

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



**MODIFICACIÓN DEL ARTÍCULO 35 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO EN CUANTO A
AGREGAR UN INCISO COMO MEDIO DE EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN
TRIBUTARIA, LA CREACIÓN DE OBRAS DE BENEFICIO COMÚN A CAMBIO DE
IMPUESTOS**

BRENDA EVANGELINA GODOY CORZO

GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2017

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

**MODIFICACIÓN DEL ARTÍCULO 35 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO EN CUANTO A
AGREGAR UN INCISO COMO MEDIO DE EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN
TRIBUTARIA, LA CREACIÓN DE OBRAS DE BENEFICIO COMÚN A CAMBIO DE
IMPUESTOS**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

BRENDA EVANGELINA GODOY CORZO

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Guatemala, noviembre 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.	Jonathan Josué Mayorga Urrutia
VOCAL V:	Br.	Fredy Noé Orellana Orellana
SECRETARIO:	Lic.	Fernando Antonio Chacón Urizar

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



USAC
TRICENTENARIA
 Universidad de San Carlos de Guatemala



Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala,
 27 de junio de 2016.

Atentamente pase al (a) Profesional, HEBER OZIEL MARROQUIN ESQUITE
 _____, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante
BRENDA EVANGELINA GODOY CORZO, con carné 200619712,
 intitulado INICIATIVA DE LEY QUE PERMITA EL PAGO DE IMPUESTOS A TRAVÉS DE OBRAS DE BENEFICIO
COMÚN.

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.

(Handwritten signature)
M.A. WILLIAM ENRIQUE LÓPEZ MORATAYA
 Jefe(a) de la Unidad de Asesoría de Tesis



Fecha de recepción 03 / 03 / 2017

Asesor(a)
 (Firma y Sello)

Licenciado
Heber Oziel Marroquín Esquite
ABOGADO Y NOTARIO

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

Edificio S-7, Ciudad Universitaria Zona 12 - Guatemala, Guatemala





Lic. Heber Oziel Marroquín Esquite.
Abogado y Notario
Barrio San Miguel Centro, Guazacapán, Santa Rosa.

Chiquimulilla, Santa Rosa 24 de abril de 2017.

Licenciado:
Fredy Orellana
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Presente.



Estimado Licenciado:

Tengo el honor de dirigirme a usted con el objeto de informarle que en cumplimiento de lo dispuesto en la providencia de fecha 27 de junio de 2016, procedí a asesorar el trabajo de tesis de la estudiante Brenda Evangelina Godoy Corzo, titulado en su inicio "INICIATIVA DE LEY QUE PERMITA EL PAGO DE IMPUESTOS A TRAVÉS DE OBRAS DE BENEFICIO COMÚN", pero en el desarrollo de la asesoría dicho título sufrió cambios quedando de la siguiente manera: "MODIFICACIÓN DEL ARTÍCULO 35 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO EN CUANTO A AGREGAR UN INCISO COMO MEDIO DE EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, LA CREACIÓN DE OBRAS DE BENEFICIO COMÚN A CAMBIO DE IMPUESTOS", dicha asesoría se realizó de la siguiente forma:

1. Se instruyó a la estudiante a realizar una investigación objetiva y actualizada del tema, siendo en consecuencia el contenido final de la tesis de carácter técnico científico.
2. Se asesoró a la estudiante para que utilizara los métodos y técnicas adecuadas con el objeto de obtener una información cierta y valedera, habiendo utilizado los métodos deductivo, inductivo y descriptivo, así como las técnicas de entrevista, bibliográfica y documental las que de conformidad con mi opinión fueron aplicadas adecuadamente.
3. El presente trabajo contribuye científicamente en gran manera, estableciendo una reforma tributaria importante para que el Estado a través de la Superintendencia de Administración Tributaria, recaude la mayor cantidad de

impuestos y se vea reflejados en obras de beneficio común que producirán mejor desarrollo para el país.

4. Con respecto a la redacción que se sigue en el contenido de la presente investigación, con la asesoría brindada, la bibliografía que se ha consultado son las adecuadas, la conclusión discursiva tiene congruencia con el contenido del tema elaborado.

Por los motivos anteriormente expuestos, le informo el trabajo de tesis de mérito, cumple con los requisitos regulados en el Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, y en consecuencia apruebo el trabajo de investigación, para los efectos subsiguientes.

Declaro expresamente que no existe ningún parentesco entre la estudiante y mi persona.

Sin otro particular me suscribo de usted, con respeto y estima.

Atentamente,



Licenciado
Heber Oziel Marroquín Esquite
ABOGADO Y NOTARIO

Lic. Heber Oziel Marroquín Esquite.
Abogado y Notario
Colegiado No. 6450



USAC
TRICENTENARIA
 Universidad de San Carlos de Guatemala



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 03 de octubre de 2017.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante BRENDA EVANGELINA GODOY CORZO, titulado MODIFICACIÓN DEL ARTÍCULO 35 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO EN CUANTO A AGREGAR UN INCISO COMO MEDIO DE EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, LA CREACIÓN DE OBRAS DE BENEFICIO COMÚN A CAMBIO DE IMPUESTOS. 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.

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]





DEDICATORIA

A DIOS:

Tu amor y bondad no tiene fin, me permites sonreír ante todos mis logros que son resultado de tu ayuda, gracias por permitirme llegar a este momento tan especial en mi vida y por hacerme comprender que sin tí, nada puedo hacer.

A MI MADRE:

Brenda Jeanette Corzo García, por tu paciencia y amor, digna eres de toda admiración y respeto; a tí te debo la existencia y este logro. Te amo.

A MI PADRE:

Luis Felipe Godoy Morales, por tu amor y lucha constante para brindarme un mejor futuro, por ser un pilar para cumplir mis sueños, por hacer de mí una persona de bien y ser un padre ejemplar. Te amo.

A MI ESPOSO:

Juan Carlos Melgar Solares, por ser el hombre perfecto que Dios puso en mi camino, por tu apoyo constante y amor incondicional; por ser amigo, compañero, fuente de sabiduría, calma y consejo en todo momento. Te amo.



A MI HIJA:

Brenda Isabel Melgar Godoy, mi mayor fuente de inspiración. Con tu luz has iluminado mi vida. Que este triunfo sea ejemplo para ti. Te amo.

A MIS HERMANOS:

Luis Felipe y Susan Jeaneth, por su amor, ejemplo y apoyo incondicional, por enseñarme a luchar y mostrarme lo grandioso que son como hermanos.

A MI SOBRINO:

Mauricio Alejandro, por tu amor infinito, por inspirarme a seguir adelante. Eres una bendición en mi vida.

A MI FAMILIA EN GENERAL:

Abuelos, tíos y primos, con mucho cariño.

A MIS AMIGOS:

Por su amistad sincera y motivación constante.

A MIS CATEDRÁTICOS:

Por compartir sus conocimientos y amistad.

A GUATEMALA:

Bendita tierra que me brindó Dios para vivir.

A MI UNIVERSIDAD:

Universidad de San Carlos de Guatemala, especialmente a la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, por brindarle a la sociedad profesionales forjadores del futuro de Guatemala.



PRESENTACIÓN

El estudio de la investigación corresponde al derecho constitucional, tributario y administrativo; siendo estos derechos fundamentales pues son los que velan por el desarrollo económico de Guatemala, no logra un desarrollo económico debido a la poca carga tributaria que logra recaudar la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, ya que algunas empresas buscan las formas de evadir el pago de los impuestos, otro factor se debe a la red de corrupción en que se ve inmersa la administración pública. La investigación se realizó a partir del mes de marzo del año 2016, delimitándola al municipio de Chiquimulilla, departamento de Santa Rosa; para la obtención de datos informativos; problema que abarca a toda la República de Guatemala. La investigación es: cualitativa.

Por lo tanto la presente investigación tiene como objeto de estudio la modificación del Artículo 35 del Código Tributario en cuanto a agregar un inciso como medio de extinción de la obligación tributaria, la creación de obras de beneficio común a cambio de impuestos. El sujeto de estudio de la presente investigación corresponde a la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), como ente encargado de la recaudación tributaria.

El aporte académico que brinda la presente investigación, es el estudio sobre creación de obras de beneficio común a cambio de impuestos, como una nueva forma de extinción de la obligación tributaria.

HIPÓTESIS

Con la modificación del Artículo 35 del Código Tributario en cuanto a agregar un inciso como medio de extinción de la obligación tributaria, la creación de obras de beneficio común a cambio de impuestos, se aumentará recaudación Tributaria logrando un mejor desarrollo para la República de Guatemala.

Actualmente en Guatemala, no existen estrategias para mejorar la manera de adquirir el pago de los impuestos de tal manera que sea efectivo el beneficio directo para los necesitados o a quienes corresponde, por lo que es necesaria la modificación del Artículo 35 del Código Tributario en cuanto a agregar un inciso como medio de extinción de la obligación tributaria, la creación de obras de beneficio común a cambio de impuestos; y de esta manera disminuir las puertas de corrupción en el fisco.



COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS

El método deductivo se utilizó para la comprobación de la hipótesis en cuanto al análisis de las entrevistas realizadas: a) a expertos en política consideran que si es importante y necesario modificar el Artículo 35 del Código Tributario en cuanto a agregar un inciso como medio de extinción de la obligación tributaria, la creación de obras de beneficio común a cambio de impuestos, pues aseguran que sería una excelente manera de aprovechar los impuestos para el beneficio del pueblo de Guatemala; b) Se comprobó que últimamente, la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), ha tenido déficit en la recaudación de impuestos, además con los casos de corrupción que se ventilan judicialmente de altos funcionarios del gobierno, se muestra que es necesario implementar medidas para mejorar la recaudación tributaria.

En consecuencia a lo investigado, se comprueba que la hipótesis es válida, por lo que se deduce que con la modificación del Artículo 35 del Código Tributario en cuanto a agregar un inciso como medio de extinción de la obligación tributaria, la creación de obras de beneficio común a cambio de impuestos, se aumentará recaudación tributaria y se obtendrá un mejor desarrollo del país.



ÍNDICE

Pág.

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

CAPÍTULO I

1. Superintendencia de Administración Tributaria.....	1
1.1 Funciones.....	3
1.2 Atribuciones.....	4
1.3 Organización.....	6
1.3.1 El directorio.....	7
1.3.2 Superintendencia.....	9
1.3.3 Las intendencias.....	11
1.3.4 Las coordinaciones regionales.....	13
1.4 Actividad financiera del estado.....	14
1.5 Recaudación tributaria.....	16

CAPÍTULO II

2. Derecho tributario.....	17
2.1 Tributos.....	19
2.1.1 Naturaleza y características.....	21
2.1.2 Características de los tributos.....	21
2.1.2 Elementos integrantes del tributo.....	23
2.2 Clases de tributos.....	24
2.2.1 Impuestos.....	25
2.2.2 Arbitrios.....	29
2.2.3 Contribuciones especiales.....	30
2.2.4 Contribuciones por mejoras.....	32



CAPÍTULO III

	Pág.
3. Obligación tributaria.....	35
3.1 Sujetos.....	36
3.1.1 El sujeto activo.....	37
3.1.2 El sujeto pasivo.....	38
3.2 Hecho generador.....	41
3.2.1 Elementos del hecho generador.....	42
3.3 Exención de la obligación tributaria.....	42
3.3.1 Características.....	43
3.3.2 Clases de exenciones.....	44
3.4 Formas de extinción de la obligación tributaria.....	45
3.4.1 El pago.....	46
3.4.2 Compensación.....	47
3.4.3 Confusión.....	48
3.4.4 Condonación o remisión.....	49
3.4.5 Prescripción.....	50

CAPÍTULO IV

4. Modificación del Artículo 35 del Código Tributario en cuanto agregar un inciso como medio de extinción de la obligación tributaria, la creación de obras de beneficio común a cambio de impuestos.....	53
4.1 Beneficios de la creación de obras de beneficio común a cambio de impuestos como medio de extinción de la obligación tributaria.....	55
4.1.1 Para los gobiernos regionales y gobiernos locales.....	56
4.1.2 Para la empresa privada.....	56
4.1.3 Para la sociedad.....	56



4.2 Carga tributaria.....	57
4.2.1 Factores que explican la baja recaudación tributaria.....	59
4.3 Elusión fiscal.....	62
4.3.1 Características.....	63
4.3.2 Elementos.....	63
4.3.3 Causas.....	69
4.3.4 Efectos.....	65
4.3 Evasión fiscal.....	66
4.3.1 Elementos.....	67
4.3.2 Características.....	67
4.3.3 Causas.....	68
4.3.4 Efectos.....	69
4.4 Proyecto de reforma del Artículo 35 del Código Tributario Decreto 06-91 del Congreso de la República de Guatemala.....	69
CONCLUSIÓN DISCURSIVA.....	73
BIBLIOGRAFÍA.....	75



INTRODUCCIÓN

El sistema tributario Guatemalteco, como principal medio de aprovisionamiento de recursos fiscales dirigidos a la satisfacción de las necesidades públicas, se presenta ineficiente, debido a que muestra una serie de inconsistencias en su composición, las cuales se evidencian principalmente por su carácter regresivo; dicha ineficiencia ha contribuido al incumplimiento de las funciones fiscales del Estado.

