanto la función de administrar justicia requiere de un procedimiento y además que debe estudiar los presupuestos procesales, es decir, todos los requisitos necesarios para cumplir con el debido acceso a la jurisdicción respectiva. La actuación del derecho objetivo a un caso concreto, es uno de los fines del derecho procesal.

¹Álvarez Mancilla, Erick Alfonso. **Fundamentos generales del derecho procesal**. Pág. 46

Derecho procesal, es la ciencia jurídica que en forma sistemática estudia los principios y las normas concernientes a la función judicial del Estado en todos sus aspectos y que por tanto fijan la forma que se ha de seguir, especificando los presupuestos, modos y formas a observar en el trámite procesal, para la efectiva realización del derecho positivo en los casos concretos, organizando a los jueces y magistrados con determinación de sus funciones para cada una de las categorías de sus integrantes y, determinando las personas que deben someterse a la jurisdicción del Estado.

1.1. Acción y demanda

La acción es un derecho fundamental de rango constitucional, que le asiste a cualquier persona para poder acudir a los órganos jurisdiccionales y formular sus pretensiones con el fin de reclamar la tutela jurisdiccional del Estado, pues se trata de un derecho subjetivo público.

El autor Álvarez Mancilla, explica la acción como; un derecho contra el adversario frente al Estado. Es decir, un poder jurídico que corresponde frente al adversario, respecto del cual se produce el efecto jurídico de la actuación de la ley. El adversario no está obligado a ninguna cosa frente a este poder; está simplemente sujeto a él.”²

La demanda es un acto procesal por medio del cual se plantea la pretensión, para que se inicie el respectivo proceso.

² Teoría general del proceso. Pág. 93.

Chiovenda explica que, la demanda judicial en general, es “el acto con que la parte (actora) afirmando la existencia de una voluntad concreta de la ley que le garantiza un bien, declara la voluntad de que la ley sea actuada frente a otra parte (demandado) e invoca para este fin la autoridad del órgano jurisdiccional.”³

Por su parte Devis Echandía, define la demanda como un acto de declaración de voluntad introductivo y de postulación que sirve de instrumento para el ejercicio de la acción y la afirmación de la pretensión, cuyo fin es conseguir la aplicación de la voluntad concreta de la ley, por una sentencia favorable a través de un juicio en un acto determinado.

En la legislación procesal civil, el Código Procesal Civil y Mercantil regula en el Artículo 61 los requisitos que debe contener la demanda siendo los siguientes:

- “1º. Designación del juez o tribunal a quien se dirija;
- 2º. Nombre y apellidos completos del solicitante o de la persona que lo represente, su edad, estado civil, nacionalidad, profesión u oficio, domicilio e indicación del lugar para recibir notificaciones;
- 3º. Relación de los hechos a que se refiere la petición;
- 4º. Fundamento de derecho en que se apoya la solicitud, citando las leyes respectivas;
- 5º. Nombres, apellidos y residencia de las personas de quienes se reclama un derecho; si se ignorare la residencia, se hará constar;
- 6º. La petición en términos precisos;
- 7º. Lugar y fecha;

³Chacón Corado, Mauro. **Los conceptos de acción, pretensión y excepción.** Pág. 78.

8º. Firmas del solicitante y del abogado colegiado que lo patrocina, así como el sello de éste. Si el solicitante no sabe o no puede firmar, lo hará por él otra persona o el abogado que lo auxilie.”

En conclusión, se puede determinar que con la respectiva demanda se ejerce el derecho de acción que contiene la pretensión, iniciando de esa manera el proceso.

1.2. Pretensión

Para Alvarado Velloso, la pretensión procesal se constituye en la declaración de voluntad hecha en una demanda (plano jurídico) en donde el actor (pretendiente) aspira a que el juez emita, después de un proceso, una sentencia que resuelva efectiva y favorablemente el litigio que le presenta a su conocimiento.

Beatriz Quintero y Eugenio Prieto comparten la opinión del español Guasp, al indicar que en toda pretensión procesal hay tres sujetos, sujeto activo o persona que formula la pretensión, sujeto pasivo o persona contra quien se formula la pretensión y destinatario persona ante quien se formula la pretensión. En conclusión, la pretensión es un acto de declaración de voluntad en cuya virtud se reclama un derecho ante un órgano jurisdiccional.

1.3. Jurisdicción

Es la facultad de administrar justicia, encomendada a un órgano del Estado, que tiene como fin la realización o declaración del derecho mediante la actuación de la ley a casos concretos. “La jurisdicción es autónoma puesto que cada Estado la ejerce soberanamente y es exclusiva, tanto en el sentido de que los particulares no pueden ejercerla, porque cada Estado la aplica con presidencia y exclusión de los otros, debe ser independiente frente a los otros órganos del Estado y a los particulares”.⁴

La jurisdicción, es definida como la soberanía del Estado aplicada por conducto del órgano especial a la función de administrar justicia, para realización o garantía del derecho, y secundariamente para la composición de los litigios o para dar certeza jurídica a los derechos subjetivos, mediante la aplicación de la ley a casos concretos, de acuerdo con determinados procedimientos y en forma obligatoria y definitiva.

El Estado tiene la obligación de actuar mediante su órgano jurisdiccional, para la realización o declaración de certeza de los derechos, cuando el particular o una entidad pública se lo solicita con las formalidades legales, y también tiene el poder de someter a la jurisdicción a quienes necesiten obtener la composición de un litigio o la realización de un derecho.

⁴Echandia, Devis. **Nociones al derecho procesal civil**. Pág. 99.

1.3.1. Poderes de la jurisdicción

En el desempeño de sus funciones, las autoridades encargadas de ejercer la jurisdicción en sentido estricto, jueces y magistrados están investidas por razón de ella, de ciertos poderes que están comprendidos en cuatro grupos, según lo señala el autor Echandia, los cuales son los siguientes:

- Poder de la decisión
- Poder de la coerción
- Poder de documentación
- Poder de ejecución

Mientras que el profesor Eddy Orellana en su libro de derecho procesal civil y mercantil divide y define los poderes de la siguiente manera:

Notio. (conocer): Que es la facultad que tiene todo juez de conocer sobre determinado asunto, es decir, tener el conocimiento de una litis sometida a su jurisdicción y encontrar la solución a la hipótesis planteada, aplicando sus conocimientos, experiencia y lógica, con el fin de resolver el conflicto en base a los principios de equidad y justicia.

Vocatio. (convocar): Que consiste en la facultad que tiene el juez de convocar a las partes a juicio, citarlos para que comparezcan a dirimir una litis planteada ante su jurisdicción, convirtiéndose de esa forma las partes en sujetos procesales y tener acceso a todo el expediente y trámite respectivo del proceso.

Iudicium. (juzgar): Es la facultad que posee el juez para juzgar y dictar sentencia cuando se ha llevado a cabo y respetado el debido proceso, agotándose todas las etapas del proceso y poniéndole fin al conflicto a través de la sentencia respectiva.

Coertio. (obligar): Consiste en la facultad que tiene el juez de obligar a las partes a que comparezcan a juicio. Para lograr este objetivo, el juez se auxilia de la fuerza pública utilizando medidas de coerción personal para cumplir con el objetivo de hacer justicia, ejercitando este derecho el órgano jurisdiccional competente en determinada materia.

Executio. (hacer cumplir): Es la facultad que tiene el juez de hacer cumplir una sentencia.

Si bien se establece que la jurisdicción es por un aspecto, la soberanía del Estado aplicada a la función de administrar justicia y por el otro el derecho subjetivo del Estado a someter los intereses particulares al interés público en la realización del derecho mediante el proceso, es claro que cualquiera que sea la materia a que se aplique, las personas que sean partes en el juicio y la clase de litigio o de decisión que requiera su intervención, se tratará siempre de la misma función y del mismo derecho, es decir, conceptualmente la jurisdicción es una y esa emana de su naturaleza.

Por consiguiente, el órgano judicial o jurisdiccional del Estado es también uno solo y a él pertenecen todos los funcionarios encargados de administrar justicia. El estado moderno ha impuesto la división del trabajo en la administración de la justicia y por ello ha hecho surgir la división de las jurisdicciones (civil, penal, laboral, mercantil,

constitucional, administrativo, etc.) y en cada una de estas la creación de una pluralidad de jueces a quienes se les confía la resolución de los múltiples y diversos negocios.

1.4. Competencia

“Es la medida como se distribuye la jurisdicción entre las diferentes autoridades judiciales.”⁵ Carnelutti afirma que la jurisdicción es el género y la competencia es la especie ya que por medio de esta última se otorga a cada juez el poder de conocer de determinada parte de litigios.

Se considera a la competencia desde un doble aspecto: el objetivo, como el conjunto de causas que con arreglo a la ley puede el juez ejercer su jurisdicción y el subjetivo, como la facultad conferida a cada juez para ejercer la jurisdicción dentro de los límites en que le es atribuida. Si bien esos límites tienen diversa importancia, en ellos se tratará siempre de distribución de jurisdicción. La determinación de la competencia es fundamental en todo proceso, no solo para precisar ante quien deba presentarse la demanda, sino para determinar los funcionarios que posteriormente puedan conocer del asunto.

El Artículo 62 de la Ley del Organismo Judicial establece: “Los tribunales sólo podrán ejercer su potestad en los negocios y dentro de la materia y el territorio que se les

⁵Echandia, Devis. **Nociones al derecho procesal civil**. Pág. 101.

hubiese designado.” De esa forma un juez de primera instancia civil debe tener conocimiento de determinadas materias, en un determinado territorio.

1.4.1. Factores para la determinación de la competencia externa

Con el fin de obtener un mayor rendimiento, existen cinco factores para determinar la competencia:

- Objetivo;
- Subjetivo;
- Territorial;
- Funcional y;
- De conexión.

