

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

**LA MORA JUDICIAL EN LOS PROCESOS DE EJECUCIÓN EN LA VÍA ECONÓMICO
COACTIVO TRIBUTARIO**

MÓNICA PAOLA BARRIOS MÉNDEZ



GUATEMALA, ABRIL DE 2019

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

**LA MORA JUDICIAL EN LOS PROCESOS DE EJECUCIÓN EN LA VÍA
ECONÓMICO COACTIVO TRIBUTARIO**



TESIS

Presentada al Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

por

MÓNICA PAOLA BARRIOS MÉNDEZ

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Guatemala, abril de 2019

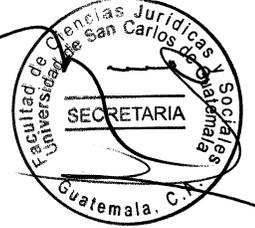
**HONORABLE JUNTA DIRECTIVA
DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
DE LA
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

DECANO:	Lic. Gustavo Bonilla
VOCAL I:	Lic. Astrid Jeannette Lemus Rodríguez
VOCAL II:	Lic. Henry Manuel Arriaga Contreras
VOCAL III:	Lic. Juan José Bolaños Mejía
VOCAL IV:	Br. Denis Ernesto Velásquez González
VOCAL V:	Br. Abidán Carías Palencia
SECRETARIO:	Lic. Fernando Antonio Chacón Urizar

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



USAC
TRICENTENARIA
 Universidad de San Carlos de Guatemala



**Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala,
 22 de noviembre de 2018.**

Atentamente pase al (a) Profesional, LILIAN JULIETA FLORIAN
 _____, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante
MÓNICA PAOLA BARRIOS MÉNDEZ, con carné 200218558,
 intitulado LA MORA JUDICIAL EN LOS PROCESOS DE EJECUCIÓN EN LA VÍA ECONÓMICO COACTIVO
TRIBUTARIO.

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.

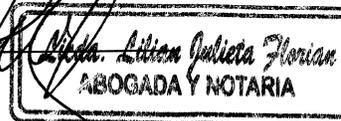
El dictamen correspondiente se debe emitir en un plazo no mayor de 90 días continuos a partir de concluida la investigación, en este debe hacer constar su opinión respecto del contenido científico y técnico de la tesis, la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, los cuadros 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.

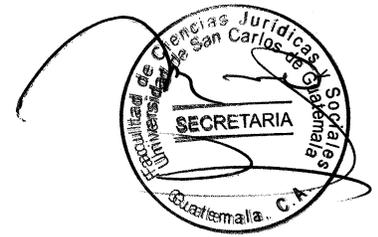
Adjunto encontrará el plan de tesis respectivo.

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

Fecha de recepción 28 / 11 / 2018 f)

Asesor(a)
 (Firma y Sello)





Licenciada Lilian Julieta Florián

Colegiado: 16974

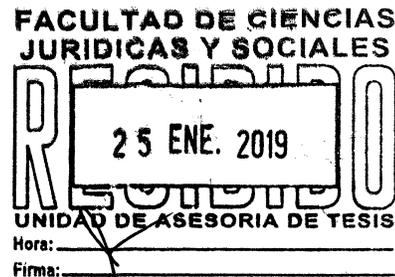
Teléfono: 56995776

Dirección 11 Avenida 2-78, Zona 13, Rivera del Rio, San Miguel Petapa, Guatemala.

Guatemala, 24 de enero de 2019

Licenciado:

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



Distinguido Licenciado Orellana:

Atentamente me dirijo a usted para dar cumplimiento a la providencia de fecha **veintidós de noviembre de dos mil dieciocho**, por medio de la cual fui nombrado ASESOR de TESIS de la bachiller: MÓNICA PAOLA BARRIOS MÉNDEZ, titulada: "LA MORA JUDICIAL EN LOS PROCESOS DE EJECUCIÓN EN LA VÍA ECONÓMICO COACTIVO TRIBUTARIO".

En cumplimiento de esta designación, he brindado la orientación requerida y se ha asesorado el tema con la debida acuciosidad, dando como resultado que: el desarrollo del trabajo de tesis, denota una investigación y estudios completos, su contenido científico y técnico de tesis, cumple con los requisitos del método científico de las ciencias sociales, en cuanto a las técnicas empleadas, éstas tienen como objetivo exponer las operaciones que se realizaron para llegar a resolver el problema a través de los pasos establecidos previamente, utilizando la recolección de datos, tales como: libros, diccionarios, la exposición de doctrina en páginas Web y ejerciendo el cronograma de actividades planteado en el plan de investigación.

La metodología y las técnicas de investigación que se han utilizado, se desarrollaron a través de un análisis crítico y descriptivo del contenido de esta tesis y la realización de síntesis y deducciones para generar la conclusión discursiva; de manera que se utilizó el análisis de diversas leyes, doctrinas y la



información de páginas de internet, que se relacionan con el tema investigado todo ello, con el fin de llegar a la conclusión discursiva.

La redacción utilizada por la estudiante, es la correcta; apeándose a los requisitos de las normas mínimas establecidas en el Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, y del Examen General Público.

La contribución científica de las ciencias sociales, son las normas, principios, fuentes y doctrinas; en donde el bachiller hace sus propias aportaciones, para comprobar y llegar a cumplir con los objetivos planteados. La conclusión discursiva resume los resultados obtenidos y sugerencias.

La bibliografía consultada se extrajo de fuentes de autores nacionales e internacionales, así como de páginas del internet.

En síntesis, el contenido del trabajo de tesis, se ajusta a las exigencias científicas y técnicas que se deben cumplir, de conformidad con la normativa respectiva; la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, la conclusión discursiva, bibliografía utilizada son congruentes con los temas desarrollados dentro de la investigación.

Indico que, no me une parentesco alguno con la bachiller MÓNICA PAOLA BARRIOS MÉNDEZ,. En tal virtud, emito DICTAMEN FAVORABLE al trabajo de tesis ya mencionado, a efecto de que continúe con el trámite respectivo, ya que cumple con los requisitos establecidos en el Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis y de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

Atentamente,

Lcda. Lilian Julieta Florian
Colegiada No. 16974

Lcda. Lilian Julieta Florian
ABOGADA Y NOTARIA



USAC
TRICENTENARIA
 Universidad de San Carlos de Guatemala



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 27 de febrero de 2019.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante MÓNICA PAOLA BARRIOS MÉNDEZ, titulado LA MORA JUDICIAL EN LOS PROCESOS DE EJECUCIÓN EN LA VÍA ECONOMICO COACTIVO TRIBUTARIO. 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/JP.

[Handwritten signatures of the Secretary and the Dean]





DEDICATORIA

A DIOS:

Quien me dio la vida y la sabiduría para llegar hasta aquí. Todo lo que soy es por su Gracia y Misericordia.

A MIS PADRES:

Orlando de Jesús que ya partió a la presencia del Altísimo, dedicarle el presente documento, quien permanentemente me apoyó con su espíritu alentador, por todo su amor, contribuyendo incondicionalmente a lograr mis metas y objetivos propuestos y que al brindarme con su ejemplo a ser perseverante y darme la fuerza que me impulsó a conseguirlo y Silvia Méndez, que ha sido pilar fundamental en mi vida, gracias por su apoyo, sus consejos, sus enseñanzas y por los sacrificios que ha hecho y hasta hoy sigue haciendo por mí, sin duda alguna este triunfo también es de ustedes.

A MI ESPOSO:

Oscar Cisneros; gracias por estar siempre en esos momentos difíciles brindándome su amor, paciencia y comprensión, le agradezco por sus aportes no solo para el desarrollo de mi tesis, sino también para mi vida; gracias por motivarme siempre, gracias por apoyarme en cada decisión y proyecto.



A MI HIJO:

Oscar Emilio, por ser mi fuente de motivación e inspiración para poder superarme cada día más y así poder luchar para que la vida nos depare un futuro mejor.

A MS HERMANOS TÍOS

Y PRIMOS:

Gracias por haber fomentado en mí el deseo de superación y el anhelo de triunfo en la vida.

A MIS AMIGOS Y COMPAÑEROS:

Por la amistad y apoyo incondicional brindado hasta hoy.

A MI ASESORA DE TESIS:

Licenciada Julieta Florián, por su valiosa guía y asesoramiento a la realización de la misma.

A:

La gloriosa y tricentenaria Universidad de San Carlos de Guatemala, especialmente a la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la cual me siento orgullosa de pertenecer. Gracias por permitirme educarme y formarme en esta prestigiosa casa de estudios.



PRESENTACIÓN

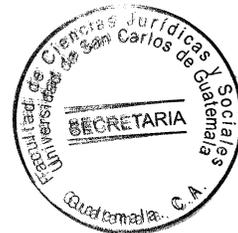
En los procesos de ejecución en la vía económica coactiva debe prevalecer la legítima defensa y el debido proceso, siempre y cuando tengan los contribuyentes los medios de impugnación idóneos para desvirtuar, terminar o evitar una demanda judicial y el daño patrimonial, por el cobro indebido o improcedentes de los adeudos tributarios y otros recargos, aun cuando no haya utilizado otros procesos como el procedimiento contencioso administrativo tributario, la acción constitucional de amparo y otras garantías constitucionales que le otorga el Estado de Derecho. La mora judicial es derivada de la violación al debido proceso, legítima defensa y/o porque no se resuelven los procesos económicos coactivos, una vez agotada las fases procesales, generando el retardo de esos procesos. Atendiendo a factores como interposición de recursos frívolos e improcedentes y la falta de oficio de juez competente para dictar las resoluciones que en derecho corresponden; por lo cual se deben elaborar procedimientos adecuados para acelerar el período de conocimiento y generar una integración del derecho sustantivo con la realidad procesal.

Esta investigación pertenece a la rama del derecho tributario. La mora judicial, en los procedimientos económicos coactivos en materia tributaria. El objeto de estudio, son los procesos económicos coactivos y el sujeto de estudio. El aporte es, la demostración de la deficiencia procesal, la falta de diligencia jurisdiccional, que conlleva al incumplimiento de la resolución de éstos conflictos; y el aporte doctrinal y jurisprudencial, que coadyuve y elimine la mora judicial y por ende a desentramar la acumulación de expedientes judiciales.



HIPÓTESIS

La hipótesis planteada para este trabajo fue: La mora Judicial es derivada de la violación al debido proceso, legítima defensa y/o porque no se resuelven los procesos económicos coactivos, una vez agotada las fases procesales, generando el retardo de esos procesos; para lo cual se proponen mecanismos depuradores de la mala fe procesal. Atendiendo a factores como interposición de recursos frívolos e improcedentes y la falta de oficio de juez competente para dictar las resoluciones que en derecho correspondan; como punto de partida para determinar el génesis de la mora y poder elaborar procedimientos adecuados para acelerar el periodo de conocimiento y generar una integración del derecho sustantivo con la realidad procesal.



COMPROBACIÓN DE HIPÓTESIS

En la realización de esta investigación se comprobó la premisa hipotética establecida, previamente, respecto a La mora judicial es derivada de la violación al debido proceso, legítima defensa y/o porque no se resuelven los procesos económicos coactivos, una vez agotadas las fases procesales, generando el retardo de esos procesos. Atendiendo a factores como interposición de recursos frívolos e improcedentes y la falta de oficio de juez competente para dictar las resoluciones que en derecho correspondan; por lo cual se deben elaborar procedimientos adecuados para acelerar el período de conocimiento y generar una integración del derecho sustantivo con la realidad procesal.

Entre los métodos que se emplearon para la validación de la hipótesis formulada, están: el analítico, el deductivo e inductivo y el dialéctico para la elaboración de razonamientos que sustentaron los aspectos científicos y jurídicos. Con lo que se pudo ampliar el conocimiento y perspectiva de lo que se pretende comprobar.