El objetivo general de la presente investigación es establecer la necesidad de modificar el artículo 35 del Código Tributario en cuanto a agregar un inciso como medio de extinción de la obligación tributaria, la creación de obras de beneficio común a cambio de impuestos, y de esta manera garantizar el aprovechamiento de los impuestos que pueden ser utilizados para proyectos, brindando beneficios tanto al Gobierno regional, local y Central, como a la Población en General.

Se utilizaron diferentes métodos para investigar los alcances de la investigación y estos son los siguientes: deductivo, inductivo, científico y descriptivo; también se utilizaron varias técnicas de investigación como lo son: observación, bibliográfica y documental.

La presente investigación se divide en cuatro capítulos: el primer capítulo, se refiere a todo lo relacionado con la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), sus funciones, organización, entre otros; el segundo capítulo, se refiere al derecho tributario, los tributos su naturaleza, características, elementos y clases de tributos en Guatemala; el tercer capítulo, establece todo lo relacionado con la obligación tributaria,



desde los sujetos, el hecho generador, las exención y las formas de extinción de la misma; el cuarto capítulo, se presenta en forma de análisis para establecer la necesidad de la modificación del Artículo 35 del Código Tributario, en cuando a agregar un inciso como medio de extinción de la obligación tributaria, la creación de obras de beneficio común a cambio de impuestos.

La hipótesis de la investigación afirma que es necesaria la modificación del Artículo 35 del Código Tributario en cuanto a agregar un inciso como medio de extinción de la obligación tributaria, la creación de obras de beneficio común a cambio de impuestos, y de esta manera aumentar la recaudación Tributaria para obtener un mejor desarrollo económico y social de la República de Guatemala.

Su importancia radica en que el Estado a través de la Superintendencia de Administración Tributaria alcanzaría una mejor recaudación tributaria, pues muchos de los impuestos que son recaudados son utilizados para obras públicas, porque no, permitir que los contribuyentes puedan realizar obras que beneficien a una comunidad específica a cambio de los impuestos que adeuden al Estado.

La motivación a realizar esta investigación se dio al observar el estancamiento que ha tenido Guatemala en los últimos años en cuanto a la carga tributaria, la falta de control, de fiscalización y la inexistencia de una reforma tributaria que establezca estrategias funcionales para obtener la mayor parte de los impuestos que Guatemala debe recibir, es lo que ha llevado que muchos contribuyentes evadan los impuestos.



CAPÍTULO I

1. Superintendencia de Administración Tributaria

El gobierno de Guatemala, por medio del Ministerio de Finanzas Públicas, inició a principios de 1997, un conjunto de acciones orientadas a transformar y fortalecer el sistema tributario del país, dentro de las que se incluyó la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- para modernizar la administración tributaria y dar cumplimiento a los compromisos fiscales contenidos en el Programa de Modernización del Sector Público y en los Acuerdos de Paz.

El proyecto de creación y puesta en marcha de la Superintendencia de Administración Tributaria se inició en septiembre de 1997, con la integración de un equipo de trabajo responsable de administrarlo.

El objetivo general del proyecto consistió en crear, diseñar y poner en funcionamiento una institución autónoma y descentralizada, moderna, eficaz y eficiente, que se encargara de la administración tributaria y aduanera, y que fuera capaz de incrementar los ingresos tributarios en forma sostenida, honesta y transparente.

“La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), es una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio de la República de Guatemala para el cumplimiento de sus objetivos, tiene las atribuciones y funciones que le asigna su Ley Orgánica, Dto. 1-98 del Congreso de la República de Guatemala.

La SAT goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios”.¹

Sustituye así a la Dirección General de Rentas Internas, Dirección General de Aduanas y demás instituciones relacionadas con la recaudación, fiscalización y control de los tributos.

Entre las causas que originaron la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria, descritas en los considerandos del Decreto 1-98 tenemos:

- La necesidad de reformar estructuralmente a la Administración Tributaria, con el objeto de recaudar con efectividad los ingresos que el Estado necesita para cumplir con sus obligaciones presupuestarias.
- Cumplir con el compromiso adquirido en los Acuerdos de Paz, en el sentido de crear las medidas necesarias para incrementar la carga tributaria en el país.
- La urgencia de fomentar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias, lo cual se logra con el combate a la evasión, la defraudación y el contrabando, la simplificación de los procedimientos, incrementando la efectividad de los sistemas de recaudación, la prestación de un mejor servicio a los contribuyentes, a manera de elevar la moral tributaria en los contribuyentes que cumplen con sus obligaciones.

¹ https://es.wikipedia.org/wiki/Superintendencia_de_Administraci%C3%B3n_Tributaria_de_Guatemala#cite_note-leyorganica-1 (consultado 20 de enero/2017).

El establecimiento de una entidad descentralizada permitirá la creación de un cuerpo de funcionarios profesionalizado, que presten un mejor servicio a los contribuyentes y así lograr un incremento en la recaudación tributaria en el país, beneficiando a toda la población.

1.1 Funciones

La Ley Orgánica de la SAT, describe las funciones que debe ejercer la institución, dentro de las más importantes están:

- “Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar las leyes tributarias, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos originados por el comercio exterior, que debe percibir el Estado, exceptuando a los que por ley deban recaudar las municipalidades.
- Administrar el sistema aduanero en toda la República, de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las actividades de control de naturaleza paratributaria, vinculadas con el régimen aduanero.
- Sancionar a los sujetos pasivos tributarios que incumplan con sus obligaciones tributarias, de conformidad con el Código Tributario y las demás leyes tributarias y aduaneras”.

En el apartado anterior, se describen algunas funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria, las cuales son fundamentales para determinar que es esta la institución encargada de controlar, fiscalizar y recaudar los impuestos que todos los guatemaltecos originan a través del comercio, el destino de estos impuestos es contribuir al desarrollo del país, cuando la recaudación tributaria disminuye y los comercios aumentan es un factor importante para establecer la ineficiencia de la SAT, en cuanto a la aplicación de las leyes tributarias y por lo tanto el cumplimiento de sus funciones.

1.2 Atribuciones

En el Código Tributario, Decreto del Congreso de la República número 6-91, en sus artículos 98 y 98 "A", se establece que la Administración Tributaria está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias existentes en el país; para el efecto, el mismo artículo le otorga múltiples atribuciones, entre ellas:

- "Requerir informe de cualquier persona individual o jurídica, esté inscrita o no como contribuyente o responsable, y en su caso, declare los tributos de acuerdo a las leyes que corresponda. Exigirá que liquiden y paguen los tributos, intereses, recargos y multas que procedan.
- Asimismo exigirá a los contribuyentes o responsables que proporcionen los elementos que constituyen la base imponible para la correcta determinación de la obligación tributaria.



- Requerir el pago y recaudar de los contribuyentes o responsables, el tributo adeudado, y si corresponde, los recargos, intereses y multas.
- Sancionar a los contribuyentes y responsables, de acuerdo al Código Tributario y demás leyes tributarias.
- Contratar profesionales en las disciplinas jurídicas, económicas, financieras y otras especialidades científicas o técnicas, en los casos que sea necesario, para el mejor cumplimiento de sus funciones fiscalizadoras y de recaudación.
- Verificar los inventarios de bienes o mercancías y valores.
- Revisar los libros, documentos y archivos de los contribuyentes y agentes de recepción o de percepción, que se relacionen con el pago de las obligaciones tributarias, incluyendo sistemas computarizados que utilice el contribuyente para registrar sus operaciones contables y tributarias.
- Establecer de mutuo acuerdo con el contribuyente, una dirección electrónica en Internet, o buzón electrónico, para cada uno de los contribuyentes y responsables, a efecto de remitirles los acuses de recibo de las declaraciones y pagos efectuados, boletines informativos, citaciones, notificaciones y otras comunicaciones de su interés, cuando correspondan.
- Suscribir con otras Administraciones Tributarias, convenios de cooperación mutua.

- Requerir a los contribuyentes que presenten el pago de los tributos por medios electrónicos teniendo en cuenta la capacidad económica, el monto de ventas y el acceso a redes informáticas de los mismos”.

La ley establece las atribuciones o los mecanismos que la Superintendencia de Administración Tributaria, utiliza para verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias existentes en el país, y de esta manera obtener el total de los impuestos que cada ciudadano debe pagar al fisco, así como también imponer sanciones o multas a los ciudadanos que no cumplan con sus obligaciones tributarias.

1.3 Organización

Conforme al Artículo 6 de su Ley Orgánica, el reglamento interno de la SAT establece y desarrolla su estructura y organización interna, creando las intendencias, unidades técnicas y administrativas necesarias para el cumplimiento de sus atribuciones y su buen funcionamiento. Dicho reglamento establece a que dependencia o dependencias compete conocer de las solicitudes y procedimientos que se establecen en el Código Tributario y demás leyes de la materia. Ejerce sus funciones con base en el principio de descentralización.

La SAT cuenta con una unidad específica de contribuyentes especiales, la que es responsable del seguimiento y control de aquellos contribuyentes individuales o jurídicos, calificados como tales por la Administración Tributaria. Dicha calificación está relacionada

con la magnitud de sus operaciones, de acuerdo con los ingresos brutos anuales declarados y del monto de sus activos.

El superintendente debe presentar anualmente al Directorio de la SAT, bajo su exclusiva responsabilidad, un informe en el que conste haber practicado el seguimiento y control, de todos los contribuyentes especiales que se encuentren registrados como tales en la Unidad respectiva, y de haber iniciado las acciones necesarias para regularizar los casos de incumplimiento tributario, incluido en esto último las auditorías conforme programas elaborados para tal efecto.

Las autoridades superiores de la SAT serán:

- a) El directorio.
- b) El superintendente.
- c) Los intendentes.
- d) Las coordinaciones regionales

1.3.1 El directorio

Tiene su base legal en el Artículo 7 de la Ley Orgánica, "es el órgano de dirección superior de la SAT. Le corresponde dirigir la política de la Administración Tributaria y velar por el buen funcionamiento y gestión institucional. Tiene dentro de sus funciones específicas: emitir opinión, previa a su presentación, de iniciativas de ley que presente el Organismo Ejecutivo que se relacionen con la materia tributaria, o que puedan afectar la recaudación

tributaria; proponer al Ejecutivo, por conducto del Ministerio de Finanzas Públicas, las medidas legales necesarias para el mejoramiento de la administración tributaria; aprobar y reformar, a propuesta del Superintendente, los reglamentos internos de la SAT, incluyendo los relacionados con la estructura organizacional y el régimen laboral; y resolver los recursos administrativos que le corresponda conforme a la ley.

El directorio se compone por seis directores integrados por: el ministro de finanzas públicas, quien lo preside; el superintendente de administración tributaria; y cuatro titulares nombrados por el presidente de la República de una lista de doce personas, propuesta por la comisión de postulación.

