

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

**HERRAMIENTA RETEN-IVA COMO MECANISMO DE CONTROL PARA EL
INCREMENTO DE LA RECAUDACIÓN FISCAL EN LA SUPERINTENDENCIA DE
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

MANUEL ALEXIS TREJO ROLDAN

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2019

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

**HERRAMIENTA RETEN-IVA COMO MECANISMO DE CONTROL PARA EL
INCREMENTO DE LA RECAUDACIÓN FISCAL EN LA SUPERINTENDENCIA DE
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

TESIS

Presentada al Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

por

MANUEL ALEXIS TREJO ROLDAN

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Guatemala, octubre de 2019

HONORABLE JUNTA DIRECTIVA

DE LA

FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

DE LA

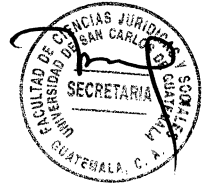
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

DECANO:	Lic. Gustavo Bonilla
VOCAL I:	Lic. Astrid Jeannette Lemus Rodriguez
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 contenido de la tesis”. (Artículo 43 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público)



USAC
TRICENTENARIA
 Universidad de San Carlos de Guatemala



**Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala,
 14 de noviembre de 2017.**

Atentamente pase al (a) Profesional, HUGO LEONEL ARITA LETONA
 _____, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante
MANUEL ALEXIS TREJO ROLDAN, con carné 201113037,
 intitulado EVALUACIÓN DE LA HERRAMIENTA RETEN-IVA COMO MECANISMO DE CONTROL PARA EL
 INCREMENTO DE LA RECAUDACIÓN FISCAL EN LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

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

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

Adjunto encontrará el plan de tesis respectivo.

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



Lic. Hugo Leonel Arita Letona
Abogado y Notario

Fecha de recepción 15 / 11 / 2017 f)

Asesor(a)
 (Firma y Sello)

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

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





Licenciado Hugo Leonel Arita Letona

Colegiada: 8141

Teléfono: 56080340

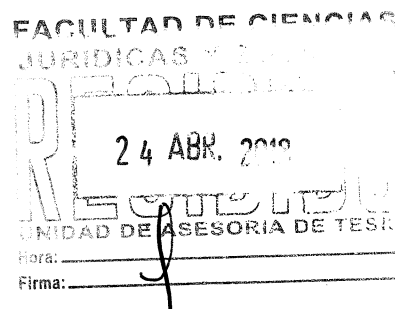
Dirección: 12 calle 2-04 edificio Plaza del Sol, oficina 402, zona
9 Municipio de Guatemala, Departamento de Guatemala

Guatemala, 20 de marzo de 2018

Licenciado:

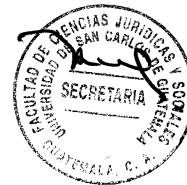
Roberto Fredy Orellana Martínez
Jefe de Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala

Distinguido Licenciado Orellana:



Atentamente me dirijo a usted para darle cumplimiento a la providencia de fecha 14 de noviembre de 2017, por medio de la cual fui nombrado ASESOR de Tesis del bachiller MANUEL ALEXIS TREJO ROLDAN, titulada: "EVALUACIÓN DE LA HERRAMIENTA RETEN-IVA COMO MECANISMO DE CONTROL PARA EL INCREMENTO DE LA RECAUDACIÓN FISCAL EN LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA"; analizando con el bachiller, la conveniencia de hacer una modificación al título, éste quedó de la siguiente manera: "HERRAMIENTA RETEN-IVA COMO MECANISMO DE CONTROL PARA EL INCREMENTO DE LA RECAUDACIÓN FISCAL EN LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA";.

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; a través de éste, se hacen señalamientos y se pone al descubierto la falta de mecanismos de control para el incremento de la recaudación fiscal en la Superintendencia de Administración Tributaria; 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 de que la herramienta Reten-IVA como mecanismo de control para el incremento de la recaudación fiscal en la Superintendencia de Administración Tributaria.

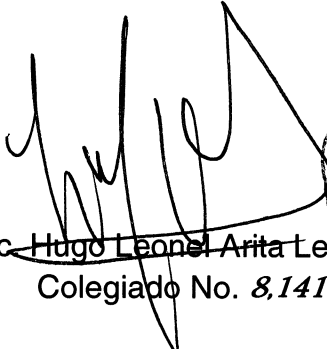
La redacción utilizada por el estudiante es la correcta, apegándose a los requisitos de las normas mínimas establecidas en el Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, y del Examen General Público.