ÍNDICE

	Pág.
Introducción.....	i

CAPÍTULO I

1. Derecho tributario	1
1.1 Definiciones.....	1
1.2 Características	5
1.3 Finalidad de cobertura del gasto público.....	6
1.4 Capacidad contributiva.....	7
1.5 Principios fundamentales del derecho tributario	8
1.6 Análisis de los principios del derecho tributario	8
1.6.1 Principio de legalidad.....	9
1.6.2 Principio de capacidad de pago.....	10
1.6.3 Principio de igualdad	12
1.6.4 Principio de generalidad	13
1.7 Fuentes del derecho tributario.....	15
1.7.1 Fuentes formales	16
1.7.2 Fuentes reales	16
1.7.3 Fuentes históricas.....	17
1.8 Interpretación e integración de las leyes tributarias.....	23
1.8.1 Interpretación.....	24
1.8.2 Interpretación restrictiva.....	25
1.8.3 Interpretación escrita o literal: esta significa evitar la interpretación analógica	27
1.8.4 Interpretación analógica de la ley tributaria.....	28
1.8.5 Integración.....	31



1.9	Partes teóricas del derecho tributario.....	33
1.9.1	General	34
1.9.2	Parte especial	34
1.10	Relación jurídico tributaria.....	34
1.10.1	Naturaleza de la relación jurídico tributaria.....	35
1.10.2	Características de la relación jurídico tributaria	36
1.10.3	Sujetos de la relación jurídico tributaria	37
1.10.4	Elementos de la relación jurídica tributaria	37
1.10.5	Características del poder tributario	40

CAPÍTULO II

2.	El juicio económico coactivo en materia tributaria.....	41
2.1	Definición doctrinal	42
2.2	Definición legal	44
2.3	Principios procesales del procedimiento económico coactivo.....	46
2.3.1	Principio de legalidad	47
2.3.2	Principio de capacidad de pago	49
2.3.3	Principio de no confiscación.....	50
2.3.4	Principio de igualdad	54
2.3.5	Principio de equidad	56
2.3.6	Principio de la proporcionalidad.....	56
2.3.7	Principio del debido proceso	57
2.4	Procedencia del juicio económico coactivo	58
2.4.1	Firmeza.....	61
2.4.2	Liquidez	62
2.4.3	Exigibilidad	62
2.5	Características.....	63
2.5.1	Brevedad	63



2.5.2	Oficiosidad.....	64
2.5.3	Especialidad	64
2.5.4	Supletoriedad de la ley.....	65
2.5.5	Recursos o medios de impugnación	66
2.5.6	Incidentes	66
2.5.7	Incstitucionalidad en la ley.....	67
2.5.8	Acción constitucional de amparo.....	68

CAPÍTULO III

3.	La mora judicial en los procesos de ejecución en la vía económico coactivo tributario.....	69
3.1	La mora	69
3.1.1	Requisitos	70
3.1.2	Iniciación.....	71
3.1.3	Consecuencias de la mora	71
3.1.4	Mora en obligaciones de hacer.....	72
3.1.5	Sobrestadía o demora	73
3.2	Procesos de ejecución en la vía económica coactiva	74
	CONCLUSIÓN DISCURSIVA	81
	BIBLIOGRAFÍA	83

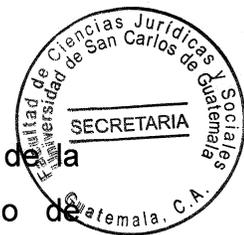


INTRODUCCIÓN

En el Código Tributario, se encuentra prescrito el procedimiento económico coactivo, con sus características principales de especialidad, brevedad y oficiosidad, en las cuales se basa y determina que es un proceso de materia privativa, corto en sus plazos e de impulso procesal de oficio, estipula los medios de impugnación o herramientas legales que la legislación tributaria tiene, para garantizar tanto la legítima defensa fiscal, el debido proceso y el derecho de defensa que garantice la seguridad jurídica y la resolución pronta y cumplida justicia, situación que no se da, por la cantidad de procesos no resueltos, tal como es evidente en el cumplimiento de metas fiscales tanto para recuperación de adeudos tributarios como para resolución de conflictos o procesos en ésta materia.

En los procesos de ejecución en la vía económica coactiva, específicamente para recaudar los tributos, multas y recargos, se infiere que es casi nulo el cumplimiento del asidero legal, de las etapas procesales, mala interpretación y aplicación de la legislación tributaria guatemalteca, al no emitir sentencia en aquellos casos que se le notificó la demanda y se le requirió de pago al contribuyente o responsable y no se opuso, así como por la no aplicación de utilización de las excepciones de finiquito debidamente otorgado y de caducidad, razón por la cual se hace necesario definir conforme a la Ley y a la Doctrina, su correcta aplicación, utilización e interposición, para determinar si cumplen o no, el objetivo por el cual fueron incluidas como medios de impugnación que tiene derecho el contribuyente a plantearlas.

La hipótesis planteada para este trabajo fue: La mora judicial es derivada de la violación al debido proceso, legítima defensa y/o porque no se resuelven los procesos económicos coactivos, una vez agotada las fases procesales, generando el retardo de esos procesos; para lo cual se proponen mecanismos depuradores de la mala fe procesal. Atendiendo a factores como interposición de recursos frívolos e improcedentes y la falta de oficio de juez competente para dictar las resoluciones que



en derecho correspondan; como punto de partida para determinar el génesis de la mora y poder elaborar procedimientos adecuados para acelerar el periodo de conocimiento y generar una integración del derecho sustantivo con la realidad procesal; la cual fue validada.

Los objetivos planteados para esta tesis fueron: como general: Concluir que la mora judicial en el procedimiento económico coactivo, viola el principio sagrado de una justicia pronta y cumplida, el debido proceso y el derecho de defensa de los contribuyentes o responsables. Y, como específicos: a) Que se cumpla con la legislación vigente guatemalteca en materia tributaria; b) Que se emita la sentencia, una vez agotadas las etapas procesales del procedimiento económico coactivo; d) Crear criterios jurídico-institucionales, jurisprudenciales y doctrinarios para la resolución de interpretación, aplicación de las características propias del procedimiento económico coactivo, como lo son: la brevedad, especialidad y la oficiosidad.

Este estudio consta de tres capítulos, los cuales están distribuidos de la siguiente manera: en el primero se hace referencia al derecho tributario; el segundo contiene el juicio económico coactivo en materia tributaria; el tercero trata la mora judicial en los procesos de ejecución en la vía económica coactivo tributario

Con este análisis se espera ofrecer un pequeño aporte al conocimiento de las personas que puedan tener acceso a dicho trabajo, así como incentivar a que más estudiantes tengan y muestren interés en querer convertirse en investigadores y aportar algo positivo a la sociedad y que, estos trabajos puedan, de alguna manera, repercutir en el ámbito legal y contribuir a las mejoras de las legislaciones.



CAPÍTULO I

1. Derecho tributario

Llamado derecho impositivo o derecho fiscal, es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, regulándolos en sus distintos aspectos.

Derecho tributario, nace del poder imperio del Estado que repercute en la posibilidad que se tiene de crear tributos, y es considerado como la rama fundamental del derecho financiero.

Juega un papel preponderante dentro del Estado, ya que tiene por objeto normar los tributos que de acuerdo a la ley están establecidos y que los ciudadanos obligados deben de pagar, con el objetivo de que el Estado se agencie de fondos que le permitan dar cobertura a las necesidades de la población.

1.1 Definiciones

“El derecho tributario es la rama del derecho financiero que organiza los elementos estructurales constitutivos de tributo y determinar normativamente las



potestades, sujeciones y deberes a través de los que se desenvuelven las funciones públicas de gestión y de resolución encaminadas a la aplicación del llamado recurso financiero”¹.

El derecho tributario, “es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos”,² regulándolo en sus distintos aspectos; la terminología no es uniforme respecto a esta rama jurídica, la doctrina italiana, española y brasileña usan la denominación “derecho tributario”, los alemanes prefieren la expresión *derecho impositivo*, mientras que los franceses se refieren al *derecho fiscal*, que es la expresión más generalizada entre nosotros, agrega el autor Giuliani Fonrouge, que probablemente la denominación más correcta es la de *derecho tributario*, que en América Latina es la que más predomina es de *derecho tributario*.

Según la moderna doctrina alemana, el derecho tributario es parte del derecho financiero a la par del derecho presupuestario y el derecho patrimonial del Estado, y es la rama del derecho financiero que estudia el aspecto de la tributación, como actividad del Estado y en las relaciones de éste con los particulares y las

1. Berliri, Antonio. **Principios del derecho tributario**. Pág. 38.

2. Cabanellas, Guillermo. **Diccionario jurídico elemental**. Pág. 34



situaciones que de estas relaciones nacen”⁴; el derecho tributario o fiscal comprende dos grandes partes para su estudio:

Para Giuliani Fonrouge: “Una rama del Derecho Financiero que se propone estudiar, el aspecto jurídico de la tributación en sus diversas manifestaciones como actividades del Estado, en las relaciones de este con los particulares, se puede decir entonces que el Derecho Tributario es el régimen de la recaudación de los impuestos”.

A criterio de Berlini: “Es una rama del derecho que expone los principio y normas jurídicas relativas al establecimiento y a la aplicación de los impuestos y de las tasas, así como a la creación y a la observancia de algunos limites negativos a las libertad de los particulares conexos como un impuesto con una tasa y con un monopolio establecido fundamentalmente por el Estado con el fin de lucro”.

De acuerdo con Rossi: El derecho tributario “es una rama del Derecho Financiero que estudia los principios, instituciones jurídicas y normas que regulan la actividad del Estado y demás entes públicos en la obtención de los medios dinerarios, procedentes de la economía privada de los individuos para ingresarlos al erario público”.



En opinión de Héctor Villegas: “Es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, regulándolos en distintos aspectos”.

Fernando Sáinz de Bujanda considera que: “Es la rama del derecho financiero que organiza los elementos estructurales constitutivos del tributo y determina normativamente las potestades, sujeciones y deberes a través de los que se desenvuelven las funciones públicas, de gestión de resolución y de policía, encaminadas a la aplicación del expresado recurso financiero”.

El derecho tributario es el conjunto de normas jurídicas que regulan el establecimiento de los tributos y aseguran la recaudación de los mismos.

Dentro del ordenamiento jurídico de los ingresos públicos particularmente de los tributos se encuentran el derecho tributario.

El derecho tributario se considera como una rama fundamental del derecho financiero y para su estudio se divide en: Derecho Tributario material y Derecho Tributario formal.



La doctrina italiana, española y brasileña lo denominan: *derecho tributario*

La doctrina alemana: *derecho impositivo*.

La doctrina francesa: *derecho fiscal*.

En América Latina, se le llama: *derecho tributario*.

Este término se considera más exacto que el de derecho fiscal, porque fiscal puede interpretarse que se refiere al fisco como entidad patrimonial del Estado, en tal sentido, la actuación del fisco no se refiere solo a la actuación estatal con relación a los recursos tributarios sino también en relación a los restantes recursos del Estado.

1.2 Características

a) Coacción en la génesis del tributo

El objeto de la prestación surge como consecuencia de la potestad tributaria del Estado, que a su vez deriva de su poder imperio.



La potestad tributaria se da cuando surge el tributo en esa potestad que tiene el Estado de crear unilateralmente tributos que van a ser pagados por los contribuyentes aunque no estén de acuerdo y lo hagan en contra de su voluntad.

b) Coacción normada

La coacción que el Estado ejerce sobre el contribuyente es emanada de la potestad tributaria no es ejercida arbitrariamente en los estados de derecho.

No es relación de fuerza sino relación de derecho. La potestad tributaria se convierte, entonces en la facultad normativa es decir en la facultad de dictar normas jurídicas creadores de tributos.

1.3 Finalidad de cobertura del gasto público

La finalidad del cobro coactivo, normado es la cobertura del gasto público, pues mediante el gasto público el Estado tiende a la satisfacción de las necesidades pública que dan nacimiento al Estado y lo justifican.

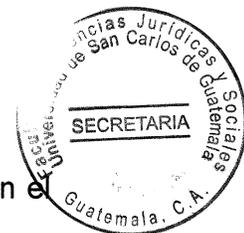


1.4 Capacidad contributiva

Si el tributo nace por razones económicas, por esa necesidad que tiene el Estado de dar cobertura a las necesidades públicas es lógico como lo indica Héctor B. Villegas en su libro Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Derecho Tributario, que el aporte se produzca según pautas también económicas, cuyo criterio de graduación del aporte de los individuos del gasto público sea la capacidad contributiva de las mismas.

Es muy importante agregar que de acuerdo al tratadista García Vizcaíno, las características del derecho tributario son las siguientes:

- Cuenta con normas específicas, aplicables, únicamente en el ámbito tributario.
- El derecho tributario es una rama del derecho público, por ser una actividad que lleva a cabo el Estado para lograr el beneficio de sus ciudadanos.
- Se caracteriza por su poder de imperio, ya que aplica su poder de coacción al dar nacimiento a los distintos tributos.
- Todas las normas tributarias creadas deben de ser contenidas en la ley.



- Finalidad de cobertura del gasto público: es decir que se contribuya con el gasto público, ya que este tiende a la satisfacción de las necesidades públicas; y
- Capacidad contributiva: se refiere a que el aporte de los contribuyentes obligados se da por pautas económicas, conforme a la aptitud económica de los mismos.