El directorio cuenta con las siguientes unidades:

Auditoria externa: tiene a su cargo la revisión de los estados financieros de la SAT y efectuar otras revisiones específicas, sin perjuicio de las funciones que le competen a la dirección de auditoria Interna de la SAT y a la contraloría general de cuentas de la Nación; y;

Asesoría Técnica: tiene como función la preparación de opiniones, dictámenes, propuestas y proyectos de Acuerdos y Resoluciones que le sean encargados por el directorio o por cualquiera de sus miembros”.

El directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, es el que se encarga de velar por el buen funcionamiento de la misma, gestionando y proponiendo todo en

cuanto esté relacionado con el sistema tributario del país y la recaudación de impuestos, incluyendo los relacionados con la estructura organizacional y el régimen laboral; y resolver los recursos administrativos que le corresponda conforme a la ley.

1.3.2 Superintendencia

Es la autoridad administrativa superior y el funcionario ejecutivo de mayor nivel jerárquico de la SAT. Tiene a su cargo la administración y dirección general de la SAT, sin perjuicio de la competencia y atribuciones que corresponde al directorio.

El superintendente ejercerá sus funciones con absoluta independencia de criterio y bajo su entera responsabilidad de conformidad con la ley. Sin perjuicio de lo que establecen otras leyes, el superintendente es responsable de los daños y perjuicios que cause por los actos y omisiones en que incurra en el ejercicio de su cargo. "Corresponde al Superintendente de Administración Tributaria, ejecutar la política de administración tributaria, las atribuciones y funciones específicas siguientes:

- Cumplir y hacer cumplir las leyes, reglamentos, disposiciones y resoluciones en materia tributaria y aduanera.
- Ejercer la representación legal de la SAT la cual podrá delegar conforme lo establece la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.

- Resolver los recursos administrativos que le competen, según el Código Tributario y otras leyes.
- Imponer y aplicar las sanciones administrativas contempladas en las leyes tributarias y aduaneras.
- Ejecutar los actos y celebrar los contratos que sean competencia de la SAT, que de ella se deriven o que con ella se relacionen, conforme a la ley y a los reglamentos de la SAT.
- Planificar, dirigir, supervisar, coordinar y controlar el correcto funcionamiento de la SAT.
- Velar porque la ejecución de las funciones de la SAT asegure el cumplimiento de su objeto.
- Elaborar las disposiciones internas que faciliten y garanticen el cumplimiento del objeto de la SAT y de las leyes tributarias, aduaneras y sus reglamentos.
- Nombrar y remover a los funcionarios y empleados de la SAT.
- Someter anualmente a la aprobación del directorio el presupuesto de ingresos y egresos de la SAT, y remitirlo al Organismo Ejecutivo y al Congreso de la República conforme a lo que establece la Constitución Política de la República y la Ley Orgánica del Presupuesto”.

El superintendente tiene funciones específicas y especial por ser jerárquicamente la autoridad administrativa superior de la Superintendencia de Administración Tributaria, lo que le acredita ser el representante legal de la misma sin embargo podrá delegarla siempre y cuando se cumpla el procedimiento establecido en la ley, por lo tanto una de las funciones principales que debe cumplir es el control del correcto funcionamiento de la SAT, y conocer todo lo relacionado con la institución tanto administrativamente como el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia tributaria, velar para que las estrategias, mecanismos y fiscalizaciones se cumplan correctamente.

1.3.3 Las intendencias

Se estructuran y organizan bajo criterios de la eficiencia, eficacia y descentralización. Para el cumplimiento de sus funciones, la Superintendencia de Administración Tributaria, SAT cuenta con tres intendencias.

- a) Aduanas;
- b) Fiscalización;
- c) Recaudación y gestión.

Los intendentes son funcionarios del mayor nivel jerárquico de las intendencias respectivas. Serán nombrados y removidos por el superintendente, y son responsables del cumplimiento de las funciones y atribuciones asignadas a su respectiva intendencia.

- a) Intendencia de aduanas: es la encargada de planificar y coordinar el control e intervención fiscal, del tráfico exterior de mercancías y del que se realiza en el territorio de la República, sometidas a los distintos regímenes aduaneros; analiza, diseña y programa las actuaciones y procedimientos relativos a su competencia; coordina, planifica y controla las funciones atribuidas a la SAT en materia de prevención y actuación contra la defraudación y el contrabando aduanero; y administra el sistema aduanero de la República de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala. Cuenta con los departamentos de regímenes aduaneros; técnico; y de operaciones.
- b) Intendencia de fiscalización: es la responsable de planificar y programar en el ámbito nacional, la fiscalización de los tributos y obligaciones accesorias, incluyendo los que gravan el tráfico exterior de las mercancías, de conformidad con el Código Tributario; coordina y controla la ejecución de las actividades vinculadas con la fiscalización; analiza, diseña y programa las actuaciones y procedimientos relativos a su competencia; resuelve en forma originaria las solicitudes y procedimientos originados por las acciones de verificación o en materia de fiscalización, conforme a lo establecido en el Código Tributario, excepto aquellos procedimientos que impliquen la imposición y aplicación de una sanción administrativa, lo cual corresponde al Superintendente. Cuenta con los departamentos de programación de la fiscalización; evaluación y control.
- c) Intendencia de recaudación y gestión: dirige las actividades relacionadas con la gestión, recaudo, cobro y devolución de los tributos, incluyendo los que gravan el



tráfico exterior de las mercancías, sanciones y demás obligaciones accesorias del tributo que sean competencia de la SAT; planifica, coordina y evalúa, las actividades relacionadas con la creación y administración de los registros que por ley le corresponde llevar a la SAT; y, administra las actividades relacionadas con el servicio de atención y orientación a los contribuyentes. Está integrada por los departamentos de control a entidades recaudadoras y registro de ingresos; de cobranza y de gestión, atención y orientación.

1.3.4 Las coordinaciones regionales

Las coordinaciones regionales dependen jerárquicamente del superintendente y funcionalmente de las intendencias.

Cada coordinación regional tiene una sede y competencia territorial en materia tributaria sobre las oficinas tributarias departamentales y las aduanas de su jurisdicción, coordinando las actividades en materia de recaudación, fiscalización y supervisión aduanera.

La Superintendencia de Administración Tributaria, cuenta con cuatro coordinaciones regionales, que se describen a continuación:

Coordinación regional central: constituida por los departamentos de Guatemala, Chimaltenango, Sacatepéquez y El Progreso. La sede está ubicada en la Ciudad de Guatemala.



Coordinación regional sur: constituida por los departamentos de Escuintla, Suchitepéquez, Retalhuleu, Santa Rosa y Jutiapa. La sede está en la cabecera del departamento de Escuintla.

Coordinación regional occidente: constituida por los Departamentos de San Marcos, Quetzaltenango, Huehuetenango, El Quiché, Sololá y Totonicapán. La sede está en la cabecera del departamento de Quetzaltenango.

Coordinación regional nororiente: coordina en los departamentos de Izabal, Jalapa, Chiquimula, Zacapa, Baja Verapaz, Alta Verapaz y El Petén. La sede está en la cabecera del departamento de Zacapa.

Cada coordinación regional cuenta con una delegación de la dirección de asuntos jurídicos y además se conforma por los siguientes departamentos: de recaudación y gestión, de fiscalización, de aduanas, de informática y de administración y finanzas.

1.4 Actividad financiera del Estado

“La actividad financiera del estado está constituida por aquel proceso de obtención de ingresos y realización de gastos cuyo objetivo es cumplir con los fines del mismo”.²

La actividad financiera del Estado comienza en el momento en que éste se apropia de las riquezas o bienes producidos por las demás economías, y las convierte en ingresos

² Martínez Nájera, Alejandro. **Derecho tributario**. Pág. 1.

para atender los gastos que le causará cumplir su deber de satisfacción de las necesidades públicas. Dicha actividad termina cuando el ingreso público se ha convertido en servicio público o en un medio de satisfacer la necesidad. De ahí que los elementos que la integran la actividad financiera del Estado son los siguientes:

Las necesidades públicas: nacen de la colectividad y se satisfacen mediante la actuación del Estado quien será garante de las principales necesidades que se originen dentro de una colectividad. Estas necesidades, como las ramas de salud, educación, justicia y seguridad, solamente podrán ser satisfechas por el Estado debido a que son de imposible cumplimiento por cada uno de los individuos que conforman el colectivo.

Servicios públicos: Son las actividades que el Estado realiza para procurar la satisfacción de las necesidades públicas. Se encuentran estrechamente vinculados a las necesidades frente a las cuales están llamados a satisfacer, por lo cual se distinguirá entre servicios públicos esenciales y no esenciales.

Gasto público: Son las inversiones o erogaciones de riquezas que las entidades públicas hacen para la producción de los servicios necesarios para la satisfacción de las necesidades públicas, y para enfrentar a otras exigencias de la vida pública, que son llamadas propiamente servicios.

Recursos públicos: Son los medios por razón de los cuales se logran sufragar los gastos públicos y constituyen todos los ingresos financieros a la tesorería del Estado, cualquiera sea su naturaleza económica o jurídica.

1.5 Recaudación tributaria

Es un concepto genérico que engloba a todas las actividades que realiza el Estado para sufragar sus gastos, los tributos constituyen prestaciones exigidas obligatoriamente por él, esto en virtud de su potestad de imperio, para atender a sus necesidades y llevar a cabo sus fines, para ello se vale de la actividad financiera denominada recaudación, la cual consiste en hacer valer las normas jurídicas impositivas y exigir a la población su contribución para sufragar el gasto necesario para dar cumplimiento a las metas por las cuales fue creado el Estado.

“Recaudación tributaria es la manifestación de la actividad administrativa dirigida a la aplicación de los tributos, la recaudación queda comprendida dentro del marco de derecho tributario formal. La gestión recaudatoria consiste en el ejercicio de la función administrativa conducente a la realización de los créditos tributarios y demás de derecho público”.³

“Estos impuestos y derechos internos son un conjunto de tributos que son resultado de las instituciones jurídicas y políticas de un país, de su estructura social, de la magnitud de sus recursos, de la forma de distribución de los ingresos, de su sistema económico”.⁴

³ <http://derechomx.blogspot.com/2012/04/recaudacion-tributaria.html> (Consultado: 23 de enero, 2017)

⁴ Villegas, Héctor B. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. Pág. 513.

CAPÍTULO II

2. Derecho tributario

Durante la historia de la humanidad su percepción ha sido utilizada por parte de los representantes del poder como un medio para poner en práctica teorías de tipo económico, financiero, sociales, pero ante todo político, por lo que ha sido el principal medio para el desarrollo o en su caso subdesarrollo de la sociedad aunque también ha sido una forma de lograr el enriquecimiento manipulación, coacción y represión, por algunos personajes de la historia tanto antigua como reciente, siendo su imposición en determinadas épocas arbitraria, caprichosa y sin límite alguno.

Con el ensanchamiento de los Estados después de la Segunda Guerra Mundial la importancia del tributo como recurso público se amplió, con una doctrina tributaria que lo convirtió en un auténtico exponente de protección de los derechos humanos de la población, por tener como uno de sus fines más importantes la redistribución de la riqueza por medio del gasto social, que el Estado debe realizar para satisfacer las necesidades mínimas de los más humildes, los representantes del Estado en base a los requerimientos de la población y en ejercicio de su poder imperium decreta, modifica o deroga tributos para satisfacer las necesidades estatales cada día más grandes, para el particular se hace necesario por lo tanto, conocer con que garantías mínimas cuenta y que medio de defensa puede utilizar en contra de las posibles arbitrariedades de los representantes del poder, contando con instituciones, doctrina y legislación que conforman una división del Derecho muy joven y específica que regula las relaciones provenientes de la realización

del hecho generador, génesis de la obligación tributaria y posterior cumplimiento de la misma.

En diversas épocas de la historia, el tributo ha representado aspectos muy importantes, ya sea en la contribución en especie que se otorgaba de manera forzosa y que los pueblos vencedores solían imponer a los vencidos de una guerra, o bien como ofrenda a los dioses; por lo que el tributo representaba una obligación con el líder que los gobernaba.

El derecho tributario es uno de los más importantes logros de los diversos tratadistas que se han aventurado al estudio del mismo.