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 para una mejor recaudación tributaria de parte de la Superintendencia de Administración Tributaria; en la cual se da la importancia del estudio sobre algo tan valioso como lo es la recaudación; dándole la consideración que amerita al ser estudiada, haciendo notar la necesidad de que se concientice respecto a la recaudación. La bibliografía consultada se extrajo de fuentes de autores nacionales e internacionales, así como 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 el bachiller MANUEL ALEXIS TREJO ROLDAN. En tal virtud, emito DICTAMEN FAVORABLE al trabajo de tesis ya mencionado, a efecto de que continúe con el trámite respectivo, ya que el trabajo desarrollado 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,



Lic. Hugo Leonel Arita Letona
Abogado y Notario

Lic. Hugo Leonel Arita Letona
Colegiado No. 8,141



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 27 de abril de 2018.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante MANUEL ALEXIS TREJO ROLDAN, titulado HERRAMIENTA RETEN-IVA COMO MECANISMO DE CONTROL PARA EL INCREMENTO DE LA RECAUDACIÓN FISCAL EN LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

RFOM/cpchp.

[Handwritten signatures and stamps]

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

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





DEDICATORIA

A DIOS:

Por ser la luz y fortaleza a lo largo de mí camino; brindándome la sabiduría, paciencia y esfuerzo durante la carrera y permitirme alcanzar la meta.

A MI PADRE:

Rene Estuardo Trejo Deleón, por ser ejemplo para mí y mis hermanos, que a pesar de estar ausente en algunas ocasiones logro formar una familia y transmitir todo lo necesario.

A MI MADRE:

Sandra Roldán Girón, por ser pilar fundamental para el apoyo de la familia, mi apoyo durante mis estudio universitario y me enseñó que a pesar de las adversidades hay que saber luchar y no dejarse vencer.

A MI ESPOSA:

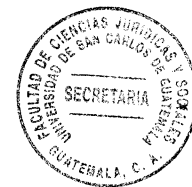
Maria de los Angeles Callejas de Trejo por ser mi amiga, novia y esposa, por tu amor incondicional en todas las etapas que hemos vivido y ser esa mujer bella y amorosa, te amo.

A MI HIJO:

Santiago, por ser la motivación de cada día, por verte sonreír, esto es para ti y que el día de mañana te inspire a elegir un buen camino.

A MIS HERMANOS:

Estuardo, Julio, Rodrigo, por el cariño tan especial y apoyo que me brindaron en todo momento en el cumplimiento de mis metas.



A TODOS MIS FAMILIARES: A mis abuelos, tíos, tías, primos y primas; por su cariño, y atenciones en todo momento.

A MIS AMIGOS: En general; por el apoyo brindado y sus buenos deseos en la evolución de este proyecto; cada uno en su propio estilo, en especial a mis compañeros de aula que cada uno de nosotros sabemos el camino arduo que nos ha tocado vivir pero que al final tenemos la recompensa.

A LOS PROFESIONALES: En especial al Licenciado Hugo Leonel Arita, asesor y que coadyuvaron en la obtención del presente triunfo y ampliaron mis conocimientos a través de sus enseñanzas, y por haber compartido sin recelo sus experiencias profesionales y que eso permitió enriquecer mis conocimientos.

A LA FACULTAD: De Ciencias Jurídicas y Sociales, por abrirme sus puertas y permitirme iniciar los conocimientos, aptitud, carácter y valores para actuar con apego a la ética y a la moral profesional.

A LA UNIVERSIDAD: De San Carlos de Guatemala; por ser mi segundo hogar y permitirme graduarme como profesional del derecho, y que a pesar de sus carencias físicas nos permite valorar y apoyar a las personas que desafortunadamente no tuvieron la oportunidad de ser profesional y así poder retribuirle un mínimo a la población guatemalteca, por colaborar con sus impuestos al sostenimiento de la tricentenario Universidad de San Carlos de Guatemala.



