

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



HERMENEGILDO GÓMEZ SANABRIA

GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2017

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

**DETERMINACIÓN DE LAS CONSECUENCIAS DE LA INAPLICABILIDAD DEL
EXIMIENTE DE RESPONSABILIDAD EN CASO FORTUITO ESTABLECIDO EN EL
CÓDIGO TRIBUTARIO GUATEMALTECO**



ABOGADO Y NOTARIO

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.	Freddy Noé Orellana Orellana
SECRETARIO:	Lic.	Fernando Antonio Chacón Urizar

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

Primera Fase:

Presidenta:	Licda.	Ileana Noemí Villatoro Fernández
Vocal:	Licda.	Sandra Marina Ciudad Real Aguilar
Secretaria:	Licda.	Ingrid Coralia Miranda

Segunda Fase

Presidente:	Lic.	Héctor René Granados Figueroa
Vocal:	Lic.	Mauro Danilo García Toc
Secretario:	Lic.	Carlos Alberto Cáceres Lima

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



Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala,
 25 de abril de 2017.

Atentamente pase al (a) Profesional, CELEDONIO NAVARIJO ESTRADA
 _____, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante
HERMENEGILDO GÓMEZ SANABRIA, con carné 200912396,
 intitulado DETERMINACIÓN DE LAS CONSECUENCIAS DE LA INAPLICABILIDAD DEL EXIMENDE DE
RESPONSABILIDAD EN CASO FORTUITO ESTABLECIDO EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO GUATEMALTECO.

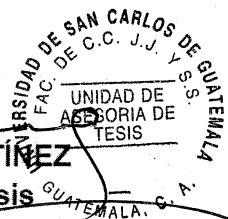
Hago de su conocimiento que está facultado (a) para recomendar al (a) estudiante, la modificación del bosquejo preliminar de temas, las fuentes de consulta originalmente contempladas; así como, el título de tesis propuesto.

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

Adjunto encontrará el plan de tesis respectivo.

LIC. ROBERTO FREDY ORELLANA MARTÍNEZ
 Jefe(a) de la Unidad de Asesoría de Tesis

Cic. Celedonio Navarajo Estrada
 Abogado y Notario



Fecha de recepción 25 / 05 / 2017. f)

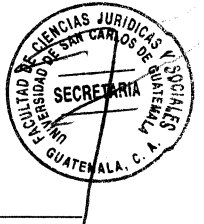
Asesor(a)
 (Firma y Sello)





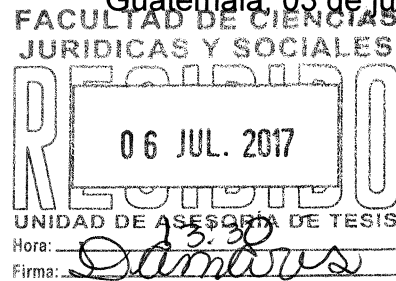
Lic. CELEDONIO NAVARIJO ESTRADA

Abogado y Notario



Guatemala, 03 de julio de 2017

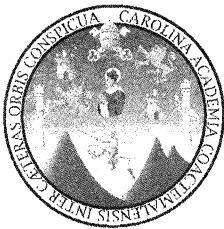
Licenciado Roberto Fredy Orellana
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala



Apreciable Licenciado:

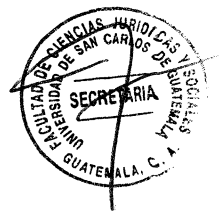
Respetuosamente a usted informo sobre mi nombramiento como asesor de tesis del estudiante: **HERMENEGILDO GÓMEZ SANABRIA**, el cual se intitula: **“DETERMINACIÓN DE LAS CONSECUENCIAS DE LA INAPLICABILIDAD DEL EXIMIENTE DE RESPONSABILIDAD EN CASO FORTUITO ESTABLECIDO EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO GUATEMALTECO”** Declarando expresamente que no soy pariente del estudiante dentro de los grados de ley; por lo que me complace manifestarle lo siguiente:

- I. Respecto al contenido científico y técnico de la tesis, en la misma se analizan aspectos legales importantes y de actualidad; ya que trata sobre el campo del derecho tributario propiamente, tomando como base el derecho romano, para el aspecto doctrinario e histórico en lo que respecta a los tributos, así como el ámbito legal cuando se hace referencia propiamente al derecho tributario, los tributos y la Superintendencia de Administración Tributaria.
- II. Los métodos utilizados en la investigación fueron el analítico, inductivo, deductivo y sintético; mediante los cuales el estudiante no sólo logro comprobar la hipótesis, sino que también analizó y expuso detalladamente lo relativo a las consecuencias de la inaplicabilidad de la eximente de responsabilidad en caso fortuito establecido en el artículo 78 del Código Tributario vigente en Guatemala. La técnica bibliográfica permitió recolectar y seleccionar adecuadamente el material de referencia relacionado al tema de investigación jurídica.
- III. La redacción de la tesis es clara, concisa y explicativa, ya que el estudiante utilizó un lenguaje técnico y comprensible para el lector; asimismo, se aplicaron las reglas ortográficas de la Real Academia Española.
- IV. El informe final de tesis es una gran contribución científica para la sociedad y para la legislación guatemalteca principalmente en materia tributaria, puesto que



Lic. CELEDONIO NAVARIJO ESTRADA

Abogado y Notario



es un tema muy importante que no ha sido investigado suficientemente. En todo caso puede servir como material de consulta para futuras investigaciones.

- V. En la conclusión discursiva, el estudiante expone sus puntos de vista sobre la problemática y a la vez manifiesta que es importante determinar cuáles son las consecuencias jurídicas y financieras en cuanto a la inaplicabilidad del eximente de responsabilidad en caso fortuito establecido en el Código Tributario Guatemalteco.
- VI. La bibliografía utilizada fue la adecuada al tema, en virtud que se consultaron exposiciones temáticas tanto de autores nacionales como extranjeros.
- VII. El estudiante aceptó todas las sugerencias que le hice y realizó las correcciones necesarias para una mejor comprensión del tema; así mismo a mi parecer fue necesario hacer algunos cambios en el bosquejo preliminar de temas para un mejor análisis de las diversas instituciones jurídicas que se abordaron, en todo caso, respeté sus opiniones y los aportes que planteó.

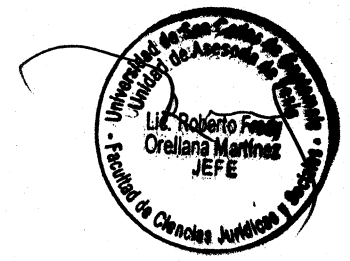
En base a lo anterior, hago de su conocimiento que la tesis cumple con todos los requisitos estipulados en el Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público; por lo que apruebo el trabajo de investigación, emitiendo para el efecto **DICTAMEN FAVORABLE**, para que la misma continúe el trámite correspondiente.

Atentamente,

Lic. Celedonio Navarajo Estrada
Abogado y Notario

Lic. Celedonio Navarajo Estrada
Asesor de Tesis
Colegiado 7057

Bufete Profesional 19 calle 44-33 zona 5, Guatemala, Teléfono 56190242



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 07 de septiembre de 2017.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante HERMENEGILDO GÓMEZ SANABRIA, titulado DETERMINACIÓN DE LAS CONSECUENCIAS DE LA INAPLICABILIDAD DEL EXIMIENTE DE RESPONSABILIDAD EN CASO FORTUITO ESTABLECIDO EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO GUATEMALTECO. 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 signatures and official stamps of the Faculty Secretary and Dean]





DEDICATORIA

A DIOS:

Omnipotente, sin su voluntad nada sería posible y hoy con su bendición me permite alcanzar esta meta y cumplir mi sueño.

A MI MADRE:

Arminda Sanabria, mujer ejemplar, luchadora, amorosa y con un corazón enorme, gracias por su apoyo incondicional y por su consejos, por estar siempre pendiente de mí y enseñarme a ser una persona de bien.

A MI PADRE:

Hermenegildo Gómez, hombre trabajador, responsable y dedicado, gracias por su ejemplo, por su apoyo y su amor, por ser un buen padre y darnos siempre todo lo que necesitamos para ser felices

A MI HERMANA:

Arelis, por todo su amor, su amistad y su apoyo incondicional en todo momento, por ser como una segunda madre para mí.

A MIS HERMANOS:

Esvin y Williams, por su amistad, su apoyo y cariño, por estar siempre presentes en los momentos que los he necesitado.



A MIS SOBRINOS:

Que este triunfo sea una motivación en su vida y que los inspire para cumplir todas sus metas.

A MI NOVIA:

Heidy Girón, por estar a mi lado en los momentos difíciles, por su comprensión y apoyo incondicional.

A MIS AMIGOS:

Por su apoyo durante el tiempo de estudio, por esos momentos inolvidables dentro y fuera de la facultad.

A:

La Universidad de San Carlos de Guatemala por forjarme como profesional, especialmente a la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.



PRESENTACIÓN

Para el desarrollo de la presente investigación jurídica fue determinante establecer qué tipo de investigación se desarrollaría, por lo cual se planteó que la misma es de carácter cualitativa, perteneciendo a la ciencia del derecho tributario propiamente, se manifiesta que el Código Tributario, en el Artículo 78 establece lo relativo a la inaplicabilidad de la eximente de responsabilidad en caso fortuito en materia del pago de tributos propiamente, por lo cual es importante determinar cuáles son los casos fortuitos y a la forma de aplicar los mismos en la Superintendencia de Administración Tributaria.

El sujeto de estudio se basa propiamente en la eximente de responsabilidad en caso fortuito establecida en la normativa tributaria nacional. El objeto de estudio fue determinar, cuales son las implicaciones jurídicas y económicas que da la inaplicabilidad del eximente de responsabilidad en caso fortuito establecido, así como conocer los procedimientos legales y administrativos dentro de la Superintendencia de Administración Tributaria, en cuanto al cobro de tributos y del eximente en caso fortuito de los mismos.

La presente investigación jurídica se desarrolló en el Municipio de Guatemala, Departamento de Guatemala, en el ámbito temporal comprendido entre los meses a abril a julio del año 2017, abordando diversos medios de investigación jurídica. El aporte académico se da en la rama del derecho tributario, doctrinaria y legalmente se conoce sobre el pago de tributos ante la institución y cuáles son los casos fortuitos establecidos en el Código Tributario.



HIPÓTESIS

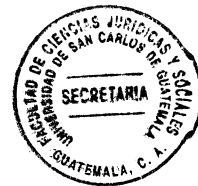
La hipótesis planteada en la realización de la presente investigación jurídica fue la siguiente: El incumplimiento de una norma de cualquier naturaleza, genera una diversidad de consecuencias, incluyendo el caso del ámbito tributario, asimismo, ante situaciones fuera del alcance o sin intención de los contribuyentes existen casos en los cuales no es posible presentar el pago de impuestos correspondientes, para el efecto se encuentra regulado un eximente por caso fortuito o fuerza mayor, pero en la mayoría de ocasiones no es aceptado por la Superintendencia de Administración Tributaria, generando complicaciones para los contribuyentes, razón por la cual es indispensable que en el ámbito administrativo de dicha entidad, exista la aceptación del eximente que justifica con pruebas el contribuyente y de esta manera dar cumplimiento efectivo a las disposiciones legales vigentes en Guatemala.

En cuanto a la hipótesis, para la realización del presente estudio jurídico, propiamente radicó en conocer cuáles son las principales consecuencias de la inaplicabilidad del eximente de responsabilidad en caso fortuito establecido en el Código Tributario guatemalteco.



COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS

Al concluir el presente estudio, se logró comprobar la hipótesis planteada, utilizando el método de comprobación deductivo, mismo que se aplicó posterior al análisis e interpretación de la información, exponiendo para el efecto las causas y efectos que genera la determinación de las causas del eximente de responsabilidad en caso fortuito establecidas en el Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, específicamente en el Artículo 78, donde se establecen cuáles son las causas de la eximente indicando que radican en la incapacidad legal o absoluta, así como la fuerza mayor y el caso fortuito.



ÍNDICE

	Pág.
Introducción.....	i

CAPÍTULO I

1. El Estado.....	1
1.1. Aspectos generales.....	1
1.2. Aspecto histórico.....	3
1.3. Elementos.....	5
1.3.1. La población.....	6
1.3.2. El territorio.....	7
1.3.3. El poder.....	8
1.3.4. La soberanía.....	9
1.4. Organismos.....	9
1.4.1. Organismo Legislativo.....	11
1.4.2. Organismo Ejecutivo.....	12
1.4.3. Organismo Judicial.....	14
1.5. Fines.....	15

CAPÍTULO II

2. Derecho tributario.....	19
2.1. Aspectos generales.....	19
2.2. Concepto.....	22
2.3. Características.....	25
2.4. Principios.....	27
2.4.1. Principio de legalidad.....	27
2.4.2. Principio de reserva de ley.....	28
2.4.3. Principio de capacidad de pago.....	28
2.4.4. Principio de igualdad.....	29



Pág.

2.4.5. Principio de generalidad	29
2.4.6. Principio de proporcionalidad.....	30
2.4.7. Principio de irretroactividad.....	30
2.4.8. Principio de confidencialidad	31
2.5. Fuentes.....	32

CAPÍTULO III

3. El tributo.....	37
3.1. Aspectos generales	37
3.2. Aspecto histórico	39
3.3. Relación jurídica tributaria	43
3.4. Determinación tributaria.....	45
3.5. Clasificación legal del tributo	47

CAPÍTULO IV

4. Superintendencia de Administración Tributaria	55
4.1. Aspectos generales	55
4.2. Creación	57
4.3. Funciones	58
4.4. Organización.....	64
4.5. Regulación legal	69

CAPÍTULO V

5. Determinación de las consecuencias de la inaplicabilidad del eximente de responsabilidad en caso fortuito en el Código Tributario guatemalteco.....	73
5.1. Aspectos generales de la responsabilidad tributaria.....	73



Pág.

5.2. Aspectos generales del caso fortuito y la fuerza mayor	78
5.3. Clasificación legal de eximente de responsabilidad tributaria	80
5.4. Efectos jurídicos en el ámbito administrativo y judicial de las eximentes de responsabilidad tributaria	86
5.5. Determinación de las consecuencias de la inaplicabilidad del eximente de responsabilidad en caso fortuito establecido en el Código Tributario guatemalteco	89
CONCLUSIÓN DISCURSIVA	93
BIBLIOGRAFÍA	95



INTRODUCCIÓN

Básicamente, el problema se origina y se evidencia ante la inaplicabilidad del eximente de responsabilidad en caso fortuito, tomando en consideración que se encuentra regulado en el Código Tributario vigente en Guatemala, pero no es aceptado por la Superintendencia de Administración Tributaria, dando origen a un conflicto entre la institución y el contribuyente, tanto en temas tributario-administrativo y procesales en su caso. Específicamente, el problema radica en que los contribuyentes exponen los elementos y circunstancias necesarias para solicitar un eximente de responsabilidad en caso fortuito establecido en el Artículo 78 del Código Tributario, pero en muchos casos no es aceptado dicho requerimiento por la Superintendencia de Administración Tributaria y es allí donde inician las diligencias tanto en el ámbito administrativo como el ámbito penal, derivado de la ausencia en el pago de impuestos y la negativa por parte del ente recaudador, generando la importancia jurídica de la realización de la investigación propuesta.