De la Garza define al derecho tributario como: “El conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derecho y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos contenciosos y oficiosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación”⁵

“El derecho tributario es la rama del derecho que regula la potestad pública de crear y percibir tributos, es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos normándolos en sus distintos aspectos”.⁶

⁵ **Derecho financiero mexicano.** Pág. 145.

⁶ **Villegas, Op. Cit.** Pág. 133.

En el mismo contexto Carlos Giulliani Fonrouge dice que: “El derecho tributario o derecho fiscal es la rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación en sus diversas manifestaciones: como actividad del Estado en las relaciones de este con los particulares y en las que se generan entre estos últimos”.⁷

En sí, el derecho tributario es el conjunto de normas legales que procuran los medios financieros para que el Estado pueda atender a los gastos públicos. En sí es un reconocimiento de una obligación de parte del particular a favor del Estado.

Tomado como el conjunto de normas que regulan una pluralidad de relaciones jurídicas, derechos, obligaciones y deberes en torno a lo que se ha llamado la relación jurídica tributaria, existente entre los ciudadanos y el Estado, en virtud de la cual ésta hace efectivo su derecho al cobro de las cargas y obligaciones.

Dicha obligación tributaria nace de la ley, de modo que es reconocido en la Constitución Política de la República de Guatemala, como principio para la imposición de los tributos, garantizando así la obligatoriedad y exigibilidad del contribuyente.

2.1 Tributos

“Los antecedentes históricos de los sistemas impositivos en la actualidad se encuentran en los censos, derechos y servidumbres que los señores feudales percibían en la edad media y que con ciertas modificaciones y transformaciones dieron origen a los actuales

⁷ **Derecho financiero. Pág. 40.**

tributos; 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 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 incipientes, ese quinto fue después trasladado como una 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 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”.⁸

Para Guilliani, los tributos son “una prestación obligatoria comúnmente en dinero exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público”.⁹

Villegas expone: “Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio a los particulares, según su capacidad contributiva, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”.¹⁰

⁸ Monterroso Velásquez, Gladys Elizabeth. **Fundamentos tributarios**. Pág. 20.

⁹ **Op. Cit.** Pág. 209.

¹⁰ **Op. Cit.** Pág. 138.



En el Artículo 9 del Código Tributario, se define al tributo como: “son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder imperio, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”.

Se puede entender que constituye la cantidad en dinero o equivalentes, que los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria deben pagar al Estado, en virtud de la potestad impositiva y coercitiva del mismo o por la obtención del contribuyente de un servicio o beneficio directo o indirecto por parte del estado, constituyendo la más importante clase de ingresos del Estado moderno para conseguir los medios necesarios para el desarrollo de sus actividades. En sí, es la prestación que el Estado exige, en ejercicio de su poder soberano, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

2.1.1 Naturaleza y características

Un tributo es una modalidad de ingreso público o prestación patrimonial de carácter público, es decir, que constituye parte del derecho público, pues los ingresos que el Estado percibe en virtud de su soberanía.

2.1.2 Características de los tributos

Para la concretar una definición u objeto de los tributos es necesario establecer las características de los mismos, siendo estas la esencia de la prestación que el Estado exige, siendo estas las siguientes:

Carácter legal: el carácter coactivo de los tributos, está presente en su naturaleza desde los orígenes de esta figura. Rodríguez Lobato Raúl, expone que: “el tributo se impone unilateralmente por los entes públicos, de acuerdo con los principios constitucionales y reglas jurídicas aplicables, sin que concurra la voluntad del obligado tributario; al que cabe impeler coactivamente al pago. Debido a este carácter coactivo, y para garantizar la auto imposición, principio que se remota a las reivindicaciones frente a los monarcas medievales y que está en el origen de los Estados constitucionales, en derecho tributario rige el principio de legalidad”.¹¹

Carácter pecuniario: Si bien en sistemas pre-modernos existían tributos consistentes en pagos en especie o prestaciones personales, en los sistemas tributarios capitalistas la obligación tributaria tiene carácter dinerario. Pueden, no obstante mantenerse algunas prestaciones personales obligatorias para colaborar a la realización de las funciones del Estado; de las que la más destacada es el servicio militar obligatorio.

En ocasiones se permite el pago en especie: ello no implica la pérdida del carácter pecuniario de la obligación, que se habría fijado en dinero, sino que se produce una dación en pago para su cumplimiento, las mismas consideraciones son aplicables a aquellos casos en los que la administración, en caso de impago proceda al embargo de bienes del deudor.

¹¹ **Derecho fiscal.** Pág. 127.

Carácter contributivo: El carácter contributivo del tributo, significa que es un ingreso destinado a la financiación del gasto público y por tanto a la cobertura de las necesidades sociales. A través de la figura del tributo, indica Rodríguez Lobato Raúl, “se hace efectivo el deber de los ciudadanos de contribuir a las cargas del Estado; dado que este precisa de recursos financieros para la realización de sus fines. El dinero ha sido considerado, con razón, como el principio vital del cuerpo político, como aquellos que sostiene su vida y movimiento y le permite ejecutar sus funciones más vitales”.¹²

El carácter contributivo permite diferenciar a los tributos de otras prestaciones patrimoniales exigidas por el Estado y cuya finalidad es sancionadora; como las multas.

Pese a que el principal objetivo de los tributos sea la financiación de las cargas del Estado, pueden ocurrir objetivos de política económica o cualesquiera otros fines; que en casos concretos pueden prevalecer sobre los contributivos.

2.1.2 Elementos integrantes del tributo

- La existencia de un vínculo jurídico: debido a que todo tributo debe, para su validez y eficacia estar debidamente previsto en una norma jurídica expedida con anterioridad a los hechos o situaciones a los que va a ser aplicado; ya que no puede existir ningún tributo válido sin una ley que lo establezca.

¹² **Ibíd.** Pág. 127.

- El Estado como sujeto activo: Toda obligación presupone la existencia de un sujeto activo que, por regla general, es aquel en cuyo favor se establece el crédito o el deber de dar; hace o prestar que dicha obligación trae aparejada. Por lo que es la entidad estatal encargada de la determinación, recaudación y administración de las contribuciones.
- Los particulares como sujetos pasivos: son los particulares, ciudadanos, gobernados o administradores, los que agrupados bajo la denominación común de contribuyentes, tienen a cargo el cumplimiento de la obligación, o el deber de dar, hace o prestar, por lo que deben de contribuir; en los casos señalados por las leyes aplicables al sostenimiento de los gastos públicos.
- El pago o cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie: el propósito fundamental perseguido por la relación jurídica tributaria, es de dotar al Estado de los medios y recursos, para sufragar los gastos públicos y poder atender así las necesidades colectivas de interés general.

Por consiguiente, los tributos que de ella derivan poseen un contenido eminente económico.

2.2 Clases de tributos

El Artículo 10 del Código Tributario establece las clases de tributo: “son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras”.

El Código Tributario establece las diferentes clases de tributo, esto significa que todo ciudadano debe pagar a la SAT, los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y por mejoras dependiendo de la actividad comercial a que se dediquen o de los bienes que sean de su propiedad, de estas clases de tributos es que se logra la recaudación tributaria.

2.2.1 Impuestos

De Juano establece: “es la obligación pecuniaria que pesa sobre las personas en su calidad de integrantes de un Estado por tener bienes o rentas en el mismo, exigida legalmente según su capacidad contributiva, en base a las normas fundamentales del país y a los principios de igualdad, generalidad y uniformidad, cuya recaudación debe destinarse a satisfacer las necesidades y servicios públicos indivisibles o el déficit de los divisibles”¹³

“El objeto del impuesto es la propiedad o posesión de activo cualquiera que sea su ubicación en el caso de los contribuyentes situados en el territorio nacional y en el caso de los contribuyentes residentes en el extranjero, así como la propiedad o posesión por éstos de inventarios en territorio nacional para su transformación o ya transformados. Tratándose de las personas que otorgan el uso o goce de bienes utilizados en el ejercicio de sus actividades por personas morales, o por personas físicas que realicen actividades

¹³ **Curso de finanzas y derecho tributario. Pág.584.**

empresariales, el objeto del impuesto está constituido por la propiedad o posesión de dichos bienes”.¹⁴

El Código Tributario, en su Artículo 11, establece que “el impuesto es el tributo que tiene como hecho generador una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”.

Se puede establecer que impuesto es la cuota, parte representativa del costo de producción de los servicios públicos, indivisibles, que el Estado obtiene legalmente del contribuyente.

Es una institución jurídica, económica, y que consiste en la relación entre los ciudadanos y los órganos del Estado por lo cual aquellos tienen la obligación de aportar y éste el derecho de exigir una parte proporcional de la fortuna de los primeros para atender a la satisfacción de los servicios públicos.

a) Características

- Carácter de legalidad, todo impuesto debe establecerse a través de una ley,
- Es una prestación de valores pecuniarios, normalmente dinero,

¹⁴ Martínez, Op. Cit. Pág. 54.

- La exigibilidad responde coactivamente al imperio de la ley,
- El gravamen debe respetar la capacidad del contribuyente,
- Su destino debe ser para satisfacer necesidades y servicios colectivos indivisibles y;
- Se establece en base de reglas fijas, según normas constitucionales, tomando en cuenta principios de igualdad, generalidad universalidad, justicia, equidad y capacidad de pago.

b) Clases de impuestos

Directos: En los impuestos directos el sujeto percutido es también el sujeto incidido; no se da la traslación del impuesto a un tercero. Se identifica al sujeto obligado, el sujeto pasivo, como en el Impuesto Sobre la Renta.

Jaramillo lo conceptualiza como: “Los que gravan la persona, la fortuna de los individuos en forma de propiedad o en forma de renta, o la transferencia de ellos por donación por causa de muerte”.¹⁵

Los impuestos directos gravan a las personas y el conjunto de bienes que posee, generalmente como propietarios, luego se grava la renta que perciben de las ganancias que obtienen de su trabajo.

¹⁵ **Tratado de hacienda pública.** Pág. 205.



Indirectos: El legislador no grava al verdadero contribuyente, sino que lo grava por repercusión. Las calidades del sujeto del impuesto y pagador son distintas. El legislador grava al sujeto a sabiendas de que éste trasladará el impuesto al pagador. En los impuestos indirectos el sujeto que está legalmente obligado a pagar el impuesto, sujeto pasivo, lo traslada a un tercer, sujeto pagador, quien es el que verdaderamente lo paga. Este impuesto no incide directamente sobre la riqueza por la razón de su existencia y tenencia a la vez, ni tampoco incide sobre la persona que es legítima propietaria de un bien, u obtenga una renta como producto de los bienes o trabajo, sino recaen exclusivamente sobre bienes de consumo.

Personales: Son aquellos tributos que recaen sobre el total de la capacidad tributaria del contribuyente, tomando en consideración su situación personal y establecimiento a tal efecto ciertos desgravámenes, tales como: cargas familiares.

Reales: Se establece que los impuestos reales, son aquellos que tienden a gravar un elemento económico con independencia del titular de ese bien económico, no considerando su situación personal, desde el punto de vista económico.

Ordinarios: Son aquellos que deben pagarse periódicamente en cada ejercicio fiscal; los establece el Estado para ser permanentes, estables y obtener de ellos fuente segura de ingresos.

Extraordinarios: Son impuestos que se establecen para ser recaudados una sola vez, por tal razón no vienen a constituir fuente estable de ingresos para el Estado.

2.2.2 Arbitrios

Según Ossorio los arbitrios “son ciertos medios ordinarios y extraordinarios, que se conceden generalmente a los municipios, y en ocasiones las provincias para arbitrar o allegar recursos con que cubrir sus atenciones”.¹⁶

Como denota en el diccionario jurídico argentino, mencionado por Monterroso los arbitrios son: “Impuestos municipales para gastos públicos. Contribución, indirecta ordinaria o extraordinaria, que las municipalidades y a veces las provincias están autorizadas a percibir, con objeto de solventar sus necesidades”.¹⁷

Según el Artículo 12 del Código Tributario, “arbitrios es todo impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades”.

En sí, son derechos o imposiciones con que se arbitran fondos para gastos públicos, por lo general municipalidades.