PRESENTACIÓN

Se debe buscar la solución en el marco de la ley, ya que la norma vigente, denominada Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, Decreto Ley 20-2006, no contiene ningún artículo que establezca mecanismo o forma alguna del acreditamiento o devolución del excedente de pago generado por la aplicación de los diferentes agentes de retención, en función de los artículos 1, 2, 3, 4, 5 y del citado decreto, por lo que la utilización de las herramientas electrónicas SAT 2219 Declaración Jurada de Retención del IVA, publicada a través de la herramienta Reten Iva 2, es la única opción que la administración tributaria ofrece para su manejo pero la misma no goza de sustento legal ya que lo avala únicamente Reformas Al Decreto Número 6-91 Del Congreso De La República, Código Tributario, "Artículo 98 "A". Otras atribuciones de la Administración Tributaria. Todo esto carece de certeza jurídica y deja al contribuyente con incertidumbre en cuanto la posibilidad de recuperar sus pagos en exceso, pues legalmente la SAT no está obligada a hacerlo pues la Ley específica no lo establece y tratan de regularlo únicamente con el reglamento, lo que es ilegal.

Este estudio corresponde a la rama del derecho penal combinada con lo sociológico, ya que incorpora elementos jurídicos y sociales, como lo es la convivencia en sociedad. El periodo en que se desarrolla la investigación es de enero de 2010 a diciembre de 2015 en el departamento de Guatemala. Es de tipo cuantitativo, debido a que es alarmante la cantidad de casos en que se ha dado este problema y que se ha pagado con cárcel. El sujeto de estudio son los jueces; y el objeto, la vulneración de derechos a los procesados sin que se incurra en el voto razonado.



HIPÓTESIS

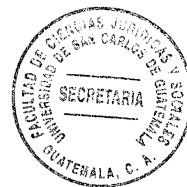
El mecanismo de control denominado Reten-IVA, que pretende utilizar la superintendencia para incrementar la recaudación fiscal es, en buena manera, el camino tecnológico para que, de forma voluntaria cada contribuyente esté en este enlace día a día. Los proveedores de los agentes de retención pagan más impuesto de IVA al ser controlados por los agentes de retención. La percepción del riesgo puede aumentar y no se vulnera los derechos de los contribuyentes. En ese sentido, deben responderse las interrogantes: ¿Cuáles son las acciones que deben incluirse en el control de la herramienta de Reten-IVA para que la recaudación aumente?



COMPROBACIÓN DE HIPÓTESIS

En la realización de esta investigación se comprobó la premisa hipotética establecida, previamente, que en virtud de que la hipótesis planteada para este trabajo fue: El mecanismo de control denominado Reten-Iva, que pretende utilizar la superintendencia para incrementar la recaudación fiscal es, en buena manera, el camino tecnológico para que, de forma voluntaria cada contribuyente esté en este enlace día a día. Los proveedores de los agentes de retención pagan más impuesto de IVA al ser controlados por los agentes de retención. La percepción del riesgo puede aumentar y no se vulnera los derechos de los contribuyentes. En ese sentido, deben responderse las interrogantes: ¿Cuáles son las acciones que deben incluirse en el control de la herramienta de Reten-IVA para que la recaudación aumente?

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 y financiero.....	1
1.1. Derecho Tributario	1
1.1.1 Antecedentes históricos	2
1.1.2. Definición de derecho tributario.....	3
1.1.3. Partes teóricas del derecho tributario.....	4
1.1.4. Relación jurídico tributaria	5
1.1.5 Naturaleza de la relación jurídico tributaria	5
1.1.6. Características de la relación jurídico tributaria	6
1.1.7. Sujetos de la relación jurídico tributaria	7
1.1.8. Elementos de la relación jurídica tributaria	7
1.1.9. Características del poder tributario	9
1.2 Derecho financiero	10
1.2.1 Actividad financiera del Estado.....	10
1.2,2 Agente de percepción.....	11
1.2.3 Agente de retención.....	11

CAPÍTULO II

2. Tributos.....	19
2.1. Origen de los tributos.....	21
2.2. Època antigua.....	23
2.2,1 Egipto y Babilonia.....	24
2.3 Tributos que se pagaban en la Edad Media.....	25
2.3.1 Formariage o servidumbre matrimonial.....	25
2.3.2 Mano muerta.....	25
2.3.3 Capitaciòn.....	25
2.3,4 Derecho de relieve.....	26
2.4 Cronologìa de la tributaciòn en Guatemala y Centroamèrica.....	26
2.4.1 Època precolombina.....	27
2.4.2 Època colonial.....	27
2.4.3 Època independiente.....	27
2.4,4 Època republicana.....	28
2.4.5 Època contemporànea.....	28
2.5 Necesidad y finalidad de los tributos.....	29
2.6 Finalidad de los tributos.....	31
2.6.1 Nociòn general de la teorìa jurídica de la tributaciòn.....	32
2.7 Poder o potestad tributaria del Estado.....	33
2.8 Clasificaciòn de los tributos.....	35