1.5 Principios fundamentales del derecho tributario

- Legalidad
- Capacidad de pago
- Igualdad
- Generalidad
- Proporcionalidad

1.6 Análisis de los principios del derecho tributario

Los principios del derecho tributario se analizan de la siguiente forma:



1.6.1 Principio legalidad

Llamado *también Principio de reserva de ley*. Es el principio base del sistema jurídico del Estado.

“Es la sumisión del estado ante la ley en materia tributaria”.³ El Estado solo puede cobrar si la ley lo faculta por consiguiente el estado no puede cobrar tributos que no estén basados en ley.

No puede exigirse un tributo sino está fundamentado en una ley que demuestre no solo su existencia, sino el deber del contribuyente de cumplirlo y el Estado de exigirlo.

Es un principio de juridicidad es decir debe existir una norma jurídica previa que contenga determinado tributo.

Este principio es una garantía constitucional del derecho tributario en cuya virtud

³ <https://alexzambrano.webnode.es/.../principios-del-derecho-tributario>. **Principios del derecho tributario**. (Consultado el 22 de agosto de 2018).



se requiere que todo tributo sea sancionado por una ley entendida esta como la disposición que emana del órgano constitucional que tiene la potestad legislativa conforme a lo establecido en la constitución para la sanción de las leyes y que contienen norma jurídica.

Este principio tiene su fundamento en la necesidad de proteger a los contribuyentes en su derecho de propiedad, porque los tributos restringe ese derecho ya que en su virtud se sustrae a favor del estado algo del patrimonio de los particulares.

1.6.2 Principio de capacidad de pago

En otras legislaciones y otros autores que han estudiado este principio la conocen con el nombre de capacidad contributiva.

Los antecedentes de este principio se encuentra en la Declaración Francesa de los Derechos de 1789. Es un principio que pocos se atreven a negar y que sin embargo cada cual entiende y aplica en forma diferente.



Este principio para Fernando Sáinz de Bujunda supone en el sujeto tributario la titularidad de un patrimonio o de una renta, aptos en cantidad y calidad para hacer frente al pago de un impuesto, una vez cubiertos los gastos vitales e ineludibles del sujeto.

Se entiende por capacidad de pago o capacidad tributaria la capacidad que tiene la persona de soportar el peso de los impuestos aunque se vea afectada la satisfacción de sus necesidades esenciales o las de su grupo familiar.

Para García Belsunce: este principio consiste en la diferencia entre la renta bruta del contribuyente y la suma que resulta de adicionar, a las erogaciones indispensables para su consumo un adecuado porcentaje de ahorro y capitalización.

Este principio puede establecerse a través de los impuestos directos, todo lo contrario sucede en los impuestos indirectos en donde no se entra a considerar si el afectado está en la capacidad de pagar o no impuestos.

1.6.3 Principio de igualdad

Este principio surge del precepto constitucional que señala que “todos los habitantes son iguales ante la ley y que la igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas”.⁴

Todos los ciudadanos deben de colocarse ante el fisco en igualdad de condiciones, para evitar arbitrariedades. Si dos personas están en igualdad de condiciones deben de ser tratados de igual manera, esto no significa que paguen lo mismo.

Pues este principio no se refiere a la igualdad numérica que dará lugar a mayores injusticias, sino a la necesidad de asegurar el mismo tratamiento a quienes en análogas situaciones, con exclusión de todo distingo arbitrario, injusto u hostil contra determinadas personas o categorías de personas.

Para Giuliani Fonrouge, el principio de igualdad es inseparable de la concepción

4. *Ibíd.*



democrática del Estado y recibió su primera formulación legal en el Derecho Público surgió de la Revolución Francesa por oposición al régimen de privilegios de la época precedente.

1.6.4 Principio de generalidad

Héctor Villegas, en su libro *“Curso de finanzas, derecho financiero y tributario”*; menciona este principio como de carácter extensivo de la tributación y significa que una persona física o ideal se halla en condiciones que marcan, según la ley, la aparición del deber de contribuir, este deber debe de ser cumplido, cualquiera que sea el carácter del sujeto, categoría social, sexo, nacionalidad, edad o estructura.

Este principio obliga a que no haya discriminaciones arbitrarias a la hora de imponer tributos y que paguen todos los comprendidos en las mismas circunstancias no significa que todas las personas deban de pagar impuestos ni todos en la misma proporción sino que todos aquellos que estén comprendidos en los supuestos contenidos en las normas legales soportan la carga sin excepciones injustas hay excepciones y rebajas pero por motivos fundados las personas sin capacidad contributiva no deben de pagar impuestos y quienes tienen mas capacidad contributiva deben de pagar más



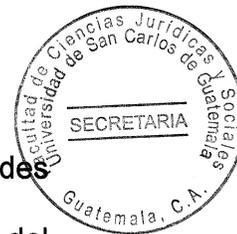
El sistema tributario justo se debe inspirar en los principios de

- Generalidad
- Capacidad económica
- Igualdad
- Probidad

Este principio ordena que todos los contribuyentes que de conformidad con la ley están obligados a pagar impuestos, los deben de pagar para evitar que haya sectores privilegiados que no paguen impuestos.

Este principio exige que la fijación de contribuciones concretas de los habitantes de la nación, sea en proporción a sus singulares manifestaciones de capacidad contributiva ya que lo deseado es que el aporte no resulte desproporcionado en relación a ésta.

Pero en modo alguno el principio significa prohibir la progresividad del impuesto (un impuesto es financieramente progresivo cuando la alícuota se eleva a medida que aumenta la cantidad gravada).



Cuando comenzaron a establecerse escalas progresivas, ello dio lugar a grandes debates y discusiones doctrinales que tuvieron lugar especialmente a finales del siglo XIX durante las tres primeras décadas del presente siglo. Las modernas tendencias sin embargo han admitido la progresividad considerando que contribuye a la redistribución de la renta en sentido igualitario.

Este principio plantea que el órgano encargado de crear impuestos debe de hacer un estudio cuidadoso de los impuestos que van a crear, con el objeto de que no sean tan altos que puedan llevar a la ruina al contribuyente.

1.7 Fuentes del derecho tributario

Desde el punto de vista general, fuente significa origen, nacimiento, principio de algo, cuando nos referimos a fuentes del derecho tributario, entendemos por fuentes del derecho tributario a los medios generadores de normas jurídicas, es decir forma de creación e imposición de estos.

Aun cuando casi todos los tratadistas coinciden en considerar que las fuentes formales del derecho se constituyen en la ley, la costumbre y los usos, la jurisprudencia y la doctrina tratándose del derecho tributario, esa clasificación no



es enteramente correcta y mucho menos completa. La importancia que cada una de esas fuentes pudiera tener tratándose, se trata de establecer las causas que lo generan. Aun cuando en la materia que nos ocupa, hay fuentes que cobran un significado relevante, como el caso de la ley constitucional frente a otras de importancia mínima.

Las fuentes del derecho son según lo expresa García Maynes de tres tipos:

- Formales
- Reales e
- Históricas.

1.7.1 Fuentes formales

Son los procesos de creación de las normas.

1.7.2 Fuentes reales

Son los factores y elementos que determinan el contenido de las normas.



1.7.3 Fuentes históricas

Son los documentos que encierran el texto de una ley o conjunto de leyes. Lo anterior nos hace inferir y llegar a la conclusión que las fuentes del Derecho Tributario constituyen el modo de la creación de las normas jurídicas.

Las fuentes del derecho tributario son los medios generadores de normas tributarias.

Las fuentes que a continuación se enumeran, se hace atendiendo a la importancia jerárquica de las normas y de ésta forma tenemos que son fuentes del derecho tributario las siguientes:

- a) Normas constitucionales,
- b) Leyes,
- c) decretos leyes,
- d) reglamentos,
- e) tratados internacionales;



➤ Normas constitucionales

La fuente principal de nuestro ordenamiento jurídico es la constitución a la cual debe reconocérsele el valor de norma jurídica en sentido propio, la constitución como norma suprema condiciona los modos de la creación de las otras fuentes del derecho tributario.

Es el medio productor de normas jurídicas más importantes , porque si las leyes no se adaptan a lo señalado por la Constitución, se daría origen las planteamiento de inconstitucionalidades tanto parciales como totales.

En la Carta Magna encontramos los principios fundamentales y generales de la actividad financiera del Estado, por ejemplo el poder tributario del estado, los principios de equidad, justicia, no confiscación de los impuestos etc.

En Guatemala es indudable la importancia que reviste la Constitución como medio creador o generador de normas jurídicas, ya que además de contener principios generales básicos, contiene también disposiciones de derecho tributario. Se encuentra en la Constitución los principios generales de la tributación tales como legalidad, igualdad, equidad y proporcionalidad de los tributos.



➤ **Ley**

Dentro del derecho interno de rango ordinario o infraconstitucional, la primera fuente es la ley.

Es la fuente más importante en el derecho tributario. Tomando en cuenta de que sin la ley no existen los tributos. La ley es una regla de Derecho emanada del Poder Legislativo y promulgada por el Poder Ejecutivo, que crea situaciones generales y abstractas por el Poder Ejecutivo que crea situaciones generales y abstractas por tiempo indefinido y que solo puede ser modificada o derogada por otra ley. Podemos resumir entonces que la ley es un acto emanado del poder legislativo sancionado de conformidad con lo establecido por la Constitución de la República.

La importancia de la ley como Fuente del Derecho Financiero ha quedado plenamente comprobada a lo largo de este trabajo, en virtud de la importancia que tiene la ley constitucional.

Tiene un papel muy importante en el Derecho tributario por acatamiento del principio de legalidad exige que todo tributo este contenido en ley.



Muchos autores han coincidido en que las leyes son las fuentes más importantes del derecho tributario – *nullum tributum sine lege* – no puede cobrarse tributos sin que tengan base legal, es por ello que la costumbre no puede ser fuente de derecho en esta materia. Tomando como parámetro de comparación el hecho de que la diferencia entre el acto administrativo y acto financiero se da en cuanto a la discrecionalidad.

➤ **Decretos leyes**

Regularmente los mismos son dictados por necesidad y urgencia por el Poder Ejecutivo.

Comúnmente, la ley tiene su origen en el Poder Legislativo, pero también puede tener su origen en el Poder Ejecutivo, ante situaciones consideradas como graves para la tranquilidad pública, cuando se rompe el orden constitucional de un país, para asumir la responsabilidad de dictar disposiciones transitorias para hacer frente a tal situación.

En materia tributaria, las leyes pueden emanar del Organismo Ejecutivo porque así lo establece la Constitución o por situaciones de hecho (regímenes de facto).



➤ **Reglamento**

El reglamento es una norma o conjunto de normas jurídicas de carácter abstracto e impersonal que expide el poder Ejecutivo en uso de una facultad propia cuya finalidad es facilitar la exacta observancia de las leyes expedidas por el Poder Legislativo.

Son las disposiciones dictadas por el poder ejecutivo que tienen por objeto regular la ejecución de las leyes, el ejercicio de las facultades propias y la organización y funcionamiento administrativos.

Por lo anterior llegamos a inferir que el reglamento es un instrumento de aplicación de la ley que tiene por desarrollar y detallar principios contenidos en la ley, para hacer posible y práctica su aplicación.

En Guatemala ha sido una práctica el anunciar en las leyes tributarias que imponen obligaciones a los contribuyentes que será el reglamento el que las precise. Ha sido común la existencia de reglamentos para hacer efectivas las disposiciones de las leyes ordinarias.



Es importante agregar que en el párrafo final del artículo 239 de nuestra Constitución se indica claramente, que las disposiciones reglamentarias no podrán modificar las contenidas en la ley y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.

- **Tratados internacionales**

Por debajo de la constitución se encuentran estos , los contratos internacionales válidamente cobrados , una vez publicados .

Los tratados internacionales son considerados como convenios o acuerdos entre Estados acerca de cuestiones diplomáticas, políticas, económicas culturales u otras de interés para las partes y toda vez que con ellos los Estados signatarios crean normas jurídicas de observancia general en los respectivos países, constituyendo una fuente formal del derecho. Cada día cobra a importancia el establecimiento de las relaciones internacionales.

Los tratados pueden llegar a constituirse en leyes ordinarias y en consecuencia en fuentes directas del Derecho Tributario.