Es un pago consistente en dinero, de manera obligatoria y definitiva, que establecen las Municipalidades, para poder obtener ingresos que les permiten cubrir sus propias necesidades. Los arbitrios son de ámbito territorial restringido, ya que únicamente es para los municipios, abarcan aldeas, asentamientos, caseríos que pertenezcan a su

¹⁶ **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales.** Pág. 63.

¹⁷ **Fundamentos financieros / finanzas públicas.** Pág. 142.

jurisdicción. Según el Artículo 100 literal e) del Código Municipal, establece: “Constituyen ingresos del municipio... e) El producto de los arbitrios, tasas y servicios municipales...”.

a) Características

- Siempre es sobre un valor pecuniario
- Es obligatorio
- De naturaleza tributaria
- Establecidos en la ley
- Cobrados en un determinado territorio
- Se utilizan específicamente para fines de desarrollo del territorio para el que fue cobrado.

2.2.3 Contribuciones especiales

Para Ahumada es: “Un recurso aislado que se establece para afectar los beneficios de un grupo o de una clase obtenidos particularmente con motivo de una obra de interés colectivo”.¹⁸

¹⁸ **Tratado de finanzas públicas. Pág. 245.**

Para Bielsa es: “Un tributo especial impuesto en virtud de un beneficio especial aportado a algún bien del patrimonio del contribuyente por una obra pública que realiza la Administración”.¹⁹

Según el Artículo 13 del Código Tributario, “una contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales”.

Se puede definir como un tributo especial en virtud de un beneficio especial aportado a algún bien del patrimonio del contribuyente por una obra pública que realiza la administración pública.

En otras palabras consiste en una ventaja acordada por el Estado a través de la plusvalía real aportada a un inmueble, lo cual la distingue del impuesto y de la tasa.

Clase de tributo cuya base para gravarlo es la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.

Las contribuciones especiales son la compensación pagada con carácter obligatorio al ente público con ocasión de una obra realizada por él, con fines de utilidad pública pero proporciona ventajas especiales a los particulares propietarios de bienes inmuebles.

¹⁹ Bielsa, Rafael, **Derecho administrativo**. Pág. 578.

a) Características

- Es un tributo que determina un beneficio individual
- Surge por razón del beneficio que derivan determinados inmuebles en virtud de la realización de la obra.
- Ese tributo es de carácter especial y único.
- Ese tributo no es periódico, en consecuencia, es extraordinario.
- Ese tributo está en función del beneficio obtenido, y que en ningún caso puede exceder del límite de ese beneficio.
- El obligado está en el deber de pagar determinada suma de dinero por razón del beneficio que obtuvo en bienes inmuebles de su propiedad por razón de la obra pública que lo benefició.
- Todos deben contribuir a pagar los gastos públicos en función del principio de solidaridad social.

2.2.4 Contribuciones por mejoras

Son aquellas contribuciones obligatorias, motivadas en la obtención de un beneficio para el sujeto pasivo, que se origina en la realización de obras públicas. Estas se legitiman en el incremento del valor del patrimonio del sujeto pasivo, como consecuencia directa de la

realización de dicha obra. Es la más conocida y utilizada, es aquella cuyo hecho grabable es el beneficio derivado de la realización de una obra pública o de actividad estatal.

El Código Tributario, regula lo concerniente a las contribuciones por mejoras, estableciendo que es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado.



CAPÍTULO III

3. Obligación tributaria

La obligación tributaria es una relación jurídica que surge necesariamente de normas de derecho público, ya que tanto sus fundamentos como sus formalidades o procedimientos emanan de ordenamientos de esa naturaleza.

En el derecho fiscal la obligación sólo puede surgir de las disposiciones jurídicas, es decir, de los ordenamientos generales de conducta, impersonales y abstractos dictados por el poder público en uso de sus atribuciones.

En consecuencia, la obligación fiscal resulta de cualquier disposición jurídica dictada por autoridad competente, ya sea ésta de carácter legislativo o administrativo, como un reglamento, o un acuerdo gubernamental, a condición de que la haya dictado una autoridad competente, y sea general, impersonal y abstracta.

Una vez que el Estado ha decretado mediante una ley la vigencia de un tributo, se estará frente a la posibilidad de que se produzca el hecho generador de la obligación.

Es decir, en el preciso momento en que una persona materialice la situación hipotética prevista por la ley estará adquiriendo la correspondiente obligación de pago.

El Código Tributario establece en el Artículo 14, 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 jurídico tributaria, nace desde el momento en que el hecho generador, debidamente tipificado en la ley específica como un acto abstracto se concretiza, lo que es lo mismo se lleva a cabo por el sujeto pasivo de la misma obligación, dando nacimiento desde ese momento a la obligación del mismo sujeto pasivo de hacer efectivo el pago del tributo, en el periodo de tiempo establecido previamente en la ley.

En Guatemala, se establece que es una obligación pecuniaria, porque consiste en la obligación de dar sumas de dinero y por ser pecuniario el mismo se encuentra normado en el Artículo 35 del Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y todas sus reformas como uno de los medios de extinción de la obligación tributaria consistente en el pago.

3.1 Sujetos

La obligación tributaria, pertenece al derecho público y es exigible coactivamente, de manera que para ello existen sujetos que participan o forman parte de esta obligación. Siendo estos el sujeto activo y el sujeto pasivo.

3.1.1 El sujeto activo

Es quien tiene facultad para exigir el cumplimiento de la obligación (Estado y municipios).

El principal destino de las contribuciones es el gasto público, que como tal, es el que realizan las entidades del Estado a cualquier nivel, ya sea, los municipios u otros entes públicos. Por tal razón los sujetos activos son: el Estado y los municipios.

El sujeto activo en toda relación jurídica tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación en los términos fijados por la propia ley. Sin embargo, en materia tributaria esta facultad no es discrecional, sino, por el contrario, se presta como una facultad-obligación de carácter irrenunciable, de lo que resulta que no sólo tiene el derecho o facultad de exigir el cumplimiento sino también la obligación de hacerlo.

“El cobro del crédito tributario es de interés público, ya que toda la legislación tributaria tiende a regular la obtención de los recursos que necesita el Estado para hacer frente a sus gastos, por lo que la administración no puede renunciar a la obtención de lo que tiene derecho y necesita, independientemente de que ello traería como consecuencia la falta de equidad en la ley, al dejar en desventaja a los sujetos que sí pagan frente a los que no lo hacen”.²⁰

²⁰ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. **Principios de derecho tributario.** Pág. 117.

Según el Artículo 17 del Código Tributario, “sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo”.

Por lo que se puede concluir, que el sujeto activo de la relación jurídico-tributario es el Estado, y además puede ser un ente con personalidad jurídica propia al Estado, como los organismos fiscales autónomos.

3.1.2 El sujeto pasivo

Es la persona física o moral que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación en virtud de haber realizado el supuesto jurídico establecido en la norma.

Es la persona que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación en virtud de haber realizado el supuesto jurídico establecido en la norma. “En materia tributaria se encuentra la realización del hecho generador, crea a favor del sujeto activo la facultad de exigir el cumplimiento de las obligaciones, tanto sustantivas como formas”.²¹

Según Artículo 18 del Código Tributario, “es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable”.

Se afirma que son sujetos del impuesto las personas comprometidas al pago de la obligación tributaria, en virtud de haber realizado el hecho generador que la ley prevé.

²¹ **Ibíd.** Pág. 119.

“El sujeto pasivo está representado por el contribuyente, deudor tributario o el obligado ante el Estado para dar cumplimiento a la obligación tributaria en cumplimiento del Artículo 135 de la Constitución Política de la República que norma como un deber de los guatemaltecos contribuir a los gastos públicos, en la forma prevista por la ley”.²²

El sujeto pasivo se divide de la siguiente manera:

- a) Contribuyentes: Son sujetos pasivos por deuda propia, ya que son quienes han realizado el hecho generador del tributo y, que pueden ser:
- Deudores: son los responsables directos del pago de la obligación tributaria, realizan el pago de la misma por ser los propietarios de la manifestación de la riqueza que grava el impuesto como por ejemplo los contribuyentes de los impuestos directos como el Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto Único Sobre Inmuebles y el impuesto del timbre y papel sellado especial para protocolos.
 - Agentes de retención: son los responsables de retener al sujeto pasivo el impuesto al realizar el pago del mismo, por ejemplo los patronos cuando retienen a los asalariados el impuesto Sobre la Renta del pago del sueldo o salario que les hacen mensualmente, en este caso al pago del total del sueldo les retienen el impuesto, o en las facturas especiales cuando el comprador del bien al momento de hacer el pago retiene del vendedor el impuesto.

²² Monterroso Velásquez, Gladys. **Fundamentos tributarios**. Pág. 127.

- Agentes de percepción: son los responsables de percibir del que les realiza el pago el impuesto, por ejemplo todos los agentes de percepción del Impuesto al Valor Agregado desde el momento que calculan el precio del servicio o del bien tienen que adicional al mismo el impuesto, como un valor agregado a la cantidad que en realidad van a recibir por lo que al igual que los agentes de retención el impuesto no lo pagan los agentes sino que son auxiliares de la administración tributaria que sirven como vínculos entre el estado y las personas que en realidad pagan el impuesto, el típico agente de percepción es el sujeto pasivo del Impuesto al Valor Agregado.

b) Responsables: son sujetos pasivos por deuda ajena identificados en los Artículo 25 al 29 del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y todas sus reformas, a continuación de manera sintetizada se presenta la clasificación:

- Obligado por deuda ajena: los que sin tener el carácter de contribuyente, deben por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a este.
- Responsables por representación: son representantes, según la ley sin que ello afecte su propio patrimonio, salvo el caso de dolo de tal representante, por las obligaciones tributarias derivadas de los bienes que administran o dispongan, entre estos podemos mencionar los siguientes: los padres, tutores o administradores de bienes, representantes legales de las personas jurídicas, mandatarios, etc.

3.2 Hecho generador

El Artículo 31 de Código Tributario define al hecho generador como: “hecho imponible es el supuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria”.

Obligación tributaria nace por disposición de la ley, sin embargo, para su nacimiento es necesario que surja concretamente el hecho, o presupuesto que el legislador señala como apto para servir de fundamento para ello.

El hecho imponible es la hipótesis legal condicionante tributaria, esto quiere decir, que es el hecho hipotético descrito en la ley tributaria, con una descripción que permite conocer con certeza, cuales hechos o situaciones en el momento de realizarse dan surgimiento a la obligación jurídico tributaria.

“Es el hecho que efectivamente se ha realizado en el territorio, en un determinado momento y que se adecua perfectamente a la hipótesis legal establecida en la ley, dando nacimiento a la obligación tributaria”.²³

“Es el acto que cae dentro del enunciado de la ley (Cuando una persona realiza el acto que se prevé en la ley)”.²⁴

²³ **Ibíd.** Pág. 131.

²⁴ Delgadillo, **Op. Cit.** Pág. 101.

El hecho imponible tiene carácter de un hecho puro, significación exclusivamente fáctica, ya que no interviene voluntad que la ley para dar origen al vínculo tributario, sin embargo al llevarlo a cabo el sujeto pasivo, este se concretiza, se hace un hecho real, no hipotético.

La fuente real de la obligación tributaria es la ley aunque la decrete el nacimiento del vínculo obligacional y lo vincule hecho.

El hecho generador puede ser un negocio jurídico; pero por los efectos tributarios nunca son efecto de la voluntad de las partes, sino de la ley exclusivamente.

3.2.1 Elementos del hecho generador

- a) El objetivo: es la cosa, el hecho e incluso la simple cualidad de la persona que lleva a cabo el hecho, que constituye el presupuesto objetivo del impuesto.
- b) El subjetivo: es la relación preestablecida en la ley, en la que debe encontrarse el sujeto pasivo con el elemento objetivo, para que pueda surgir el crédito impositivo.

3.3 Exención de la obligación tributaria

La exención es una situación de privilegio creado por razones de equidad, conveniencia y política económica, que goza una persona o institución para no ser comprendida en una carga u obligación tributaria determinada.