CAPÍTULO III

3. Impuestos.....	37
3.1 Principios de los impuestos.....	38
3.1.1 Principio de Justicia.....	39
3.1.2 Principio de incertidumbre.....	39
3.1.3 Principio de comodidad..	40
3.2 Concepto de impuesto.....	40
3.3 Características de los impuestos.....	41
3.3.1 El pago del impuesto debe ser obligatorio.....	41
3.3.2 Debe ser proporcional y equitativo.....	41
3.3.3 Es coercitiva.....	43
3.3.4 No hay contraprestación.....	43
3.3.5 Destinados a financiar los egresos del Estado.....	44
3.4 Naturaleza jurídica de los impuestos.....	44
3.5 Teorías respecto al impuesto.....	44
3.5.1 Teoría de la equivalencia.....	44
3.5.2 Teoría del seguro.....	45
3.5.3 Teoría que considera al impuesto como un sacrificio.....	46
3.6 Clasificación de los impuestos.....	47
3.6.1 El Impuesto Sobre la Renta (ISR).....	48
3.6.2 Impuesto al Valor Agregado (IVA).....	48



3.6.3 Impuesto Único sobre Inmuebles (IUSI).....48

CAPÍTULO IV

4. Herramienta Reten-IVA como mecanismo de control para el incremento de la recaudación fiscal en la Superintendencia de Administración Tributaria.....51

4.1. La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).....51

4.2 Herramienta Reten-IVA como mecanismo de control para el incremento de la recaudación fiscal en la Superintendencia de Administración Tributaria.....53

4.2.1 ¿Qué es Reten-IVA?.....55

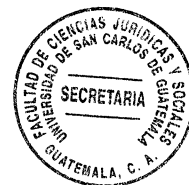
4.2.2 ¿Cómo se utiliza?.....55

4.3 La recaudación en la legislación guatemalteca.....56

4.4 Mecanismos de recaudación.....57

CONCLUSIÓN DISCURSIVA.....73

BIBLIOGRAFÍA.....75



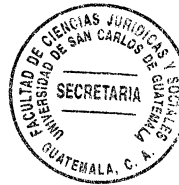
INTRODUCCIÓN

La Superintendencia de Administración Tributaria es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. La Institución goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa y cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

El objetivo general consiste en crear, diseñar y poner en funcionamiento que se hiciera cargo de la administración tributaria en concepto del IVA, y que fuera capaz de incrementar los ingresos tributarios en forma sostenida, honesta y transparente, el Sistema de Retenciones del IVA, de la Superintendencia de Administración Tributaria, el cual gestiona este proceso de forma electrónica entre las partes que intervienen tales como los agentes de retención, los proveedores y la administración tributaria. La herramienta es un medio de control y permite a la administración tributaria poder establecer si los contribuyentes o proveedores pagan su carga tributaria de acuerdo a sus ingresos y ventas realizadas, a la vez estos agentes de retención deben de trasladar de forma electrónica lo facturado a la administración tributaria.

Para poder tener acceso a este sistema, es necesario que la SAT le hubiere registrado y activado como agente retenedor del IVA. A partir del período del IVA inmediato siguiente a aquel en el que la SAT le de aviso de su activación como agente retenedor del IVA, debe empezar hacer uso de este sistema para la emisión de la constancias de retención y la declaración jurada de retenciones del IVA la cual debe de presentar de forma mensual aun así no exista movimiento.

El mecanismo de control denominado Reten-IVA, que pretende utilizar la superintendencia para incrementar la recaudación fiscal es, en buena manera, el



camino tecnológico para que, de forma voluntaria cada contribuyente esté en este enlace día a día. Los proveedores de los agentes de retención pagan más impuesto de IVA al ser controlados por los agentes de retención. La percepción del riesgo puede aumentar y no se vulnera los derechos de los contribuyentes. En ese sentido, deben responderse las interrogantes: ¿Cuáles son las acciones que deben incluirse en el control de la herramienta de Reten-IVA para que la recaudación aumente?