La clasificación fundamental es la que distingue los convenios bilaterales, realizados entre dos estados, y los multilaterales, en los que intervienen más de dos, siendo en ambos posible añadir una cláusula de adhesión en virtud de la cual nuevos Estados pueden unirse a los firmantes anteriores. Su finalidad básica es evitar la doble tributación, mejorar las relaciones tributarias entre los diferentes países etc.

1.8 interpretación e integración de las leyes tributarias

Cuando la norma jurídica que se pretende aplicar para resolver casos concretos se enmarca dentro de las siguientes situaciones:

- a) no es clara,
- b) no es precisa,
- c) es oscura,
- d) o no tiene el alcance que se le quiere dar,
- e) o su expresión es diversa a la intención del autor.



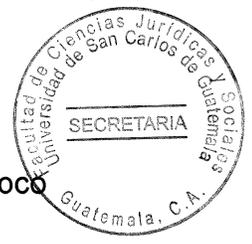
1.8.1 Interpretación

- Significa extraer el significado de lo que quiere decir la ley.
- Es cuando se busca o se esclarece o desentraña su sentido.
- Significa también investigar lo que quiere decir la ley.

La interpretación de las leyes tributarias es un asunto que ha provocado muchas controversias, es decir que desde aquellos tiempos existían dificultades y aún en la actualidad no se ha llegado a un acuerdo respecto al sistema que se deba seguir.

Las normas tributarias se interpretan con arreglo a todos los métodos admitidos en derecho, tomando en cuenta fundamentalmente la armonía que debe de existir entre los intereses del fisco y el deber del contribuyente.

Ante este problema corresponde al intérprete de la ley, que puede ser, un magistrado, un juez, un funcionario, un trabajador administrativo, un consultor, un estudiante etc. Atribuir a la norma su significación correcta, quien interpreta la



ley debe con frecuencia cumplir el silencio de la misma o corregir su fórmula poco feliz.

La ley es una voluntad, cuya finalidad es satisfacer una necesidad jurídica, su interpretación no puede ser más que dar a esa voluntad una manifestación de aplicación.

La interpretación supone la investigación de lo que el legislador ha querido decir y ha dicho efectivamente en una particular regla de derecho.

Los principales métodos de interpretación en materia fiscal que se conocen son:

- El restrictivo,
- El estricto o literal,
- Analógico.

1.8.2 interpretación restrictiva

Es aquélla que restringe o reduce el sentido literal de la ley, hay diversas tesis sobre este criterio de interpretación, las principales y más conocidas son:



Indubio contra fiscum: Este método tiene hoy en día fuertes partidarios y es la que se sustenta todavía en los tribunales de los Estados Unidos de Norteamérica. Los primeros sostenedores de esta regla fueron los romanos, al decir que no incurría en falta, quien en caso de duda resolviese en contra del fisco.

- ✓ No erraba quien interpretaba leyes fiscales, contra el fisco.

Los Italianos argumentan al respecto que si el Legislador es el autor de la norma, el poder público debe de sufrir las consecuencias de una norma oscura o deficiente, pues siendo los tributos cargas que se imponen a los particulares en caso de oscuridad o de duda debe estarse por la no imposición.

Indubio pro fiscum: El Estado moderno no establece contribuciones para enriquecerse o acumular tesoros, sino que solamente se exigen hasta donde lo requieran las necesidades públicas. Esta tesis ha sido criticada porque nadie está obligado a pagar más de lo que legalmente le corresponde, luego lo que unos dejen de pagar por errores o lagunas de ley no tendrá por qué afectar a los demás. Las leyes deben interpretarse a favor del fisco. Este segundo principio se originó como una reacción en contra del primero.



Mixta: Que sostiene que hay que buscar armonía entre el deber de los contribuyentes y los intereses del fisco.

1.8.3 Interpretación estricta o literal: esta significa evitar la interpretación

analógica

1. Asigna a la norma el alcance manifiesto o indubitable que resulta de las palabras empleadas.
2. Los seguidores de este método expresan que los sistemas de interpretación admitidos por el derecho en general no son aplicables al derecho tributario y que dada la naturaleza especial de sus normas, éstas solo deben interpretarse en términos literales, de un modo rígido y estricto.

El derecho tributario es más taxativo que cualquier otro y exige que sea aplicado con precisión y exactitud.

Esta interpretación tiene como ventaja que destaca los defectos, errores, obscuridades o lagunas de ley.



1.8.4 interpretación analógica de la ley tributaria

El riesgo que se corre con este método es su elasticidad, que permitiría hacer extensiva una disposición a situaciones que no eran intención del legislador gravar o regular, por su sola semejanza, esta interpretación viola el principio de legalidad.

De lo anteriormente analizado, se puede llegar a las deducciones siguientes:

- Las normas de la ley tributaria deben interpretarse en forma armónica y no aisladamente, con la finalidad de dar a la ley una unidad conceptual entre su finalidad y su aplicación.
- Por su naturaleza específica, deben interpretarse en forma estricta o literal, las normas que señalan el sujeto, el objeto, la base, el momento del nacimiento y del pago del crédito fiscal, las exenciones, las obligaciones, las infracciones y sanciones.

Cuando un término tenga más de una acepción y ninguna de ellas sea legal, debe estarse a su sentido técnico, sólo cuando una norma legal de una acepción distinta a la de la ciencia a que corresponde el término se estará a su sentido jurídico.



En Guatemala, se ha venido interpretando las leyes tributarias según la Ley del Organismo Judicial, porque no se contaba de un código propio.

“Artículo 10. INTERPRETACION DE LA LEY: Las normas se interpretaran conforme a su texto, según el sentido propio de sus palabras, a su contexto y de acuerdo con las disposiciones constitucionales. Cuando una ley es clara, no se desatenderá su tenor literal con el pretexto de consultar su espíritu.

El conjunto de una ley servirá para ilustrar el contenido de cada una de sus partes, pero los pasajes de la misma se podrán aclarar atendiendo al orden siguiente:

1. A la finalidad y al espíritu de la misma ;
2. A la historia fidedigna de su institución;
3. A las disposiciones de otras leyes sobre casos o situaciones análogas;
4. Al modo que parezca más conforme a la equidad y a los principios generales del derecho.

Artículo 11 de la Ley del Organismo Judicial, establece: IDIOMA DE LA LEY: “ ... Las palabras de la ley se entenderán de acuerdo con el Diccionario de la Real



Academia Española, en la acepción correspondiente, salvo que el legislador las haya definido expresamente.

- Si una palabra usada en la ley no aparece definida en el Diccionario de la Real Academia española, se le dará acepción usual en el país, lugar o región de que se trate.
- Las palabras utilizadas en la ciencia, en la tecnología o en el arte se entenderán en su sentido propio, a menos que aparezcan expresamente que haya usado sentido distinto“.

A partir del primero de octubre de 1991, se interpretan, según el artículo 4º. Código Tributario que señala “La aplicación, interpretación e integración de las normas tributarias se hará conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, los contenidos del Código Tributario, Leyes Tributarias específicas y en Ley del Organismo Judicial

Es importante agregar que la redacción utilizada en el Código Tributario en la norma transcrita anteriormente no es claro y origina una confusión. No sigue ningún sistema o método de interpretación.



1.8.5 Integración

Es importante este tema porque hay varias instituciones que no se encuentran contenidas en ninguna norma jurídica, lo que lógicamente produce las llamadas lagunas de ley, que no es más que ciertas situaciones que no están contenidos en la ley.

Como integramos una norma tributaria, tenemos que tener claro que integración consiste en colmar una laguna existente en la ley, mediante la búsqueda de otra norma aplicable al caso.

O sea que lo que pretendemos es llenar un vacío existente en la ley, o sea busca colmar una laguna existente en la ley mediante la búsqueda de la norma aplicable al caso.

Se debe integrar supeditado a la,} Constitución, al Código Tributario y a la Ley del Organismo Judicial.



Antes de la vigencia del Código Tributario se aplicaba el Artículo 11 de la Ley del

Organismo Judicial señala:

Que una norma se integrará de acuerdo a lo siguiente:

- a) A la finalidad y al espíritu de la misma
- b) A la historia fidedigna de su institución
- c) A las disposiciones de otras leyes sobre casos o situaciones análogos
- d) Al modo que parezca más conforme a la equidad y a los principios generales del derecho.

Actualmente se aplica el Código Tributario que señala en su normativa el Artículo 5. Lo que debe hacerse en caso de que la ley deba integrarse o interpretarse e indica que en los casos de falta, oscuridad, ambigüedad o insuficiencia de una ley tributaria, se resolverá conforme a las disposiciones del Artículo 4 de este Código del Artículo 4 de este Código que nos refiere que la interpretación e integración de las normas tributarias se hará conforme la Constitución Política de la República de Guatemala, los contenidos de este código, las leyes tributarias específicas y la ley del organismo judicial. Además agrega:

Que por aplicación analógica no podrán instituirse sujetos pasivos tributarios, ni crearse modificarse o suprimirse obligaciones, exenciones, exoneraciones, descuentos, deducciones u otros beneficios, ni infracciones o sanciones tributarias.



Este artículo está alejando la posibilidad de aplicar supletoriamente otras leyes ordinarias para resolver los problemas que se presentan, la analogía dentro del campo del derecho tributario no se aplica en dos situaciones:

- a) Derecho tributario material o sustantivo, referido al hecho imponible
- b) El derecho penal tributario.

“El derecho tributario, también llamado derecho impositivo o derecho fiscal, es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, regulándolos en sus distintos aspectos, donde están comprendidas las disposiciones específicas sobre los distintos tributos que integran el sistema tributario”.⁵ (Ejemplo: Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto al Sobre la Renta, etc.).

1.9 Partes teóricas del derecho tributario

El derecho tributario cuenta con dos partes:

5. Villegas, Héctor. **Curso de finanzas derecho financiero y tributario.** Pág. 67



1.9.1 General

Es la parte teórica más importante, porque en ésta están contenidos aquellos principios de los cuales no se puede prescindir en los Estados de derecho para lograr que la coacción que significa el tributo esté regulada en forma tal que imposibilite la arbitrariedad; en esta parte se encuentran comprendidas las normas aplicables a todos y cada uno de los tributos.

1.9.2 Parte especial

Esta parte comprende todas las disposiciones específicas sobre los distintos tributos que integran el sistema tributario, entendiendo por sistema tributario el conjunto de tributos de cada país, ejemplo ley del impuesto único sobre inmuebles, ley del impuesto al valor agregado, ley del Impuesto sobre la renta.

1.10 Relación jurídico tributaria

La relación jurídico tributaria es uno de los elementos más importantes del tributo, por ser el vínculo que une al particular con el Estado, siendo una obligación de dar, coloca al contribuyente como un deudor tributario, el análisis de la misma es



de suma importancia en el derecho tributario; “es el vínculo jurídico obligación al que se entabla entre el fisco como sujeto activo, que tiene la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo, y un sujeto pasivo que está obligado a la prestación”⁶.

La definición de Villegas coloca a la relación jurídico tributaria como la pretensión de una prestación no como la relación producto del hecho generador ya consumado, por lo que su definición deja margen de duda; “es el vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor) debe dar a otro sujeto que actúa ejerciendo el poder tributario (acreedor) sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por la ley”, la definición de Giulliani es acertada y didácticamente aceptada por la claridad con que enfoca el tema de la relación jurídica tributaria.

1.10.1 Naturaleza de la relación jurídico tributaria

La relación jurídico tributaria corresponde al derecho público independientemente que tenga origen en los actos del derecho privado, constituye una institución autónoma y corresponde a la vinculación que se crea entre el Estado y los

⁶. Villegas, Héctor. Curso de finanzas derecho financiero y tributario. Pág. 18.



particulares contribuyentes o terceros como consecuencia del ejercicio del poder del Estado, de exigir el pago de los tributos.

1.10.2 Características de la relación jurídico tributaria

La relación jurídico tributaria, tiene las siguientes características:

- Consiste en un vínculo personal entre el Estado y los contribuyentes, cada uno en particular atendiendo a que se cumpla el hecho generador previsto en la ley y que ha efectuado cada una de las personas en el momento y lugar en que este se lleve a cabo.

En Guatemala, siempre consiste en la obligación de dar sumas de dinero, su única fuente es la ley, ya que no se reconoce otro tipo de fuente, atendiendo al principio de legalidad e igualdad.

- Nace al darse la situación de hecho generador o hecho imponible.
- Tiene características de autonomía no solamente con respecto a situaciones de derecho privado como situaciones de derecho público, por ser un fenómeno propio del derecho tributario.