El autor Cabanellas, indica que, “la exención es la situación de privilegio o inmunidad de que goza una persona o entidad para no ser comprendida en una carga u obligación, para regirse por leyes especiales”.²⁵

El Código Tributario en el Artículo 62, da un concepto legal de exención: “Es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de ésta, cuando se verifican los supuestos establecidos en dicha ley”.

Además esta figura está contemplada en la Constitución Política de la República, en el Artículo 239 literal b) que establece: “Corresponde con exclusividad al Congreso de la República decretar.... b) las exenciones.

Por cuanto que una persona o institución que ya cubre un gravamen, justo es que no pague otro, eximiéndoles por eso del nuevo tributo a fin de dejarlos en situación de igualdad frente a los causantes del mismo.

3.3.1 Características

- La exención viene a ser un privilegio que se otorga al sujeto pasivo del impuesto que, para gozarse, debe estar expresamente señalada por la ley.

²⁵ Diccionario de derecho usual. Pág. 146.

- La interpretación de la norma que señale una exención debe hacerse restrictivamente, en los términos en que se encuentre redactada, sin pretender aplicarla por analogía o mayoría de razón a situación diversa.

- Al crearse la exención, su aplicación debe ser para el futuro y no se le puede aplicar efectos retroactivos para favorecer situaciones pasadas, pues esto significaría dar origen a la inseguridad o falta de firmeza de las disposiciones que hoy se gravan, a citaciones que posiblemente mañana por razones de política económica quedarán exentas.

- La exención tiene además las características de ser temporal y personal.

3.3.2 Clases de exenciones

- a) Subjetivas: son aquellas, en que la circunstancia neutralizante es un hecho o situación que se refiere directamente a la persona del hecho o situación que se refleje directamente a la persona del destinatario legal del tributo, por lo que identifica plenamente, y se considera un beneficio para el sujeto en particular, por ejemplo el Artículo 8 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que se encuentran exentas las universidades autorizadas para funcionar en el país, en este caso la exención es para la universidad ya sea pública o privada por ser centro educativo, sin importar su calidad en cuanto a la persona jurídica que la administra.

b) **Objetivas:** son aquellas en que la circunstancia neutralizante, se encuentra directamente relacionada con los bienes que constituyen la materia imponible, sin influencia alguna de la persona destinataria legal del tributo, o sea el sujeto pasivo de la obligación jurídico tributaria, estas no consideran al sujeto en particular, pero si a los bienes que son propiedad de un sujeto no determinado, en este caso la misma Ley del Impuesto al Valor Agregado en su Artículo 7 establece que se encuentran exentos del impuesto establecido en la misma ley, los siguientes:

3.4 Formas de extinción de la obligación tributaria

Extinción, según Cabanellas: “Consiste en el hecho de que cese o acabe la obligación tributaria ya por haber sido satisfecha por haberla abandonado o renunciado o por no ser ya legalmente exigible”.²⁶

Existen en la legislación y en la doctrina, varias formas de poner fin a la obligación sustancial o material y formal tributaria. Por tratarse de una obligación de dar, la forma típica de la extinción de la misma es el pago, siendo una obligación de tipo pecuniario, la pretensión principal del acreedor representado por el Estado es el resarcimiento económico. En materia tributaria, además del pago existen legalmente otras formas de extinción de la obligación tributaria, que tienen otras formas de extinción de la obligación tributaria, que tienen similitud con algunas de las figuras contempladas también en el derecho civil, en la aplicación a la materia tributaria, presentan diferencias sustanciales

²⁶ **Ibíd.** Pág.156.

por tratarse de sujetos y obligaciones muy diferentes a las establecidas en el derecho civil, entre las formas de extinción de la obligación tributaria debidamente tipificadas en la legislación guatemalteca, se encuentran las siguientes:

3.4.1 El pago

Constituye la forma más común y aceptada para extinguir la obligación y se puede definir como la entrega de la cosa o cantidad debida. El objetivo del pago es la realización de la prestación en qué consiste la obligación tributaria.

De la Garza conceptúa al pago determinando que: “Es el modo de extinguir una obligación, por excelencia, y el que satisface plenamente los fines y propósitos de la relación tributaria, porque satisface la prestación creditoria del sujeto activo”²⁷

El Código Tributario, en el Artículo 36 establece, que: “El pago de los tributos por los contribuyentes o responsables, extingue la obligación”. Determinándose la forma normal de extinguir el sujeto activo con su obligación.

Existen en la actualidad, varias teorías sobre el sujeto que debe realizar el cumplimiento de la obligación tributaria, ya que en materia fiscal este acto lo pueden asumir otras personas que no son el contribuyente.

²⁷ Op. Cit. Pág. 569.

3.4.2 Compensación

“La compensación es un medio por el cual dos sujetos que recíprocamente reúnen la calidad de deudores y acreedores, extinguen sus obligaciones hasta el límite del adeudo inferior. El principio básico que regula este procedimiento es el fin práctico de liquidar dos adeudos que directamente se neutralizan”.²⁸

Para Delgadillo: “Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo los accesorios. El principio básico que regula éste procedimiento es el fin práctico de liquidar dos adeudos que directamente se neutralizan.”²⁹

El Código Tributario, establece en el Artículo 43, lo siguiente: “se compensarán de oficio o a petición del contribuyente o responsable, los créditos tributarios líquidos y exigibles de la administración tributaria, con los créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable, referentes a periodos no prescritos, empezando por los más antiguos y aunque provengan de distinto tributo, siempre que su recaudación esté a cargo del mismo órgano de la administración tributaria”.

²⁸ Martínez, Op. Cit. Pág. 39.

²⁹ Op. Cit. Pág. 129.

Se entiende la compensación como una forma de extinción de las deudas que tiene lugar cuando dos personas, por derecho propio, sean recíprocamente acreedoras y deudoras la una de la otra.

Su efecto es extinguir por ministerio de la ley las dos deudas, hasta la cantidad que importe la menor.

Asimismo, el contribuyente o responsable podrá pedir la compensación total o parcial de sus deudas tributarias con otros créditos tributarios líquidos y exigibles que tengan a su favor, aun cuando sean administrados por distinto órgano de la administración tributaria. Su efecto es extinguir por ministerio de la ley las dos deudas, hasta la cantidad que importe la menor. Si las deudas no son de la misma cuantía, una vez realizada la compensación que expedita la acción del acreedor por el resto de la deuda.

3.4.3 Confusión

El Código Tributario, preceptúa en su Artículo 45 a la confusión: “la reunión en el sujeto activo de la obligación tributaria de las calidades de acreedor y deudor, teniendo como efecto, extinguir la obligación”.

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 tributaria por confusión, cuando el Estado, ya sea el gobierno central o las municipalidades compran un bien inmueble y por la propiedad del mismo existe una deuda del Impuesto Único Sobre Inmuebles, al ser propietaria el inmueble sobre el que exista una deuda el comprador (En este caso el Estado o la Municipalidad de que se trate pasa a ser deudor ya creador del impuesto).

Ossorio, define la confusión: “Es una forma típica de extinción de las obligaciones. Tiene lugar cuando se reúne en una misma persona, por sucesión universal o cualquier otra causa, la calidad de acreedor y deudor”.³⁰

3.4.4 Condonación o remisión

El Código Tributario en el Artículo 46 establece: “La obligación de pago de los tributos causados sólo puede ser condonada o remitida por la ley”.

Esta figura jurídica encuentra su antecedente directo en la remisión del adeudo que existe en la legislación civil, en donde se expresa que cualquier persona puede renunciar a su derecho y remitir en todo o en parte las prestaciones que le son debidas, excepto aquellos que la ley lo prohíba.

Es otra forma de extinción de las obligaciones, la cual consiste en la remisión o perdón de la deuda.

³⁰ Op. Cit. Pág. 268.

Esta institución tiene como base la autonomía de la voluntad y el respeto a los derechos de las personas en tanto, no lesione otros intereses protegidos por el derecho.

Según Calvo Ortega, la condonación se refiere a: “La liberación del deudor ejercida por el acreedor con ánimo de liberalidad, también denominada perdón, quita o remisión. La condonación es una renuncia al derecho de crédito que se tiene frente a otro, por lo que extingue la obligación”.³¹

Cualquiera puede renunciar a su derecho y remitir en todo o en parte, las prestaciones que le son debidas, excepto aquellos casos en que la ley lo prohíba.

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.

3.4.5 Prescripción

La prescripción se conforma, cuando el deudor tributario, queda liberado de su obligación por la inacción del Estado, por cierto periodo de tiempo, establecido previamente en la Ley, en el campo tributario la prescripción es positiva para el contribuyente porque lo

³¹ **Curso de derecho financiero. Pág. 256.**

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.

Queralt, establece: “La prescripción, en su modalidad extintiva, supone una variante de extinción de los derechos y las acciones a causa de su no ejercicio por el titular de los mismos durante el tiempo fijado por la ley”.³²

En el Código Tributario, en el Artículo 47 determina que “El derecho de la Administración Tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro (4) años”.

Esta forma de extinguir la obligación tributaria se da cuando por falta de control, exigibilidad por parte de la Administración Tributaria para con los contribuyentes, situación que no debe darse, sin embargo puede ser ampliada a ocho años si el contribuyente no se encuentra registrado, además a ello según lo establece la ley al operar la prescripción se extingue la obligación principal así como las obligaciones accesorias referentes a recargos, gastos de ejecución y las sanciones impuestas por la omisión.

³² **Derecho tributario.** Pág. 204.



CAPÍTULO IV

4. Modificación del Artículo 35 del Código Tributario en cuanto agregar un inciso como medio de extinción de la obligación tributaria, la creación de obras de beneficio común a cambio de impuestos

Es importante considerar que el sistema tributario en Guatemala históricamente ha sido notoriamente inestable en sus ingresos, lo cual ha influido en el manejo fiscal de corto plazo y obstaculizado la planificación financiera, la programación y ejecución del gasto público.

Es válido mencionar que la inestabilidad tributaria ha estado condicionada a reformas tributarias periódicas; por ejemplo, en las dos últimas décadas los gobiernos promovieron continuos e importantes cambios en la legislación tributaria, lo que incidió negativamente en la credibilidad de las autoridades fiscales y en el clima de inversión productiva del país, debilitando el sistema tributario en su conjunto.

En el presente trabajo de investigación se presenta una reforma tributaria que proveerá la estrategia para mejorar la recaudación tributaria siendo esta a través de la realización de obras por impuestos, lo que permitirá a ciertos contribuyentes de ingresos importantes, pagar parte de su impuesto de renta mediante la ejecución directa de obras de trascendencia social en zonas que con estudio previo se encuentren en la necesidad de obras de beneficio común, creando una opción para aquellos contribuyentes, de hacer inversión social directamente y asegurar así el destino de sus impuestos.

Advirtiendo que la reforma planteada deberá ser objeto de reglamentación y desarrollo normativo y sobrevivir además su análisis de constitucionalidad, en términos generales la creación de obras de beneficio común a cambio de impuestos funcionaría así:

- Los contribuyentes con ingresos superiores a cinco millones en el último año, podrían pagar hasta el 50% de su impuesto de renta mediante su inversión en determinados proyectos en zonas de necesidad definidas oficialmente.
- Los proyectos son aquellos aprobados por la Superintendencia de Administración Tributaria juntamente con la Secretaría de Planificación y Programación de la Presidencia, en áreas necesitadas, como agua potable, energía, acueducto, salud, e infraestructura. Para este efecto, la SAT tendría un banco de proyectos para que el contribuyente seleccione.
- El contribuyente debe manifestar su decisión de efectuar el pago y presentar el proyecto que quiere realizar para su aprobación por la SAT, proyecto que de ser aprobado deberá ser acometido por el contribuyente directamente hasta el momento de su entrega y dicho proyecto ya culminado.
- El contribuyente debe asegurar la realización de las obras, en ciertos plazos y condiciones de calidad y estabilidad, para su entrega oportunamente para que se entienda así pagado el impuesto correspondiente; en caso contrario deberá pagar intereses de mora, junto con una eventual sanción por incumplimiento de la forma de pago.