El objetivo se deriva de la naturaleza del pleito o de la relación jurídica, objeto de la demanda, es llamada también competencia por materia o ya sea por la competencia por cuantía, es decir, el valor económico de tal relación jurídica.

El subjetivo, determina la calidad de las personas que forman parte dentro del juicio o proceso.

Territorial, hace relación a la circunscripción territorial dentro de la cual el juez puede ejercer su jurisdicción; los diversos pleitos de igual naturaleza pueden ser conocidos por todos los jueces que existen en el país, de igual clase del domicilio de las partes o de la ubicación del objeto materia del juicio.

El funcional, se deriva de la clase especial de funciones que desempeña el juez en un proceso y de las exigencias propias de éstas, y en razón de que su conocimiento se haya distribuido entre varios jueces de distinta categoría. Así, tenemos jueces de primera y de segunda instancia.

La conexión no es propiamente un factor de competencia por sí misma; se refiere a la modificación de la competencia cuando existe acumulación de pretensiones en un mismo proceso o de varios procesos, si un mismo juez no es competente para conocer de todas aquellas pretensiones acumuladas.

1.5. Reglas de competencia

Es uno de los aspectos más importantes que todo abogado litigante debe conocer, ya que es el primer aspecto o primer requisito en un escrito. Si no se ha determinado bien el juez competente, estaría frente una mal planteada demanda la cual sería rechazada inmediatamente. Se puede establecer que existe competencia por:

“Razón de la materia: El cual va a depender del asunto que se trate, es decir, de tipo civil, penal, laboral, etc.

Razón de la cuantía: Depende del factor económico, si la cantidad si es mayor o menor, para que conozcan diferentes jueces.

Razón del territorio: Este tipo de competencia limita la facultad de competencia del juez ya que aquí los jueces conocen por departamentos y municipios.

Razón de grado o funcional: Esto depende de la organización judicial con varias instancias para la revisión de las decisiones en virtud de los recursos interpuestos. Primera instancia, Segunda Instancia.

Razón de Turno: Esto quiere decir que a jueces de la misma competencia se les fija determinados días para la recepción de las causas nuevas a fin de hacer una distribución equitativa del trabajo entre los mismos.”⁶

1.6. Jueces y órganos jurisdiccionales

“Son los jueces y magistrados las personas encargadas de administrar justicia, estos personifican diversos despachos en que se descompone el órgano jurisdiccional: Corte, tribunales, juzgados, la justicia es impersonal a pesar de que se lleva a cabo mediante las personas que ejercen esas funciones. En cambio, nos parece inadmisibles la distinción que algunos autores proponen entre órgano y oficio considerando este objetivamente como el conjunto de tareas o poderes; porque por órgano se entiende procesalmente hablando una entidad física o jurídica, a la que se le asignan tareas oficios y poderes para el ejercicio de la función jurisdiccional. Los jueces son entonces los que administran justicia en nombre de la república y por autoridad de la ley.”⁷

⁶ Orellana Donis, Eddy G. **Derecho procesal civil I**. Pág. 53.

⁷ Echandia, Devis. **Nociones al derecho procesal civil**. Pág. 330.

CAPÍTULO II

2. Derecho fiscal o tributario

El derecho tributario puede considerarse como: “Es una de las partes en que científicamente se divide el derecho financiero, es un conjunto de principios y normas jurídicos que regulan la obtención de ingresos por parte de los entes públicos por medio de tributo, la figura del tributo se define como una prestación monetaria, coactiva, establecida por la ley y debida a una Administración Pública por la realización de un hecho lícito que manifiesta capacidad económica.”⁸

Derecho tributario o derecho fiscal: “Es la rama el derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación, en sus diversas manifestaciones; como actividad del Estado en las relaciones de este con los particulares y en las que se suscitan entre estos últimos. La terminología no es uniforme a su respecto. En tanto la doctrina italiana, española y brasileña usan la denominación derecho tributario (diritto tributario), los alemanes prefieren derecho impositivo (steuerrecht). Los autores franceses se refieren al derecho fiscal (droit fiscal) que es la denominación generalizada entre nosotros y que algunos autores objetan por entenderla referida a toda la actividad del Estado o fisco y no solamente a la de carácter tributario.”⁹

⁸ Monterroso. Gladys. **Fundamentos tributarios**. Pág.4.

⁹ Giuliani Fonrouge, Carlos. **Derecho financiero volumen I**. Pág.34.

2.1. Definición de fisco

El Estado es el titular de la hacienda pública y por ello tiene la facultad de exigir el cumplimiento de las prestaciones existentes a su favor y con obligación de cubrir las que resulten a su cargo.

La palabra fisco viene del latín “*fiscus*” el cual designaba el tesoro o patrimonio de los emperadores para diferenciarlo del erario que era el tesoro público o caudales destinados a las obligaciones del Estado; en España se llamó fisco o cámara del rey, al tesoro o patrimonio de la casa real y erario al tesoro del Estado. En Alemania en cierta época se dio a esta palabra un significado diferente, se consideró el fisco como un ente con personalidad distinta del Estado y del príncipe, pero suficiente para ser el detentador de la hacienda pública.

“Fleiner, hablando de la teoría del Fisco en Alemania dice, según esta teoría, el patrimonio público no pertenecía ni al Príncipe ni al Estado Soberano, si no a un sujeto jurídico distinto de ambos, el fisco, o sea una persona sometida al Derecho Patrimonial. Por lo que materia fiscal se puede definir como toda aquella cuestión que se refiere a la Hacienda Pública, Schultz y Harris dicen que fiscal es el adjetivo que corresponde al nombre de Finanzas Públicas, aplicación de fondos gubernamentales tanto como a su obtención.”¹⁰

¹⁰ Flores Zavala, Ernesto. **Finanzas públicas mexicanas**. Pág. 20.

2.2. Antecedentes históricos de los impuestos

Los antecedentes más remotos de los sistemas impositivos contemporáneos se encuentran en los censos, derechos y servidumbres que se percibían en la edad media y que en cierta forma han subsistido hasta nuestros días con las modificaciones y transformaciones que el progreso de la ciencia de las finanzas y las necesidades económicas de los Estados han impuesto; un gran número de los gravámenes se basan en las prestaciones que exigían los señores feudales.

“En la edad media surgieron los impuestos aduanales, los que gravan el consumo, el impuesto sobre la propiedad territorial y el impuesto sobre la renta, cuya aparición se dice surge en 1789 cuando en Inglaterra, en la edad media se exigía un quinto, un sexto o un décimo de los productos de la tierra o de la renta de los capitales o de los productos de las industrias, ese quinto fue después trasladado como un gravamen a América cuando la misma fue conquistada. Cabe señalar que es a partir del siglo V que se observa una desaparición paulatina del comercio y de las grandes ciudades que provocaron un cambio en la economía convirtiéndose esta en rural y rudimentaria se pretendía que el campo produjera lo necesario para el uso y consumo de sus propios habitantes pues el comercio prácticamente no existía en esta época apareció en Europa la plaga del hambre.”¹¹

Como consecuencia de este proceso y de diversas causas cuyo conocimiento no es muy preciso por falta de documentación sobre esa época, en el siglo XI aparece en

¹¹Flores Zavala, Op. Cit. Pág. 41.

Europa dividida en grandes extensiones territoriales, sometidas al dominio de un gran señor teóricamente ligado al rey, pero en realidad actuando con independencia de él y aun enfrentándosele. Al lado de esos grandes dominios aparecían algunas pequeñas propiedades pertenecientes a algún señor independiente, propiedades que recibieron el nombre de alodios; pertenecían a su dueño en propiedad absoluta de la que podía disponer libremente.

Dentro de las grandes propiedades había extensiones reservadas para la explotación directa por el señor, otras que se daban a los cortesanos a cambio del reconocimiento por parte de éstos, de un vasallaje, debiendo prestar al señor fidelidad y lealtad, promesa que debía renovar cada vez que había un cambio de señor o cada vez que había cambio de vasallo. Tanto los señores como los vasallos hacían trabajar sus tierras por los aldeanos que a su vez estaban divididos en dos categorías; los ingenuiles u hombres libres, que no podían ser sometidos a trabajos serviles y los siervos, que realizaban los trabajos viles y que eran sucesores de los esclavos de la antigüedad.

Los vasallos con relaciones directas con el señor, tenían a su vez sus vasallos, y éstos los suyos, formándose así una cadena de relaciones que empezaba con el señor y terminaba con los siervos. Las obligaciones de cada uno variaban de nombre y de número no sólo de un lugar a otro sino aun de una persona a otra dentro del mismo grado del vasallaje. Todo esto de gran confusión a estas relaciones por lo que sólo en forma general puede hablarse de las prestaciones que había obligación de pagar.

El vasallo tenía obligaciones que pueden dividirse en dos grupos: las relativas a la prestación de servicios personales, y las relativas a prestaciones económicas. Entre las personales estaba la del servicio militar que consistía en acompañar al señor a la guerra, esta obligación muy amplia originalmente, se fue restringiendo poco a poco por las costumbres, pues ya en el siglo XIII sólo consistía en acompañar al señor hasta los límites de determinada región poco lejana y por un término de 40 días. También tenía la obligación el vasallo de permanecer de guardia en el castillo del señor y de alojar en su casa a los visitantes de su señor en los negocios, concurriendo a las audiencias que para el efecto eran convocadas y que posteriormente se reglamentaron en forma que sólo se celebraban tres en el año: pascua, pentecostés y noche buena.