El objetivo planteado para la presente investigación jurídica fue: Determinar las consecuencias de la inaplicabilidad del eximente de responsabilidad en caso fortuito presentado ante la Superintendencia de Administración Tributaria; el cual fue alcanzado al desarrollar dentro del último capítulo de trabajo de investigación lo relativo a las diversas consecuencias que se pueden afrontar desde el punto de vista legal.

En la presente investigación se planteó como hipótesis la siguiente: El incumplimiento de una norma de cualquier naturaleza, genera una diversidad de consecuencias, incluyendo el caso del ámbito tributario, asimismo, ante situaciones fuera del alcance o sin intención de los contribuyentes existen casos en los cuales no es posible presentar el pago de impuestos correspondientes, para el efecto se encuentra regulado un eximente por caso fortuito o fuerza mayor, pero en la mayoría de ocasiones no es aceptado por la Superintendencia de Administración Tributaria, generando complicaciones para los contribuyentes, razón por la cual es indispensable que en el ámbito administrativo de dicha entidad, exista la aceptación del eximente que justifica

con pruebas el contribuyente y de ésta manera dar cumplimiento efectivo a las disposiciones legales vigentes en Guatemala. La misma fue comprobada en base al método cualitativo, el que se utilizó para determinar que si existen consecuencias de carácter jurídico para la eximentes establecidas en el Código Tributario.

El presente trabajo de investigación jurídica, se divide en cinco capítulos los que a continuación se describen brevemente: El capítulo I, se refiere al Estado, los aspectos generales e históricos, los elementos, organismos y sus fines, el capítulo II, contiene el derecho tributario, los aspectos generales y concepto, características, principios y fuentes; el capítulo III, aborda el tributo, los aspectos generales e históricos, la relación jurídica tributaria, la determinación tributaria y la clasificación legal del tributo, el capítulo IV, consta de la Superintendencia de Administración Tributaria, los aspectos generales, la creación, funciones, organización y regulación legal, finalizando en el capítulo V, con la determinación de las consecuencias de la inaplicabilidad del eximente de responsabilidad en caso fortuito establecido en el Código Tributario guatemalteco, la responsabilidad tributaria, el caso fortuito y de fuerza mayor, la clasificación legal del eximente de responsabilidad tributaria, los efectos jurídicos en el ámbito administrativo y judicial de las eximentes de responsabilidad tributaria.

Los métodos utilizados fueron: analítico, permitió tomar el problema planteado con la finalidad de estudiar cada una de sus partes por separado hasta llegar a la esencia que lo provoca; deductivo, se aplicó en igual medida, pues parte de lo general hacia lo particular; dinámica que permitirá focalizar las causas del problema. En ese sentido se hará uso de las herramientas metodológicas enunciadas para proveer el carácter científico de la presente investigación.

La investigación se desarrolló en el campo del derecho tributario respectivamente en lo relativo a las eximentes de responsabilidad en caso fortuito, las cuales se encuentran establecidas en el Código Tributario guatemalteco, por lo cual servirá la investigación será de gran ayuda en el ámbito tributario como fuente de consulta en la materia.

CAPÍTULO I

1. El Estado

Es de suma importancia abordar lo relativo al Estado dentro de la presente investigación jurídica, puesto que la recaudación de los impuestos se realiza para el funcionamiento y desarrollo integral del mismo, todo esto con la finalidad de los preceptos constitucionales como lo son la salud, la educación, la seguridad para los habitantes del país.

1.1. Aspectos generales

Son diversas las formas en que se concibe el Estado, así como los aspectos generales que este cubre, por ser una ente de poder público y gobernabilidad dentro de un determinado territorio. El Estado ha sido estudiado desde hace mucho tiempo, existiendo para el efecto diverso puntos de vista que aportan elementos indispensables para su comprensión y su interpretación.

Son diversos los componentes que se necesitan para poder establecer un Estado para el efecto este debe de contar con la población, un lugar en donde establecerse o territorio y el interés de unirse para funcionar de manera organizada o soberana. Estos tres elementos son denominados: elementos constitutivos del Estado.

Como se indicaba anteriormente para el nacimiento de un Estado uno de sus principales componentes es la población, con esto se puede llegar a la conclusión que dicha población es imposible que se trate de un grupo homogéneo, más bien es el resultado de la fusión de diversos pueblos o grupos étnicos, que actúan bajo la influencia de un núcleo organizado y con cierto poder y que en conjunto desarrolla características propias tales como idioma, costumbres, emblemas patrios, entre otros, que son las que les dan el sentido de unidad que da forma al Estado.

“El Estado es la organización política de un país; es decir, la estructura de poder que se asienta sobre un determinado territorio, basada en la soberanía ejercida por la población que lo habita.”¹

De la definición antes expuesta, se hace referencia que los elementos que conforman el Estado, mismos que son indispensables para su existencia, como lo es el ser humano, un espacio físico, una autoridad, la soberanía y la organización política.

El Estado, para su función integral como tal debe de contener diversos componentes como poderes, para que la función del mismo se lleve a cabo es necesario delegar funciones a diversos poderes para que estos ejecuten sus ordenanzas y no todo recaiga sobre un órgano constitucional.

¹ Porrúa, Francisco. **Teoría del Estado**. Pág. 40.

Como todo ente jurídico el Estado, propiamente cuenta con una diversidad de características que ayudan a su desarrollo para tal efecto se indica lo siguiente al respecto:

- a) "Soberanía, como adjetivo del poder, pero calificando al Estado mismo en su unidad total como soberanos.
- b) Personalidad jurídica, al ser el Estado un ser social con posibilidad de tener derechos y obligaciones.
- c) Sumisión al derecho, que significa la necesidad de que la estructura del Estado y su funcionamiento se encuentren regulados por un orden jurídico para lograr conseguir los fines propuestos, especialmente el bien público temporal de los componentes de la población."²

Al Estado, entonces le corresponde una realidad jurídica y, como consecuencia de ello, también tiene personalidad propia, al constituirse un Estado independiente y soberano tiene derechos y obligaciones, lo cual significa que puede tener un sujeto contratante, un demandado en cualquier aspecto tanto de índole administrativo como judicial.

1.2. Aspecto histórico

Otro de los aspectos importantes a desarrollar, es el aspecto histórico propiamente del Estado, puesto que desde el punto de vista jurídico, el Estado es la primera figura

² *Ibíd.* Pág. 42.

jurídica que se torna dentro de las instituciones del derecho, puesto que desde los principios de la humanidad, está aún sin definir plenamente la temática de Estado ya se organizaban en sociedades para la búsqueda del bien común de la población en general.

Se indica que la historia de los griegos se remonta a las civilizaciones más antiguas de la humanidad como lo son la griega, la romana, entre otras para tal efecto los griegos afirman que.

“La palabra polis, o sea ciudad, expresaba la continuidad por un modo de vida propia. El Estado era entendido por los romanos como República o civitas. Del uso de las expresiones tales como status *reirimance*, puede provenir la voz Estado. Al extender su dominación. Roma llamó *imperium* a su organización política, acentuando así el elemento decisivo del concepto Estado, que es el imperio o potestad de mandar. En el derecho germánico también se acentuó el elemento de dominio, pues el Estado fue llamado Reich, voz que procede de *regnum*, o sea mando de un príncipe”.³

Así mismo el Estado a través de la historia ha sufrido diversas modificaciones, así como diversos sistemas en lo que ha sido ejecutado, por las diversas civilizaciones que lo han adoptado a través de la historia. Para el efecto, se expone lo siguiente:

³ Kriele, Martin. *Introducción a la teoría del Estado*. Pág.16.



“Históricamente, ha sido el Poder el que ha creado el Estado, organismo social encargado de realizar el derecho. Lo más probable es que el Estado reconozca su origen en el acatamiento tácito de la autoridad de quienes asumieron el Poder por un simple impulso de voluntad. La coexistencia de familias, o bien quizá de sujeción de unas familias a otras, añadida a la descendencia común en una estirpe, no bastan para dar nacimiento a la sociedad civil, que es específicamente distinta de la familia. Se precisa siempre un factor de asentamiento a las obligaciones recíprocas, de costumbre o aceptación tácita, para explicarse la formación del Estado”.⁴

Como lo establece el tratadista en mención, el Estado a través del desarrollo histórico ha representado lo relativo al poder, puesto que dentro de una sociedad es el encargado de organizar a la misma en base a diversidad de legislación aplicable y lógica dentro de su ordenamiento jurídico, el Estado representa el poder relativo a la antigüedad a una monarquía que era basado en los pueblos que eran gobernados por reyes de allí se desglosa el Estado como un ente autónomo y que su principal característica es la de tener democracia para elegir sus propias autoridades que su función es la de llevar a cabo el desarrollo íntegro del Estado.

1.3. Elementos

Son diversos los puntos de vista respecto a los elementos del Estado, tomando en cuenta que varios estudiosos lo han analizado desde el punto de vista social, jurídico y político entre otros. Para el efecto, los elementos del Estado son los siguientes:

⁴ Ibid.

1.3.1. La población

La población es considerada “Como objeto o como sujeto de la actividad del Estado. Como objeto del *imperium*, la población constituye un conjunto de elementos subordinados a la actividad del Estado. Como sujeto de la actividad del mismo los individuos que integran la población son considerados miembros de la comunidad política con los correspondientes derechos y obligaciones.”⁵

La población del Estado puede estar constituida por una sola nación o ser multinacional. En la actualidad hay muchos Estados multinacionales, como por ejemplo el caso peruano, el británico, el belga, el suizo, entre otros, cuyas respectivas poblaciones pertenecen a grupos nacionales distintos. Aun cuando la autoridad política del Estado se impone sobre diversos grupos nacionales que coexisten en su territorio, con frecuencia las relaciones entre ellas son tensas y en casos extremos conflictivas.

En los Estados multinacionales, el conflicto interno puede poner en peligro la estabilidad política, al parecer movimientos separatistas que buscan constituir un Estado autónomo. En algunas ocasiones, los movimientos separatistas llevan a cabo la lucha armada en forma de guerrilla y terrorismo para alcanzar la ansiada independencia nacional, como es el caso de los vascos en España.

⁵ García Máynez, Eduardo. *Introducción al estudio del derecho*. Pág. 101



1.3.2. El territorio

Por su parte, el territorio es considerado como: “La porción de espacio dentro de la cual el Estado ejerce su soberanía. Su necesidad es obvia. Los habitantes del Estado requieren para poder vivir la existencia de un territorio, no sólo para su desenvolvimiento y asentamiento de sus viviendas, sino para obtener de él los recursos naturales indispensables destinados a la satisfacción de sus necesidades.”⁶

De lo anterior, se indica que el territorio es el ámbito de un Estado ocupado por su población y en el cual tiene plena vigencia la autoridad ejercida por la élite a través de las normas jurídicas con los fines propios y generalmente buscando el bien común, es decir, el mayor bienestar para los habitantes del mismo.

Con respecto a las funciones y características del territorio como elemento del Estado el autor guatemalteco Gerardo Prado, señala tres teorías, para el efecto se indican a continuación:

- a) “Teoría del Territorio-Sujeto: Lo considera como personalidad del Estado, sin el territorio, el Estado no podría expresar su voluntad.

- b) Teoría del Territorio-Objeto: Esta plantea el territorio con un objeto de dominio o propiedad para el Estado.

⁶ Pineda Sandoval, Melvin. **Fundamentos de derecho.** Pág. 44

c) **Teoría del Territorio-Límite:** Percibe al territorio como la circunscripción en cuyo interior ejerce su poder el Estado.”⁷

1.3.3. El poder

El poder es la fuerza por la cual se puede obedecer a otros. “La facultad para hacer o abstenerse o para poder mandar algo.”⁸

Por su parte, toda sociedad organizada necesita de una voluntad que la dirija y esta voluntad constituye el poder del grupo. Cuando una agrupación no estatal ejerce un poder de dominación, éste tiene su fuente en la voluntad del Estado. Ello equivale a sostener que no se trata de un poder propio, sino derivado.

Según Gerardo Prado, expresa con respecto a las características del poder lo siguiente:

- a) “Energía impulsadora del poder que configura la misma comunidad política, en la medida que determina la obediencia de quienes integran esa comunidad y les impone el cumplimiento de normas de conducta y las reforma o las renueva.

- b) El fin de paz y los objetivos concretos que el poder propone, siendo así que el poder es un principio directivo hacia unas metas”.

⁷ Prado Gerardo. **Teoría del Estado**. Pág. 70.

⁸ Ossorio, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas políticas y sociales**. Pág. 764



c) Este poder político, como energía social, gobierna ordenando una pluralidad de conductas individuales, o sea que las coordina y las orienta hacia los objetivos propuestos.”⁹

1.3.4. La soberanía

En términos generales se define la soberanía como la potestad suprema que tiene el Estado para realizar sus fines, y por ende, para regir la comunidad. La Constitución Política de la República de Guatemala, en el Artículo 141 establece que: “La soberanía radica en el pueblo quien la delega, para su ejercicio en el Organismo Legislativo, Ejecutivo y Judicial. La subordinación entre los mismos es prohibida”.

Para el caso de Guatemala, la soberanía radica en el pueblo y este la delega a los tres organismos del Estado para el cumplimiento de los fines máximos de este, entre ellos el bien común.

1.4. Organismos

Para el funcionamiento de todo Estado, es de suma importancia para la administración de su poder dividir el mismo en organismos o poderes como en algunas ocasiones son conocidos, para el caso de Guatemala, los poderes u organismos son divididos en tres los cuales son legislativo, ejecutivo y judicial, cada uno de estos con funciones

⁹ Prado, Gerardo. **Op. Cit.** Pág. 75.

diferentes para cubrir las necesidades del Estado y de sus habitantes a continuación se desarrollara cada uno de los organismos, indicando sus principales funciones dentro del Estado de Guatemala, antes de esto es importante manifestar cual es el tipo de poder con el que cuenta un estado por lo cual se establece lo siguiente:

“El poder si lo juzgamos desde el punto de vista de su ejercicio, es considerado como un elemento del Estado que tiene estrecha relación con la actividad que se desarrolla mediante su usurpación por parte de una sola persona en un régimen autocrático, lo cual permite hablar de centralización del poder, o su detentación por un grupo de órganos en un régimen democrático, caso en el que reconocemos la descentralización del mismo, no obstante, que el fenómeno sea observado en un sentido o en otro, no es más que la manera de gobernar o dirigir la convivencia política de las personas que habitan un territorio que le corresponde al Estado”¹⁰

Al respecto del poder que representa un Estado, dentro de los elementos que lo componen, el tratadista Gerardo Prado indica que este es uno de los elementos que siempre va a contar todo Estado no importando la manera en que se encuentre gobernado o su sistema político, pudiendo ser estos autocráticos, que se encuentra el poder en una sola persona que ordena y rige el desarrollo de un país, o como en el caso de Guatemala, un gobierno de índole democrático que el poder del Estado se divide en organismos siendo estos el Legislativo, Ejecutivo y judicial, es importante en

¹⁰ Prado Gerardo. **Derecho constitucional.** Pág. 121.



ambos sistemas que se busque la convivencia política y pacífica de la población otro de los elementos del Estado.