- El contribuyente puede vincular a otros contribuyentes más para realizar los proyectos, lo que permite mayores inversiones y proyectos más ambiciosos.
- Tratándose de recursos públicos, sin duda la vigilancia de los proyectos le corresponde al Estado, quien deberá velar por la adecuada ejecución de sus recursos.

El sistema tributario guatemalteco, como principal medio de aprovisionamiento de recursos fiscales dirigidos a la satisfacción de las necesidades públicas, se presenta ineficiente, debido a que muestra una serie de inconsistencias en su composición, que se evidencian principalmente por su carácter regresivo, dicha ineficiencia ha contribuido al incumplimiento de las funciones fiscales del Estado. Además se consideró que la ineficiencia del sistema tributario guatemalteco se refleja en la baja recaudación que la Administración Tributaria logra a través de la aplicación de los instrumentos que le proporciona el sistema, que se traducen en la incapacidad del Estado para ejecutar las medidas necesarias para el cumplimiento de sus funciones fiscales.

4.1 Beneficios de la creación de obras de beneficio común a cambio de impuestos como medio de extinción de la obligación tributaria

La creación de obras de beneficio común a cambio de impuestos, representa una interesante oportunidad de desarrollo económico en la medida que vertería recursos importantes en obras públicas, sin el filtro del aparato estatal, para ser ejecutadas por y en interés de particulares, lo que debería asegurar que lo sean bajo criterios que idealmente serán de eficiencia y no meramente políticos.

Es una herramienta para desestatizar la inversión pública, más no su direccionamiento.

4.1.1 Para los gobiernos regionales y gobiernos locales

- Adelanta recursos financieros, que son descontados al año siguiente de culminada la obra.
- Simplifica procedimientos y libera recursos técnicos.
- Acelera la ejecución de obras, sosteniendo o aumentando el dinamismo económico local.

4.1.2 Para la empresa privada

- Asocia su imagen con las obras de alto impacto social.
- Acelera obras que podrían elevar la competitividad local y de la empresa.
- Mejora la eficiencia de sus programas de responsabilidad social y recupera el total de la inversión.

4.1.3 Para la sociedad

- Adelanta el desarrollo socioeconómico, acelera la inversión en infraestructura, amplia la cobertura y mejora la calidad de los servicios públicos para la población.

- Generación de empleo directo e indirecto en la comunidad local, ya sea en la construcción o durante la posterior operación y mantenimiento.
- Fomenta la creación de nuevas empresas dada la mejora en la competitividad.

4.2 Carga tributaria

La carga tributaria es el cociente entre la sumatoria de ingresos tributarios y el PIB, ambos expresados en precios corrientes. Tomando en cuenta que la mayor parte de los impuestos del sistema tributario nacional son flexibles a la actividad económica; ello justifica la comparación entre los ingresos tributarios y el PIB.

El sistema tributario de Guatemala ha sido reformado en varias oportunidades con base a comparaciones internacionales. En efecto, el comportamiento histórico que ha mostrado el nivel de la carga tributaria en el país, como reflejo de la recaudación, se sitúa muy por debajo de los niveles observados en otros países, inclusive de la región centroamericana. La principal característica de este sistema, es su bajo rendimiento en recaudación; no obstante que en los últimos años ha mejorado levemente.

Lo anterior, se ha constituido en una crítica al caso guatemalteco, debido al hecho de tener una baja tasa de presión tributaria o carga tributaria, considerando que dicha tasa mide el efecto que causa la tributación sobre el ingreso, cuantitativamente representa el porcentaje de la recaudación sobre el producto interno bruto y cualitativamente mide el

efecto económico que se produce sobre la población sujeto del tributo, en el ahorro y el consumo.

“En el 2012 y el 2013, la carga tributaria fue de 10.9%, según un informe de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) y el Ministerio de Finanzas (Minfin). Los ingresos tributarios para esos períodos alcanzaron los Q42 mil 819 millones y Q46 mil 306 millones, respectivamente, mientras la carga no registro variación. Para el 2014, no se espera mayor cambio y se proyecta que alcance 11.4%. Para este ciclo la proyección de ingresos tributarios es de Q51 mil 500 millones y el PIB nominal de Q458 mil 600 millones. El indicador significa que en comparación con el resto de países de Latinoamérica, Guatemala cuenta con la menor carga tributaria, comparados con República Dominicana y Venezuela. Según un reciente informe de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe, la tasa promedio de ingresos tributarios se incrementó sostenidamente desde 18.9% en el 2009 a 20.7% en el 2012, luego de haber experimentado una caída desde un máximo de 19.5% en el 2008. Para Óscar Erasmo Velásquez, director de la escuela de economía de la Universidad de San Carlos, que Guatemala tenga la carga tributaria más baja en Latinoamérica significa que es un Estado pequeño y débil. Eso se traduce, explicó, que ante la falta de recursos el Estado no tenga el presupuesto para brindar los servicios básicos. Entre estos, salud, educación y seguridad, infraestructura vial, aeroportuaria y portuaria. “En la medida que no se resuelva la política fiscal va a ser muy difícil que el Estado brinde el beneficio de la mayoría de la población que aporta el 70% de los ingresos”, añadió. María Concepción Castro, ministra de Finanzas, explicó hace dos semanas que este año se mantendrá una política de contención del gasto público. Ese ministerio presentó una ampliación del plan

de gasto en el Congreso la semana anterior, pero los diputados analizan esa iniciativa por Q1 mil 500 millones para cumplir con aumentos salariales. Por cada quetzal que ingresa al fisco, Q0.30 provienen de los impuestos directos como el ISR y Q0.70 de impuestos indirectos como el IVA, impuestos específicos y otros aplicados al consumo. Eso significa que por los ingresos netos de las personas o personas jurídicas, estos aportan Q0.30, mientras que la mayoría de la población por medio de los impuestos aplicados al consumo aportan el resto; es decir, los Q0.70. Según Velásquez, lo ideal es que el aporte sea del 50% por impuestos directos e indirectos. El ingreso privado para este año se calcula en Q406 mil 500 millones, de los cuales Q81 mil 300 millones se destinarán para los ingresos de las familias por salarios, y para las empresas quedan Q325 mil 200 millones”.³³

4.2.1 Factores que explican la baja recaudación tributaria

Entre los factores que explican la baja e inestable recaudación tributaria se pueden mencionar los siguientes:

- “La existencia de una cultura antifiscal, que se traduce en altos niveles de evasión y elusión. Se entiende por evasión al incumplimiento del pago de una obligación tributaria y elusión se define como el acto de sacar provecho de algún defecto de las normas tributarias para pagar menos o dejar de pagar un impuesto. El primero es un acto delictivo el segundo es perfectamente un acto legal”.³⁴

³³ http://www.prensalibre.com/economia/Carga-tributaria-sigue-estancada_0_1073892601.html (Consultado:02 de febrero, 2017).

³⁴ Hernández Figueroa, Raúl. **Efectos económicos del sistema tributario en Guatemala**. Pág. 08.

- La debilidad de los instrumentos legales para asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

- La existencia de un sistema de privilegios, exoneraciones y exenciones que minan la base tributaria.

- Inoperancia del sistema de justicia relacionado con los tributos.

- Aspectos constitucionales que limitan el poder impositivo del Estado.

- La alta desigualdad en la distribución del ingreso y la riqueza.

- La existencia de una franja importante de economía informal o subterránea. En este caso, dichos grupos son de difícil incorporación al sistema de contribuyentes y en general su costo de fiscalización es elevado respecto al potencial de recaudación que ofrecen.

- Otro impacto importante fue la disminución de los precios internacionales del petróleo, indicador que tiene relación con el IVA de importación.

- Hay un deterioro de la SAT que se refleja en la baja del IVA de importaciones.

- La falta de control de la SAT no solo en las aduanas sino también en el impuesto sobre la renta (ISR), ya que varias empresas se han trasladado del régimen de ingreso

neto al de ingreso bruto, impulsadas por la baja en las tasas y gastos deducibles, pero que requiere más controles del fisco.

- La debilidad institucional fue uno de los aspectos que más impactaron al ente recaudador.

“La SAT reveló que la recaudación neta, al cierre del 2015, alcanzó los Q49 mil 724.3 millones y quedó 9.1% por debajo de la meta fijada. Mientras que el PIB calculado para el año fue de Q487 mil 250.2 millones. La carga tributaria se entiende como el porcentaje de ingresos tributarios respecto del PIB (producción de un país durante un año)”.³⁵

Esto significa que el Producto Interno Bruto en Guatemala si avanza por lo que la recaudación tributaria debería ser más alta, esto demuestra la deficiencia de la administración tributaria, a esto se debe sumar que el Ministerio Público investiga casos de defraudación tributaria y corrupción de altos funcionarios públicos que eran los que velaban por la administración pública, por lo que no se garantiza que en el presente año la recaudación tributaria haya incrementado.

Por lo tanto se establece como otro factor que permite que la recaudación tributaria sea baja, son los actos de corrupción de los funcionarios públicos que se encuentran inmersos en la administración tributaria que colaboran con la evasión de impuestos, velando únicamente por sus intereses.

³⁵ <http://www.prensalibre.com/economia/carga-tributaria-del-2015-cierra-en-102>. (Consultado: el 02 de febrero, 2017).

4.3 Elusión fiscal

Raúl Rodríguez Lobato define: “Consiste en sustraerse al pago del impuesto, pero sin recurrir para ello a conductas ilícitas, sino realizando conductas lícitas, como son evitar coincidir con la hipótesis legal”.³⁶

En el ordenamiento jurídico guatemalteco el término elusión no se utilizaba, sin embargo, en las reformas contenidas en el Decreto 4-2012 del Congreso de la República de Guatemala, es introducido por primera vez, y tiene como finalidad el combate a la utilización de formas y procedimientos jurídicos manifiestamente inapropiados a la realidad económica, mediante la potestad que se da a la administración.

García Vizcaíno menciona que: “La elusión tributaria, es la conducta antijurídica consistente en eludir la obligación tributaria mediante el uso de formas jurídicas inadecuadas para los fines económicos de las partes y por lo tanto constituye una forma de evasión”.³⁷

Entonces consiste la elusión en esquivar el pago del impuesto utilizando procedimientos legales.

El contribuyente evita la realización del hecho generador que constituye la prestación del respectivo impuesto, operando con mecanismos válidos que no constituyen delito.

³⁶ **Op. Cit.** Pág. 70.

³⁷ **Derecho tributario consideraciones económicas y jurídicas.** Pág. 187.

4.3.1 Características

- Se trata de una conducta lícita, porque se no transgrede el ordenamiento jurídico vigente mediante simulación;
- Cuando nace la obligación tributaria, los actos encaminados a evitarla o reducirla ya han sido practicados;
- No debe confundirse con la simulación fiscal, puesto que ésta, la elusión, es por el contrario, una conducta legítima del contribuyente en el sentido de ordenar sus negocios a modo de aminorar la carga impositiva;
- Debe distinguirse, de la evasión, pues en ésta el hecho gravado nace, formal y sustancialmente, a la vida del derecho, pero se oculta a la Administración Tributaria, mediante conductas omisivas.

4.3.2 Elementos

- La voluntad del contribuyente, ya que el contribuyente quiere el resultado.
- La licitud del acto, ya que la elusión es un acto lícito que no viola la ley, solo aprovecha la excepción y los vacíos que deja la legislación.

- El sujeto activo de la elusión es el contribuyente liberado de la tributación total o parcial.
- El sujeto pasivo de la elusión es el Estado, en consecuencia de dejar de percibir los tributos esperados.

4.3.3 Causas

Las causas de la elusión fiscal para poder comprenderse debe tenerse claro que son derivadas de la conducta del contribuyente, conducta que deviene de las posibilidades que la misma ley le brinda.

La primera situación se configura cuando el contribuyente elige racionalmente un determinado negocio o actividad económica con el fin de evitar legalmente la configuración del hecho gravado o para realizar uno con una menor carga impositiva.