“Entre las prestaciones de carácter económico estaban las ayudas en dinero. Estas ayudas fueron primero arbitrarias, después se reglamentaron limitándolas y llegaron posteriormente a través de un proceso evolutivo a convertirse en los subsidios que en épocas posteriores concedían los parlamentos a la corona. Había cuatro casos especiales en los que el vasallo debía ayudar económicamente al señor y eran: para pagar el rescate del señor cuando éste caía prisionero, para equiparlo cuando marchaba para las cruzadas, cuando se casaba su hija y cuando se armaba caballero a su hijo.”¹²

Cuando había cambio de vasallo por muerte, debía pagarse al señor un rescate o indemnización que en el norte de Francia era de un año de renta. La hija del vasallo debía casarse con la persona designada por el señor y para no hacerlo, se debía pagar

¹²Flores Zavala, **Op. Cit.** Pág. 43.

un elevado rescate. Si el vasallo vendía su feudo, debía de obtener la aprobación del señor y pagar un impuesto, que a veces era de tres años de renta. Cuando el feudo pasaba en herencia a un menor, originalmente lo recuperaba el señor; a partir del siglo XI el señor respetaba la transmisión, pero ejercía tutela del menor y administraba el feudo, conservando los frutos reconocidos durante su administración y exigiendo a veces, después de la entrega de la herencia, cuando el heredero llegaba a la mayor edad, un año de renta. Cuando se pretendía que heredara el feudo algún pariente colateral se cobraba una cantidad llamada relieve. “Los siervos tenían dos clases de obligaciones: unas consistentes en la prestación de servicios personales y otras de carácter económico. Entre las de carácter económico pueden señalarse las siguientes: la capitación, el formariage y la mano muerta. La capitación era un censo que se pagaba por cabeza, generalmente cada año.”¹³

La servidumbre matrimonial, era una cantidad que se pagaba por el siervo o sierva que se casaba con persona extraña al feudo, siendo esta cantidad normalmente muy elevada; en cambio, cuando se casaban dos personas del mismo feudo el censo era insignificante. La mano muerta era el derecho del señor para apoderarse de la herencia de sus siervos cuando estos morían sin dejar hijos. Los colaterales no tenían derecho a heredar, y si el señor autorizaba que se percibieran la herencia debían pagar un crecido rescate a lo que se llamaba derecho de relieve. Por lo que se refiere a los demás miembros del feudo las rentas más comunes eran las siguientes: el censo, el pecho o talla y las tasas de rescate.

¹³Ibíd. Pág. 44.

- a) **El censo:** era una renta en metálico que los aldeanos tenían que pagar en proporción de su predio; si no la pagaban se les despojaba o se les exigía una multa.

- b) **El pecho o talla:** carga impuesta una o varias veces al año a cada familia. Se llamaba talla porque en el momento de pagar el impuesto se hacía una talla con cuchillo en un pedazo de madera. Fue primeramente arbitrario y posteriormente se logró que se fijara con cierta regularidad, cobrándose también en casos extraordinarios entre los que se encontraban los cuatro ya mencionados: casamiento de la hija del señor, armar caballero al hijo, rescate del señor y equipo para las cruzadas.

- c) **Las tasas de rescate:** cantidades que se pagaban en cambio de la supresión determinadas prestaciones de servicios personales o en especie.

Otras prestaciones generales consistían en cargas en especie, que debían pagarse en ciertas épocas eran participaciones en los productos de la tierra y así el señor obtenía trigo, avena, yerbas, partes de las cosechas, gallinas y cera. Se percibían derechos en metálico o en granos por cada cabeza de ganado, buey, carnero, puerco o cabra, etc. Se cobraban derechos por la venta del trigo, de la sal, de la carne, de las mercancías de cerveza, de parada, de mercado, de canasta, de feria. Los labriegos estaban obligados a cocer su pan en el horno del señor, a moler su trigo en el molino señorial y a pisar las uvas en su lagar, debiendo pagar por cada uno de estos actos un derecho en especie que recibía el nombre de banalidades, porque se instruyeron por medio del

bando, pregón o edicto. “Otra fuente de ingresos eran las multas que se cobraban por diversos delitos que se fijaban en forma arbitraria. Los que comparecían ante los tribunales estaban también obligados a pagar derechos por el servicio de justicia.”¹⁴

Entre las obligaciones de carácter personal que tenían los aldeanos estaba la de cultivar los terrenos propios del señor, cuidar sus viñedos, segar sus trigos, almacenar sus mieses; se fijaba el número de días de trabajo que debían destinarle y si debían concurrir sólo con sus brazos o también con animales y aperos. Debían también transportar la leña, la piedra, los alimentos, reparar los caminos y los edificios.

Además de los derechos antes mencionados, el señor tenía el de la confiscación de los bienes de aquellos de sus vasallos que faltaban a la fe jurada y el llamado derecho de naufragio, que consistía en que todos los restos de los naufragios que el mar arrojaba a las costas, pertenecían al señor; el papa Gregorio VII en el concilio de Roma en 1078 y después Alejandro III en el de Letrán excomulgaron al que hiciera uso de este derecho. Lo prohibió en Sicilia Federico II en 1231 y San Luis, rey de Francia, negoció con el duque de Bretaña para que perdonase a los buques que tuviesen un salvoconducto de él. Los señores gravaban también el tránsito de las mercancías y muchas veces interceptaban un camino o un río y no se dejaba pasar a nadie sino hasta que pagara. Se cobraban derechos sobre los puentes y ríos de circulación por las carreteras, de muelle de paso por las puertas de las poblaciones, de tránsito, teniendo cada mercancía una tarifa que variaba según la calidad de las personas cobrándose a veces en dinero y a veces en especie. A medida que el poder real se fue consolidando se

¹⁴Ibíd. Pág. 44.

procuró reducir el número de estos impuestos, pero todavía en el siglo XIV se contaban sobre el río Loire, 74 en el tramo de Roarne a Nantes; 70 en el Garona y nueve en el río Sena, entre el puente grande de París y la Roche Guyon.

Además de esos derechos el señor tenía el llamado derecho de toma, que consistía en obtener todo lo que necesitaba para aprovisionar su casa pagando un precio arbitrario fijado por él mismo y podía también obtener de los mercaderes al fiado los géneros que le convenía. Para el cobro de las prestaciones a que tenía derecho los señores designaban a intendentes que tenían una facultad discrecional para la fijación de las cargas. En estos derechos feudales, como se ha dicho, se encuentra el origen de diversos impuestos que existen en la actualidad; desde luego puede observarse que las ayudas otorgadas por los vasallos a su señor, fueron reglamentándose poco a poco y han llegado a convertirse por ejemplo en los subsidios que en casos extraordinarios concede el parlamento a la corona inglesa.

Los derechos de peaje fueron desapareciendo y solamente han subsistido, transformados en impuestos de importación o de exportación gravando la entrada o la salida de los productos de un país teniendo más que una finalidad de carácter fiscal, una finalidad proteccionista. Los servicios de carácter personal se fueron sustituyendo con el transcurso del tiempo por prestaciones en dinero, originándose así diversos impuestos. Los impuestos sobre transmisiones hereditarias han subsistido hasta nuestros días; así como los que gravan el consumo de diversos artículos; sal, cerveza.

“La talla o pecho se convirtió en el impuesto sobre la propiedad territorial, conservando todavía en tiempo de la Revolución Francesa, a pesar de la transformación que había sufrido el nombre de talla a de Tocqueville refiriéndose a la situación tributaria en la época de la Revolución Francesa.”¹⁵

2.3. Principios fundamentales del derecho tributario

El derecho tributario cuenta con principios fundamentales mismos que en muchos casos son conocidos como garantías del contribuyente, para lo cual se analizarán los siguientes:

- Legalidad y reserva de ley
- Capacidad de pago
- Igualdad
- Generalidad
- Proporcionalidad
- Irretroactividad
- Prohibición de doble tributación
- No Confiscación
- Equidad y Justicia Tributaria

¹⁵Flores Zavala, **Op. Cit.** Pág. 44.

2.3.1. Principio de legalidad y reserva de ley

“El principio de Legalidad tiene su esencia en la primacía de la Ley, es decir; que toda norma tributaria debe encontrarse regida estrictamente en cuanto a su creación, aplicación y procedimientos a aspectos legales en su regulación, sin contravenir el principio de la jerarquía constitucional, además de haber cumplido su vigencia el procedimiento legislativo de aprobación de una ley.”¹⁶

Al entrar al análisis de este principio puede desglosarse desde varios puntos de vista, uno es la forma en que opera el *Ius Imperium* del Estado; para el caso de Guatemala, el carácter formal de la norma estriba que el Congreso de la República de Guatemala es el único organismo del Estado con facultades para decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales. Otro aspecto a enfocar radica en que se enfatiza que son nulas de pleno derecho, las normas inferiores a la Ley que contradigan lo establecido en ella y se extiende al concepto de lo que debe normar un reglamento, señalando que este debe concentrarse a lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer procedimientos, más no a modificar lo previamente instituido en la norma ordinaria, ya que de hacerlo se estaría ante un reglamento inconstitucional por la violación de este principio.

¹⁶ **Ibid.** Pág. 39.

2.3.2. Principio de capacidad de pago

Este principio hace referencia a que los tributos deben ser establecidos en función de la capacidad económica de cada contribuyente a quien va dirigido. Este principio obliga al Estado a aplicar el cobro del tributo en forma justa y equitativa, es decir, se debe contribuir en proporción a la disponibilidad de hacerlo, a mayor renta, mayor impuesto, a mayor riqueza mayor pago tributario, cabe mencionar que el tributo grava una determinada manifestación de la riqueza y que esta se encuentra representada por la renta, la propiedad o el consumo.

El Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala indica: “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 atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición. Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco”.



2.3.3. Principio de igualdad

Es analizado y se encuentra contenido en el Artículo 4 de la Constitución Política de la República de Guatemala que: “En Guatemala, todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y Derechos”. Es aplicable al campo tributario en el sentido que todos debemos pagar los tributos, pero atendiendo a nuestro lugar en la sociedad y en la economía. Al respecto, la Corte de Constitucionalidad ha coincidido en varios fallos sentando doctrina legal pronunciándose en el sentido que, en Guatemala, todos los seres humanos son iguales en iguales condiciones y desiguales en condiciones desiguales, el cumplimiento del respeto a esta desigualdad inspira el Principio de Igualdad.