Cabe indicar que, los métodos utilizados en la elaboración de esta tesis fueron: analítico, con el cual se estableció que en Guatemala se puede mejorar la recaudación tributaria; el sintético, determinó las herramientas a tomar en cuenta para una mejor recaudación; el inductivo señaló que, la herramienta Reten-IVA es la ideal para una mejor recaudación tributaria; el deductivo sirvió para analizar el problema y hacer notar la necesidad de que se eleven los niveles de recaudación tributaria. Las técnicas utilizadas fueron: la documental y las fichas bibliográficas, con las cuales se recolectó información suficiente y de actualidad.

Esta tesis está integrada por cuatro capítulos, los cuales se detallan a continuación: en el primero se trata lo relacionado a los derechos tributario y financiero, tomando en cuenta sus orígenes; el segundo se refiere a los tributos; el tercero contiene el tema de los impuestos; y, en el cuarto capítulo trata la herramienta reten-IVA como mecanismo de control para el incremento de la recaudación fiscal en la superintendencia de Administración Tributaria.

Se espera sea de utilidad esta tesis para futuras generaciones y para que se tomen las sugerencias por acá indicadas.



CAPÍTULO I

1. Derechos tributario y financiero

Para tratar el tema de esta tesis, es necesario que se determine lo concerniente al derecho tributario y financiero.

1.1 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.

“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”.¹ (Ejemplo: Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto al Sobre la Renta, etc.).

Es de gran importancia conocer los antecedentes históricos del derecho tributario:

1. [www.monografias.com/trabajos75/derecho tributario/derecho...](http://www.monografias.com/trabajos75/derecho%20tributario/derecho...) (consultado el 8 de febrero de 2018).



1.1.1 Antecedentes históricos

Desde el inicio de la humanidad, el ser humano tiende a vivir en sociedad, y esta vida colectiva, dio inicio a necesidades distintas a las que tiene el ser humano en forma aislada; así que cuando el ser humano decide integrarse a una colectividad, esa reunión de individualidades supone diversos ideales comunes que primariamente son el de defenderse recíprocamente, crear normas de convivencia que regulen una interdependencia armoniosa y velar por su acatamiento, así como buscar el medio de resolver las controversias y castigar las infracciones con el mayor grado de justicia, estos ideales dan lugar a las necesidades públicas.

El derecho financiero es una rama joven, que se encuadra en el derecho público, y es una serie ordenada de normas científicas y positivas, referente a la organización económica de los gastos e ingresos del Estado.

“El derecho financiero como la disciplina jurídica que estudia los principios y los preceptos legales que rigen la organización del Estado, para la percepción, administración y empleo de los recursos públicos y las relaciones jurídicas a que los impuestos dan origen para el Estado y los contribuyentes, como los que se generan como consecuencias de la imposición”.²

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



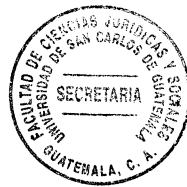
1.1.2 Definición de derecho tributario

“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”³.

El derecho tributario, en sentido lato, es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, 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

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



tributación, como actividad del Estado y en las relaciones de éste con los particulares y las situaciones que de estas relaciones nacen⁴; el derecho tributario o fiscal comprende dos grandes partes para su estudio:

1.1.3 Partes teóricas del derecho tributario

El derecho tributario cuenta con dos partes:

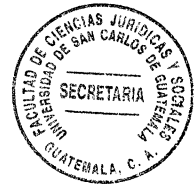
- General

Es la parte teórica más importante, porque en ella 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.

- 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.

⁴ Villegas, Héctor. **Curso de finanzas derecho financiero y tributario**. Pág. 67



1.1.4 Relación jurídico tributaria

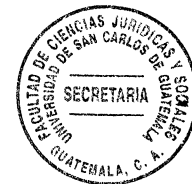
La relación jurídico tributaria es uno de los elementos más importantes del tributo, por ser el vínculo que une al particular con el Estado, siendo una obligación de dar, coloca al contribuyente como un deudor tributario, el análisis de la misma es de suma importancia en el derecho tributario; “es el 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”⁵.

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.