1.10.3 Sujetos de la relación jurídico tributaria

“Los sujetos de la relación jurídico tributaria son”⁷:

➤ **Sujeto activo**

El Estado que actúa como ente estatal encargado de exigir el cumplimiento de la obligación tributaria.

➤ **Sujeto pasivo**

Representado por el contribuyente, deudor tributario, o el obligado ante el Estado para cumplimiento a la obligación tributaria.

1.10.4 Elementos de la relación jurídica tributaria

Los elementos de la relación jurídica tributaria son:

⁷. *Ibíd*em, Pág. 20



➤ **Elemento personal**

El elemento personal de la relación jurídico tributaria se encuentra compuesto por el sujeto activo y el sujeto pasivo de la misma.

➤ **Hecho generador o hecho imponible**

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

➤ **Objeto impositivo**

Los tributos en general tienen una finalidad de carácter económico, dado que lleva implícito que su fin es obtener la percepción de recursos en dinero, por parte del sujeto activo de la relación jurídico tributaria para satisfacer sus necesidades financieras y políticas.

➤ **Tipo impositivo**

También llamado elemento *cuantificante*. En la cuantía o porcentaje que resulte asignada a cada deuda tributaria, este tipo impositivo está debidamente establecido en la Ley, y es el valor que el contribuyente entregará al Estado en concepto de tributo.



- **Base impositiva**

Puede definirse como la magnitud que resulta de la medición o valoración del hecho imponible, en todo caso, ha de existir relación entre la capacidad económica, puesta de manifiesto por el sujeto pasivo y la determinación de la base imponible; la base Imponible, como su nombre lo indica, sirve para determinar la obligación fiscal o tributaria.

Diversos autores señalan al indicar que la determinación de la obligación fiscal consiste en la contratación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida y exigible.

- **Elemento temporal**

Lo constituye el momento en que se configura de acuerdo a lo establecido por el legislador la descripción del comportamiento que configura el hecho imponible, es necesario que el legislador conceptúe en la ley en cuanto al elemento temporal en qué momento se cumple el hecho generador, y en qué momento se cumple el pago, estos dos elementos son relacionados con el tiempo, uno en cuanto a la realización del hecho generador.



1.10.5 Características del poder tributario

Las características del poder tributario son:

- Es irrenunciable

El Estado no puede renunciar a este tributo especial, sin él, el Estado no puede existir; sin el poder tributario no puede exigir a los particulares la satisfacción de las necesidades públicas.

- Es originario

Porque el poder tributario nace con el Estado mismo. Es Permanente. Porque existirá siempre que exista el Estado, aunque el Estado no lo ejercite, este emitirá leyes tributarias en cualquier época y su derecho no prescribe.

El derecho tributario formal, contiene las normas que la administración fiscal utiliza para comprobar si corresponde que determinada persona pague determinado tributo y en su caso cuál será el importe que por tal concepto le corresponde percibir⁷; y ya el derecho tributario, es la rama del derecho que regula la potestad pública de crear y percibir tributos.





CAPÍTULO II

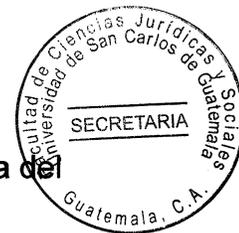
2. El juicio económico coactivo en materia tributaria

Para entender que es el juicio económico coactivo en materia tributaria, se debe tener claro la división o clases de procedimientos, procesos o juicios que comúnmente se conocen, por ejemplo: están los juicios de conocimiento; los cuales, su pretensión final es la de obtener una declaración de voluntad y de consecuencias jurídicas por parte de un juez, quién emite la resolución final o sentencia, en la cual dictamina a quién le pertenece el derecho; también se encuentran los procesos cautelares, cuyo fin es la efectividad de las medidas cautelares para asegurar las resultas de un futuro proceso; y los juicios de ejecución, cuyo fin primordial es, hacer valer un derecho preestablecido en un título legal, además la regulación de los requisitos de los títulos ejecutivos, la regulación del procedimiento, lo relativo a las excepciones que se pueden admitir y demás especificaciones.

2.1 Definición doctrinal



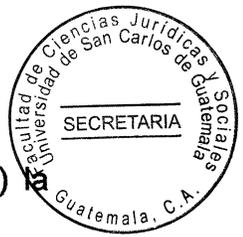
En el juicio ejecutivo o dentro del procedimiento económico coactivo para reclamar a los contribuyentes las deudas tributarias, principalmente se sustenta en el documento que la Ley Tributaria le reconoce la calidad de título ejecutivo y que el Juez califica y considera suficiente, no solo para admitir la demanda, sino para despachar, emitir o elaborar, el mandamiento de ejecución y ordenar el pago al obligado, responsable, sujeto pasivo, contribuyente o deudor tributario, por tal razón deberá tomarse en cuenta los antecedentes históricos del título y del juicio ejecutivo, considerándose: "título ejecutivo –documento necesario para ejercer el derecho que en él se consigna- se origina en la Edad Media, ligado indisolublemente al juicio ejecutivo, creación de los comerciantes para contar con un instrumento que les permitiera un trámite judicial rápido y abreviado y que supone la elaboración de un documento indubitable en el que el deudor reconoce expresamente la deuda y, en cierta forma, se somete anticipadamente al juicio ejecutivo y a sus consecuencias. Éste constituye, pues, un procedimiento sumario determinado, nacido al parecer en el proceso medieval italiano para alejarse de los trámites dilatados y difíciles del proceso extraordinario. Además, una característica fundamental de este juicio es la de ser de conocimiento limitado, o sea, en el que existe una fuerte limitación a la oponibilidad de excepciones.



“El demandado sólo podrá oponerse en cuestiones relativas a la validez misma del título o a la procedencia de la ejecución”.⁸

También dentro de otras acepciones, podemos decir que, al procedimiento económico coactivo, se le puede llamar ejecución fiscal o juicio fiscal, la cual procede para requerir, cobrar o ejecutar las obligaciones tributarias en forma coactiva, que significa a la fuerza, por ser un medio por el cual el Estado cobra los adeudos que los particulares tiene con éste, los cuales deber ser líquidos, exigibles de plazo vencido y preestablecidos legalmente a favor del ente responsable de la Administración Tributaria.: “Procederá la ejecución fiscal, cuando se persiga el cobro de impuestos, patentes, tasas, retribuciones de servicios o mejoras, multas adeudadas a la Administración pública, aportes y contribuciones al sistema nacional de previsión social y en los demás casos que las leyes establecen. Las formas del título y su fuerza ejecutiva serán las determinadas por la legislación fiscal. La lectura de esta disposición pone de manifiesto: a) la impropiedad de la terminología porque la patente es una modalidad de impuestos, de modo que no es adecuado mencionarla por separado; las “retribuciones de servicios o mejoras” no son otra cosa que tasas o contribuciones especiales; los aportes de seguridad social, para unos autores son impuestos especiales, para otros tasas, o bien –en nuestra opinión-

⁸ Gómez Lara, Cipriano **El juicio ejecutivo**, pág. 245



contribuciones especiales, de manera que hay redundancias y omisiones; b) la referencia a “multas adeudadas a la Administración pública” indica que el procedimiento no se aplica solamente a las sanciones de origen tributario, sino a cualquier tipo de multas, como pueden ser las aplicadas por infracciones de otra índole (control de precios, régimen de vinos, etc.) con acepción genérica de la expresión fiscal, no como equivalente de tributos.”⁹

2.2 Definición legal

Dentro de las bases que regulan el Derecho Tributario guatemalteco, con el objeto de evitar abusos de poder, arbitrariedades, retardos de actos arbitrarios o ilegales, dentro de la Administración Pública, principalmente se encuentra en la cúspide de la normativa legal, la Constitución Política de la República de Guatemala, en la cual se desarrolla el principio de legalidad, en su artículo 239. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

⁹.Giuliani Fonrouge, Carlos M. **Derecho financiero**, Págs. 877 y 878.



- 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. Adicionalmente el Artículo 243. Que se refiere al sistema tributario justo y equitativo. Y que están de base legal para la aplicación e interpretación del Código Tributario, el cual se define que: El proceso económico coactivo es un proceso de ejecución, donde el ente que ejerce el poder tributario tiene a su alcance las herramientas procesales, a efecto de que, se haga efectivo el adeudo tributario. En este sentido, el Artículo 171, El procedimiento económico coactivo es un medio por el cual se cobran en forma ejecutiva los adeudos tributarios. Tiene como características propias: brevedad, oficiosidad y especialidad.



2.3 Principios procesales del procedimiento económico coactivo

El Estado de Guatemala tiene dentro de sus funciones, armonizar las relaciones jurídico tributarias y la obligación legal de cumplir esencialmente con el desarrollo del bien común y para lograrlo necesita los recursos económicos los cuales se obtienen mediante las contribuciones o prestaciones en dinero, que las personas obligadas aportan al mismo o a las entidades públicas, se considera fundamental que sean cobradas coactivamente las deudas tributarias firmes, líquidas y exigibles, respetando la legalidad de los procedimientos, evitando las arbitrariedades, el abuso de poder y respetando los principios constitucionales contenidos dentro del derecho tributario.

El poder tributario o potestad tributaria, consiste en que el Estado dicta las normas a efecto de crear unilateralmente tributos y establecer deberes formales, cuyo pago y cumplimiento de la obligación tributaria, de dar, hacer o no hacer, será exigido a las personas a él, sometidas, según la competencia estatal atribuida.

Consecuentemente, abarca el poder de eximir y de conferir beneficios tributarios, así como el poder de tipificar ilícitos tributarios y regula las sanciones correspondientes.



2.3.1. Principio de legalidad

Este principio es la base fundamental del derecho tributario en Guatemala, en éste principio se sustenta, la relación jurídica entre El Estado y los contribuyentes, porque la frase latina o aforismo *nullum tributum sine lege*, significa que no hay tributo que no esté contemplado en ley.

En materia tributaria consiste, en que los impuestos deben quedar establecidos por medio de ley que desarrolle los elementos sustantivos del orden constitucional. Este principio significa que no puede haber tributo sin ley previa que lo establezca. “El Principio de legalidad tributaria consiste en que los tributos se deben establecer por medio de leyes, tanto desde el punto de vista material como formal; es decir, por medio de disposiciones de carácter general, abstractas, impersonales y emanadas del Poder Legislativo. El principio de legalidad tributaria, al cual la doctrina también ha denominado como “principio de estricta legalidad”, constituye una regla de Derecho Constitucional Tributario universalmente adoptada por los ordenamientos jurídicos contemporáneos; y por dicho principio, se exige que la administración tributaria someta su actuación al imperio de la Ley, evitando con ello un actuar arbitrario de su parte”.¹⁰



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

A este principio de legalidad también se le llama de Reserva de Ley, ambos son concordantes, ya que el primero se relaciona con los aspectos tributarios que deben estar regulados obligatoriamente por una Ley y el segundo prescribe que para que una norma sea válida, ésta debe ser creada por un órgano competente,

¹⁰. Santiago De León, **Ob. Cit**; pág.18.

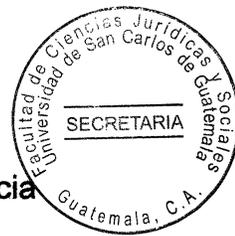


en nuestro caso por El Congreso de la República, que es el ente competente para la realización de esta función.

2.3.2. Principio de capacidad de pago

Referirse a la capacidad de pago como principio es, cuando los impuestos deben estar relacionados con la renta o la riqueza de los contribuyentes. La implicación reside en que el rico debería pagar unos impuestos más altos que el pobre. No cubre tan sólo algunos sistemas de impuestos progresivos o proporcionales, sino también a algunos sistemas de impuestos regresivos.

Este principio se encuentra desarrollado en el Artículo 243 Constitucional. El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago. "es criterio sustentando por este Tribunal Constitucional que el principio de capacidad de pago debe cobrar efectividad mediante la creación de impuestos que respondan de tal forma que a mayor capacidad contributiva, la incidencia debe ser mayor y de esta forma, el sacrificio sea igual. Para lograr un sistema justo y equitativo deben tomarse en cuenta las aptitudes personales y tomar en consideración las diversidades individuales de acuerdo a la capacidad económica personal de cada

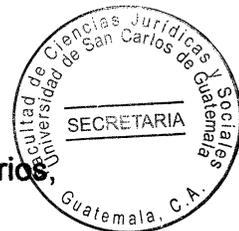


contribuyente...". Gaceta No.88 Expediente 7752007.fecha de sentencia 24/04/2008.