La división de los organismos en Guatemala de manera democrática se efectúa de la siguiente manera:

1.4.1. Organismo Legislativo

La descentralización del poder del Estado, ha sido de mucha importancia ya que cada uno de sus organismos tienen diversidad de funciones y cada uno es vital en el desarrollo integral del Estado el poder legislativo o también conocido o nombrado como función legislativo juega un papel muy importante en cuanto a la creación de leyes que rijan tanto la actuación como la conducta de las personas dentro del territorio del país, se encarga del orden jurídico estatal.

La potestad del Organismo Legislativo propiamente recae en el Congreso de la República de Guatemala, dichas funciones dos divisiones las cuales son la ordinaria que recae en el Congreso y la extraordinaria que propiamente se encuentra en la Asamblea Nacional Constituyente de la República de Guatemala.

Al respecto de las diversidad funciones que realiza el poder legislativo en el país, por lo cual se establece lo siguiente al respecto: "Mediante la legislación, el Estado intuye

el ordenamiento jurídico que regula su organización y su acción así como la vida social.”¹¹

El tratadista en mención, indica que entre las atribuciones que se le dan al organismo legislativo, se encuentran la de la legislación, con la cual se pretende crear un ordenamiento jurídico el cual tendrá como una de sus principales características la coercitividad, todo esto para regular la organización, el comportamiento y las relaciones entre los habitantes del Estado.

Desde el punto de vista constitucional, la Constitución Política de la República de Guatemala al respecto en el Artículo 157 regula que: “La potestad legislativa corresponde al Congreso de la República, compuesto por diputados electos directamente por el pueblo en sufragio universal y secreto, por el sistema de distritos electorales y lista nacional, para un período de cuatro años, pudiendo ser reelectos.” Todo lo relativo al poder legislativo se encuentra comprimido en las funciones del Congreso de la República de Guatemala.

1.4.2. Organismo Ejecutivo

Dentro de la división de los poderes también surge el Organismo Ejecutivo o función ejecutiva, todo esto con la finalidad de que el Estado de Guatemala se encuentre gobernado bajo un sistema democrático, dicho organismo encuentra presidido por el

¹¹ Ferrero Rebagliati, Raúl. **Ciencia política**. Pág. 239.

Presidente de la República de Guatemala, así como los diversos ministros del gabinete presidencial.

El Organismo Ejecutivo cuenta con una serie de facultades las cuales enumeran los tratadistas Alberto Pereira y Marcelo Pablo Richter, en su obra Derecho constitucional, indican lo siguiente:

“Las facultades de gobernar y administrar, generan tres clases de actos de distinta naturaleza en el régimen ejecutivo, que son los siguientes: De Gobierno:

Estos actos se refieren al orden político institucional y al funcionamiento de los organismos. Se caracterizan algunos de ellos por ser de competencia del congreso, pero emanan del Ejecutivo en casos especiales. Colegislativos: Son los que conciernen a la formación de las leyes, pues el Organismo Ejecutivo posee iniciativa de ley y la facultad de sancionarlas, promulgarlas y publicarlas; o vetarlas. Administrativos: Son actos propios de la índole del Organismo Ejecutivo, pues se trata de la administración.”¹²

Según los tratadistas citados, las tres facultades del Organismo Ejecutivo se encuentra las de gobierno, que es la principal ya que a través del presidente de la República se procede a gobernar el país dando las directrices para el desarrollo del mismo, asimismo también tiene un carácter legislativo, pues en la aprobación de leyes tiene que tener el

¹² Pereira Orozco, Alberto y Marcelo Pablo Richter. **Derecho constitucional**. Pág. 207.



visto bueno del presidente, y finalmente la función administrativa que son la administración de las diversas entidades del país, todo esto a través de los ministerios del Estado de Guatemala.

1.4.3. Organismo Judicial

El Organismo Judicial, también es entendido como un conjunto de órganos jurisdiccionales a quien está reservada la competencia para conocer y resolver en juicios y causas entre partes. Es, a la vez, el conjunto de jueces y magistrados de una nación.

Al respecto, el autor guatemalteco señala que el Organismo Judicial es: “El ente que encierra la triada clásica de los poderes (organismos) del Estado. La función esencial que se le atribuye dentro del marco de la división o separación de poderes es la de aplicar la ley y declarar los derechos en los casos controvertidos que se someten a su conocimiento. Respecto de cómo definirlo, existen diferentes criterios, pero todos coinciden en que su función dentro de un Estado democrático es la de ejercer o dictar justicia de manera independiente y libre de cualquier tipo de injerencias”.¹³

La función del organismo judicial, es la de aplicar la ley y declarar los derechos en los casos controvertidos que se sometan a su conocimiento.

¹³ Orozco Pereira, Alberto. **Introducción al estudio del derecho**. Pág. 42

De la misma manera el tratadista argentino Bielsa al hacer mención de este organismo indica lo siguiente.

“Desde que existe la norma jurídica ella debe ser cumplida y obedecida. La llamada obligatoriedad de la norma jurídica es uno de los caracteres esenciales de esta. Pero, además, la norma jurídica es siempre general, y ella se manifiesta objetivamente de una manera abstracta o conceptual, referida a los elementos sobre los cuales va a actuar. Cuando la norma de derecho no es cumplida o acatada, el titular del derecho, o el que representa legalmente al titular, puede impugnar el acto o hecho lesivo del derecho, mediante recurso o acción jurisdiccional, lo que da origen a otra actividad, la judicial.”¹⁴

Mediante esta actividad o función se determina, se declara y se restablece el derecho en el caso concreto; los diversos actos que ella genera tienden siempre a un fin: proteger efectivamente las garantías que la norma jurídica asegura de una manera general y abstracta.

1.5. Fines

Es de suma importancia abordar la temática del Estado dentro de la presente investigación jurídica, puesto que el mismo está obligado a garantizar a sus habitantes los derechos fundamentales entre ellos la protección propiamente de la persona, tal y

¹⁴ Bielsa Rafael. **Algunos aspectos de la función pública.** Pág. 79.

como lo establece la Constitución Política de la República de Guatemala, en el Artículo 1 de la siguiente manera: “El Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del bien común”.

Como lo establece la Constitución Política de la República de Guatemala, el fin primordial y supremo del Estado es organizar y garantizar sus funciones para poder proteger primordialmente a la persona y la familia, todo esto en busca del bien común dentro de la sociedad.

Sin embargo, el Estado tiene otros fines los cuales son el de consolidar el régimen de legalidad, seguridad, justicia, igualdad, libertad y paz. Par el tratadista Recaséns Siches “La mayor cantidad posible de propiedad para el mayor número posible de individuos”.¹⁵

“El Estado, como ha quedado demostrado, es un instrumento de dominio, por lo que su finalidad estará sujeta al tipo de propiedad social que proteja-privada o social”.¹⁶

La finalidad del bien común por parte del Estado de Guatemala, es buscar el desarrollo integral de la persona humana mediante la creación de mecanismos de diferente índole, que permitan la incorporación de los habitantes en diferentes actividades y sobre todo de oportunidades para lograr una sociedad prospera y básicamente para su logro el Estado debe invertir en educación, salud, seguridad y en la promoción del empleo.

¹⁵ Recasens Siches, Luis. *Tratado general de filosofía del derecho*. Págs. 611 – 613.

¹⁶ López Aguilar, Santiago. *Introducción al estudio del derecho*. Pág. 28.



De lo antes indicado, el compromiso del Estado determinado en la Ley fundamental de Guatemala, no ha sido cumplido, existiendo en la actualidad una serie de problemas sociales que ningún gobierno de turno ha puesto la atención y sobre todo la voluntad política para resolverlos y en consecuencia la sociedad guatemalteca se encuentra en un estancamiento en muchos niveles, siendo estos sociales, económicos y políticos.





CAPÍTULO II

2. Derecho tributario

El derecho tributario, es una disciplina jurídica que pertenece al derecho público, y través de su evolución histórica en lo que corresponde a su aplicación ha tenido diversos cambios principalmente por los sistemas comerciales que se han implementado a lo largo del mundo y principalmente en lo que respecta al pago de tributos por parte de las personas tanto de carácter individual como jurídicas.

En el caso de Guatemala, lo relativo al derecho tributario y su aplicación desde el punto de vista legal, se encuentra reguladas las acciones en el Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, donde se regulan la diversidad de normas de carácter tributario del país.

2.1. Aspectos generales

El derecho tributario, como se estableció con anterioridad es una rama del derecho público, pero es importante establecer que a nivel general es una rama muy poco abordada por los tratadistas y estudiantes de ciencias jurídicas y sociales de las diversas universidades, ya que la misma posee un grado de complejidad, al respecto de la tributación propiamente, en muchas ocasiones el estudio de la materia, es abordado por especialistas de las ciencias económicas, por tener una concepción económica del

mismo, no siendo así, ya que el pago del tributo se ha generado por medio de una ley y tanto la interpretación como integración de las diversas normas es realizada por académicos de las ciencias jurídicas y económicas.

En muchas ocasiones el derecho tributario, es confundido con otras ramas del derecho en general, como lo son el derecho fiscal o el derecho financiero indicando que dichos términos son sinónimos, por lo contrario diversos tratadistas expertos en la materia tributaria indican que no es correcto hacer dicha relación de términos, ya que cada uno es una rama del derecho diferente tanto en denominación como en la forma de aplicación dentro del campo del derecho.

La evolución del derecho tributaria, principalmente lo respectivo al tributo ha sufrido una gran diversidad de cambios a través de la historia, por lo cual es importante establecer lo siguiente al respecto.

“El derecho tributario como disciplina autónoma, ha sido producto de un extenso proceso, primero librando una batalla para rescatar al tributo del ámbito de las ciencia de la hacienda pública, que reclamaba la exclusividad del abordaje de tal institución, para luego darse la misma batalla ahora en el puro ámbito de la ciencia jurídica, inicialmente frente a la juspublicistas, que como ha quedado expuesto, reducían el impuesto a una mera relación de poder en el que el sujeto obligado a su pago asumía la condición de súbdito.”¹⁷

¹⁷ Jimenez Gonzales, Antonio. **Lecciones de derecho tributario**. Pág. 129

Con la evolución del Derecho Tributario, uno de los mayores problemas que se han suscitado el cobro de los tributos por parte de los Estados, anteriormente los mismos eran efectuados por la hacienda pública, que establecía que el derecho tributario era propiamente de dicha institución y su fin era la aplicación de normas dentro de la misma, algo que no era así, simplemente el derecho tributario utilizaba a la hacienda pública para la recaudación de los tributos o impuesto a la población.

El derecho tributario y la tributación por parte de la población ha existido desde los primeros vestigios jurídicos del ser humano, todo esto por diversos puntos de vista y diversas actividades ya se cobraba un tributo para la realización de ciertas actividades, como la agricultura, la pesca, la caza e incluso la venta de esclavos, la tributación se daba principalmente a los reyes.

Es importante establecer que para el desarrollo integral de todo Estado, el derecho tributario es uno de los pilares en cuanto a su desarrollo ya que a través del dicho derecho, así como las diversas normativas legales en la materia, se da la recaudación de los tributos en el país, la cual se encuentra a cargo en la actualidad por la Superintendencia de Administración Tributaria, conocida por sus siglas como SAT, la cual se abordará profundamente dentro de la presente investigación jurídica, al igual que lo relacionado a los tributos.



2.2. Concepto

Al respecto de las conceptualizaciones del derecho tributario existe una gran diversidad, por los diversos autores que interpretan la materia tanto naciones como extranjeros, para un mejor análisis y comprensión de esta rama del derecho en general, se establecen los siguientes conceptos:

Por otra parte, al respecto de la conceptualización de derecho tributario se indica lo siguiente al respecto: “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 relación de este con los particulares y en las que se generan entre estos últimos”¹⁸

La jurista en mención, indica que el derecho tributario es una rama del derecho financiero, la cual su principal función es el estudio de los diversos procedimientos de la tributación dentro de un sistema político estatal, ya sea el cobro del Estado a los particulares o entre estos de igual manera, estableciendo directrices con respecto a la tributación.

El desarrollo del derecho tributario es de suma importancia para la coherencia de la aplicación de los tributos tal y como lo establece el tratadista Matos al establecer lo siguiente: “El derecho tributario se puede definir como el conjunto de normas

¹⁸ Monterroso Velásquez Gladys. **Fundamentos tributarios: sistema tributario de la República de Guatemala.** Pág. 4

encaminadas a optimizar la recaudación tributaria en armonía con los derechos fundamentales que tienen los contribuyentes. esta conceptualización armoniza el interés fiscal del estado -ius imperium tributarium-, ya que los tributos han sido creados con el propósito de que el estado cumpla sus fines, de lo cual se desprende que un ente privado no puede crear tributos.

Debe entenderse que toda la regulación no puede exceder los límites constitucionales que posee una persona, ya que sería inconstitucional pensar en imponer un impuesto al aire que uno respira simplemente bajo la excusa que se contamina al ambiente por la emisión de dióxido de carbono.

En igual sentido, los tributos no pueden buscar generar fondos para el aprovechamiento desmesurado de determinado sector (ya que se rompe el equilibrio económico) o incrementar los recursos de un aparato estatal (por ejemplo, es totalmente inconstitucional e inmoral pretender subir los impuestos en un país para incrementar los sueldos de los funcionarios de más alta jerarquía) y que la carga tributaria la soporte el resto de contribuyentes.”¹⁹

Es de suma importancia, el punto de vista del tratadista Matos al respecto del derecho tributario estableciendo que el mismo regula lo relativo a los tributos impuestos a los particulares, tanto personas individuales como jurídicas, teniendo cierta coherencia al momento de imponer los mismos, basándose en la realidad económica de cada

¹⁹ Matos, Provencio. **Momento económico.** Pág. 2

persona y cobrando a cosas con sentido, pone un claro ejemplo que sería ilógico el cobro de un tributo por respirar, de acá se puede dar cuenta de la importancia del derecho tributario dentro de una legislación.

Con relación a la conceptualización del derecho tributario manifiesta que: “Es la ciencia jurídica que se ocupa del estudio del conjunto de normas que regulan la obligación tributaria.”²⁰

El tratadista en mención es más claro y conciso al respecto de su conceptualización, es una ciencia jurídica, ósea una rama del derecho que se encarga de regular las actuaciones tanto del Estado como de los particulares en lo referente a la obligación tributaria de ambos.

En cuanto al derecho tributario como una definición propiamente de su existencia y aplicación se establece que:

- “Tiene por objeto esencial las relaciones jurídicas que median entre una entidad pública titular del poder y deber de imponer prestaciones pecuniarias coactivas y los sujetos obligados por la ley al sometimiento de las cargas públicas y a las prestaciones de dar o hacer, ya sean accesorias o instrumentales o esenciales o necesarias para llevar a cabo dicha tributación”²¹.

²⁰ Pacci Cárdenas, Alberto Carlos. **Introducción al derecho tributario**. Pág. 6

²¹ Martín José María, Rodríguez Guillermo. **Derecho tributario general**. Pág. 6

Los juristas citados manifiestan que el derecho tributario tiene como finalidad y objeto las relaciones entre el Estado y los particulares concernientes al pago de tributos de estos.