En una forma más sencilla, la igualdad consiste en dar igual tratamiento impositivo a los contribuyentes que se encuentren en igualdad de circunstancias o condiciones. “Es universalmente aceptado por la doctrina tributaria que el principio de igualdad no priva ni restringe la facultad del Estado para que, tales distinciones tengan una base razonable y respondan a una finalidad económica o social del Estado.”¹⁷

2.3.4. Principio de generalidad

Es de aplicación para todo el derecho, ya que se basa esencialmente en que la ley, es de observancia general, es decir que las leyes tributarias son aplicables a todos los habitantes de la República, con limitaciones como puede ser la aplicación del principio

¹⁷Monterroso. *Op. Cit.* Pág. 47.

de contribuir al sostenimiento del gasto público con el pago de los tributos, también lo es que se debe contribuir dependiendo de la capacidad de pago que cada contribuyente posea.

El principio de generalidad de la imposición exige a todas las personas con capacidad de pago, el sostenimiento al tributo, no admitiéndose en el marco de un impuesto particular, otras excepciones a la obligación tributaria que las que parezcan inexcusables por razones de política económica, social y cultural.

La Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 135 literal d) recoge el principio de generalidad al normar que son deberes y derechos cívicos de los guatemaltecos contribuir a los gastos del Estado en la forma establecida en la ley, y en el Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y todas sus reformas, desarrolla el principio de generalidad en materia tributaria en el primer párrafo del Artículo uno carácter y campo de aplicación.

2.3.5. Principio de proporcionalidad

Los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando a los representantes del Estado, como entes recaudadores una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, pero nunca una cantidad tal que su contribución represente prácticamente el total de ingresos netos que hayan percibido, pues en este caso se estaría utilizando a los tributos como medio para que el Estado confisque bienes a los ciudadanos.

2.3.6. Irretroactividad

Este principio se encuentra enunciado en el Artículo 15 de la Constitución Política de la República de Guatemala que regula: “La Ley no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal cuando favorezca al reo.” El Artículo 66 del Código Tributario 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y todas sus reformas cuando establece que las normas tributarias sancionatorias regirán para el futuro. No obstante, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones y establezcan sanciones más benignas siempre que favorezcan al infractor y que no afecten resoluciones o sentencias firmes, por lo que tácitamente regulan un beneficio al contribuyente infractor similar a lo establecido en la Carta Magna en relación el delito.

2.3.7. Prohibición de la doble tributación

El derecho tributario se encuentra inspirado también en el principio de la prohibición de la doble tributación el cual se encuentra contenido en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, que establece: “Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuido a un mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o periodo de imposición.”

Existen dos clases de doble tributación, a) doble tributación nacional como la analizada y b) doble tributación internacional. En relación a la segunda se han firmado Convenios

y Tratados Internacionales con el objetivo de evitar la misma, Guatemala, aún no ha participado en ninguno de ellos.

2.3.8. Principio de confidencialidad

El Artículo 24 de la Constitución Política de la República de Guatemala, hace referencia clara a la aplicación del principio de confidencialidad en materia tributaria, ya que esta establece que es punible revelar todo lo relativo al pago de impuestos, por lo cual no es aplicable el Artículo de la publicidad de los actos administrativos contenido en el Artículo 30 de la misma Carta Magna.

En el Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y todas sus reformas, se encuentra desarrollado este principio en el Artículo 101, mismo que fue reformado por el Decreto 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala el cual establece: “Las informaciones que la Administración Tributaria obtenga por cualquier medio previsto en este código, tendrán carácter de confidencialidad. Los funcionarios o empleados de la Administración Tributaria no podrán revelar o comentar tales informaciones, ni los hechos verificados. Es punible revelar el monto de los impuestos pagados, utilidades, pérdida, costos y cualquier otro dato referente a las contabilidades y documentación de los contribuyentes”.

2.3.9. No confiscación

Los Artículos 41 y 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, prohíben la confiscación tributaria, tanto en la creación y cobro del tributo como en el aspecto sancionatorio del mismo derecho tributario.

2.3.10. Equidad y justicia tributaria

El primer párrafo del Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece: “El sistema tributario debe ser justo y equitativo” Para el efecto, las leyes tributarias serán estructuradas conforme el principio de capacidad de pago encontramos por lo tanto la base constitucional del principio de equidad y justicia tributaria en el Artículo antes mencionado.

2.4. Ordenamiento jurídico en materia tributaria

Son todas las normas jurídicas que regulan el sistema tributario, principalmente se destacan las normas de rango constitucional. La existencia de distintos tipos de leyes efectivas en materia tributaria.

2.4.1. La Constitución Política de la República de Guatemala

Es la fuente formal por excelencia del derecho, por cuanto que en la misma se determina la estructura del Estado, su forma de gobierno, la competencia de los órganos constitucionales y administrativos, de los derechos básicos de la comunidad elevados a la categoría de constitucionales, para mantenerlos permanentes y fuera de los vaivenes de los problemas políticos y cotidianos.

La constitución representa la fuente jurídica de mayor jerarquía y son las leyes supremas en la que se contienen los principios generales fundamentales de todo ordenamiento jurídico en general, del cual el sistema tributario forma parte; pero también en las constituciones se consagran preceptos específicamente tributarios, como serán las atribuciones y limitaciones de potestad tributaria.

2.4.2. Código Tributario

El Código Tributario guatemalteco está contenido en el Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, dentro de su contenido está la identificación de lo que es tributo, los sujetos que intervienen en la relación jurídico tributaria, que se conoce como hecho generador, como se pueden extinguir las obligaciones tributarias, las infracciones que pueden cometer los sujetos de la relación jurídico tributaria así como delimitar sus responsabilidades y una parte adjetiva que regula todo lo referente a los distintos procesos.



El sistema jurídico tributario en Guatemala cada vez es insuficiente debido a las maniobras que realizan los contribuyentes generando la evasión de impuestos, por lo cual la actividad recaudadora del Estado se hace cada vez más inoperante y por consiguiente los recursos insuficientes para cubrir las obligaciones que el Estado está obligado por la Constitución Política de la República de Guatemala.

2.4.3. Los tratados y convenios Internacionales

Los Convenios Internacionales, Son acuerdos suscritos por los representantes de dos o más Estados, acerca de una materia determinada. El Tratado y el Convenio Internacional, tienen varias similitudes y algunas diferencias, siendo las más notorias: I) Que el tratado lo celebra el Jefe de Estado y el Convenio un órgano inferior un Ministro. II) Tanto el tratado como el Convenio para convertirse en Ley de la República tiene que ser aprobado por el Congreso de la República de Guatemala.

El convenio internacional más importante suscrito por Guatemala, es sin duda el Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) y su Reglamento (RECAUCA), que es un Convenio Centroamericano de Integración Económica, que contiene las normas que regulan el procedimiento administrativo aduanero en el área centroamericana y que actualmente el otro importante como se anotó anteriormente es el Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos, que es el principal socio comercial y el segundo que es la Unión Europea.

2.5. Tributos

Se puede definir los tributos como las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio a sus contribuyentes en virtud de una ley, para cumplir con los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines.

2.5.1. Clasificación de los tributos

Los tributos se dividen en: Impuestos, tasas y contribuciones especiales. Estas categorías no son sino especies de un mismo género y la diferencia se justifica por razones políticas, técnicas y jurídicas. No solo las facultades de las distintas esferas de poder dependen de esta clasificación en algunos países, sino que además los tributos tienen peculiaridades individualizadas.

- El impuesto es la prestación exigida al obligado es independiente de toda actividad estatal relativa a él.
- La tasa existe es una actividad del Estado materializado en la prestación de un servicio individualizado en el obligado.
- Las contribuciones especiales es una actividad estatal que es generadora de un especial beneficio para el llamado a contribuir.

Para efectos prácticos, en Guatemala la clasificación se encuentra definida de la siguiente manera: Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala Artículo 10 establece: “Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.”

CAPÍTULO III

3. La relación jurídica tributaria

Es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia de contribuciones llamado hecho generador que no necesariamente debe ser comercial. Con este sencillo planteamiento se pretende identificar y diferenciar dos figuras fundamentales de nuestra materia: La relación jurídica tributaria y la obligación tributaria, las cuales han sido confundidas al utilizar indebidamente como sinónimos o equivalentes.

En el mundo del derecho, existen muchas relaciones jurídicas, que dan origen a diversidad de derechos y obligaciones. En el contexto general de las relaciones, provenientes de las mismas surgen diferentes obligaciones entre las que se encuentran las de dar, hacer, no hacer, dejar de hacer y otras más que pueden surgir de relaciones cada vez más concretas, la relación jurídica obliga a uno o más sujetos al cumplimiento de una o más obligaciones como las mencionadas y da derecho a otros sujetos a exigir el cumplimiento de las mismas.

En el amplio mundo de los tributos se manifiesta que se reconoce a la relación jurídica tributaria como uno de los elementos más importantes del tributo por ser el vínculo que une al particular con el Estado, siendo esencialmente una obligación de dar, coloca al contribuyente como un deudor tributario, en el análisis de la misma es de suma

importancia en el derecho tributario. Es el vínculo jurídico obligacional que se entabla entre el fisco como sujeto activo, que tiene la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo y un sujeto pasivo que está obligado a la prestación.

La relación jurídico tributario constituye la pretensión de ser una prestación y no identifica todos sus elementos, define a la relación jurídica como la relación producto del hecho generador ya consumado por lo que su definición deja margen a duda al lector que no es estudioso del tema, al concentrar la definición en uno de los elementos del tributo dejando fuera de la definición todos los demás elementos como el hecho generador, tipo y base imponible sin los cuales la relación jurídico tributaria no se concreta.

El vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor) debe dar a otro sujeto que actúa ejerciendo el poder tributario (acreedor) sumas de dinero o cantidad de cosas determinadas por la Ley.

3.1. Obligación tributaria concepto legal

El Artículo 14 del Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y todas sus reformas, establece: "La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico de carácter personal, entre la administración tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella".

Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria, pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.

Por lo anteriormente expuesto, se afirma que la relación jurídica tributaria es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia de contribuciones.

Con el planteamiento se pretende identificar y diferenciar dos figuras fundamentales de la materia: la relación jurídica tributaria y la obligación tributaria, las cuales han sido confundidas al utilizar indebidamente como sinónimos o equivalentes ya que, en la relación jurídica tributaria, pueden darse los siguientes escenarios:

- Dar: Refiriéndose a la parte del patrimonio o ingreso de los contribuyentes o al porcentaje del precio o del valor de un bien o a la cantidad fijada que el sujeto pasivo tiene que enterar a la hacienda pública para pagar una deuda fiscal propia o ajena, por ejemplo, pagar el impuesto al valor agregado, después de haberse llevado a cabo el hecho generador del mismo como lo establece el Artículo tres de la misma ley al nombrar que el impuesto generado por:

- La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
 - La prestación de servicios en el territorio nacional
 - Las importaciones
 - El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y otros.
-
- No hacer: El sujeto pasivo debe abstenerse de realizar conductas no permitidas por la legislación fiscal, esto no debe llevar a cabo conductas ilícitas, por ejemplo: expedir comprobantes fiscales sin los requisitos que señalen las leyes.

 - Tolerar: Implica al ejercicio directo de un acto de molestia de la autoridad en la esfera jurídica del particular; se diferencia de la de no hacer debido a que en esta no se requiere ejecución previa de la autoridad.

Para ampliar el tema se propone la siguiente definición: “Relación Jurídico Tributaria es el vínculo jurídico, producto de la potestad del Estado que al imponer las bases de la tributación unilateralmente, coloca al Sujeto Pasivo de la misma como un deudor de la obligación tributaria, cuya extinción se encuentra sujeta al cumplimiento de la misma”.¹⁸

¹⁸ Monterroso. **Op. Cit.** Pág. 122

3.2. Naturaleza de la relación jurídica tributaria

La relación jurídica tributaria corresponde al derecho público independientemente que tenga origen en actos del derecho privado, o no constituye una institución autónoma y corresponde a la vinculación que se crea entre el Estado y los particulares contribuyentes o terceros como consecuencia del ejercicio del poder del Estado de exigir el pago de los tributos y acaecimiento del hecho generador, su naturaleza por lo tanto es de una institución de derecho público, autónoma por su misma naturaleza y no sujeta al cumplimiento de las relaciones de derecho privado de las que no exige su ejecución y las que solamente en su origen están íntimamente vinculadas, su desarrollo y posterior cumplimiento depende de su misma naturaleza, porque una relación de derecho privado como la compra a plazos de una casa, está sujeta a que se concrete el pago de la misma, pero a la Superintendencia de Administración Tributaria no le incumbe si se termina de pagar o no; le interesa el cobro del pago del impuesto que genere la transacción, aunque en el tiempo esta no se perfeccione o la misma se rescinda.

3.3. Características de la relación jurídica tributaria

- **Vínculo personalísimo:** Consiste en un vínculo personal entre el Estado y los contribuyentes, cada uno en particular atendiendo a aquellos que cumpla el hecho generador previsto en la ley que ha efectuado cada una de las personas en el momento y lugar en que este se lleve a cabo, se argumenta que es personalísimo porque este vínculo no se puede trasladar a un tercero ya que su cumplimiento es una obligación exclusiva del sujeto pasivo.

La relación jurídica tributaria se da entre personas y jamás podrá decirse que está obligada al pago de un tributo una cosa: Por ejemplo, los impuestos de importación gravan la internación de mercadería a un territorio, pero el obligado al pago del tributo será el propietario de las mercaderías y nunca las mercaderías mismas.

- **Obligatoriedad pecuniaria:** En Guatemala, esta característica siempre consiste en la obligación de dar sumas de dinero por lo que es una obligación eminentemente pecuniaria para su cumplimiento, por ser pecuniario el mismo se encuentra normado el Artículo 35 del Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala como uno de los medios de extinción de la obligación tributaria consistente en pago.
- **Legalidad:** Su única fuente es la ley, ya que no se reconoce otro tipo de fuente, atendiendo al principio de legalidad, por lo que la Relación Jurídica Tributaria no existe si esa existencia no se encuentra determinada en una ley, el principio de legalidad es garantía de la legitimidad de la relación jurídico tributaria basado en la máxima *nullum tributum sine lege* que significa es nulo el tributo sin un ley, el Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y todas sus reformas establece en el Artículo tres, que se requiere la emisión de una ley para 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.

- Tipicidad expresa: Nace al producirse la situación de hecho prevista en la ley, identificada en la misma como hecho generador o hecho imponible, una particularidad de la tipicidad expresa es su íntima relación con el principio de legalidad porque debe encontrarse plenamente descrito en la ley el acto común desarrollado por una persona como hecho generador, para que surja la obligación de pagar impuestos, así como todos los elementos de la Obligación Tributaria, si no se encuentra especificado en la ley no hay obligación alguna de pagar tributo. Por ejemplo, el Artículo 3 de la Ley del impuesto de timbres fiscales y de papel sellado especial para protocolos, literalmente establece: “Es sujeto pasivo del impuesto quien o quienes emitan, suscriban u otorguen documentos que contengan actos o contratos objeto del impuesto y es hecho generador del impuesto tal emisión, suscripción u otorgamiento, por lo que la persona que emita un documento con esas características deberá pagar el impuesto del timbre”.

Autonomía relacional: Tiene características de autonomía no solamente con respecto a situaciones de derecho privado si no también respecto a situaciones de derecho público. Por ser un fenómeno propio del derecho tributario ya que persiste autónomamente del negocio jurídico que le dio vida, aunque dicho negocio jurídico sea rescindido o anulado en el futuro. El Código Tributario establece en el Artículo 16, “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 estos legitimando esa autonomía relacional.”¹⁹

¹⁹Ibíd. Pág. 123

3.4. Elementos de la relación jurídico tributaria

Estos elementos constituyen la base fundamental, sin los cuales no podría tener existencia la relación jurídico-tributaria:

- Elemento personal
- Elemento hecho imponible o hecho generador
- Elemento objetivo y objeto impositivo
- Elemento base imponible o base impositiva
- Elemento cuantitativo
- Exenciones y beneficios tributarios

3.4.1. Elemento personal

La relación jurídico-tributaria se establece entre un ente público y los particulares. El que obtiene la prestación es el sujeto activo y el que debe es el sujeto pasivo, que pueden ser personas individuales y personas jurídicas y otros entes. Como se ve la relación jurídico-tributaria implica la existencia de un sujeto activo o acreedor y un sujeto pasivo o deudor, o sea que el elemento personal está conformado por el sujeto activo y sujeto pasivo.

- a) Sujeto activo: Es el ente al que la ley confiere el derecho a recibir una prestación pecuniaria en que se materializa el tributo y será el mismo en todos los tributos, siendo que la ley confiere al Estado la soberanía tributaria, cuya manifestación es el poder tributario, el cual viene desarrollado en la ley propia de cada tributo, y se pondrá en

práctica cuando cada persona cumpla con el contenido de lo estipulado en la ley. Entiéndase por sujeto activo, cualquier institución del Estado, sea descentralizada autónoma o semiautónoma o centralizada; en general, cualquier ente el público que este facultado por la ley a cobrar tributos, el Código Tributario Decreto 6-91 en el Artículo 17, sujeto activo establece: "Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo. En de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria Decreto 1-98 Artículo 3, Objeto y Funciones de la SAT", "Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas siguientes: a) Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las Municipalidades".

- b) Sujeto pasivo: Se dice en términos generales que es la persona que por estar sometida al poder tributario, resulta obligada por la ley a satisfacer el tributo y que comúnmente se le denomina contribuyente pero también existen otras personas obligadas a satisfacer el tributo o a cumplir con determinada obligación, sin ser los contribuyentes porque la propia ley las obliga tal es el caso de los agentes de retención en el impuesto sobre la renta, que tienen la obligación de descontar o retener el impuesto y entregarlo al fisco. Los exportadores personas individuales o jurídicas que sean exportadores habituales y exporten como mínimo Q100, 000 serán considerados agentes de retención; las operadoras de tarjeta de crédito o débito en el pago de la Ley del IVA, por consumo o compra de tarjetahabiente Artículos 1 y 3

Decreto 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala, disposiciones legales para el fortalecimiento de la administración pública.

- c) El sujeto pasivo principal: El sujeto pasivo principal, por adeudo propio, llamado también causante y contribuyente en muchas de nuestras leyes tributarias, es el sujeto obligado en virtud de la propia naturaleza de los hechos imponibles que de acuerdo con la ley resultan atribuibles a dichos sujetos por ser el que los realiza. El contribuyente es el sujeto pasivo principal de la obligación tributaria.

- d) El sujeto pasivo por adeudo ajeno: Es cuando las legislaciones positivas de distintos países atribuyen a otras personas la obligación de realizar la prestación fiscal sin que esas personas realicen el hecho imponible, a las que se les denomina sujetos pasivos por adeudo ajeno. Que la responsabilidad tributaria por deuda ajena la justifica con la concentración de responsabilidades en la solidaridad cuando la ley lo indica. Es necesario advertir que el responsable es también un verdadero y propio deudor. Dentro de esta categoría se encuentran a los responsables en el pago de obligaciones tributarias.