2.3.3. Principio de no confiscación

No es posible que, se paguen más recargos, multas, intereses resarcitorios, mora, que los propios impuestos; porque así es la realidad en Guatemala, derivado de que quién contradice legalmente a través de las impugnaciones legales, dentro del procedimiento administrativo, hasta la fase judicial del procedimiento contencioso administrativo, consecutivamente llegando al recurso extraordinario de casación y hasta la acción constitucional de amparo; lo cual significa que después de ocho años de todo el tiempo que puede transcurrir desde el primer requerimiento de información, hasta llegar a que una deuda quede firme, líquida, exigible y de plazo vencido, para iniciar el proceso coactivo del cobro de esa obligación tributaria, ya que actualmente hay evidencia que se da la confiscación de bienes, por ejemplo: no hay remates de un bien inmueble, para cancelar un adeudo tributario, si persiste la intención de llegar a ello.

Como limitante al poder estatal para respetar el derecho de propiedad que debe tener el sujeto pasivo dentro de la relación jurídica tributaria, en ese sentido, es



conveniente entender que el tributo nunca debe tener efectos confiscatorios, porque no debe ser superior a ésta y privar de los bienes y aplicarlos al fisco.

Es necesario indicar que contribución, aporte dinerario o prestación en dinero, representa una privación parcial e imperativa de rentas de un sujeto sin compensación por ello y confiscación represente, una detracción parcial de riqueza.

Se debe tener bien claro que una multa es confiscatoria cuando se da la pérdida de los bienes por cualquier motivo a favor del Estado.

El contribuyente al momento de hacer efectivo el pago de una deuda tributaria, deberá pagar únicamente el impuesto y las multas y demás recargos, no podrían ser mayor al impuesto pagado, sin embargo los recargos están incluidos dentro de las definiciones siguientes:



- **Multa**

Es la sanción por: la omisión del pago de tributos, la infracción a los deberes formales, emitir facturas sin describir la mercadería, facturas especiales que no llenas los requisitos formales, no emitir facturas en ventas efectuadas.}

- **Mora**

Es la sanción por cada día de atraso equivalente a multiplicar el monto del tributo a pagar, por el factor 0.0005, por el número de días de atrasado. Esta no aplicará en casos de reparos, ajustes a determinaciones incorrectas o de oficio efectuadas por la Administración Tributaria, en las cuales se aplicará la sanción por omisión de pago de tributos o sea por multa.

- **Intereses resarcitorios**

Se da cuando el sujeto pasivo o contribuyente no pague el importe de la obligación tributaria, dentro del plazo legal, por lo cual deberá pagar intereses resarcitorios, para compensar al fisco por la no disponibilidad oportuna del importe del tributo.



- **Gastos judiciales para la terminación de un proceso judicial en la vía económica coactiva**

Son los gastos incurridos en el diligenciamiento desde el inicio, durante y la terminación de un proceso judicial, los cuales se le obligan a cancelar a un contribuyente después que haya pagado el adeudo tributario, multas, recargos, y para dar judicialmente por terminado el mismo. Se exceptúan los casos que los procesos terminan por sentencia judicial condenatoria y que las mismas lleven inmerso las costas declaradas a favor de la Administración Tributaria.

Los gastos y costas judiciales, forman parte de los ingresos privativos de la Superintendencia de Administración Tributaria.

En el caso de multas y los demás recargos, se puede aplicar la rebaja de multas y recargos, tal como lo prescribe el Artículo 146 del Código Tributario y también se puede solicitar la exoneración de las mismas, de conformidad con el derecho de petición establecido en el artículo 28 y 183, literal r) de la Constitución Política de la República de Guatemala.

En síntesis, el principio de no confiscación tiene su asidero legal en el Artículo 41 de la Constitución Política de la República de Guatemala.



- **Protección al derecho de propiedad**

Por causa de actividad o delito político no puede limitarse el derecho de propiedad en forma alguna. Se prohíbe la confiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias. Las multas en ningún caso podrán exceder del valor del impuesto omitido.

Y también en el Artículo 243 Constitucional. Principio de Capacidad de Pago. "... se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna".

2.3.4. Principio de igualdad

Al respecto los Artículos 4° y 135 Constitucional, lo contemplan concretamente: "En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos". Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República: d) contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley, es decir conforme a los principios de capacidad económica y justicia tributaria".



Doctrinariamente el principio de igualdad, tiene mucha relación con el principio de proporcionalidad y equidad. Con referencia a este principio se han suscitado polémicas por considerar si la proporcionalidad y equidad son dos conceptos iguales y por lo tanto una redundancia, o si ambos conceptos son diferentes pero en ningún momento contradictorios; más aún, la Suprema Corte de Justicia de la Nación no ha emitido un criterio definido al respecto.

Este principio está relacionado al de justicia y equidad, ya que la justicia conlleva el concepto de igualdad.

Como Justicia deberá entenderse “Cualquiera que se la expresión que usemos para conceptualizar o definir la justicia, es común semejarla a una idea de igualdad, de proporcionalidad; a cada quien conforme sus capacidades; etc. La igualdad es la médula de la justicia; y es un valor absoluto, como la verdad, el bien o la belleza; un valor que descansa, por tanto en sí mismo, y no deriva de otro superior”.¹¹

¹¹ . Villegas Lara, René Arturo. **Temas de introducción al derecho y de teoría general del derecho**, pág. 85.



2.3.5. El principio de equidad

Si el sistema tributario debe tener sus cimientos sobre la equidad y justicia tributaria; el impacto que éste principio de equidad, debe considerarse como origen e igualdad para todos los implicados en la misma situación.

El legislador debe estructurar y fijar los parámetros normativos, tomando en cuenta las aptitudes personales y las diversidades individuales de acuerdo a la capacidad económica de cada contribuyente, este principio limita el poder tributario del Estado, evita las tarifas progresivas que establecen tipos impositivos mínimos y máximos, establece las dispensas totales o parciales del cumplimiento de las obligaciones tributarias, ya que a mayor capacidad contributiva, la incidencia debe ser mayor, para que el sacrificio sea igual.

2.3.6. El principio de la proporcionalidad

En este principio, de ninguna manera podría ser un impuesto progresivo; porque el principio de proporcionalidad exige que la fijación de contribuciones de los ciudadanos contribuyentes de un país, sea en proporción a su capacidad



contributiva de pago, ya que lo justo es que su aporte económico, no sea desproporcionado a ella.

Se refiere al carácter económico de la carga impositiva. Se debe atender al panorama general de una economía nacional para poder determinar cuál es la relación y proporción entre las distintas fuentes impositivas. Para Margáin Manutou un tributo es proporcional cuando “Comprenda por igual... a todos aquellos individuos que se encuentren colocados en la misma situación o circunstancia...”¹²

2.3.7. Principio del debido proceso

En todo proceso, ya sea proceso administrativo o procedimiento judicial para el cobro de adeudos tributarios, debe respetarse, los principios, derechos y las garantías constitucionales, por tal razón, la es imprescindible que constitucionalmente sea regulado en el artículo 12. Derecho de Defensa. La defensa de la persona y sus derechos son inviolables. Nadie podrá ser condenado, ni privado de sus derechos, sin haber sido citado, oído y vencido en

¹². Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. **Principios de derecho tributario**, págs. 71 y 72.



proceso legal ante juez o tribunal competente y preestablecido. Ninguna persona puede ser juzgada por tribunales especiales o secretos, ni por procedimientos que no estén preestablecidos legalmente. “el derecho al debido proceso legal reconocido en la Constitución Política de la República permite a la persona, individual o jurídica, el acceso a los procedimientos de orden judicial o administrativo establecidos por la ley, por cuyo medio se le permite ejercer su libertad de acción, comparecer ante autoridad competente, seguir los procedimientos y etapas previstos, aportar y redargüir probanza, alegar intereses y, en su momento, obtener una resolución fundada en ley. Asimismo, la posibilidad de impugnar lo resuelto y atenerse a la firmeza de las actuaciones (...)”. Gaceta No.94 Expedientes acumulados 1836-2009 y 1846-2009. Fecha de sentencia 18/11/2009.

2. 4. Procedencia del juicio económico coactivo

El procedimiento administrativo, en algunos casos inicia con el requerimiento de información, para obtener, libros, facturas, declaraciones, y cualquier otro documento para revisar la información contable y financiera de una persona individual o jurídica; o también puede iniciarse directamente a través de una Audiencia, en la cual se le dan a conocer alguna liquidación provisional de ajustes, montos u obligaciones tributarias incumplidas, ante lo cual, el contribuyente o



sujeto pasivo, tiene derecho a impugnar, oponerse o bien allanarse o aceptar, lo requerido por la Administración Tributaria.

Sin embargo, después de pasar todas las fases del procedimiento administrativo y una vez agotado éste, adicionalmente que esté terminado, en algunos casos el proceso judicial del procedimiento contencioso administrativo y que hayan deudas tributarias firmes, líquidas, exigibles y de plazo vencido, y que no hayan recursos pendientes de resolver y que el contribuyente no haya interpuesto el recurso o procedimiento de lo contencioso administrativo.

Según el Artículo 166 del Código Tributario, recurso contencioso administrativo o proceso contencioso administrativo, tienen igual significado. Por lo tanto solamente en virtud de título ejecutivo sobre deudas firmes, líquidas y exigibles, procederá la ejecución Económico Coactivo.

Previo a conocer cada etapa del juicio económico coactivo, se debe tener claro que su regulación es producto del mismo ordenamiento jurídico establecido y desarrollado constitucionalmente por el principio de legalidad del derecho tributario, por lo que ambos se encuentran dentro del mismo sistema jurídico guatemalteco.



“El sistema jurídico es un sistema institucionalizado específico dotado de los siguientes factores, a mi juicio: a) alto número de normas expresas, de distinta naturaleza y funciones; las normas no expresas son de menor cantidad y además se asumen expresamente en las decisiones judiciales; b) órganos de diversa naturaleza para el proceso de creación y aplicación del Derecho. 1) órganos que tiene poderes para la creación y cambio de normas relevantes: órganos legislativos; 2) órganos que determinan las normas de los anteriores: órganos ejecutivos, y 3) órganos que identifican las normas que pertenecen al sistema y que deciden cuándo tales normas son transgredidas: órganos judiciales; c) sistema de sanciones expresas y determinadas para los casos de infracción de las normas del sistema; d) conjunto de procedimientos expresos para la actualización de las normas; e) proceso de derivación sucesiva de las normas inferiores de las superiores según criterios de validez formal y material en un sistema de jerarquía de normas, y f) validez de todas las normas del sistema jurídico en función de la dependencia y derivación de la norma básica y última”¹³.

Es por ello que, el cobro de las deudas tributarias, plasmadas en el título ejecutivo, entendido este como “título ejecutivo –documento necesario para ejercer el derecho que en él se consigna- se origina en la Edad Media, ligado

¹³ . Soriano, Ramón. **Compendio de teoría general del derecho**, pág. 127.

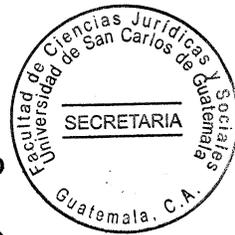


indisolublemente al juicio ejecutivo, creación de los comerciantes para contar con un instrumento que les permitiera un trámite judicial rápido y abreviado y que supone la elaboración de un documento indubitable en el que el deudor reconoce expresamente la deuda y, en cierta forma, se somete anticipadamente al juicio ejecutivo y a sus consecuencias. Éste constituye, pues, un procedimiento sumario determinado, nacido al parecer en el proceso medieval italiano para alejarse de los trámites dilatados y difíciles del proceso extraordinario. Además, una característica fundamental de este juicio es la de ser de conocimiento limitado, o sea, en el que existe una fuerte limitación a la oponibilidad de excepciones. El demandado sólo podrá oponerse en cuestiones relativas a la validez misma del título o a la procedencia de la ejecución¹⁴, como para iniciar el procedimiento de ejecución en la vía económica coactiva, deben tener la calidad de firmes, liquidas, exigibles y de plazo vencido.

2.4.1. Firmeza

Se refiere básicamente a que no existe petición, solicitud o cualquier actuación pendiente de resolverse a favor o no del contribuyente, tales como los recursos administrativos de: revocatoria (en materia tributaria) o apelación (en materia recurso o proceso contencioso administrativo o bien quedo firme la deuda

¹⁴. Gómez Lara, Cipriano, **Ob. Cit.** Pág. 245.



aduanera), recurso; y judicialmente el tributaria porque, no se interpuso el recurso correspondiente dentro del plazo legal o después de interpuesto recurso no procede ninguna impugnación.