Es de suma importancia manifestar que los juristas y tratadistas tanto nacionales como extranjeros citados en cuanto a la conceptualización del derecho tributario todos coinciden en determinar que dicho derecho es una de las ramas que ocupa el derecho público, en cuanto a este se ocupa de regular las relaciones, actividades y procedimientos por los cuales el Estado reúne los recursos por medio de imposición de tributos o impuestos, por medio de una institución de carácter estatal en este caso la Superintendencia de Administración Tributaria, la cual se encarga del manejo y distribución de fondos públicos para satisfacer las necesidades del Estado como de los particulares.

2.3. Características

El derecho tributario, al igual que las demás ramas del derecho cuenta con una serie de características que lo distinguen con otras ramas del derecho, las cuales serán abordadas a continuación:

- a. Coacción en la génesis del tributo: entre las características se encuentra la coacción, la cual propiamente la aplica el Estado, haciendo uso de la potestad tributaria que este le confiere, creando unilateralmente la obligación de pagar

tributos por parte de los particulares todo esto a través de las diferentes leyes en materia tributaria que se aplican en la actualidad en el país. Por lo cual se establece que: “La coacción tributaria se encuentra determinada desde el surgimiento de la ley, por la tipificación de los hechos que darán surgimiento a la determinada obligación”²²

- b. Coacción normada: Dentro de esta característica es importante resaltar que lo principal es velar por los derechos fundamentales de toda persona, principalmente el principio de legalidad el cual avala que todas las normas en materia tributaria implementadas por el Estado sean de manera legal y que no afecten el interés de las personas y el cobro de los tributos, los cuales se encuentre normados sean coherentes.
- c. Tipicidad del hecho imponible: “La tipicidad del hecho imponible es una de las características más importantes del derecho tributario, por el principio de legalidad, regulado en la Constitución Política de la República, que establece que debe estar identificado en la ley como una de las bases de la tributación el hecho generador del tributo”²³
- d. dicha característica es clara al indicar que toda obligación tributaria de los particulares hacia el Estado de Guatemala debe de encontrarse tipificada entre las leyes tributarias, de lo contrario no se puede cobrar un tributo sin que este se encuentre regulado.

²² Monterroso, Gladys. **Ob. Cit.** Pág. 14

²³ *Ibíd.*



Estas son las tres principales características del derecho tributario desde el punto de vista doctrinario y jurídico, pues con la implementación del mismo y principalmente de los tributos es importante que el Estado de Guatemala a través del Congreso de la República de Guatemala, cree normativas legales en cuanto a la obligación tributaria de los contribuyentes ya que no cuenta con la potestad del cobro de impuestos o tributos sin previamente legislar los mismos.

2.4. Principios

Desde el punto de vista doctrinario, todas las ramas del derecho incluyendo la del derecho tributario, cuentan con una serie de principio que rigen la actuación del derecho aplicado, en el caso de los principios aplicables al derecho tributario se enumeran los siguientes a continuación:

2.4.1. Principio de legalidad

Uno de los principios, principales de toda materia de derecho, es el principio de legalidad, puesto que el mismo rige la actuación del derecho en base a que las normas jurídicas sean legales, por lo cual se establece que.

“El principio de legalidad tiene su esencia en la primacía de la ley es decir, que toda norma tributaria debe encontrarse regida estrictamente en cuanto a su creación, aplicación y procedimientos a aspectos legales de su regulación sin contravenir e

irrespetar el principio de jerarquía constitucional²⁴ El citado principio se basa en la normativa legal de las tributaciones que los particulares realizan para que no se efectúen tribunos incoherentes a un régimen tributario.

2.4.2. Principio de reserva de ley

En cuanto al principio de reserva de ley, este se encarga de la aplicabilidad de las leyes tributarias, tanto el principio de legalidad como el principio de reserva de ley se encuentran estrechamente ligados, ya que el primero regula las obligaciones tributarias dentro de una ley competente, mientras el segundo regula para que esa ley sea válida debe ser creada por un órgano competente, en el caso del Estado de Guatemala, es por el Congreso de la República de Guatemala.

2.4.3. Principio de capacidad de pago

Es importante que al momento de la creación de un nuevo impuesto o tributo mediante ley como se ha establecido en los anteriores principios el Congreso de la República de Guatemala en este caso, analice y establezca la capacidad de pago por parte de los contribuyentes ya que es imposible que un particular pague más impuesto de lo que genere en cierto tiempo.

²⁴ *Ibíd.* Pág. 143

Para lo cual la Constitución Política de la República de Guatemala al respecto establece en el Artículo 243, primero párrafo lo siguiente: “El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago”.

2.4.4. Principio de igualdad

Uno de los principios rectores, del derecho en general es el principio de igualdad, que establece que no debe de existir distinciones en cuanto a la aplicación del derecho y las diversas normativas aplicables al mismo, el en caso del derecho tributario no es la excepción, ya que se indica que dicho principio significa que las leyes deben tratar igualmente a los iguales, en iguales circunstancias y consecuentemente, que deberá tratar en forma desigual a los desiguales, o que estén en desigualdad de circunstancias, tal y como lo establece la Constitución Política de la República de Guatemala, en el Artículo 4 que regula que en Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos.

2.4.5. Principio de generalidad

La aplicación de una ley, es de carácter general, la cual se encuentra entre las características de una ley, por lo tanto las leyes tributarias son aplicables a todos los habitantes de la República, con limitaciones como puede ser la aplicación del principio

capacidad de pago, pero que bien es cierto todos los contribuyentes tiene la obligación tributaria.

2.4.6. Principio de proporcionalidad

En cuanto al principio de la proporcionalidad, se establece lo siguiente: “Significa que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando a los representantes del Estado, como entes recaudadores una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos”²⁵, es importante que todas las personas contribuyan para el desarrollo integral del Estado, pero todo debe ser en base a sus capacidades de acá la aplicación de dicho principio.

2.4.7. Principio de irretroactividad

El principio de irretroactividad aplicado a las leyes de carácter tributario se encuentra regulado en la Constitución Política de la República de Guatemala, específicamente en el Artículo 15 que establece lo siguiente: “La ley no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal cuando favorezca al reo”, la única manera que la ley va a ser retroactiva en el ordenamiento jurídico guatemalteco, es en el derecho penal, cuando favorezca al reo, de lo contrario en materia tributaria la ley se aplicará conforme se encuentre vigente.

²⁵ *Ibíd.* Pág. 59

2.4.8. Principio de confidencialidad

Lo relativo a la tributación en Guatemala, es importante la aplicación del principio de confidencialidad, tal y como lo establece la Constitución Política de la República de Guatemala, al establecer en su Artículo 24 lo siguiente.

“Los libros, documentos y archivos que se relacionan con el pago de impuestos, tasas, arbitrios y contribuciones, podrán ser revisados por la autoridad competente de conformidad con la ley. Es punible revelar el monto de los impuestos pagados, utilidades, pérdidas, costos y cualquier otro dato referente a las contabilidades revisadas a personas individuales o jurídicas, con excepción de los balances generales, cuya publicación ordene la ley”

Solo las autoridades competentes podrán irrumpir con dicho principio, cualquier personas se tomara como acto punible según lo que establecen las leyes respectivas aplicables al caso.

Son diversos los principios que rigen la obligación tributaria dentro de la legislación guatemalteca, cada uno de ellos buscando un mejor desarrollo tanto del derecho tributario como un beneficio, tanto para el Estado de Guatemala como para los contribuyentes.



2.5. Fuentes

Cuando se hace referencia a las fuentes del derecho tributario propiamente es de donde vienen, tanto doctrinariamente como su fundamento legal, por lo cual existen tres fuentes principales en la aplicación del derecho tributario las cuales se establecen a continuación:

a. Fuente histórica

Al respecto de esta fuente, se basa en el conocimiento y el desarrollo del derecho tributario a través de la historia, por lo cual se indica lo siguiente: “Las fuentes históricas son las que nos revelan lo que fue, ha sido y es del derecho en el transcurso del tiempo (transcripciones, inscripciones, papiros, libros, periódicos grabados entre otros), que se refieren o encierran el texto o conjunto de leyes”²⁶. Al respecto de las fuentes históricas se establece que estas propiamente se basan a lo sucedido y la evolución del derecho las cuales se podrán comprobar en base a diversos documentos que se han encontrado al respecto.

b. Fuentes reales o materiales

En cuanto a las diversas fuentes reales o materiales, propiamente se establece que son que son factores o elementos que determinan todo el contenido de las diversas normas legales vigentes en la actualidad por lo cual se establece que: “Son los hechos, actos o fenómenos sociales, económicos, políticos, culturales, etc., que

²⁶ Chicas Hernández, Raúl. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal.** Pág. 70

contribuyen a formar la sustancia o materia del derecho, es decir las circunstancias que obligan al Estado a emitir normas jurídicas en un momento o época determinado, como los movimiento ideológicos, las necesidades económicas, la seguridad, la justicia etc.”²⁷, al respecto de lo indicado por el tratadista en mención, las fuentes reales son normativas que fueron estipuladas en base a un tipo de necesidad de la sociedad propiamente.

c. Fuentes formales

En cuanto a las fuentes formales es importante establecer lo siguiente: “Son procesos de elaboración de la voluntad del Estado, contenida en normas jurídicas, es decir, los procesos que siguen los órganos encargados de la emisión de la ley, que en nuestro medio generalmente es el Organismo Legislativo, y excepcionalmente el Organismo Ejecutivo”²⁸ la fuente formal no es más que la reunión de una fuente histórica y la fuente real, que da como resultado un producto que se va a materializar y con esto la generación de diversos efectos jurídicos.

Para el desarrollo de un Estado la aplicación del derecho tributario es de suma importancia, creando una diversidad de leyes en materia tributaria, cada una de ellas con carácter coercitivo y principalmente aplicadas a los principios del derecho tributario, principalmente los de igualdad, capacidad de pago legalidad, generalidad y equidad, los cuales ya fueron abordados con anterioridad dentro del presente estudio jurídico, asimismo el Estado se ve en la necesidad de la creación de un entidad que se

²⁷ **Ibíd.** Pág. 71

²⁸ **Ibíd.** pág. 73



encargue del eje y maneje de la aplicación de las leyes que fueron creadas en base al derecho mercantil, de acá la implementación de la Superintendencia de Administración Tributaria, la cual es la encargada de velar por la obligación fiscal de cada uno de los contribuyentes del país.

En consecuencia, la disciplina jurídica, objeto de análisis en el presente capítulo, tiene importancia, no solo en el ámbito jurídico sino también social y económico entre otros aspectos.

Para el efecto, es importante establecer que la denominación de Derecho Tributario, en época reciente, tomando en cuenta que los primeros estudios a nivel universitario, conforme los programas de estudios se impartía el curso de Hacienda Pública, y posteriormente se impartió el curso de Derecho Financiero y en la actualidad el curso de denomina Derecho Tributario, con la finalidad de adecuarlo al mandato constitucional guatemalteco y sobre todo para que el Organismo Legislativo al momento de aprobar alguna leyes en dicha materia se oriente a la recaudación, que es la principal fuente de financiamiento para la subsistencia del Estado.

En diversas oportunidades y como atribución del Congreso de la República de Guatemala, cuando se procede al análisis y viabilidad de una reforma tributaria, estas no se socializan a excepción de algunos sectores de la sociedad y como consecuencia la aprobación por parte del organismo de Estado antes mencionado, la mayoría han generado implicaciones de carácter jurídico para su cumplimiento, en algunas



ocasiones por su desconocimiento, otras la interpretación por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria y en algunas ocasiones por parte de Peritos Contadores y auditores en su caso.





CAPÍTULO III

3. El tributo

Para el desarrollo de un Estado y que este pueda cumplir con los preceptos constitucionales, es de suma importancia que se capitalice ya que la inversión para el mantenimiento y desarrollo del mismo es bastante elevada todo esto en base a la cantidad de habitantes con que cuente, para poder reunir dicho capital financiero.

Los Estados han implementado el tributo, que propiamente son los diversos impuestos que pagan los habitantes, en el caso de Guatemala, la entidad gubernamental para la recaudación de tributos o impuestos es la Superintendencia de Administración Tributaria, conocida por sus siglas como SAT, en dicha entidad los guatemalteco pagan diversidad de impuestos según las obligaciones tributarias que son adquiridas por los habitantes.

3.1. Aspectos generales

Es importante dentro de la presente investigación jurídica relativa al derecho tributario, abordar lo relativo a los tributos o también conocidos como impuestos lo cuales se manifestó con anterioridad se encuentran regidos en base a la doctrina del derecho tributario, las Constitución Política de la República de Guatemala, el Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, así como la



diversidad de leyes en materia tributaria aprobadas por el Congreso de la República de Guatemala.

Para el desarrollo de todo Estado el tributo o la tributación son de suma importancia, en el caso de Guatemala, la Constitución Política de la Republica determina que el Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia, su fin supremo es la realización del bien común, su deber es garantizar a los habitantes la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de las personas y garantizar la protección social económica y jurídica de las familias, una vez el Estado se compromete, debe de cumplir con todos los preceptos constitucionales.

Para el cumplimiento de dichos preceptos constitucionales el Estado impone las obligaciones tributarias a los miembros de la sociedad guatemalteca, que en muchas ocasiones son llamados contribuyentes, el pago del tributo es esencial para que el Estado pueda hacer efectivo cada uno de los preceptos constitucionales antes mencionados ya que a través de estos puede implementar sistemas de seguridad, de educación, y con el ingreso de los tributos o recaudación fiscal así poder subsanar los gastos que conllevan el cumplimiento de dichos preceptos.

Para un mejor análisis comprensión y entendimiento de lo que es la figura jurídica de los tributos se establece lo siguiente al respecto: "Impuesto, contribución u otra obligación fiscal."²⁹ El tratadista argentino manifiesta que el tributo es un impuesto o

²⁹ Cabanellas Guillermo. **Diccionario jurídico elemental**. Pág. 471.

contribución en la mayoría de veces y a través del desarrollo histórico este ha sido puesto ya sea por la monarquía o por el Estado en el caso de Guatemala.

3.2. Aspecto histórico

Es de vital importancia efectuar una relación histórico y conceptual al respecto de lo que es el tributo, ya que se determina que desde los primeros vestigios de la humanidad se ha realizado de una u otra manera el pago de algún tributo ya sea de manera monetaria o efectivo u en otras ocasiones por medio de cosechas, animales, ofrendas e incluso personas que eran sometidas al esclavismo.

A través del desarrollo de las acepciones de los tributos, este se concibió al principio como la servidumbre, la que propiamente consistía en épocas de guerra cuando los dominados se veían en la obligación de pagar a los dominantes un cierto tipo de tributos.

Al respecto del desarrollo histórico de los tributos se establece lo siguiente al respecto:

“Tributar era entregar el vasallo al señor una cantidad en señal por aquel del reconocimiento del señorío de este. Pagar lo determinado por las leyes o autoridades, para contribuir al sostenimiento de las cargas públicas y otros gastos. Cooperar con especies o servicios a esos mismos fines.”³⁰

³⁰ *Ibíd.* Pág. 745.