El Artículo 22 del Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, establece: “Cuando ocurra el hecho generador en las situaciones que enumera, serán responsables del cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y materiales, los sujetos que en cada caso se indica: Fideicomisos el fiduciario, Contrato de participación el gestor, Copropiedad los copropietarios, Sociedad de hecho

los socios, Sociedades irregulares los socios, Sucesiones indivisas el albacea o administrador o herederos.

El Artículo 25 del Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, establece: “Es responsable la persona que, sin tener el carácter de contribuyente, debe por disposición expresa de la ley cumplir las obligaciones atribuidas a este, es asimismo responsable toda persona sujeta por la ley al cumplimiento de obligaciones formales ajenas aun cuando de las mismas no resulte la obligación de pagar tributos. EL responsable si pagare la obligación tributaria con dinero propio, tendrá derecho a la acción de repetición en contra del contribuyente”.

Dentro de los responsables se encuentran:

- Los responsables por representación
- Los responsables solidarios
- Los agentes de retención o percepción

El sujeto pasivo responsable por sustitución o sustituto: Es aquel sujeto ajeno al acaecimiento del hecho imponible, que sin embargo y por disposición de la ley, ocupa el lugar del destinatario legal tributario desplazando a este último de la relación jurídica tributaria y como consecuencia el sustituto es el que paga el tributo en lugar del contribuyente, distintas doctrinas le han denominado sujeto pagador y generalmente lo encontramos en los impuestos indirectos. En el caso del sustituto elimina al sujeto principal y pone a otro en su lugar, el sustituto. El Código Tributario no contempla la figura del sustituto como sujeto pasivo.

3.4.2. El hecho imponible o hecho generador

La doctrina moderna identifica el hecho tributario o hecho imponible con el presupuesto material del tributo, el cual es un hecho determinante en la relación jurídica tributaria ya que esta relación nace como consecuencia de un hecho que la ley tributaria contempla y cuyo acaecimiento sujeto al que realizar el hecho al pago de un tributo. Volviendo una vez a la obligación tributaria principal, para que ella nazca, es necesaria la presencia del hecho imponible, como un hecho fáctico, que con independencia de la voluntad de las partes le da vida a la obligación tributaria. Este hecho está compuesto necesariamente por dos elementos, primero, un elemento objetivo, correspondiente al acto, hecho o situación jurídica de una persona o de sus bienes que dan nacimiento a la obligación tributaria (constitutivo), y un elemento subjetivo, que corresponde a la relación preestablecida en la ley, que determina al sujeto pasivo de la obligación que permite el surgimiento del crédito impositivo del ente público.

El hecho imponible o hecho generador, es el presupuesto legal hipotético y condicionante cuya configuración fáctica en determinado lugar y tiempo con respecto a una persona, da pie a que el Estado pretenda un tributo. Sainz de Bufanda, citado por Jesús Quintana Valtierra y Jorge Rojas Yáñez define al hecho generador como: El hecho hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse la obligación tributaria.

Todo hecho imponible debe contener en forma indispensable los siguientes elementos:

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

Todo hecho imponible debe estar contenido y prescrito en las leyes tributarias, para permitir conocer con certeza cuales hechos o situaciones engendran potenciales obligaciones tributarias sustanciales, sobre la base del principio de legalidad que rige a los tributos. Es pues el hecho imponible el presupuesto sustancial determinado por el legislador para dar nacimiento a la obligación impositiva.

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

3.4.3. El elemento objetivo u objeto impositivo

Los tributos persiguen una finalidad de carácter económico. Dado que lleva implícito que su fin es obtener la percepción de recursos en dinero por parte del sujeto activo de la relación jurídica tributaria, para satisfacer necesidades financieras y políticas. Todo tributo lleva implícito en la ley que lo crea el objeto que persigue gravar y se tiene 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). Manuel Matus Benavente indica que: “el objeto gravado, es decir la renta, beneficio, utilidad, acto o consumo que está gravado con un impuesto constituye el elemento objetivo y 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.”²⁰

3.4.4. El elemento base imponible

“Cuando el hecho imponible o hecho generador acaece fácticamente surge la potencial consecuencia de que el sujeto pasivo pague al fisco una suma dineraria denominada “Importe Tributario” pero para precisar la cuantía de este importe hay que darle un valor al elemento objetivo u objeto impositivo, pues dependiendo del valor que se le dé así será el monto del impuesto a pagar, de esta manera se tiene que dar valor a la renta, al patrimonio, al capital, a los servicios prestados etc. Para así con posterioridad poder determinar el monto del impuesto a pagar así, por ejemplo: en la venta de un inmueble es preciso establecer el valor de la venta para que, con base en el mismo, establecer el monto de impuesto a pagar de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado.”²¹

²⁰ Alvarado Sandoval, José Alejandro y López Cruz, Ottoniel. **Derecho tributario y legislación fiscal.**

Pág. 174

²¹ Monterroso. **Op. Cit.** Pág. 136

3.4.5. El elemento cuantitativo

Sirve para concretar la cuantía de la deuda tributaria, mediante la aplicación del tipo fiscal correspondiente y por ello se le define como: El parámetro que se utiliza para determinar el monto del impuesto, que el sujeto pasivo debe pagar al sujeto activo, el que generalmente se determina en un tanto por ciento.

Este elemento es de mucha importancia, ya que el legislador para establecer en la ley el parámetro o porcentaje a pagar, debe tomar en cuenta la capacidad contributiva o capacidad de pago de las personas, el importe tributario puede ser:

- Fijo
- Ad valoren

a) El importe tributario fijo

Es aquel en que la cuantía del impuesto a pagar está especificada desde el inicio y directamente en la ley, se tiene que en el Artículo 5 de la ley de Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolo Decreto 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, se establece un impuesto de Q10.00 para auténticas de firmas efectuadas por dependencias del Estado de Q.0.50 por cada razón puesto por los registros públicos al pie de los documentos que se presentan a su registro etc.

b) El importe tributario ad valorem

Es aquel en que la cuantía del tributo no está directamente especificada en el mandato de pago, sino que hay que aplicar el porcentaje o tanto por ciento que se indica en la ley al valor del elemento objetivo, por ejemplo el Artículo 4 de la ley antes citada que regula a la tarifa del impuesto es del tres por ciento 3% el que se determina aplicando la tarifa al valor de los actos y contratos afectos que se mencionan en el Artículo 2 entre otros casos.

3.4.6. El elemento temporal

Cada impuesto tiene establecido en la ley las fechas o épocas de pago, las cuales es necesario que sean del conocimiento del sujeto pasivo para prepararse para el oportuno cumplimiento de la obligación y así evitar el pago de las multas e intereses. El elemento temporal es importante para establecer el momento en que los impuestos pueden ser exigidos por el fisco, el Artículo 4 de la Ley del IVA norma las fechas de pago del impuesto y así en el caso de los arrendamientos, el pago se efectuara al término de cada periodo fijado para el pago de la renta; en los seguros y fianzas en el momento en que las primas o cuotas sean efectivamente percibidas.

En resumen, lo constituye el momento en el que se configura de acuerdo a lo establecido por el legislador, la descripción del comportamiento que configura el hecho imponible.

3.5. Formas de extinción de la obligación tributaria

Existen en la legislación y en la doctrina, varias formas de poner fin a la obligación sustancial o material y forma tributaria.

El Artículo 35 Medios de Extinción, del Código Tributario 6-91 del Congreso de la República de Guatemala establece: La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios:

- Pago
- Compensación
- Confusión
- Condonación o remisión
- Prescripción

3.5.1. Pago

Es el cumplimiento idóneo, común y más aceptado de la prestación que constituye el objeto de la relación jurídico tributaria, constituyendo el mismo un crédito de suma líquida y exigible que el contribuyente paga al Estado.

Los sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria son los obligados a la realización del pago, pero también pueden realizarlos terceros, así lo establece el Código Tributario.

Legalmente en Guatemala se pueden identificar las siguientes formas de pago:

- Pago por el deudor: La más común de todas las formas de pago, por ser el cumplimiento de las obligaciones materiales una deuda tributaria, el deudor natural es el sujeto pasivo de la obligación y el directamente obligado al pago ya sea que este sea un contribuyente, un agente de retención o un agente de percepción.
- Pago por responsables: En este caso el pago no lo realiza el poseedor de la riqueza que es gravada por el impuesto, sino que un tercero en la relación que de alguna manera está vinculado con el deudor, al realizar el pago por el responsable, él es un tercero por lo que se subrogara, pero solo en cuanto al resarcimiento de lo pagado y a las garantías preferencias y privilegios sustantivos.
- Pago por terceros: El Artículo 37 del Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala establece: El pago de la deuda tributaria puede ser realizado por un tercero, tenga o no tenga relación directa con el mismo, ya sea consintiéndolo expresa o tácitamente el contribuyente o responsable. El tercero se subrogará solo en cuanto al resarcimiento de lo pagado y a las garantías preferencias y privilegios sustantivos.

En este caso solo podrán pagarse tributos legalmente exigibles, en el recibo que acredite el pago por terceros se hará constar quien lo efectuó.

En cuanto a las formas de pago, tanto la doctrina como la legislación aceptan otras formas de pago que no son en efectivo como las siguientes:

- Pago mediante ingreso directo a la caja fiscal o depósito bancario (se realiza por medio de pago en cheque o dinero en efectivo).
- Pago mediante estampillas (timbres fiscales).
- Pago en especie, menos común que los otros dos (No regulada en Guatemala).
- Pago bajo protesta y consignación, el pago puede ser consignado judicialmente por los contribuyentes o responsables, cuando exista negativa a recibir el pago o subordinación de este al pago de otro tributo o sanción pecuniaria, o al cumplimiento de una obligación accesoria; o adicional, no ordenado en una norma tributaria.
- Pago a cuenta, se realiza en los casos en que el periodo de imposición es anual, para los efectos de la determinación y pago del impuesto, la ley puede disponer que se establezca una base imponible correspondiente a un periodo menor por ejemplo el pago del Impuesto Único Sobre Inmuebles, en el que la misma ley establece el fraccionamiento del pago por trimestres o el pago del Impuesto Sobre la Renta de los contribuyentes inscritos bajo el régimen del Artículo 72 de la misma.