2.4.2. Liquidez

Cuando está cuantificada la deuda tributaria en términos monetarios. Cantidad líquida significa una suma de dinero, las cuales facilitan las compensaciones o ejecuciones de sentencias, de procesos.

Cuando exista integración de varios impuestos y multas, la suma o la totalidad debe ser exactas caso contrario no constituye cantidad líquida.

2.4.3. Exigibilidad

A partir del día siguiente a aquel en que termine el plazo legal para pagar la deuda tributaria. La exigibilidad opera sin perjuicio de la facultad de fiscalización.



2.5 Características

Teniendo definido que el procedimiento económico coactivo es un medio por el cual se cobran en forma ejecutiva los adeudos tributarios, multas y recargos, que los sujetos pasivos, contribuyentes o responsables no han querido hacer efectivo, el juicio o procedimiento tiene sus características propias de: brevedad, oficiosidad y de especial, para el efecto se hace una breve explicación de cada una de ellas.

2.5.1 Brevedad

Se considera un proceso rápido y sencillo, porque con esta característica se pretende un proceso breve y sencillo, que se fundamenta en aquellas normas que impiden la prolongación de los plazos y eliminan los trámites innecesarios; también está relacionada con los principios de celeridad y preclusión, desarrollados en el Artículo 64 del Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Número 107. Los plazos y términos señalados en este Código a las partes para realizar los actos procesales, son perentorios e improrrogables, salvo disposición legal en contrario. Vencido un plazo o término procesal, se dictará la resolución que corresponda al estado del juicio, sin necesidad de gestión alguna. Y en el Artículo 175 del Código Tributario y sus reformas. Incomparecencia del ejecutado. Si el ejecutado no compareciere a deducir o interponer excepciones, el juez



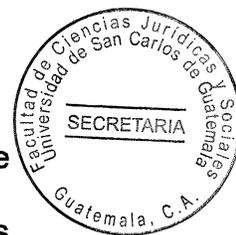
dictará sentencia en la que declarará, según proceda, si ha lugar o no a la ejecución y ordenará el remate de bienes o el pago, en su caso.

2.5.2 Oficiosidad

En el ámbito administrativo es la facultad dada a la Administración para ordenar y efectuar actos dentro de un procedimiento, aunque éstos no hayan sido expresamente solicitados por alguna de las partes; en la presente investigación es la facultad que se le da a la Superintendencia de Administración Tributaria actúa, pero en el ámbito jurisdiccional y de competencia tributaria y aduanera, es el Juzgado o Tribunal, oficioso en relación a los actos procesales dentro del mismo.

2.5.3 Especialidad

Deben de ser jueces especializados en materia tributaria y aduanera, para ser imparciales y objetivos en el cobro de los tributos internos y externos, ya que este proceso es eminentemente exclusivo para los tributos y su finalidad, es promover y ejecutar las acciones administrativas y judiciales que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables, los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas.



La exclusividad radica en que podrán reclamarse el pago de fianzas con las que se hubieren garantizado el pago de adeudos tributarios o derechos arancelarios constituidos a favor de la Administración Tributaria, ya que por ser el derecho tributario eminentemente especializado requiere técnica legal para su correcta interpretación y aplicación.

2.5.4 Supletoriedad de la Ley

Hay normas que deben ser aplicadas, las cuales complementan la parte procesal, tal y como está establecido en el Artículo 185 del Código Tributario, podrán interponerse los recursos y acciones establecidos en el Código Procesal Civil y Mercantil y la Ley del Organismo Judicial, por ejemplo de lo establecido en el Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Número 107. Podrá interponerse nulidad contras las resoluciones y procedimientos en que se infrinja la ley, cuando no sean procedentes los recursos de apelación; y por vicio del procedimiento, los cuales se tramitarán como incidentes y el auto que los resuelva, es apelable ante la Sala respectiva, de conformidad con los Artículos 613 al 618 Código Procesal Civil y Mercantil.



2.5.5 Recursos o medios de impugnación

En el procedimiento económico coactivo, se pueden interponer los recursos en contra: del auto que deniegue el trámite de la demanda, los autos que resuelvan las tercerías, la resolución final, la sentencia y el auto apruebe la liquidación, proceden los recursos siguientes:

Aclaración y ampliación, que deben interponerse dentro de los dos días siguientes a aquel en que se efectuó la notificación de la resolución impugnada.

Apelación, que debe interponerse dentro de tres días siguientes al de la fecha de notificación de la resolución. De las Apelaciones, las conoce en segunda Instancia, el Tribunal de Segunda Instancia de Cuentas y de Conflictos de Jurisdicción, de las apelaciones planteadas conforme a la Ley. Artículo 184 del Código Tributario.

2.5.6 Incidentes

En la vía de los Incidentes, es el trámite para resolver la nulidad por infracción de ley o por vicio del procedimiento, de conformidad con los Artículos del 135 al 140 de la Ley del Organismo Judicial.



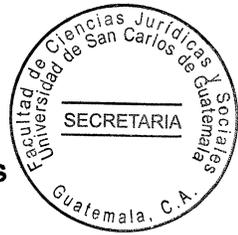
2.5.7 Inconstitucionalidad en la ley

Puede interponerse, una de las tres garantías constitucionales es la protección de los derechos del contribuyente, a través de la inconstitucionalidad de una ley contraria a los preceptos constitucionales, por lo tanto puede plantearse como excepción o incidente dentro del juicio económico coactivo; En la inconstitucionalidad en caso concreto, el juzgado de primera instancia se convierte en tribunal constitucional.

La inconstitucionalidad en caso concreto total o parcial, tiene su asidero legal en el Artículo 266 de la Constitución Política de la República de Guatemala y el Artículo 116 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad.

Doctrinariamente llamada, como la acción indirecta de inconstitucionalidad en caso concreto tiene como efecto exclusivo el de determinar que la norma o normas impugnadas deben dejar de aplicarse a un caso concreto, ello siempre que la norma denunciada colisione con algún artículo de la Constitución Política de la República de Guatemala.

La carta magna y la ley de la materia establecen como presupuesto de admisibilidad de esta acción, que su planteamiento debe realizarse hasta antes de que se dicte sentencia definitiva en la instancia en que se pretenda hacer valer, derivado que durante la dilación procesal de cualquiera de las dos instancias de



ley, cuando se juzgan los hechos controvertidos y se aplican las normas sustantivas y procesales pertinentes que permitirán al juez hacer la declaración de derecho que se le pide.

2.5.8 Acción constitucional de amparo

Es una acción que no hay ámbito que no sea susceptible de amparo y procederá siempre que los actos, resoluciones, disposiciones o leyes de autoridad lleven implícitos una amenaza, restricción o violación a los derechos que la Constitución y las leyes garantizan.



CAPÍTULO III

3. La mora judicial en los procesos de ejecución en la vía económico coactivo tributario

Antes de entrar al tema de la mora judicial en los procesos de ejecución en la vía económico coactivo tributario, es necesario saber lo que es mora.

3.1 La mora

“Es el retraso culpable o deliberado en el cumplimiento de una obligación o deber. Así pues, no todo retraso en el cumplimiento del deudor implica la existencia de mora en su actuación”.¹⁵

Un retraso intencionado en el cumplimiento de una obligación supone un incumplimiento parcial, que puede provocar perjuicios más o menos graves en el acreedor, y como tal incumplimiento es tratado en los diferentes ordenamientos jurídicos.

¹⁵. [https://es.wikipedia.org/wiki/Mora_\(derecho\)](https://es.wikipedia.org/wiki/Mora_(derecho)). La mora. (Consultado el 6 de enero de 2019).



Ahora bien, si el retraso en el cumplimiento del deudor se debe a la concurrencia de una acción u omisión del acreedor que impide que el deudor pueda cumplir a su debido tiempo, se dice que existe *mora del acreedor* y puede tener efectos liberatorios para el deudor de las responsabilidades derivadas de su falta de oportuno cumplimiento.

3.1.1 Requisitos

El deudor está en mora:

1. Cuando no ha cumplido la obligación dentro del término estipulado, salvo que la ley o el contrato exijan que el acreedor deba requerir primero al deudor el cumplimiento para constituirlo en mora.
2. Cuando la deuda debió de ser dada o ejecutada dentro de cierto tiempo, por haberse fijado un término o señalado un plazo para ello, y el deudor lo ha dejado pasar sin darla o ejecutarla.
3. En todo caso, es necesario que la causa del retraso en el cumplimiento pueda ser imputada a la acción u omisión voluntaria o negligente del deudor, sin concurrir *mora del acreedor*, caso fortuito ni fuerza mayor.



3.1.2 Iniciación

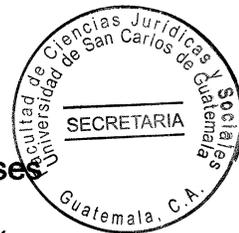
Su iniciación se produce:

- a) En las obligaciones a plazo suspensivo, a partir de su vencimiento
- b) En las obligaciones sin plazo suspensivo. Si es obligación de dar, la mora comienza (en el Derecho mexicano) después de 30 días de la interpelación al deudor. Si es de hacer, comienza a partir del momento en que el acreedor exige su cumplimiento, y haya transcurrido un tiempo razonable y prudente para el cumplimiento de la obligación.

3.1.3 Consecuencias de la mora

Si bien las consecuencias concretas de la mora en una obligación dependerán de lo pactado, y del tipo de obligación, son habituales las siguientes consecuencias:

1. Supone un incumplimiento contractual, que podría acarrear una resciliación si el contrato es de tracto sucesivo y la mora tiene cierta gravedad.



2. Es habitual que se obligue al deudor a indemnizar con el pago de intereses de demora. A falta de convenio expreso suscrito entre las partes interesadas que establezca la cuantía de estos intereses, en España se aplica la legislación sobre el Interés legal del dinero.

3. También cabe reclamar otros daños y perjuicios provocados por el incumplimiento, que se han de acreditar.

3.1.4 Mora en obligaciones de hacer

Si la obligación es de hacer, y el deudor se constituye en mora, el acreedor podrá pedir, junto con la indemnización de la mora, a elección suya:

1. La ejecución por parte del deudor de lo convenido.
2. Que se le autorice a él mismo para hacerlo ejecutar a un tercero a expensas del deudor.
3. Que el deudor la indemnice de los perjuicios resultantes de la infracción del pico (mora)



3.1.5 Sobrestadía o demora

En el tráfico de mercancías, y especialmente en el transporte marítimo, es posible que la estadía del buque en puerto se sobrepase si el fletador no realiza a tiempo la correspondiente carga o descarga. En tal caso se dice que ha incurrido en demora y debe indemnizar al armador (en inglés, *demurrage*).

Tal concepto se aplica también a la convertibilidad de algunas monedas, que exigen una tasa a su devolución (por ejemplo, E-gold, la libremoneda, o Terra).

El derecho tributario es un aparte del derecho financiero, de la misma manera que el ordenamiento tributario no constituye más que una parte, ciertamente importantes, de un ordenamiento más amplio que es el financiero. Es justamente esa indudable significación que el ordenamiento tributario tiene en el vasto ámbito de la normativa financiera, la que puede explicar –al margen de ciertas consideraciones metodológicas- su incorporación al nombre con que se conoce nuestra disciplina en las Facultades de Derecho españolas”.¹⁶

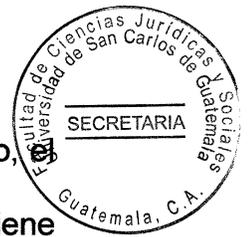
¹⁶ Queralt, Juan Martín et. al. **Curso de derecho financiero y tributario**, pág.43.



En el Código Tributario, se encuentra prescrito el procedimiento económico coactivo, con sus características principales de especialidad, brevedad y oficiosidad, en las cuales se basa y determina que es un proceso de materia privativa, corto en sus plazos e de impulso procesal de oficio, estipula los medios de impugnación o herramientas legales que la legislación tributaria tiene, para garantizar tanto la legítima defensa fiscal, el debido proceso y el derecho de defensa que garantice la seguridad jurídica y la resolución pronta y cumplida justicia, situación que no se da, por la cantidad de procesos no resueltos, tal como es evidente en el cumplimiento de metas fiscales tanto para recuperación de adeudos tributarios como para resolución de conflictos o procesos en ésta materia.