Lo establecido por el tratadista argentino Cabanellas, el propiamente al sistema monárquico, que se basaba en reinados, para el sostenimiento de un reino o un Estado era de suma importancia el cobro de los tributos ya sea de manera económico o en servicios o especies, que este no podía subsistir por si solo ya que necesitaba una serie de ingreso, tal y como se da ahora en la actualidad.

Una de las principales culturas en al ámbito jurídico junto con la civilización romana son los griegos los cuales ya aplicaban los impuestos o tributos por lo que se indica que:

“Para los griegos los impuestos personales directos iban en contra de la dignidad y de la libertad de los ciudadanos, los únicos impuestos que fueron aceptados fueron los indirectos, como aduanales, de mercado y algunas tasas judiciales, posteriormente surgen los impuestos personales, pero no como una necesidad del bien común, sino más bien como resultado de los conflictos bélicos en lo que participo el pueblo griego”³¹,

La jurista guatemalteca al respecto de la historia de los tributos manifiesta que se empiezan tanto en la civilización romana y griega desde allí su perfeccionamiento a través de las diversas épocas y culturas, es clara cuando indica que los primeros impuestos fueron aplicados propiamente a las ventas y el comercio de objetos y mercancías que se trasladaban de un lugar a otro, aplicando de alguna manera ya el derecho aduanero.

³¹ Monterroso, Gladys. *Op. Cit.* Pág. 99

Como se ha indicado, los tributos se han pagado a lo largo de la historia del desarrollo del ser humano a través de sus diferentes civilizaciones y épocas, desde el punto de vista jurídico el tributo tu su mayor relevancia en la edad media, al respecto se establece lo siguiente:

“Que los antecedentes remotos de los sistemas impositivos contemporáneos, se encuentran en censos, derechos y servidumbres que se perciben en la edad media y que en cierta forma han sustituido hasta nuestros tiempos pero con modificaciones originadas por el progreso de la ciencia de las finanzas y las necesidades de que los Estados han impuesto.”³²

En la edad media fueron impuestos los tributos desde el punto de vista jurídico legal, con la evolución de los mismos y las necesidades de los Estados para su desarrollo estos se fueron perfeccionando hasta como se conocen en la actualidad.

En lo que respecta al desarrollo histórico de los tributo en Guatemala, los mismos se dan en la civilización maya tal y como lo establece.

“El derecho tributario es la rama del derecho maya más importante, la clase dominante estableció la obligación del pago del tributo, este era el tributo real que estaba obligado a pagar todo súbdito del Halach era requisado por los Bataboob, quienes estaban

³² Zavala, Ernesto. **Elementos de finanzas públicas mexicanas.** Pág. 27.

obligador a enviárselo a su señor, la clase trabajadora pagaba el tributo de diversas formas, en moneda, por cacao, en especie, servicio entre otros.³³

Por muchos es sabido que la civilización maya en cuanto a sus sistemas numéricos, de organización y jurídicos fue una civilización bastante avanzada en este aspecto, en lo que respecta al derecho tributario, ellos también implementaron su propia forma de pago de tributos que se hacía a través moneda o cacao que era una forma de pago también económico en ese tiempo, como se observa la recolección del tributo se daba a su señor o también llamado jefe o rey de la tribu, esto era como un pago por gobernarlos tal y como se da actualmente.

Según lo establecido por el tratadista los mayas lograron desarrollar un sistema tributario muy avanzado, todo esto por su gran habilidad que tenían con los números y eran expertos tanto en las matemáticas como la astronomía.

El desarrollo histórico de los tributos, ha sido constante a través de las diversas civilizaciones y épocas en las que este ha evolucionado, en el caso de Guatemala se observó que la implementación de los tributos se da desde la civilización maya implementando diversidad de formas de pago, actualmente el Estado de Guatemala, regula sus tributos en diversas leyes, la implementación de los tributos o impuestos se dan en base a la necesidad del Estado y a las actividades realizadas diariamente por los contribuyentes.

³³ Rivera Vlaveria, Carlos Enrique. *Introducción al derecho histórico, del derecho en Guatemala*. Pág. 121.



3.3. Relación jurídica tributaria

Dentro del desarrollo del derecho tributario y los tributos propiamente, surge un vínculo jurídico tanto entre el Estado y los particulares que se encuentran sujetos a los pagos de los tributos, dicho vinculo es denominado de diversas maneras entre las cuales se encuentra la relación jurídica tributaria, la obligación tributaria, la deuda tributaria, la relación de deuda tributaria, crédito impositivo, relación jurídico tributaria sustancial, relación jurídica tributaria principal,

Cada una de las terminaciones conllevan a la obligación entre las partes de la tributación cada estudioso del derecho tributario ha decidido llamar dicho vinculo jurídico de diversas maneras todos con la finalidad de conocer los nexos tributarios jurídicos entre las partes interesada en este caso el Estado y el contribuyente.

Con respecto a la relación jurídica tributaria se establece lo siguiente: “Es el vínculo obligacional que se entabla entre el fisco y sujeto activo, que tiene la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo y un sujeto pasivo que está obligado a la prestación”³⁴

Según el tratadista citado, la relación jurídica tributaria es el vínculo obligacional que una persona en el caso del ordenamiento jurídico guatemalteco el contribuyente

³⁴ Villegas Víctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario.** Pág. 114.

adquiere ante el fisco, la Superintendencia de Administración Tributaria, como institución encargada de la recaudación de los tributos en el país.

Al respecto se indica lo siguiente:

“Es el vínculo jurídico, producto de la potestad del Estado que al imponer las bases de la tributación unilateralmente, coloca al sujeto pasivo de la misma como un deudor de la obligación tributaria, cuya extinción se encuentra sujeto al cumplimiento de la misma”³⁵

Según la jurista, el Estado impone una base de tributación la cual es de carácter unilateral, con esto se entiende que es solo una persona la que se encuentra obligada a cumplir con la misma en este caso es el sujeto pasivo como deudor de la obligación.

Desde el punto de vista jurídico legal, el Código Tributario Decreto Numero 6-91 del Congreso de la República de Guatemala al respecto de la relación jurídico tributaria en el artículo 14 establece lo siguiente

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

³⁵ Monterroso Gladys. Op. Cit. Pág. 42.



determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente”.

El Código Tributario, regula que es la relación entre el sujeto pasivo o contribuyente, este vínculo es de carácter personal únicamente y unilateral, el cual se debe cumplir ante los órganos de la administración tributaria en Guatemala, Principalmente la Superintendencia de Administración Tributaria.

La relación jurídica tributaria corresponde al derecho público, ya que existe una relación social, jurídica y constitucional que establece el Estado, está obligado a distinguir los ingresos tributarios de los servicios públicos que perciben los contribuyentes.

3.4. Determinación tributaria

Una vez iniciada una relación jurídica tributaria entre las instituciones tributarias y el sujeto pasivo o contribuyente, es de suma importancia establecer la determinación tributaria, la cual a lo largo del desarrollo de la misma ha contado con diversas teorías en cuanto a su aplicación, así como establecer el sujeto que la realiza, en la práctica se establece que cualquier persona que se vincula a la relación jurídica tributaria, pero lo más importante dentro de dicha determinación es la declaración de voluntad que conlleva la aceptación por parte de quien indica haber llevado a cabo el hecho

generado previsto en la ley y la realización del cálculo del impuesto y posterior presentación, por lo que la misma lleva implícita actos tributarios.

Para el tratadista Fonrouge al respecto de la determinación tributaria indica lo siguiente:

“La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos emanados de la administración de los particulares o de ambos coordinadamente, obligados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto del hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación.”³⁶

El tratadista argentino establece que la determinación de la obligación tributaria se basa propiamente en los actos que se dan tanto entre la entidad encargada de la administración tributaria y el sujeto pasivo, donde se establece si se lleva a cabo o no el pago de los tributos correspondientes.

En cuanto a la determinación tributaria aplicada al sistema tributario guatemalteco se establece al respecto que: “La determinación de la obligación tributaria en esencia es un acto del contribuyente por medio del cual reporta a la Superintendencia de Administración Tributaria el total de la base imponible y el tributo a pagar, este acto es eminentemente voluntario y declarativo, el mismo por lo tanto se admite la rectificación que realice el propio contribuyente en forma voluntaria o que realice el fisco por medio de una posterior liquidación”³⁷

³⁶ Fonrouge Giulliani, Carlos. **Derecho financiero**. Pág. 493.

³⁷ Monterroso Gladys. **Op. Cit.** Pág. 191.



Los actos de la determinación de la obligación tributaria, son propiamente las responsabilidades que tiene los contribuyentes ante la Superintendencia de Administración Tributaria, todo esto proceso lo puede efectuar el contribuyente sin perjuicio del derecho de rectificación del fisco, que se materializa en un ajuste después de la revisión correspondientes.

3.5. Clasificación legal del tributo

En cuanto a la clasificación de los tributos desde el punto de vista legal, esta se encuentra regulada en el Código Tributario Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, donde establece cuales son los tipos o clases de tributos propiamente en el Artículo 10 al establecer que existen los impuestos, los arbitrios, las contribuciones especiales y las contribuciones por mejoras, cada uno de estos tributos se encuentran regulados en dicha normativa legal de la siguiente manera:

“Artículo 11. Impuesto. Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”.

El Artículo anteriormente citado del Código Tributario, establece que el impuesto no se encuentra ligado concretamente con el contribuyente, todo esto en base que existen diversidad de impuesto y algunos de estos no son pagados directamente por el contribuyente.



“Artículo 12. Arbitrio. Arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades”.

En cuanto al arbitrio según la normativa tributaria guatemalteca, es propiamente un impuesto que se paga únicamente a las municipalidades, las cuales pueden disponer del mismo a su conveniencia.

“Artículo 13. Contribución especial y contribución por mejoras. 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. Contribución especial por mejoras, 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”.

Asimismo existen otro tipo de tributos los cuales de igual manera se encuentra regulados en la normativa tributaria guatemalteca, los cuales se refieren a las contribuciones especiales y a las contribuciones por mejoras, la primera beneficios para el contribuyente y los segundos y más importantes las contribuciones para mejoras que sirven para el desarrollo de obras públicas estatales.

El Código Tributario Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, regula cuatro tipos de tributos los cuales se encuentran dirigidos a diversas partes de la



sociedad como lo son los contribuyentes, los que se encuentran a favor de las municipalidades en este caso los arbitrios, y los diversos tipos de contribuciones las especiales y las que se realizan por mejoras.

Por otra parte, el Estado de Guatemala se ha visto en la necesidad de la implementación del derecho tributario como una de las ramas del derecho más importante para el desarrollo a través de la aplicación de dicho derecho surgen los tributos los cuales legalmente se encuentran regulados en cuatro subdivisiones dentro del Código Tributario Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

Asimismo el Estado se ve en la necesidad de crear una institución de carácter estatal y autónoma, para la recaudación fiscal del país, por lo cual es implementada la Superintendencia de Administración Tributaria, la que se encarga de la aplicación del derecho tributario y la recaudación de tributos por parte de los contribuyentes, los tributos son la base económica fundamental para el desarrollo integral de todo Estado Además, tomando en consideración la posición geográfica del Estado de Guatemala y la diversidad de acciones de índole comercial con países vecinos como México, Honduras y el Salvador, es importante que para el fortalecimiento de la economía y de las actividades propiamente de importación y exportación, el Estado de Guatemala, debe tener una legislación tributaria que fomente la inversión extranjera para que ésta se generadora de empleo y de esta manera fortalecer la economía y por supuesto a las finanzas del Estado.



En consecuencia, lo relativo a los tributos, es base fundamental para todo Estado, principalmente porque de ello es la fuente de ingresos para cubrir necesidades sociales que se materializan en la prestación de servicios públicos que deben ser eficientes, tomando en consideración que los ingresos tributarios existen y la necesidad de hacer de los mismos un buen uso se materializará a corto plazo la eficiencia y eficacia de los servicios esenciales para la población.

Por otra parte, de lo antes indicado, no todos los servicios públicos prestados por el Estado son eficientes, debido a muchos factores, siendo el principal de índole política y de allí la crisis de los mismos, ya que las personas que son nombradas para digerir muchas dependencias estatales, no lo hacen con vocación de servicio, sino por interés políticos y personales lo que ha generado que muchos servicios estén en el pleno abandono por parte de los gobiernos de turno.

Son múltiples los casos en los últimos años, en los cuales se han vinculado a muchos funcionarios y empleados públicos en distintas dependencias estatales, señalados de actos de corrupción y precisamente por hacer mal uso o apropiarse de los tributos que manejaban por razón de su cargo y hasta la presente fecha algunos de ellos están siendo procesados y otros ya han sido condenados por distintos delitos relacionados con el erario nacional.

En materia de tributos en Guatemala, es importante establecer que no existe una cultura tributaria por parte de la población, en algunos casos por la falta de educación



tributaria y en otros por el tratamiento que es objeto el contribuyente, especialmente en los trámites bastante burocráticos que existen precisamente para cumplir con las obligaciones de carácter tributario.

Sin embargo, también existen diversos contribuyentes que no tienen conciencia ni social ni tributaria y buscan la manera de evadir sus obligaciones en materia fiscal y otros simplemente no tributan, lo que genera una falta de educación en el campo del Derecho Tributario, para lo cual las actuales autoridades que tienen a su cargo la Superintendencia de Administración Tributaria, deben crear las condiciones para acercar a los habitantes futuros contribuyentes con la realización de una serie de actividades en dicho campo, principalmente para uno de los sectores de mayor incidencia en la sociedad guatemalteca como lo es la economía informal.

La terminología ha dado lugar a muchas discusiones, complicadas por las varias connotaciones del uso de términos aparentemente equivalentes en distintas lenguas (en las traducciones se utilizan a veces sinónimos que no son usuales o que en determinados contextos el uso nacional o local les confiere matices particulares o les ha hecho disímiles).

El sector informal en Guatemala, incluye un conjunto heterogéneo de pequeñas unidades de producción caracterizadas de una parte, por llevarse a cabo el proceso de trabajo en forma independiente, en el cual participa la mano de obra familiar en forma primaria, trabajadores asalariados en forma secundaria y de otra parte, por el hecho



que su racionalidad no está basada en la obtención de ganancias, sino en los ingresos necesarios para la subsistencia.

La mayoría de los trabajadores y las empresas de la economía informal, aunque no cumplan los requisitos legales de procedimiento, producen bienes y servicios lícitos. Puede haber zonas grises en las que la actividad económica tenga características de la economía formal y de la informal, por ejemplo, cuando los trabajadores formales perciben remuneraciones no declaradas, o cuando existen en el interior de las empresas formales grupos de trabajadores con condiciones salariales y laborales propias de la informalidad.

Las empresas que no están registradas ni reguladas a menudo no pagan impuestos ni conceden prestaciones o derechos a los trabajadores, lo que constituye competencia desleal para otras empresas. Por su parte, los trabajadores y las unidades económicas de la economía informal no siempre contribuyen al sistema tributario, aunque muchas veces ello se deba a su pobreza.

La mayoría de los trabajadores y las unidades económicas de la Economía Informal, no disfrutan de derechos de propiedad seguros, lo que impide su acceso al capital y los créditos. También tienen dificultades para acceder a sistemas jurídicos y judiciales que les permitan hacer respetar sus contratos y tienen un acceso escaso o nulo a las infraestructuras públicas y los beneficios.