3.5.2. Compensación

La figura compensación se encuentra establecida en la legislación tributaria, siendo propia del derecho civil, se configura cuando dos personas reúnen por derecho propio la calidad de acreedor y deudor recíprocamente, en el campo del derecho tributario el Estado es sujeto activo de una obligación y sujeto pasivo de otra y en contraposición el mismo contribuyentes es sujeto pasivo en una obligación, y sujeto activo en otra al

existir este cruce de obligaciones quedan cumplidas las mismas, siempre y cuando la ley lo permita y en Guatemala el Código Tributario lo permite.

3.5.3 Confusión

En esta forma de extinción de la obligación tributaria, el sujeto pasivo de la obligación como consecuencia de la transmisión de los bienes o derechos sujetos a tributo, queda colocado en situación de acreedor por lo que se convierte en acreedor del Estado, y el Estado deja de ser solamente sujeto activo y acreedor, convirtiéndose en sujeto pasivo y deudor de una obligación.

El Artículo 46 del Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, establece La confusión como: “La reunión en el sujeto activo de la obligación tributaria de las calidades de acreedor y deudor extingue esa obligación.”

3.5.3. Condonación o remisión

- Remisión o perdón de una deuda también reconocida en el Código Civil Decreto Ley 106, como figura de la extinción de la obligación, la condonación de la deuda tributaria la otorga el poder legislativo, cuando en el uso de su poder imperio dicta Leyes de condonación de los tributos y sanciones fiscales, regularmente se concede la condonación, cuando el Estado ve imposible por diversas causas el cobro de un tributo y decide condonarlo ya sea parcial o totalmente siempre en base a una Ley

previamente decretada en Guatemala, la figura de la condonación se puede aplicar sobre dos tipos de obligaciones:

- Cuando se configura la aplicación de sanciones como multas y recargos el Artículo 183 inciso r de la Constitución Política de la República de Guatemala, establece como una de las funciones del Presidente exonerar de multas y recargos a los contribuyentes que hubieran incurrido en ellas por no cubrir los impuestos dentro de los términos legales, o por actos u omisiones en el orden administrativo, la condonación por lo tanto la realiza el Presidente por mandato constitucional, pero es limitada a las multas y recargos en relación a los impuestos no pagados en su oportunidad.
- En el mismo contexto cuando se trata del pago de tributos solamente el Congreso de la República de Guatemala puede emitir una ley que los condene, atendiendo a una situación especial.

3.5.4. Prescripción

Se conforma cuando el deudor tributario, queda liberado de su obligación por la inacción del Estado, por determinado período de tiempo, establecido previamente en la Ley, en el campo tributario la prescripción es positiva para el contribuyente porque lo libera no solo de la obligación de pagar los tributos y multas por el paso del tiempo, sino

que de la acción que tiene potestad la Superintendencia de Administración Tributaria de realizar revisiones fiscales”.²²

Consiste este modo de extinción de la obligación tributaria en el transcurso de un determinado tiempo sin que el sujeto activo de la relación jurídico tributaria o el acreedor en términos generales, haga uso del derecho a exigir el pago correspondiente o sea que pasa el tiempo previsto en la ley sin que la administración fiscal hubiere exigido el pago.

La institución de la prescripción extintiva o liberatoria es plenamente aplicable a la relación jurídica tributaria ya que como indica Giannini “El crédito impositivo se extingue como cualquier otro derecho de crédito cuando no se hace valer dentro de determinado periodo de tiempo. Los sujetos de la prescripción son el Estado y otro ente público, y el sujeto pasivo, el contribuyente, responsable o sustituto”.²³

3.5.5. Requisitos de la prescripción

Para que se dé la prescripción son necesarios tres requisitos:

- La existencia de un derecho a ejercitar o sea la existencia de un tributo con derecho a exigir su pago.
- La inacción por parte del Sujeto Activo de la correspondiente obligación o sea que no cobra los tributos que se le deben.
- El transcurso del tiempo señalado por la ley.

²² **Ibíd.** Pág. 160

²³ Alvarado, **Op. cit.** Pág. 259.

- Tipos de prescripción de acuerdo al Modelo del Código Tributario adoptado por Guatemala, Decreto 6-91 Artículos 47 y 48.
- Prescripción Común, que es el Derecho de la Superintendencia de Administración Tributaria para hacer verificaciones, ajuste, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias y otros, cuyo plazo es de cuatro años.
- Prescripción especial, que establece un plazo de ocho años cuando el contribuyente o responsable no se haya registrado en la Superintendencia de Administración Tributaria.
- Se presenta un elemento negativo que se manifiesta en la interrupción de la misma, es una acción del contribuyente o del Estado que al accionar interrumpe el periodo de prescripción, con lo que se tiene como no transcurrido el plazo que corrió con anterioridad al acontecimiento que la interrumpió.
- El Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala en el Artículo 50 establece la prescripción se interrumpe por:
 - La notificación de resolución de por la que la Superintendencia de Administración Tributaria confirme ajustes del tributo, intereses, recargos y multas y que contengan cantidad líquida y exigible.
 - La interposición por el contribuyente o el responsable de los recursos que procedan de conformidad con la legislación tributaria.
 - El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por hechos indudables, por parte del Sujeto Pasivo de la misma.
 - La solicitud de facilidades de pago, por el contribuyente o el responsable
- El pago parcial de la deuda fiscal de que se trate.



CAPÍTULO IV

4. Inexistencia de juzgados especializados en materia tributaria

En Guatemala, la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto 1-98 del Congreso de la República en el Artículo 1 establece que la Superintendencia de Administración Tributaria es un ente estatal descentralizado, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de sus objetivos.

Las funciones de dicha entidad, la primera le atribuye que debe de: establecer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las Municipalidades y la segunda le corresponde: Controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas.

4.1. Proceso administrativo

Proceso o procedimiento administrativo es la manera sistemática de tramitar los expedientes en la administración pública en el sentido de que funcionarios y empleados

ejecuten determinadas actividades relacionadas o vinculadas entre sí, con el objeto de tomar la decisión administrativa que generalmente se denomina resolución.

4.1.1. El procedimiento administrativo de cobro

Es el medio o vía legal de realización de actos que en forma directa o indirecta concurren en la producción definitiva de los actos administrativos de cobro propios en la esfera de la Administración.

El proceso administrativo tributario es una rama del derecho público, que contiene un conjunto de normas, principios e instituciones que regulan las actuaciones y tramites del Estado y demás entes públicos que ostentan la calidad de beneficiarios y que tiene por finalidad en forma oficiosa y no jurisdiccional, obtener la determinación de las obligaciones tributarias entre aquellos y los contribuyentes y su pago, con el objeto de agenciarse ingresos para el cumplimiento de sus fines. El procedimiento de cobro tributario comprende a su vez dos aspectos, el pago voluntario, que consiste en el pago espontaneo y voluntario que hace el contribuyente o el responsable de los créditos fiscales o sea el pago sin mediar alguna medida coercitiva. Y el cobro mediante procedimiento coercitivo, es cuando el contribuyente no paga voluntariamente, o paga menos o no cumple con las obligaciones con los deberes que imponen directamente las leyes. Se hace uso de los medios de coerción con que se cuenta. En Guatemala, la fase administrativa es conocida por el mismo órgano que será el que emita la última resolución que pondrá fin al procedimiento siendo la Administración Tributaria.

4.1.2. Proceso contencioso administrativo tributario

Se inicia después de finalizada la fase administrativa, a petición del contribuyente pasa a la fase judicial. Contra resoluciones de los recursos de revocatoria y de reposición dictadas por la administración tributaria y el Ministerio de Finanzas Públicas procederá el recurso contencioso administrativo integrada con magistrados especializados en materia tributaria preferentemente.

La sentencia que ponga fin a este recurso determinara si la resolución recurrida se apegó a la ley y a los principios aplicables a las actuaciones de la administración tributarias y hará un análisis sobre cada una de las mismas en su parte considerativa.

Características:

- Única instancia
- Se tiene que agotar los recursos administrativos
- Se diligencia en la Sala de lo Contencioso Administrativo
- La resolución administrativa debe haber causado estado

4.2. Proceso económico coactivo

Es un medio por el cual se cobran en forma ejecutiva los adeudos tributarios.

Características propias:

- Brevedad

- oficiosidad
- especialidad.

Otras características:

- Es un recurso administrativo especial tanto por la materia como por los órganos que lo conocen.
- Es competente para conocerlo y resolverlo la Superintendencia de Administración Tributaria, encuadrada orgánicamente en órganos administrativos encuadrada orgánicamente administrativos, con independencia jerárquica y funcional, siendo dentro de la Administración un Órgano Económico Coactivo.
- Antes se debe agotar la vía administrativa previa para acudir al económico coactivo.
- No se desarrollará en única instancia sino también en la fase de alzada; además de ciertos recursos extraordinarios previstos para determinados supuestos se puede apelar ante el Tribunal de Cuentas.
- Es la vía exclusiva en materia económico coactivo excluyéndose cualquier otro órgano tanto en cuestiones de hecho como de derecho en Materia Tributaria y otros cobros administrativos.

4.3. Impugnación de las resoluciones en la vía administrativa

En el ámbito administrativo los medios de impugnación de las resoluciones se llaman recursos. El vocablo recurso es utilizado como sinónimo de impugnación, proviene del latín recursos que significa acción y efecto de recurrir, vuelta y retorno de una cosa al lugar que salió.