3.2 Procesos de ejecución en la vía económica coactiva

En los procesos de ejecución en la vía económica coactiva, específicamente para recaudar los tributos, multas y recargos, se infiere que es casi nulo el cumplimiento del asidero legal, de las etapas procesales, mala interpretación y aplicación de la legislación tributaria guatemalteca, al no emitir sentencia en aquellos casos que se le notificó la demanda y se le requirió de pago al contribuyente o responsable y no se opuso, así como por la no aplicación de utilización de las excepciones de finiquito debidamente otorgado y de caducidad, razón por la cual se hace necesario definir conforme a la Ley y a la Doctrina, su

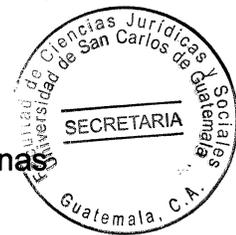


correcta aplicación, utilización e interposición, para determinar si cumplen o no, objetivo por el cual fueron incluidas como medios de impugnación que tiene derecho el contribuyente a plantearlas.

Se puede decir que excepcionar es: "Excluir de la regla o caso concreto común. Alegar excepción (v.) en juicio. (Dic. Acad.), y Excepción. En sentido lato equivale a la oposición del demandado frente a la demanda. Es la contrapartida de la Acción. En sentido restringido constituye la oposición que, sin negar el fundamento de la demanda, trata de impedir la prosecución del juicio paralizándolo momentáneamente o extinguiéndolo definitivamente, según se trate de excepción dilatoria o perentoria (v.)".¹⁷

La importancia de oponerse a la demanda, contestarla en sentido negativo, razonando su oposición e interponer las excepciones en cualquier estado del proceso es para parar o extinguir definitivamente el proceso, en virtud que si no corresponde el cobro del adeudo tributario, multas, intereses resarcitorios, mora y otros recargos, es necesario evitar la efectividad de las medidas precautorias solicitadas por la parte demandante, dentro de las cuales se encuentran: embargo de las cuentas bancarias, en moneda nacional y extranjera, sueldos, créditos, acciones o inversiones a nombre del demandado, y principalmente la intervención

¹⁷. Ossorio, Manuel, **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**, 1° edición electrónica.



sobre la empresa mercantil, en aquellos casos de pertenecer a las personas jurídicas, tales como las de Sociedades Anónimas.

Derivado de ello, las medidas precautorias su fin primordial son asegurar las resultas de un proceso, en éste caso la Intervención Judicial también se define como: "Intervención judicial es una medida precautoria que interfiere en la administración que el propietario realiza de sus propios bienes o negocios, limitándola en algún grado para asegurar posibles derechos de terceros o de un socio"¹⁸

Partiendo de la delimitación conceptual del tributo, como instituto jurídico, de las categorías específicas que pueden reconducirse al género tributo y de su significación actual deberán analizarse dos aspectos esenciales: las fuentes normativas reguladores del tributo –con especial atención a los principios constitucionales aplicables en la materia- y la individualización de los entes públicos a los que se reconoce el poder para establecer y recaudar tributos. Esclarecidas estas tres grandes cuestiones –qué es tributo, cómo se establece y regula, quién lo establece y aplica-, deberá completarse el estudio de la denominada Parte General prestando atención a los distintos procedimientos a través de los cuales se llevan a la práctica las previsiones contenidas en las

18. Prodeti, Ramiro. **Tratado de las medidas cautelares**, Pág.304



normas tributarias. De esta forma sintética podemos referirnos a los procedimientos de gestión –liquidación, inspección y recaudación de los tributos- y procedimientos de revisión, esto es, competencias atribuidas a la Administración para juzgar acerca de la conformidad a Derecho de los actos dictados por la propia Administración con motivo de la gestión tributaria”.¹⁹

El sistema jurídico es un sistema institucionalizado específico dotado de los siguientes factores, a mi juicio: a) alto número de normas expresas, de distinta naturaleza y funciones; las normas no expresas son de menor cantidad y además se asumen expresamente en las decisiones judiciales; b) órganos de diversa naturaleza para el proceso de creación y aplicación del Derecho. 1) órganos que tiene poderes para la creación y cambio de normas relevantes: órganos legislativos; 2) órganos que determinan las normas de los anteriores: órganos ejecutivos, y 3) órganos que identifican las normas que pertenecen al sistema y que deciden cuándo tales normas son transgredidas: órganos judiciales; c) sistema de sanciones expresas y determinadas para los casos de infracción de las normas del sistema; d) conjunto de procedimientos expresos para la actualización de las normas; e) proceso de derivación sucesiva de las normas inferiores de las superiores según criterios de validez formal y material en un sistema de jerarquía de normas, y f) validez de todas las normas del sistema jurídico en función de la dependencia y derivación de la norma básica y última”.²⁰

²⁰ **Ibid**, pág.44



El sistema tributario guatemalteco está protegido y garantizado por la Constitución Política de la República de Guatemala, la cual regula el principio de legalidad en materia tributaria, con el objeto de evitar arbitrariedades y abusos de poder, y normar adecuadamente las relaciones entre el fisco y los contribuyentes. Al respecto el Principio de Legalidad según Carlos M. Giuliani Fonrouge: “Uno de los principios esenciales del Estado moderno es el de legalidad de la tributación, también conocido por reserva de ley, que la doctrina considera como regla fundamental del derecho público”²¹.

En el juicio o procedimiento económico coactivo para reclamar a los contribuyentes las deudas tributarias, se basa en el documento que la Ley Tributaria le reconoce la calidad de Título ejecutivo y que el Juez califica y considera suficiente no solo para admitir la demanda sino para despachar el mandamiento de ejecución y ordenar el pago al obligado, por tal razón deberá tomarse en cuenta los antecedentes históricos del Título y del juicio ejecutivo, considerándose: “título ejecutivo –documento necesario para ejercer el derecho que en él se consigna- se origina en la Edad media, ligado indisolublemente al juicio ejecutivo, creación de los comerciantes para contar con un instrumento que les permitiera un trámite judicial rápido y abreviado y que supone la elaboración de un documento indubitable en el que el deudor reconoce expresamente la deuda y,

²¹ . Soriano, Ramón, **Compendio de teoría general del derecho**, pág. 127



en cierta forma, se somete anticipadamente al juicio ejecutivo y a sus consecuencias. Éste constituye, pues, un procedimiento sumario determinado, nacido al parecer en el proceso medieval italiano para alejarse de los trámites dilatados y difíciles del proceso extraordinario. Además, una característica fundamental de este juicio es la de ser de conocimiento limitado, o sea, en el que existe una fuerte limitación a la oponibilidad de excepciones. El demandado sólo podrá oponerse en cuestiones relativas a la validez misma del título o a la procedencia de la ejecución”²².

La economía de país depende de los mecanismos de recaudación fiscal, obtenidos en forma legal. Es deber del Estado garantizar la seguridad y certeza jurídica, y su finalidad es lograr el bien, respetando el principio de legalidad, equidad y justicia, dentro de la relación jurídica tributaria, entre gobernantes y gobernados, entendido entre la Administración Tributaria y los sujetos pasivos, responsables, contribuyentes o responsables de la obligación tributaria.

En los procesos de ejecución en la vía económica coactiva debe prevalecer la *legítima defensa y el debido proceso*, siempre y cuando tengan los contribuyentes los medios de impugnación idóneos para desvirtuar, terminar o evitar una demanda judicial y el daño patrimonial, por el cobro indebido o improcedentes de

²². Giuliani Fonrouge, **Carlos. Derecho financiero**, pág.364



los adeudos tributarios y otros recargos, aun cuando no haya utilizado otros procesos como el procedimiento contencioso administrativo tributario, la acción constitucional de amparo y otras garantías constitucionales que le otorga el Estado de Derecho. “La mora judicial es derivada de la violación al debido proceso, legítima defensa y/o porque no se resuelven los procesos económicos coactivos, una vez agotada las fases procesales, generando el retardo de esos procesos”.²³ Atendiendo a factores como interposición de recursos frívolos e improcedentes y la falta de oficio de juez competente para dictar las resoluciones que en derecho corresponden; por lo cual se deben elaborar procedimientos adecuados para acelerar el período de conocimiento y generar una integración del derecho sustantivo con la realidad procesal.

La mora judicial tiene consecuencias por la violación al debido proceso, legítima defensa y/o porque no se resuelven los procesos económicos coactivos, una vez agotada las fases procesales del mismo e incide en la acumulación de expedientes, tanto en el Organismo Judicial, específicamente en el Juzgado Primero de Primera Instancia de lo Económico Coactivo del Departamento de Guatemala, como también, consecuentemente en la Unidad de lo Económico Coactivo, del Departamento de Procesos Judiciales de la Intendencia de Asuntos Jurídicos de la Superintendencia de Administración Tributaria.

²³. Gómez Lara, Cipriano. **El juicio ejecutivo**, pág. 245.



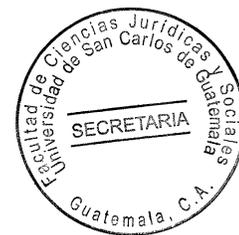
CONCLUSIÓN DISCURSIVA

En los procesos de ejecución en la vía económica coactiva debe prevalecer la legítima defensa y el debido proceso, siempre y cuando tengan los contribuyentes los medios de impugnación idóneos para desvirtuar, terminar o evitar una demanda judicial y el daño patrimonial, por el cobro indebido o improcedentes de los adeudos tributarios y otros recargos, aun cuando no haya utilizado otros procesos como el procedimiento contencioso administrativo tributario, la acción constitucional de amparo y otras garantías constitucionales que le otorga el Estado de Derecho.

La mora judicial es derivada de la violación al debido proceso, legítima defensa y/o porque no se resuelven los procesos económicos coactivos, una vez agotadas las fases procesales, generando el retardo de esos procesos. Atendiendo a factores como interposición de recursos frívolos e improcedentes y la falta de oficio de juez competente para dictar las resoluciones que en derecho correspondan; por lo cual se deben elaborar procedimientos adecuados para acelerar el período de conocimiento y generar una integración del derecho sustantivo con la realidad procesal.



BIBLIOGRAFÍA



CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. **Diccionario jurídico elemental**. 12ª. Edición. Buenos Aires, Argentina: Editorial Heliasta S.R.L..1997.

OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. 23ª. Edición. Buenos Aires, Argentina, Editorial Heliasta S.R.L..1996.

AMORÓS, Narciso. **Derecho tributario**. Madrid, España. Editorial de Derecho Financiero. 1963.

ARAUJO, Amílcar. **El hecho generador de la obligación tributaria**. Buenos Aires, Argentina. Ediciones Desalma.1964

FRAGA, Gabino. **Derecho administrativo**. Editorial Porrúa, S.A. 8ª. Edición. México.1960.

GIULLIANI FONROUGE, Carlos María. **Derecho financiero**. Argentina. Editorial de Palma. Tomo I y II. 1982. Pp.651 y pp1275

[https://es.wikipedia.org/wiki/Mora_\(derecho\)](https://es.wikipedia.org/wiki/Mora_(derecho)). **La mora**. (Consultado el 6 de enero de 2019).

MORGAN SANABRIA, Rolando. **La hipótesis científica**. Guatemala, Editorial Estudiantil Fénix. 2003.

MORGAN SANABRIA, Rolando. **Material de apoyo para el curso de planeación del proceso de la investigación científica**. Instituto de Investigaciones Jurídicas y Sociales –Centro de Información Jurídica. Unidad de Asesoría de Tesis. Guatemala. 2005. 58 págs.



SORIANO, Ramón. Compendio de teoría general del derecho. Barcelona, España. Editorial Ariel, S.A. 2ª. edición.1993.350pp.

Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales. Instructivo General para Elaboración y Presentación de Tesis. Unidad de Asesoría de Tesis. Guatemala, 78 págs.

Legislación:

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

Código Tributario. Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 6-91, 2009.

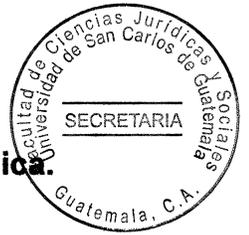
Código Procesal Civil y Mercantil. Enrique Peralta Azurdia, Jefe de Gobierno de la República de Guatemala. Decreto-Ley número 107,1964.

Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria. Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 20-2006, 2007.

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

Ley del Organismo Judicial. Congreso de la República, Decreto número 2-89, 1989.

Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 1-98, 2009.



Ley para el reconocimiento de las comunicaciones y firma electrónica.
Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 47-2008, 2009.

Reglamento de la Ley denominada Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria. Presidente de la República, Acuerdo Gubernativo número 425-2006, 2006.

Reglamento de la Ley para el Reconocimiento de las Comunicaciones y Firmas Electrónicas. Presidente de la República, Acuerdo Gubernativo, número 135-2009, 2009.