La mayoría de las personas que se incorporan a la Economía Informal no lo hace por elección sino por la necesidad de sobrevivir, al no tener otro trabajo e ingresos. Ello es así sobre todo en los países en desarrollo, cuando se dan altas tasas de desempleo, subempleo y pobreza, en lo que influye la rápida expansión de la fuerza laboral y otros hechos como la aplicación de programas de ajuste estructural.

Es relativamente fácil acceder a esta economía por los muy bajos niveles de exigencia en materia de educación, calificaciones, tecnología y capital. Claro está que los empleos creados de este modo a menudo no reúnen los criterios del trabajo decente, de todas formas, algunas personas de la economía informal tienen ingresos superiores a los trabajadores de la economía formal, sin embargo, no existe una política tributaria para su incorporación.





CAPÍTULO IV

4. Superintendencia de Administración Tributaria

Anteriormente se establece que los tributos o impuestos son recaudados por la Superintendencia de Administración Tributaria, conocida comúnmente por sus siglas como SAT, dicha institución cuenta con una característica esencial la cual es radica en su autonomía, de esta manera la misma elige a sus representantes y su junta directiva, la SAT, es una de las dependencias del Estado de Guatemala más importantes para el desarrollo del mismo, puesto que en base al cobro y distribución de los impuestos el Estado logra cumplir con sus objetivos y preceptos constitucionales con la población guatemalteca.

4.1. Aspectos generales

Dentro de la presente investigación jurídica se ha abordado lo relativo al Estado, el derecho tributario, el cual pertenece a la rama del derecho público así como lo relativo a los tributos, cada uno de los temas desarrollados cuentan con conexión entre cada uno ya que se establecido que para que el Estado de Guatemala pueda cumplir con sus preceptos constitucionales como lo son la educación, la seguridad, la salud entre otros necesita agenciarse de fondos para el desarrollo de dichas actividades acá es donde se implementa el derecho tributario y los tributos como un medio de recaudación fiscal, pero para que todo esto pueda llevarse a cabo es necesario que el Estado cree

instituciones especializadas en la materia, para el caso de Guatemala se cuenta con la Superintendencia de Administración Tributaria, conocida por sus siglas como (SAT), la cual se encarga de la recaudación fiscal.

Las disposiciones generales que rigen la Superintendencia de Administración Tributaria se encuentran reguladas en la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, donde establece lo relativo a su creación, así como las funciones y organización de la entidad propiamente. Por otra parte la normativa de igual manera establece las funciones de cada uno de los integrantes de la junta directiva o directorio, así como los diversos mecanismos que se utilizan para el cobro de tributos o impuestos con lo que se lleva a cabo la recaudación fiscal del país.

Asimismo, es importante establecer que la Superintendencia de Administración Tributaria, es una institución del Estado de Guatemala, la cual es de carácter descentralizada, entre los objetivos principales de dicha institución es ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria.

Únicamente tendrá competencia en dicho ramo, contenidas en las diversas leyes relacionadas con la materia tributaria, desde la inscripción de contribuyentes nuevos hasta la entrega al Estado de la recaudación fiscal realizada cada determinado tiempo, la institución tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, una de sus

principales características es la autonomía para el ejercicio de sus funciones, tanto económicas, financiera, técnica, administrativa y patrimonialmente.

4.2. Creación

El Estado de Guatemala, se vio en la necesidad de crear una entidad de carácter público y autónomo que se encargara de la recaudación fiscal del país, con funciones tanto de carácter administrativas como legales, de acá la necesidad de la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria, la cual se crea a través de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, y en el artículo 1 establece lo siguiente:

“Creación. Se crea la Superintendencia de Administración Tributaria, como una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de sus objetivos, tendrá las atribuciones y funciones que le asigna la presente ley. Gozará de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios”.

La ley en mención es clara y concisa al establecer que la Superintendencia de Administración Tributaria, tendrá competencia en todo el territorio nacional, para la realización de sus funciones será una institución descentralizada y principalmente gozará con una total autonomía.



4.3. Funciones

Para conocer más sobre el funcionamiento de la Superintendencia de Administración Tributaria, es importante saber cuáles son las principales funciones con que dicha institución cuenta en el ámbito jurídico legal guatemalteco por lo cual la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto Numero 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, establece las siguientes funciones:

Artículo 3.- Objeto y Funciones de la SAT. Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas siguientes:

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

denominación arancelaria, a efecto de evitar la sobrefacturación o la subfacturación y lograr la correcta y oportuna tributación. Tales mecanismos podrán incluir, pero no limitarse, a la contratación de empresas internacionales de verificación y supervisión, contratación de servicios internacionales de información de precios y otros servicios afines o complementarios;

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



- i) Realizar, con plenas facultades, por los medios y procedimientos legales, técnicos y de análisis que estime convenientes, las investigaciones necesarias para el cumplimiento de sus fines y establecer con precisión el hecho generador y el monto de los tributos. Para el ejercicio de estas facultades contará con el apoyo de las demás instituciones del Estado.

- j) Establecer normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia tributaria.

- k) Asesorar al Estado en materia de política fiscal y legislación tributaria, y proponer por conducto del Organismo Ejecutivo las medidas legales necesarias para el cumplimiento de sus fines; así como, participar en la elaboración del anteproyecto del presupuesto de ingresos, en cuanto la definición de metas de recaudación.

- l) Opinar sobre los efectos fiscales y la procedencia de la concesión de incentivos, exenciones, deducciones, beneficios o exoneraciones tributarias, cuando la ley así lo disponga. Así mismo evaluar periódicamente y proponer, por conducto del Organismo Ejecutivo, las modificaciones legales pertinentes a las exenciones y los beneficios vigentes.

- m) Solicitar la colaboración de otras dependencias del Estado, entidades descentralizadas, autónomas y entidades del sector privado, para realizar los estudios necesarios para poder aplicar con equidad las normas tributarias.



- n) Promover la celebración de tratados y convenios internacionales para el intercambio de información y colaboración en materia aduanera y tributaria, cumpliendo siempre con lo establecido en el artículo 44 de esta ley.

- o) Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la Administración Tributaria.

- p) Administrar sus recursos humanos, materiales y financieros, con arreglo a esta ley y a sus reglamentos internos; y,

- q) Participar en la política de combate al contrabando y defraudación aduanera y tributaria. Para el ejercicio de esta función contará con la colaboración de las entidades del Estado que correspondan.

- r) Presentar las denuncias que procedan, incautar y consignar las mercancías que estén a la venta y que no se documenten con las facturas de compra o declaraciones de importación correspondientes. Para el ejercicio de esta función contará con el auxilio de las fuerzas de seguridad y del Ministerio Público.

- s) Realizar, con plenas facultades, por los medios y procedimientos legales, técnicos que estime convenientes, las inspecciones, investigaciones y verificaciones necesarias para el combate al contrabando, defraudación aduanera y tributaria. Para

el ejercicio de estas funciones contará con el apoyo de las demás instituciones del Estado.

- t) Participar en la propuesta de estrategias apropiadas para la ampliación de la base tributaria, a través de la incorporación de sectores económicos que se encuentran fuera del sistema tributario.
- u) Actualizar y planificar anualmente las políticas para mejorar la administración, fiscalización, control y recaudación de los tributos, simplificando los procesos y procedimientos para su ejecución y cumplimiento utilizando los medios, mecanismos e instrumentos tecnológicos que contribuyan a alcanzar dichos objetivos. Para el efecto, podrá suscribir convenios de cooperación que considere procedentes.
- v) Todas aquellas que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios.

Para el cumplimiento de estas funciones la Superintendencia de Administración Tributaria, deberá contar con unidades específicas de inspección, investigación y verificación para efectos tributarios y con la finalidad de combatir el contrabando, la defraudación aduanera, la evasión y la defraudación tributaria; para lo cual podrá inspeccionar con el auxilio de las autoridades competentes de seguridad, entre otros, contenedores, camiones y otros medios de transporte terrestre, lacustre o aéreo dentro



del territorio nacional. Dichas unidades tendrán las funciones y atribuciones que el Reglamento de esta Ley establezca y no podrán tener la categoría de Intendencias”.

La Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, establece diversidad de funciones con las que cuenta la institución entre las que sobresalen principalmente las de carácter de recaudación, una de los mayores ingresos del Estado de Guatemala se encuentra en las aduanas del país, por lo cual la SAT debe de garantizar la transparencia del cobro de impuestos en estos lugares, por lo cual entre las funciones se encuentra administrar el sistema aduanero de la república.

Otra de las funciones a resaltar de la institución se encuentra llevar un control de los contribuyentes en cuanto al pago de impuestos y sancionar a los sujetos pasivos tributarios, todo esto en base al Código Tributario, asimismo a través de políticas institucionales conjuntamente con otras entidades estatales deben de realizar un combate a la defraudación fiscal, defraudación aduanera y al contrabando. Todas las funciones de dicha institución son de vital ayuda para la realización de la recaudación fiscal del país y que el Estado propiamente cuente con los fondos económicos para su desarrollo.



4.4. Organización

Toda institución del Estado, debe de contar con una organización para que el desarrollo y aplicación de sus funciones sea de manera correcta, rápida y eficaz todo esto con la finalidad del desarrollo integral de la institución.

Las autoridades superiores de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), serán el directorio, el superintendente y los intendentes:

A. El directorio

De conformidad con la Ley Orgánica de la Superintendencia de la Administración Tributaria, contenida en el Decreto número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, se determina que el directorio es la máxima autoridad de dicha institución o considerada la dirección superior de la misma, regulando además la integración, la postulación, el funcionamiento, el nombramiento y remoción de dicho funcionario, así como las calidades para ser miembros y los impedimentos respectivos, y sobre todo el grado de responsabilidades que incurren en el ejercicio de su cargo, determinando además, las sesiones, de dicho órgano, que serán convocadas por el Presidente del directorio, regulando las dietas a que tienen derecho, luego de asistir a una sesión programada.



b. El superintendente

El Superintendente, es la autoridad administrativa superior y el funcionario ejecutivo de mayor nivel jerárquico de la Superintendencia de Administración Tributaria. (SAT) Le corresponde entre otras funciones, la administración y dirección general de la Superintendencia de Administración Tributaria, sin perjuicio de la competencia y las atribuciones que corresponden al Directorio. El Superintendente celebrará los contratos, convenios y en general, toda clase de actos jurídicos directamente vinculados con el desarrollo de las atribuciones de la Superintendencia de Administración Tributaria, o relacionados con la administración de los recursos humanos, bienes muebles e inmuebles, materiales y financieros que le sean asignados para el cumplimiento de las atribuciones de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Además en la organización interna de la Superintendencia de Administración Tributaria, existen en la actualidad algunas entidades administrativas, mismas que se describen a continuación:

- a) "Secretaría general: A dicho órgano administrativo le corresponde la emisión de carácter interno de circulares y otras actuaciones administrativas, así como dar fiel cumplimiento a las disposiciones del directorio y el correspondiente control y seguimiento de expedientes administrativos que se formen.



- b) **Gerencia de Recursos Humanos:** Esta importante dependencia administrativa tiene una función esencial, como lo es la evaluación del rendimiento de los funcionarios y empleados de dicha institución, así como la implementación de políticas de personal con la finalidad de optimizar los recursos tanto humanos como informáticos y sobre todo, dar cumplimiento al desarrollo de la carrera administrativa.
- c) **Gerencia de Informática:** La utilización de medios informáticos, es una función esencial de dicha gerencia con la finalidad de tener no solo al personal sino al equipo necesario para el resguardo y protección de una serie de datos relacionados con los tributos en Guatemala.
- d) **Gerencia Administrativa Financiera:** Este departamento es el encargado del manejo, control y administración de los recursos con que cuenta la Administración Tributaria, así como la coordinación de actividades en materia de cooperación y relaciones internacionales.
- e) **Gerencia de Planificación y Desarrollo Institucional:** Esta dependencia es la encargada de asesorar, asistir y apoyar a las dependencias administrativas de la Superintendencia de Administración Tributaria, específicamente en las áreas de gerencia, análisis tributario y documentación e información, además de la elaboración y planificación de los planes programas y proyectos a impulsar a lo interno en dicha institución.



- f) **Gerencia de Auditoría Interna:** Esta unidad administrativa se encarga del control financiero de la institución, para el efecto está dirigida por auditores y contadores específicamente.

- g) **Gerencia de Asuntos Jurídicos:** la labor de dicha gerencia administrativa es el conocimiento, tramitación y resolución de toda la actividad jurídica aplicable a la Administración Tributaria y ser un órgano de consulta de las demás unidades administrativas en materia legal.

- h) **Gerencia de Seguridad Institucional:** Es la encargada de la planificación y ejecución de las actividades de seguridad interna de la institución, así como la finalidad esencial de combatir la corrupción o actos ilícitos cometidos por funcionarios o empleados de la Administración Tributaria.

- i) **Gerencia de Atención al Contribuyente:** Se relaciona directamente con la aplicación e interpretación de las normas tributarias, así como de algunas disposiciones administrativas internas, para el efecto debe dar cumplimiento en lo estipulado en la Constitución Política de la República, El Código Tributario y la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.

- j) **Unidad de Contribuyentes Especiales:** La denominación de contribuyentes especiales, se refiere a que en la Administración Tributaria se reciben contribuciones de pago de tributos principalmente de grandes y medianos

contribuyentes, de acuerdo a la calificación emitida previamente, ya que constituyen los obligados al pago de tributo de mayor aporte para la administración tributaria.

- k) **Coordinación de relaciones interinstitucionales y comunicación social externa:** dicha sección tiene como función esencial, brindar asesoría y consultoría a los funcionarios de la institución, principalmente en materia de protocolo de eventos interinstitucionales.

- l) **Coordinación regional central:** Como consecuencia de la disposición emanada por el directorio y la descentralización de dicha institución, se regionalizó a través de oficinas tributarias departamentales y aduaneras, y de allí la denominación central que comprende los departamentos de Guatemala, Chimaltenango, Sacatepéquez y el Progreso.

- m) **Coordinación regional sur:** Tiene a su cargo la actividad que se desarrolla en las oficinas tributarias departamentales de Escuintla, Suchitepéquez, Retalhuleu, Santa Rosa y Jutiapa.

- n) **Coordinación regional occidente:** Dicha unidad administrativa, no solo tiene la coordinación de oficinas tributarias departamentales sino también aduaneras, comprendida en el Departamento de San Marcos, Quetzaltenango, Huehuetenango, Quiché, Sololá y Totonicapán.



- o) Coordinación regional nororiente: Le corresponde la coordinación de oficinas tributarias y aduaneras en los departamentos de Izabal, Jalapa, Chiquimula, Zacapa, Baja y Alta Verapaz y el departamento de Petén”.

Estos son los principales organismos de la Superintendencia de Administración Tributaria con los que se pretende tener una recaudación fiscal eficiente para el desarrollo integral del Estado de Guatemala, dicha institución es el centro económico del país.

4.5. Regulación legal

Las actividades que desarrolla la administración tributaria se encuentran dispersas en distintas disposiciones legales, sin embargo la base constitucional relativa al principio de legalidad, directamente se relaciona con actividad legislativa y como consecuencia de ella incide directamente en la Administración Tributaria.