En sentido jurídico amplio, el recurso es entendido como la acción que se deriva de la ley a favor de la parte que se considera perjudicada por una resolución judicial o administrativa, para pedir al mismo juez, tribunal o autoridad que la ha proferido que sin efecto o sea modificada en determinado sentido, o para acudir a otro juez tribunal o autoridad competente en solicitud de que sea revocado, suspendido o mejorado el fallo que se reputa perjudicial.

El recurso administrativo constituye un medio legal de que dispone el particular afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en términos legales de la unidad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la oportunidad del mismo. Los medios de defensa que puede hacer valer, el contribuyente como medio de defensa puede interponer ante la administración tributaria los recursos de revocatoria, y reposición en todos los casos, así como la nulidad.

4.3.1. Recurso de revocatoria

Es un acto por medio del cual el órgano superior después del trámite correspondiente y con base en los elementos de prueba presentados, decide revocar, confirmar o anular la resolución emitida por un órgano inferior, conforme a la petición del recurrente y las pruebas recibidas.

El recurso presentado se tendrá por revocatoria, aun cuando no se invoque en el memorial de interposición del mismo con ese nombre, también es conocido como recurso jerárquico porque lo conoce la autoridad superior.

4.3.2. Recurso de reposición

Este recurso lo conoce la misma autoridad que emitió la resolución pudiendo por medio de otra resolución dejarla sin efecto o confirmarla de acuerdo a los planteamientos del recurrente a sus pruebas y fundamento legal.

4.3.3. Ocurso

Consiste en un procedimiento por medio del cual la autoridad superior revisará previa petición del ocurrente la resolución y los antecedentes de la denegatoria y con base en el análisis del caso ordenarán su aceptación o no.

El Artículo 155 del Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala establece: “Cuando la administración tributaria deniegue el trámite del recurso de revocatoria la parte que se tenga por agraviada podrá ante el directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro del plazo de los tres días hábiles siguientes al de la notificación de la denegatoria, pidiendo se le conceda el trámite del recurso de revocatoria”.

4.3.4. Recurso de nulidad

Este recurso se interpone por vicios del procedimiento, por vicios sustanciales o cuando se violen garantías constitucionales, la eficacia de este recurso consiste en que el recurrente solicita se anule el procedimiento y al lograrlo quedan sin efecto los actos de la administración tributaria, la importancia del mismo es que puede dejar sin efecto lo actuado por la Superintendencia de Administración Tributaria.

La nulidad se interpone cuando existe vicio sustancial porque:

- Se violen garantías constitucionales, disposiciones legales.
- Formalidades legales del expediente
- Se comete error en la determinación de la obligación tributaria, multas, recargos o intereses.

4.3.5. Enmienda

No es propiamente un recurso sin embargo es considerado un medio de defensa del contribuyente, consiste en una serie de actos que conforman un procedimiento administrativo por medio del cual de oficio o a solicitud de parte la administración tributaria al existir error en el procedimiento, corrige sus actuaciones y por lo tanto deja sin efecto lo actuado regresando al momento en que se cometió el error, aquí no es atacado el fondo del asunto, solo la parte procedimental., cuando incurre en defectos u omisiones.

4.4. La necesidad de implementar juzgados especializados en materia tributaria

El proceso contencioso administrativo tributario procede contra las resoluciones de los recursos de revocatoria y de reposición dictadas por la administración tributaria y el Ministerio de Finanzas Públicas.

El cual se interpondrá ante la sala que corresponda del tribunal de lo contencioso administrativo integrada con magistrados especializados en materia tributaria preferentemente.

El proceso contencioso administrativo es de única instancia y procede en los casos de contienda por actos y resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado. En los casos de controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas.

Para que el proceso contencioso administrativo pueda iniciarse se requiere que la resolución que lo origina no haya podido remediarse por medio de los recursos puramente administrativos.

En la actualidad existen seis salas que conocen de asuntos administrativos y asuntos tributarios. Para lo cual están divididos de la siguiente manera:

- Salas: segunda, tercera y cuarta
Conocen de lo contencioso administrativo tributario
- Salas: primera, quinta y sexta

Conocen de lo contencioso administrativo cuya materia no sea de carácter tributario.

El procedimiento económico coactivo, es un medio por el cual se cobran en forma ejecutiva los adeudos tributarios, procede solamente en virtud de título ejecutivo sobre deudas tributarias firmes, líquidas y exigibles.

Podrá también iniciarse el procedimiento económico coactivo para reclamar el pago de fianzas con las que se hubiere garantizado el pago de adeudos tributarios o derechos arancelarios constituidos a favor de la administración tributaria. El tribunal de cuentas ejercerá con independencia absoluta las funciones judiciales en materia de cuentas. Esta función será ejercida por los jueces de primera instancia y el tribunal de segunda instancia de cuentas en todo el país.

En contra de las sentencias y los autos definitivos de cuentas emitidos por estos tribunales que pongan fin al proceso, en los asuntos de mayor cuantía, procede el recurso de casación. Este recurso es inadmisibles en los procedimientos económicos coactivos.

Por lo tanto, en la actualidad son las Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo Tributario las que conocen, tramitan y resuelven en única instancia las controversias en la materia tributaria entre el contribuyente y la Superintendencia de Administración Tributaria, por lo que para fortalecer los procesos es necesaria la implementación de los juzgados especializados en materia tributaria.



CONCLUSIÓN DISCURSIVA

En la actualidad no existe el interés por parte del Organismo Judicial de implementar al sistema de justicia juzgados especializados en materia tributaria. Tampoco suficiente presupuesto para llevar a cabo la infraestructura y recursos humanos. Es importante que exista jurisdicción privativa en materia tributaria con el fin de que estos procesos sean evacuados por personal especializado en esta materia, con el objeto de otorgarles mayor certeza jurídica a todos los actos y resoluciones emitidas por los órganos jurisdiccionales. El hecho de implementar la jurisdicción y competencia tributaria en juzgados especializados, facilitaría la aplicación de justicia tributaria surgiendo así la necesidad de su pronta existencia. Para dar fiel cumplimiento a los principios constitucionales y procesales, es necesaria la creación, competencia e implementación de juzgados de primera instancia especializados en materia tributaria en Guatemala.

Se beneficiará tanto el contribuyente como al Estado ya que el desconocimiento de los jueces en la materia tributaria hace que se comentan errores frecuentes y atrasos en los procesos. Es necesario que el Estado de Guatemala a través del Organismo Legislativo cuente con el presupuesto adecuado para llevar a cabo la estructura apropiada, el personal capacitado y especializado, equipo y recursos suficientes para cumplir con la propuesta de la necesidad de implementar juzgados especializados en materia tributaria, así mismo que se realicen las reformas a las leyes tributaras conforme la serie de procesos que se deberán seguir, para que se obtengan las siguientes ventajas: La especialización permitirá, crear mejores métodos y técnicas para la realización eficaz de una función, se obtendrá mayor rendimiento y mejores resultados y en conclusión se eleva la calidad del servicio de justicia en general.



BIBLIOGRAFÍA

- ALVARADO SANDOVAL, José Alejandro, Ottoniel López Cruz. **Derecho tributario y legislación fiscal**. Guatemala: 2ª.ed.; Editorial Serviprensa, 2014.
- ÁLVAREZ MANCILLA, Erick Alfonso. **Introducción al estudio de la teoría general del proceso**. Guatemala: 1ªed.; Editorial Vile, 2009.
- ALVEÑO OVANDO, Marco Aurelio. **Derecho tributario guatemalteco**. Guatemala: 1ªed.; Editorial Pereira, 2013.
- CALDERÓN M., Hugo Haroldo. **Derecho administrativo parte general**. Guatemala: 1ªed.; Editorial Orión, 2010.
- CASTILLO GONZÁLEZ, Jorge Mario. **Derecho administrativo, teoría general y procesal**. Guatemala: 19ªed.; Editorial Impresiones Gráficas, 2009.
- CHACÓN CORADO, Mauro. **Los conceptos de acción, pretensión y excepción**. Guatemala: 1ªed.; Editorial Guatemala, 1998.
- DEVIS ECHANDÍA, Hernando. **Nociones generales de derecho procesal civil**. España: 1ªed.; Editorial Juan Bravo, 1966.
- ESCOBAR MENALDO, Rolando, Ana Maritza Morales Ortiz, Víctor Manuel Batres. **La política fiscal, fortalecimiento de las sanciones penales relacionadas con la defraudación fiscal y la capacidad de investigación y sanción del Ministerio Público y del Organismo Judicial**. Guatemala: 1ªed.; Editorial Guatemala, 2000.
- FLORES ZAVALA, Ernesto. **Finanzas públicas mexicanas**. México: 3ªed.; Editorial Porrúa, 2001.
- GIULIANI FONROUGE, Carlos M. **Derecho financiero vol. I**. Argentina: 3ªed.; Editorial Depalma, 1982.
- LARA BERRIOS, Bernardo. **Hacienda pública y derecho tributario**. Chile: 1ªed.; Editorial Instituto de Estudios Fiscales, 200



MONTERROSO VELÁSQUEZ, Elizabeth Gladys. **Fundamentos tributarios.** Guatemala: 2ªed.; Editorial Comunicación Gráfica GyA, 2007.

ORELLANA DONIS, Eddy Giovanni. **Derecho procesal civil I.** Guatemala: 4ªed.; Editorial Fénix, 2011.

SANTIAGO DE LEÓN, Erick Gustavo. **Derecho financiero.** Guatemala: 2ªed.; Editorial SR Editores, 2008.

SOL JUÁREZ, Humberto. **Derecho fiscal.** México: 1ªed.; Editorial Tercer Milenio, 2012.

VILLEGAS, Héctor B. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario.** Argentina: 5ªed.; Editorial Depalma, 1994.

Legislación:

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

Código de Comercio. Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala.

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

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