Este tipo de conducta es denominado de diversas maneras pero debe dársele un solo nombre, a fin de evitar confusión conceptual planificación tributaria; así, cada vez que el contribuyente elija, astutamente, alguna de las opciones tributarias que establece el ordenamiento jurídico, sin abusar de las formas jurídicas o del derecho y sin cometer fraude de ley y, en general, sin dolo, estaremos en presencia de una conducta lícita.

4.3.4 Efectos

El efecto que originan las personas que eluden al fisco repercute directamente en la reducción de la recaudación. Dicha reducción es considerable en aquellas economías que, como en el caso de Guatemala, tienen un alto índice de evasión y elusión tributaria, la reducción de la recaudación por concepto de estos flagelos tiene incidencia directa sobre los ingresos necesarios para dar cumplimiento al presupuesto nacional.

El estímulo del déficit fiscal que origina la reducción de la recaudación fiscal por el alto índice de elusión fiscal determina que el incumplimiento de las obligaciones contraídas en el presupuesto nacional por parte del estado se vean comprometidas a tal punto de tener que recurrir al endeudamiento interno o externo para cubrir dicho déficit, es así como repercute la conducta del elusor dentro del Estado, vulnerando los intereses de los ciudadanos y del Estado.

Es claro que en Guatemala la gran mayoría de las empresas buscan pagar menos y ganar más pero también se debe tener en cuenta que el gobierno busca prevenir el fenómeno de la elusión fiscal con acciones similares a las de la evasión fiscal, el ingenio del ser humano es tan creativo, que cada vez que se implementa nueva medida también hay una forma de evitarla, este fenómeno de se da muchas veces por la cantidad de normas que el gobierno promulga ya que no son claras y en ocasiones unas contradicen a otras. Si bien es cierto, la mayoría de los contribuyentes tienen total desconocimiento de la norma y se ven forzados de alguna manera a ser asesorados por personas que ofrecen ahorros económicos con hacer determinados movimientos contables y de esta

forma no perfeccionar el hecho generador, sin embargo, al momento de las revisiones de la administración tributaria, es el contribuyente el que se verá compelido a cumplir con sus obligaciones formales y sustantivas y asumir las responsabilidades en que haya incurrido.

4.3 Evasión fiscal

Para Rodríguez Lobato la evasión: “Se presenta cuando el contribuyente se sustrae al pago del impuesto recurriendo a conductas ilícitas, es decir, violatorias de la ley, ya sea porque realice lo que ésta prohíbe u omite efectuar lo que ordena”.³⁸

Los contrabandistas, las personas que trabajan en la economía informal, aquellas personas que ejerciendo una actividad económica jamás se han preocupado por tributar porque el Estado ha sido incapaz de detectarlos, también están quienes tributan pero no lo hacen en forma debida. Aquí también están algunos altos ejecutivos tanto del sector público, como del sector privado quienes se constituyen en grandes evasores porque se amparan en figuras tales como: los impuestos no constitutivos de renta, las deducciones, los gastos, las rentas exentas entre otras que les permiten ocultar sus riquezas.

En el hipotético caso que fueran desmontados tales privilegios el Estado percibiría mayores recursos para mejorar la calidad de vida de sus habitantes.

³⁸ **Ibíd.** Pág. 71.

4.3.1 Elementos

La evasión fiscal resulta ser una especie del género de defraudación fiscal, sin embargo, no podría catalogarse como igual si dentro de la doctrina se diferencia por sus elementos.

Es por ello que los elementos esenciales de la evasión fiscal son:

- Que exista una persona física o moral, obligada al pago del impuesto.
- Que se deje de pagar total o parte del impuesto.
- Que infrinja una ley.

4.3.2 Características

La evasión fiscal reviste características especiales, detectables por aquellos que conocen o tiene relación con los procedimientos de tributación. Es necesario conocer las características principales para poder determinar cuando existe evasión fiscal, y las principales son:

- Cuando se realiza un pago inexacto, parcial o simplemente no se realiza el pago determinado y exigible por la administración tributaria.
- Cuando hay transgresión de leyes tributarias.

- Cuando un contribuyente obligado a cumplir una obligación tributaria, realiza actos evasivos de pago de tributos ya sea en forma, modo o tiempo.

4.3.3 Causas

En países como Guatemala existen varias causas que llevan a los habitantes a resistirse al cumplimiento de la obligación tributaria, por mencionar algunas esta:

- La complejidad de la norma y las constantes reformas que ésta sufre, falta de conciencia social consecuencia del desconocimiento de los beneficios que implica el pago de tributos para la sociedad, un sistema tributario ambiguo al no tomar en cuenta en muchas ocasiones los principios tributarios como el de justicia, equidad, proporcionalidad, capacidad de pago e igualdad entre otros, y la baja probabilidad de ser sorprendido que se relaciona directamente con la falta de control efectivo de la Administración Tributaria, etcétera.
- Por otro lado, está la falta de cultura tributaria individual y colectiva, que quizá sea la causa más fuerte arraigada en Guatemala y esto se debe a la falta de educación que sufre la población en general, a esto de la falta de claridad del destino del gasto público.
- Otras causas de evasión fiscal son la falta de una educación basada en la ética y la moral, la falta de solidaridad con el Estado que necesita recursos y la idiosincrasia del pueblo cuando piensa que las normas han sido hechas para violarlas o incumplirlas.

- La desconfianza en cuanto al manejo de los recursos por parte del Estado y el no considerar que se reciba una adecuada prestación de servicios.

4.3.4 Efectos

La evasión tributaria no solo implica un acto ilícito perseguible por la ley, sino que también tiene otros efectos que se manifiestan en la sociedad, uno de ellos es la reducción de los ingresos tributarios, ante lo cual los gobiernos tienden a elevar la carga tributaria o crear nuevos gravámenes como medida de ajuste del déficit fiscal.

La competencia desleal entre el evasor y el agente económico que cumple con todas sus obligaciones, de ahí que los altos montos de evasión desprestigian la acción del ente fiscalizador aumentando sus costos y reduciendo la disposición de los contribuyentes a declarar correctamente.

4.4 Proyecto de reforma del Artículo 35 del Código Tributario Decreto 06-91 del Congreso de la República de Guatemala

CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA

DECRETO NO. 95-2017

CONSIDERANDO: Que la Constitución Política de la República de Guatemala regula el principio de legalidad en materia tributaria, con el objeto de evitar arbitrariedades y abusos de poder, y normar adecuadamente las relaciones entre el fisco y los contribuyentes.

CONSIDERANDO: Que de conformidad con el artículo 239 de la Constitución Política de la República, es potestad exclusiva del Congreso de la República determinar las bases de recaudación de los tributos y lo relativo a la fijación de la base imponible y el tipo impositivo.

CONSIDERANDO: Que dicho precepto constitucional regula restrictivamente la función legislativa en materia tributaria, al incluir en forma desarrollada el principio de legalidad, las bases sobre las que descansa el sistema tributario y otras normas sujetas antes a la competencia de leyes ordinarias.

POR TANTO, En ejercicio de las atribuciones que le confiere el artículo 171, inciso a) de la Constitución Política de la República de Guatemala,

DECRETA:

La siguiente:

**REFORMA AL CÓDIGO TRIBUTARIO, DECRETO NÚMERO 06-91 DEL CONGRESO
DE LA REPÚBLICA**

ARTÍCULO 1. Se reforma el Artículo 35, el cual queda así:

“Artículo 35. Medios de extinción.

ARTICULO 35. Medios de extinción. La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios:

1. Pago
2. Compensación

3. Confusión
4. Condonación o remisión
5. Prescripción
- 6. La creación de obras de beneficio común**

ARTÍCULO 2. Se adiciona el Artículo 53 bis.

“Artículo 53 bis. La creación de obras de beneficio común: Es la forma de extinguir la obligación tributaria a través de la ejecución de obras de beneficio a la población en general; obras cuyo valor cubran el monto del impuesto adeudado al fisco.



CONCLUSIÓN DISCURSIVA

La Superintendencia de Administración Tributaria de la República de Guatemala, se ha visto deficiente en cuanto a la recaudación tributaria, lo que indica que la defraudación fiscal va en aumento, un sistema tributario poco transparente y flexible entendiéndose, este último, como la adecuación de la administración tributaria a los continuos cambios socioeconómicos y de política tributaria.

Por innumerables razones, los contribuyentes no cumplen con sus obligaciones y esto conlleva un país bajo en desarrollo económico y social, las acciones necesarias para erradicar este mal nacional han sido insuficientes por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, el fenómeno actual se ha enfocado en un abultamiento de normas legales, que tienen como consecuencia la inaplicabilidad de las sanciones por ser contradictorias o ambiguas con relación a los fenómenos reales y actuales.

Por lo tanto, es necesario modificar el Artículo 35 del Código Tributario en cuanto a agregar un inciso como medio de extinción de la obligación tributaria, la creación de obras de beneficio común a cambio de impuestos, ya que algunas empresas buscan las formas de evadir impuestos, otro factor se debe a la red de corrupción que ve inmersa la administración pública, y al final el beneficio no llega donde corresponde, siendo pues que el pueblo de Guatemala necesita de muchas obras de beneficio común para contribuir al desarrollo económico y social, que se considera que ésta reforma mejoraría el sistema tributario en el país.





BIBLIOGRAFÍA

AHUMADA, Guillermo. **Tratado de finanzas públicas**. España, segunda edición, editorial Plus ultra, 1956.

BIELSA, Rafael. **Derecho administrativo**. Buenos Aires, Argentina, segunda edición, Ed. Depalma, 1956.

CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario de derecho usual**. Argentina, segunda edición, Ed. Heliasta, 2000.

CALVO ORTEGA, Rafael. **Curso de derecho financiero, derecho tributario, parte general**. Madrid, España, sexta edición, revisada corregida y aumentada; Ed. Civitas, 2002.

DE JUANO, Manuel. **Curso de finanzas y derecho tributario**. Argentina, primera edición, Ed. Molachino, 1964.

DE LA GARZA, Sergio Francisco. **Derecho financiero mexicano**. México, décimo octava edición; Ed. Porrúa, 2000.

DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. **Principios de derecho tributario**. México, tercera edición, Ed. Limusa, 2000.

GARCÍA VIZCAINO, Catalina. **Derecho tributario consideraciones económicas y jurídicas**. Argentina, tomo I, editorial Deplama, 1999.

GIULIANI FOROUGE, Guisepe. **Derecho financiero**. Buenos Aires, Argentina, primera edición, Ed. Depalma, (s.f.)

HERNÁNDEZ FIGUEROA, Raúl. **Efectos económicos del sistema tributario en Guatemala**, Quetzaltenango, Guatemala, primera edición, editorial Ediar, 2002.

<http://derechomx.blogspot.com/2012/04/recaudacion-tributaria.html> (Consultado: 23 de enero, 2017)

<http://www.prensalibre.com/economia/carga-tributaria-del-2015-cierra-en-102>. (Consultado: el 02 de febrero, 2017).



https://es.wikipedia.org/wiki/Superintendencia_de_Administraci%C3%B3n_Tributaria_de_Guatemala#cite_note-leyorganica- (consultado 20 de enero/2017).

JARAMILLO, Estaban. **Tratado de hacienda pública**. Texas, volumen 2, editorial la luz, 2009.

MARTÍNEZ NÁJERA, Alejandro. **Derecho tributario**. México, edición primera, Editorial Tecnológico de Estudios Superiores del Oriente, 2012.

MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys Elizabeth. **Fundamentos financieros, finanzas públicas**. Guatemala, primera edición, Ed. arte más arte, 2006.

MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys Elizabeth. **Fundamentos Tributarios**. Guatemala, segunda edición, editorial Comunicación Gráfica G&A, 2007.

OSSORIO Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. Argentina, trigésima edición, Ed. Heliasta S.R.L.; 1981. E

QUERALT, Juan Martín y Carmelo Lozano Serrano. **Derecho tributario**. España: (s.e.), editorial Aranzadi, 1998.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. **Derecho fiscal**. México, vigésima segunda edición, Ed. Harla, 1986.

VILLEGAS, Héctor. **Curso de Finanzas: derecho financiero y tributario**. Buenos Aires, Argentina, séptima edición, Ed. Depalma, 1997.

Legislación:

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

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

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