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

- a) El hecho generador de la relación tributaria.

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

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

En el Artículo 243 Constitucional, se establece que: “El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago. Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición”.



La normativa constitucional antes citada al respecto del sistema tributario guatemalteco establece dos características importantes que son el ser justo y equitativo, todo esto con la finalidad de llevar a cabo un control y una administración acorde y segura. Otra de las características que se establece en la norma constitucional es lo relativo a la prohibición de la doble y triple tributación, esto no se puede llevar a cabo, ya que se estaría violando los derechos del contribuyente.

La Constitución Política de la República de Guatemala al respecto de establecer que se efectuara un sistema de tributación el cual debe ser justo y equitativo, dicho sistema será implementada y llevada a cabo por la Superintendencia de Administración Tributaria.

Además, el Código tributario, como norma reguladora vigente en Guatemala, regula en el Artículo 19 del Código tributario lo siguiente: "Son funciones de la administración tributaria Planificar, programar, organizar, dirigir, ejecutar, supervisar y controlar todas las actividades que tengan vinculación con las relaciones jurídico tributarias, que surjan como consecuencia de la aplicación, recaudación y fiscalización de los tributos". El Código en mención cuando hace referencia a la administración tributaria, está haciendo mención de la institución de la SAT.

Asimismo, la Superintendencia de Administración Tributaria fue creada por el Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, la Administración Tributaria como órgano administrativo competente, desarrolla una serie de actividades principalmente

en el territorio nacional de carácter administrativo así como la actividad que se desarrolla y genera de la obligación jurídico tributario lo que representa la búsqueda de una efectividad en la prestación del servicio para los contribuyentes para lo cual aplican las disposiciones legales contenidas en su ley orgánica.

Por otra parte, es importante para el desarrollo de la presente investigación jurídica, lo relativo a la Superintendencia de Administración Tributaria, la cual como ya se indicó con anterioridad tanto su creación, funciones, organización, objetivos y diversas disposiciones tanto transitorias como complementarias se encuentran reguladas en la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, dicha institución es de suma importancia para el desarrollo integral del Estado de Guatemala, ya que a través de la recaudación fiscal que dicha entidad realiza.

El Estado puede cumplir con sus preceptos constitucionales como lo son el derecho a la educación, salud, seguridad entre otros, los cuales necesitan de un monto económico alto para su cumplimiento, asimismo cada una de las instituciones del país pertenecientes tanto al Organismo Judicial, Ejecutivo y Legislativo necesitan un cierto monto económico para su funcionamiento.



CAPÍTULO V

5. Determinación de las consecuencias de la inaplicabilidad del eximente de responsabilidad en caso fortuito establecido en el Código Tributario guatemalteco

Es importante determinar que todos los guatemaltecos en un momento de la vida se encuentran obligados a pagar algún tipo de impuesto ya sea de manera directa o indirecta, siempre se tributa a la entidad encargada de la recaudación fiscal en Guatemala en este caso la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, existen diversidad de casos fortuitos cuando dicha obligación no se puede llevar a cabo por lo cual el Código Tributario, establece cuales pueden ser eximentes en caso fortuito de la responsabilidad de tributar, por lo cual dentro del presente capítulo se abordara dicha problemática.

5.1. Aspectos generales de la responsabilidad tributaria

La responsabilidad tributaria, en términos generales constituye una obligación del contribuyente con la institución encargada de la recaudación del tributo en Guatemala, es decir, la Superintendencia de Administración Tributaria, y para el efecto el Código Tributario regula diversas situaciones que se encuadran dentro de las obligaciones y por ende responsabilidades del contribuyente de la manera siguiente:

Artículo 14 regula: Concepto de la obligación tributaria: “La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente”.

La normativa en mención regula una definición de carácter legal de lo que es la obligación tributaria, donde es importante resaltar que de la misma nace un vínculo jurídico entre la Superintendencia de Administración Tributaria y los sujetos pasivos, normalmente en este caso los contribuyentes que pagan sus diferentes impuestos según sus obligaciones tributarias.

Por otra parte, el Artículo 19 regula lo siguiente: Funciones de la administración tributaria: “Son funciones de la administración tributaria: Planificar, programar, organizar, dirigir, ejecutar, supervisar y controlar todas las actividades que tengan vinculación con las relaciones jurídicas tributarias, que surjan como consecuencia de la aplicación, recaudación y fiscalización de los tributos”.

Asimismo, se establece que existen diversidad de funciones que se deben de cumplir dentro de la administración tributaria, esto con la finalidad de que todo lo que se realice

dentro de la misma se efectúe con transparencia, por lo cual debe de Planificar, programar, organizar, dirigir, ejecutar, supervisar, todo lo relativo a la administración de los tributos.

Además, el Artículo 30 establece que la: “Obligación de proporcionar información: “Toda persona individual o jurídica, incluyendo al Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes, aun cuando no tengan personalidad jurídica, están obligados a proporcionar al funcionario de la Administración Tributaria que goce de la delegación para el efecto, la información sobre actos, contratos, actividades mercantiles, profesionales o de cualquier otra naturaleza, con terceros, que sea requerida a efecto de verificar la determinación o generación de tributos, dejando a salvo los datos protegidos por la Constitución Política de la República de Guatemala y leyes especiales”.

El Código Tributario guatemalteco, de igual manera establece lo relativo a la obligación de proporcionar obligación, que va conjuntamente al derecho a la información con el que cuentan todas las personas, por lo cual se está obligado a dar información sobre las actuaciones tributarias.

Asimismo, el Artículo 100 del cuerpo legal antes indicado, regula: “Elementos de la fiscalización. La Administración Tributaria tendrá facultades de fiscalización e investigación. Para el efecto tomará como base entre otros.

“a. Libros, documentos y archivos, o sistemas de contabilidad del contribuyente que se Relacionan con sus actividades económicas y financieras para establecer la base imponible de los tributos y comprobar la cancelación de la obligación tributaria. Podrá revisar la documentación y archivos almacenados en papel o medios magnéticos, ópticos u otros dispositivos de almacenamiento digital del contribuyente, y requerir y obtener de éste toda la información necesaria, incluso por los mismos medios, para establecer su verdadera situación tributaria. Informaciones referentes a volúmenes o cantidades y valores de los bienes que se importen o exporten.

b. Tiene la facultad de requerir del contribuyente y éste está obligado a presentar las copias, fotocopias, copias electrónicas o por cualquier otro medio, de la documentación y archivos almacenados en papel o medios magnéticos, ópticos u otros dispositivos de almacenamiento digital.”

Es importante para que exista un debido control de todo lo fiscalizado por la Superintendencia de Administración Tributaria, SAT, que exista un control de los libros, documentos y archivos, o sistemas de contabilidad del contribuyente que se Relacionan con sus actividades económicas y financieras, todo esto para contar con un mejor control del proceso de fiscalización.

Por otra parte, el Artículo 107, establece: Determinación de oficio: “En los casos en que el contribuyente o el responsable omitan la presentación de la declaración o no proporcione la información necesaria para establecer la obligación tributaria, la



Administración Tributaria determinará de oficio los tributos que por ley le corresponde administrar. Previamente a la determinación de oficio, la Administración Tributaria deberá requerir la presentación de las declaraciones omitidas, fijando para ello un plazo de diez (10) días hábiles. Si transcurrido este plazo el contribuyente o el responsable no presentare las declaraciones o informaciones requeridas, la Administración Tributaria formulará la determinación de oficio del impuesto sobre base cierta o presunta conforme este Código, así como la de las sanciones e intereses que corresponda. Seguidamente procederá conforme a lo que establecen los artículos 145 y 146 de este Código.”

Asimismo, el Código Tributario guatemalteco, establece lo relativo a la omisión del pago de impuestos por parte de los contribuyentes, o se niegue a prestar su declaración tributaria la Superintendencia de Administración Tributaria se encargara en base a la ley de establecer cuál es la obligación tributaria del contribuyente.

Además, el Artículo 113 determina: Cumplimiento de deberes por los entes colectivos:” Están obligados al cumplimiento de los deberes formales de los entes colectivos: En el caso de las personas jurídicas, los representantes legales con facultades para ello. En el caso de los contribuyentes a que se refiere el Artículo 22, de este código, los responsables enumerados en el mismo.”

Como se ha manifestado existen diversos tipos de contribuyentes entre los cuales se encuentran los colectivos, que propiamente son empresas plenamente constituidas las



cuales cuentan con un representante legal, o persona jurídica que se encuentra a cargo de su representación.

Las disposiciones legales antes indicadas, tienen como finalidad establecer con carácter de obligatoriedad hacia el contribuyente, el conjunto de acciones que deberá cumplir una vez se haya inscrito ante la Administración Tributaria, pues prácticamente desde ese momento el contribuyente de acuerdo a las disposiciones tributarias vigentes, asume una serie de compromisos con dicha institución que deberá cumplir en forma habitual o en su caso coactivamente tanto en el orden administrativo como judicial respectivamente.

5.2. Aspectos generales del caso fortuito y la fuerza mayor

En términos generales como el tributo implica una obligación a cargo de los particulares, el caso fortuito o de fuerza mayor liberan al causante del cumplimiento de la obligación tributaria, de acuerdo con el principio general de derecho que establece que a lo imposible nadie está obligado. Sin embargo, los principios generales de derecho no son aplicables en materia fiscal, tomando en cuenta el principio de equidad en materia tributaria. Por otra parte, es importante observar que la doctrina no tiene, en ninguna rama del derecho, la finalidad de concretar injusticias, toda vez que el derecho pretenda llegar a la mayor equidad.

Por otra parte, en materia aduanera, el tributo implica una obligación a cargo del contribuyente y por su parte el caso fortuito o la fuerza mayor opera aún no se encuentra regulado en forma específica.

Se define al caso fortuito de la manera siguiente: “El suceso inopinado, que no se puede prever ni resistir. Su deslinde de la fuerza mayor resulta tan difícil o sutil, que la generalidad de los códigos y buena parte de la doctrina no ahonda en ello y establece iguales consecuencias para uno y otra. Los que se apoyan en la causa, estiman caso fortuito el proveniente de la naturaleza y fuerza mayor la procedente de una persona.”³⁸

De acuerdo al tratadista argentino, la mayoría de las legislaciones como es normal, no contienen definiciones legales tal vez porque ello corresponde a los tratadistas y no al legislador. Sin embargo, manifiesta que el caso fortuito y la fuerza mayor en algunas disposiciones legales los toma como sinónimos aunque en la realidad uno y otro difieren.

Asimismo en relación a la fuerza mayor expone lo siguiente: “Consiste en la violencia ejercida sobre la persona, ya provenga de un suceso inevitable o de la acción legal o ilegal de persona distinta del obligado.”³⁹

³⁸ Cabanellas, Guillermo. *Op. Cit.* Pág. 357

³⁹ *Ibid.* Pág. 357

El anterior criterio pone de manifiesto que la fuerza mayor es una manifestación del ser humano y como tal debe de establecerse en forma necesaria para ser considerada como tal.

5.3. Clasificación legal de eximentes de responsabilidad tributaria

El Derecho Tributario, busca, entre sus principales cometidos, regular la relación jurídica que se traba entre los diversos sujetos de la obligación tributaria. En este marco, las consecuencias del incumplimiento de la obligación están previstas en lo que se denomina, específicamente, el Derecho Tributario Infraccional o sancionatorio y dentro de éste, se deben diferenciar aquellas infracciones de índole administrativo, cuya pena será pecuniaria, de los delitos penales, castigados con pena de privación de libertad.

Además, partiendo de la noción del Derecho como una unidad, y de la Constitución Política de la República de Guatemala, para analizar sus institutos, entonces es que se concluye que el Derecho Tributario sancionatorio no constituye una rama autónoma, siendo de aplicación los principios del Derecho Penal, tales como.

Legalidad, tipicidad, culpabilidad, personalidad, inocencia, debido proceso, entre otros. Se destaca, entre ellos, el de culpabilidad o subjetividad, según el cual quien realiza la conducta típica definida por la norma represiva, sólo es inculparle a título de dolo o



culpa. La exigencia del elemento culpabilidad en las infracciones no solo es un axioma del Derecho Penal sino que es un principio general de Derecho.

En la definición de ésta culpabilidad se encuentra entonces, el fundamento de las eximentes, puesto que cuando acaecen éstas, la culpabilidad no se verifica, no tipificándose el delito, y aplicándose, por consiguiente dicho principio.

Las circunstancias eximentes son: "Aquellas particularidades de la acción o de la omisión, que imprimen, el acto definido como delito, cierto carácter que lo justifica o que determina la impunidad del agente."⁴⁰

Lo expuesto anteriormente, es un aspecto eminentemente del derecho penal pues en esta circunstancia, es una acción humana que llena las características del delito, sin embargo, esta puede estar justificada y ello es lo que precisamente significa eximente.

Por otra parte, es importante señalar que conforme las disposiciones tributarias vigentes en Guatemala, el Código Tributario, de regula lo siguiente: Artículo 77 Responsabilidad personal. La responsabilidad por infracciones es personal, salvo las excepciones establecidas en este código.

⁴⁰ Ibid. Pág. 387.



De la disposición tributaria antes indicada, es indispensable establecer que la obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal y jurídico entre la administración Tributaria y el contribuyente y es precisamente lo que el artículo antes indicado regula.

Asimismo, en cuanto a la clasificación legal, esta se encuentra en el Artículo 78 de la manera siguiente: “Eximentes de responsabilidad. Son causas eximentes de responsabilidad: 1. La incapacidad legal y absoluta. 2. El caso fortuito y la fuerza mayor. La disposición antes indicada, con relación a las eximentes prácticamente regula cuatro casos en los cuales el contribuyente u obligado puede ampararse legalmente y excusarse de las cuatro circunstancias antes indicadas por ende, no le sea imputada la responsabilidad tributaria, dando a conocer una causal al respecto”.

Por otra parte, son diversos los motivos por los cuales un contribuyente para no cumplir con las obligaciones tributarias, en algunas ocasiones son problemas de índole económico o financiero, que le imposibilitan al pago, así como la declaratoria de incapacidad, misma que debe emanar de un órgano jurisdiccional competente, sea esta de carácter temporal o permanente.

En términos jurídicos, la incapacidad se encuentra regulada en el Código Civil, Decreto-Ley 106 de la manera siguiente:

Incapacidad. Artículo 9. “Los mayores de edad que adolecen de enfermedad mental que los priva de discernimiento, deben ser declarados en estado de interdicción.



Pueden asimismo ser declarados en estado de interdicción, las personas que por abuso de bebidas alcohólicas o de estupefacientes, se exponen ellas mismas o exponen a sus familias a graves perjuicios económicos”.

La declaratoria de interdicción produce, desde la fecha en que sea establecida en sentencia firme, incapacidad absoluta de la persona para el ejercicio de sus derechos; pero los actos anteriores a tal declaratoria pueden ser anulados si se probare que la incapacidad existía notoriamente en la época en que se verificaron.

Por parte, el Artículo 10, del mismo ordenamiento legal regula: “Las perturbaciones mentales transitorias no determinan la incapacidad de obrar, pero son nulas las declaraciones de voluntad emitidas en tales situaciones”.

Entre las incapacidades se regulan que las perturbaciones mentales transitorias no son motivo para declarar en estado de incapacidad al contribuyente, por lo cual este puede obrar aun para responder a su obligación tributaria.

De la misma manera el Artículo 11 de la normativa civil guatemalteca establece que: “Después de la muerte de un individuo, los actos realizados por él mismo no podrán impugnarse por incapacidad sino cuando la interdicción ha sido pedida antes de su muerte, o cuando la prueba de la incapacidad resulte del mismo acto que se impugna”.

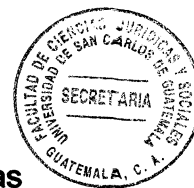


Las disposiciones antes indicadas se encuentran instauradas en el ordenamiento civil vigente en Guatemala, estableciendo las circunstancias mediante las cuales una persona puede ser declarada judicialmente incapaz para el cumplimiento de sus obligaciones, incluyendo de las de índole tributario.

Para el tratadista Jorge Gamarra indica que: “Dentro de la doctrina civilista, que el caso fortuito y la fuerza mayor pertenecen, ambos, al género de causa extraña no imputable, por lo que deben presentar las notas de imprevisibles, irresistibles, extrañas y absolutas, para su configuración. Puntualiza este autor que: “Los acontecimientos mencionados presentan, todos ellos, un rasgo común; son de carácter extraordinario, y se imponen al hombre con una fuerza que este no puede resistir, para que un hecho sea caso fortuito o fuerza mayor debe ser imprevisibles e irresistible”. Y concluye luego: “Sólo hay imposibilidad cuando el deudor se enfrenta a un obstáculo que la fuerza humana no es capaz de superar.”⁴¹

Asimismo, las causas eximentes irrumpen, en responsabilidad civil, el nexo causal; mientras que en la esfera penal afectan el elemento de la culpabilidad., y en materia tributaria, acaecida una de estas causales, la responsabilidad es excluida, algunas de ellas por la especial situación del sujeto pasivo; otras en lo que atañe a las características del incumplimiento, sea o bien por derivarse de un evento externo e imprevisible, como por basarse en un error excusable.

⁴¹ Gamarra, Jorge. **Responsabilidad Contractual**. Pág. 40.



En relación al caso a la fuerza mayor, no está definida legalmente ni por las normas tributarias, ni por las otras ramas del derecho. No obstante, su caracterización desde la doctrina civilista, especialmente en lo que refiere a su concepto y requisitos, es de aplicación, al ser un término que no posee un sentido propio en el Derecho Tributario, y al ser una definición aplicable a todas las ramas del derecho.

El argentino Villegas diferencia, en este punto, al caso fortuito de la fuerza mayor, señalando que contemplan lo mismo en dos aspectos correlativos: el primero es lo objetado del hecho extraordinario, mientras que el segundo es lo subjetivo de la imposibilidad de prever y de evitar el caso fortuito.

Continúa afirmando este autor que: “Los casos fortuitos o de fuerza mayor pueden ser producidos por dos grandes causas:

- a) por la naturaleza; por ejemplo: los terremotos y temblores de tierra, las tempestades o inundaciones, las pestes, enfermedades, incendios, etc.; en todas estas hipótesis, el caso fortuito o de fuerza mayor se caracteriza como un accidente natural;
- b) Otras veces, los casos fortuitos son hechos del hombre; por ejemplo: la invasión del país por ejércitos enemigos, los impedimentos resultantes de una orden o prohibición de las autoridades públicas, el robo, etc.; para que los hechos humanos lleguen a constituir casos fortuitos o de fuerza mayor, es indispensable



que tengan una fuerza de imposición tan grande que el deudor no haya podido resistirlos.”⁴²

Para que la fuerza mayor opere como eximente, se debe tratar de un hecho externo, imprevisible e irresistible para el contribuyente. Un hecho que fue absolutamente inevitable. El hecho que no se ha podido prever o que, previsto, no se ha podido evitar.

5.4. Efectos jurídicos en el ámbito administrativo y judicial de las eximentes de responsabilidad tributaria

Como se indicó, en algunos aspectos en el presente capítulo, el contribuyente tiene diversas obligaciones y responsabilidades frente a la administración tributaria para cumplir con lo general con el pago del tributo y otras obligaciones formales ya sea como comerciante, persona individual o jurídica.

En ese orden, resulta importante señalar que el Código Tributario vigente en Guatemala, establece las causales en las cuales un contribuyente ante la imposibilidad de cumplir con sus obligaciones pueden fundamentar o argumentar que dicho incumplimiento se debe a esas circunstancias para lo cual debe en el ámbito administrativo presentar una serie de documentos que justifiquen su incumplimiento, en ese orden le corresponde a la administración tributaria, recibir, analizar y determinar si es procedente o no la eximente de responsabilidad.

⁴² Villegas, Héctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. Pág. 308.



Para el efecto del numeral 1 del Artículo 78 "Si puede ser documentalmente probado, debido a la exigencia legal que consiste en presentar la documentación de dicha declaratoria a través de un proceso judicial de interdicción y en ese orden la Administración tributaria si puede considerar y declarará dicha eximente tomando en consideración que es una afectación en la persona del contribuyente que en muchas ocasiones es irreversible y por ende se presupone que no volverá a ejercer la función que normalmente desempeñaba y se presume que no volverá a tener relación jurídica como contribuyente".

La normativa en mención establece que si el Estado de interdicción del contribuyente puede ser probado fehacientemente, esta considerara y declarara la eximente, tomando en consideración los diversos daños tanto mentales como físicos que pueda tener el contribuyente.

Además, también es importante establecer que la eximente que debe presentar el contribuyente relacionada al caso fortuito o fuerza mayor también debe ser objeto de análisis y de constatación por parte de la administración tributaria y en ese orden se puede presentar un robo, incendio, una destrucción que imposibilite al contribuyente a cumplir con sus obligaciones de carácter tributario principalmente en el pago de impuesto.

Para el efecto, en el ámbito administrativo y judicial el contribuyente debe demostrar ante la administración tributaria y en su caso ante un juez en materia tributaria que

dicha eximente le perjudico y como tal no puede cumplir con las obligaciones a que está sujeto con el fisco.

El análisis jurídico le corresponde a la administración tributaria para lo cual debe solicitar dictámenes de diferente índole para establecer o determinar si es o no procedente la eximente principalmente cuando se refiere al caso fortuito o fuerza mayor. En muchas oportunidades la administración tributaria tiene un criterio distinto a la normativa vigente pues las eximentes liberan de la obligación a un apersona pero estas aplican más en materia penal y civil que en forma tributaria y es allí donde el contribuyente prácticamente no tiene un derecho de defensa legitimo frente al criterio de la administración tributaria que como es sabido defiende y protege intereses del Estado y no del contribuyente.

Además, en el ámbito judicial le corresponde al contribuyente solicitar la intervención de un juez para que conozca, analice trámite y resuelva dicha circunstancia mediante la cual no le fue posible por las razones demostradas cumplir con las obligaciones tributarias correspondientes.

Sin embargo, también es importante señalar que el criterio judicial puede prevalecer sobre el criterio administrativo establecido por la administración tributaria o diferir el mismo pues se debe tener presente en el ámbito judicial todo hecho o circunstancia debe ser probado para la declaratoria correspondiente.



5.5. Determinación de las consecuencias de la inaplicabilidad del eximente de responsabilidad en caso fortuito establecido en el Código Tributario guatemalteco

En el ámbito propiamente administrativo, el departamento de Asuntos Jurídicos de la Administración Tributaria, recibe, analiza y resuelve diversidad de situaciones planteadas por los contribuyentes y en ese orden cuando deben conocer de eximentes principalmente lo relacionado al caso fortuito o fuerza mayor, le dan participación al contribuyente para que se manifieste, sobre todo las causas que se presentaron para el incumplimiento de una obligación tributaria, que por lo general es para el pago de tributos. En ese mismo expediente, el contribuyente debe probar en forma documental, así como, si el caso lo amerita ante diversos medios de comunicación social cuando se relaciona a un siniestro o algún acontecimiento natural que le haya limitado el cumplimiento de obligaciones tributarias.

Los argumentos expuestos por el contribuyente ante la sección antes indicada, tiene como finalidad que la Administración Tributaria resuelva al respecto, sin embargo en el aspecto práctico la eximente de responsabilidad por caso fortuito o fuerza mayor no aplica, no opera y no se resuelve a favor del contribuyente por parte de la Administración Tributaria.

Tomando ellos como referencia que el nacimiento de la relación jurídico-tributaria es hasta que el contribuyente fallece o dejar de prestar servicios afectos al pago de



tributos y que la circunstancias naturales o por intervención del hombre no son consideradas como eximentes, pues en muchos casos no lo comprueba la administración tributaria y el criterio judicial existente es que dichas eximentes son propiamente del derecho penal y civil y no dentro del ámbito tributario.

Lo antes señalado, pone de manifiesto la indefensión de que es objeto el contribuyente en Guatemala, pues la administración tributaria no tiene una sección, departamento o unidad que realice una investigación específica en caso fortuito o fuerza mayor, sino que aplican criterios protegiendo los intereses del Estado y en muchos casos desconociendo la problemática que atravesó el contribuyente, para lo cual la limitación por parte del contribuyente y la indefensión en aspecto práctico solo manifiestan la aplicación por parte del Estado del ius imperium.

La norma fue creada y debe ser aplicada y si existe algún grado de interpretación esta debe ser a favor del Estado y no del contribuyente como operan diversas disposiciones legales en el ámbito tributario guatemalteco para lo cual el presente estudio trato de establecer cuál es el grado de interpretación.

El Artículo 78 del Código Tributario guatemalteco, especialmente por parte de la Administración Tributaria y se logró establecer que hasta la presente fecha con raras excepciones se ha admitido y se ha declarado la eximente de responsabilidad únicamente por causas civil, es decir, incapacidad o enfermedad mental del contribuyente no así por caso fortuito o fuerza mayor.



De lo antes indicado, se logró a través de la presente investigación, determinar que la interpretación a la disposición legal de eximente de responsabilidad por caso fortuito o fuerza mayor no recibe un tratamiento de equidad ni igualdad por parte de la Administración tributaria,

tomando en consideración ello resulta una plena violación al principio constitucional, de igualdad y sobre todo el principio de equidad debe prevalecer en el ámbito tributario y efectivamente aparece en la norma, no así en la interpretación del funcionario que tiene a su cargo a la administración tributaria, siendo perjudicial para el contribuyente y es casi indebido manifestar las limitaciones al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, pues aun con la diversidad de pruebas que presenta que el contribuyente, éstas por lo general son recibidas pero no analizadas ni admitidas como tales para efecto del eximente por parte de administración tributaria.





CONCLUSIÓN DISCURSIVA

Para la presente investigación jurídica, es de suma importancia determinar e identificar cuál es la problemática que se encontró en el desarrollo de la misma, por lo cual para efectos de la presente se determinó cuáles son las consecuencias de la inaplicabilidad del eximente de responsabilidad, principalmente en el ámbito jurídico para el contribuyente y la Superintendencia de Administración Tributaria, como el dejar de percibir los impuestos a favor del Estado de Guatemala, cuando se da caso fortuito, tal y como se encuentra regulado en el Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, específicamente en el Artículo 78 donde regula lo relativo al caso fortuito o fuerza mayor.

Asimismo es importante determinar que dichos trámites tanto legales como administrativos se realizan ante la Superintendencia de Administración Tributaria, conocida por sus siglas como SAT, la cual se encarga de la recaudación de los tributos a nivel nacional.

Para el efecto, el investigador considera viable la investigación jurídica, puesto que no se aplica la normativa tributaria vigente en Guatemala, y es necesario la creación de una normativa por medio de la cual se establezcan procedimientos administrativos para la tramitación de expedientes de contribuyentes que invoquen el eximente de responsabilidad en caso fortuito, con la finalidad de darle una solución al problema que se genera, derivado de que actualmente no existen ninguna regulación legal de este procedimientos administrativo en la Superintendencia de Administración Tributaria.





BIBLIOGRAFÍA

- BIELSA, Rafael. **Algunos aspectos de la función pública**. Santa Fe: Universidad Nacional del Litoral, 1941.
- CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario jurídico elemental**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta, 2008.
- CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario de derecho usual**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta, 1976.
- CHICAS HERNÁNDEZ, Raúl. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal**. Guatemala: Ed. Facultad de Ciencias Económicas, 1994.
- FERRERO REBAGLIATI, Raúl. **Ciencia política**. Lima Perú: Ed. Distribuidora jurídica Grijley, 1998.
- FONROUGE GIULLIANNI, Carlos. **Derecho financiero**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma, 1984.
- GAMARRA, Jorge. **Responsabilidad Contractual**. Montevideo: FCU, 1997.
- GARCÍA MÁYNEZ, Eduardo. **Introducción al estudio del derecho**. Editorial Porrúa. México, 1960.
- JIMÉNEZ GONZALES, Antonio. **Lecciones de derecho tributario**. México: Ed. Thompson, 2004.
- KRIELE, Martin. **Introducción a la teoría del Estado**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma.
- LÓPEZ AGUILAR, Santiago. **Introducción al estudio del derecho**. Guatemala: Colección Textos Jurídicos, 1985.
- MARTÍN, José María, Rodríguez Guillermo. **Derecho tributario general**. Argentina: Ed. Depalma, 1995.
- MATOS, Provencio. **Momento económico**. México: Ed. Instituto de investigaciones económicas, 2009.
- MONTERROSO, Gladys. **Derecho financiero, derecho tributario**. Guatemala: Ed. Grafica GYB, 2004.
- MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys. **Fundamentos tributarios: sistema tributario de la República de Guatemala**. Guatemala: Ed. Comunicación gráfica, 2009.



OSSORIO, Manuel. **Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales**. Buenos Aires, Argentina: Editorial Heliasta, 2000.

PACCI CÁRDENAS, Alberto Carlos. **Introducción al derecho tributario**. Perú: Ed: UPT, (S.F.)

PEREIRA OROZCO, Alberto y Marcelo Pablo Richter. **Derecho Constitucional**. 6ª. Ed. Ediciones de Pereira. Guatemala, 2011.

PEREIRA OROZCO, Alberto. **Introducción al estudio del derecho**. Guatemala: Ed. Pereira, 2001.

PINEDA SANDOVAL, Melvin. **Fundamentos de Derecho**. Guatemala: Editorial Serviprensa, 1998.

PORRÚA, Francisco. **Teoría del Estado**. México: Ed. Porrúa, 1999.

PRADO, Gerardo. **Derecho constitucional**. Guatemala: Ed. Renacer, 2010.

PRADO, Gerardo. **Teoría del Estado**. Guatemala: Editorial Renacer, 2011.

RECASENS SICHES, Luis. **Tratado General de Filosofía del Derecho**. México: Editorial Porrúa. 1999.

RIVERA CLAVERIA, Carlos Enrique. **Introducción al derecho histórico, del derecho en Guatemala**. Guatemala: Ed. Universitaria, 1993.

VILLEGAS, Víctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma, 1982.

VILLEGAS, Héctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. Buenos Aires: Ed. Depalma, 1999.

ZAVALA, Ernesto. **Elementos de finanzas públicas mexicanas**. México: Ed. Porrúa, 1967.

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.

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



Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República.