1.1.5 Naturaleza de la relación jurídico tributaria

La relación jurídico tributaria corresponde al derecho público

⁵Villegas, Héctor. **Curso de finanzas derecho financieroy tributario**. Pág. 18.



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

1.1.6 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.

1.1.7 Sujetos de la relación jurídico tributaria

“Los sujetos de la relación jurídico tributaria son”⁶:

- 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.

1.1.8 Elementos de la relación jurídica tributaria

Los elementos de la relación jurídica tributaria son:

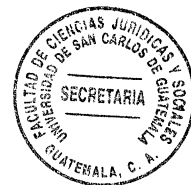
- Elemento personal

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

⁶. Ibídem, Pág. 20



realizarse dan surgimiento a la obligación jurídico tributaria.

- Objeto impositivo

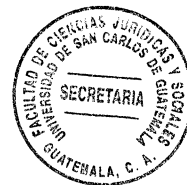
Los tributos en general tienen una finalidad de carácter económico, dado que lleva implícito que su fin es obtener la percepción de recursos en dinero, por parte del sujeto activo de la relación jurídico tributaria para satisfacer sus necesidades financieras y políticas.

- 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.

1.1.9 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 percibir”⁷; y ya el derecho tributario, es la rama del derecho que regula la potestad pública de crear y percibir tributos.

1.2 Derecho financiero

Es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado. Es el conjunto de normas que disciplinan las recaudaciones, la gestión y el gasto de los medios necesarios para la vida del ente público.

1.2.1 Actividad financiera del Estado

Se traduce en una serie de entradas y salidas de dinero en la caja del Estado. Las entradas de dinero constituyen los ingresos públicos, que son transferencias

⁷BERLIRI, Antonio. **Principios del derecho tributario**. Pág. 56



monetarias (coactivas o voluntarias) realizadas a favor de los organismos públicos.

1.2.2 Agente de percepción

Es aquel que por su profesión, oficio, actividad o función, está en una situación tal que le permite recibir del contribuyente un monto tributario que posteriormente debe depositar a la orden del fisco.

1.2.3 Agente de retención

Se refiere a un deudor del contribuyente o alguien que por su función pública, actividad, oficio o profesión se halla en contacto directo con un importe dinerario de propiedad del contribuyente o que este debe recibir, ante lo cual tiene a posibilidad de amputar la parte que corresponde al fisco en concepto del tributo.

- Anticipos impositivos

Con las cuotas de un presunto impuesto futuro.

- Capacidad contributiva

Es el límite material en cuanto al contenido de la norma tributaria, garantizando su justicia y razonabilidad, que cada persona contribuya a la cobertura de las erogaciones estatales en equitativa proporción a su aptitud económica de pago público.



- **Compensación**

Modo extintivo que tiene lugar cuando dos personas reúnen por derecho propio la calidad de acreedor y deudor recíprocamente.

- **Confusión**

Se opera la confusión, cuando el sujeto activo de la obligación tributaria (El Estado), como consecuencia de la transmisión de bienes o derechos sujetos a tributo queda colocado en la situación del deudor.

- **Contribución especial**

Cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de actividades estatales.

- **Contribuyente**

El destinatario legal tributario que debe pagar el tributo al fisco.

- **Determinación tributaria**

Acto o conjunto de actos dirigidos a precisar en cada caso particular, si existe una deuda tributaria; en su caso, quien es el obligado a pagar el tributo al fisco y cuál es el importe de la deuda.



- **El derecho tributario material**

Tiene la específica misión de prever los aspectos sustanciales de la futura relación jurídica que se trabará entre el Estado y los sujetos pasivos con motivo del tributo.

- **Evasión fiscal o tributaria**

Es toda eliminación o disminución de un monto tributario producida dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales.

- **Exenciones tributarias**

Hechos o situaciones que descritas hipotéticamente en otras normas de los ordenamientos tributarios, y que acaecidos en el mundo fenoménico, producen el peculiar efecto de neutralizar la consecuencia jurídica normal derivada de la configuración del hecho imponible, o sea, el mandato de pagar el tributo cuyos elementos de mensuración pecuniaria son también normativamente fijados.

- **Finanzas públicas**

Tiene por objeto examinar cómo el Estado obtiene sus ingresos y efectúa sus gastos.



- **Gastos públicos**

Son las erogaciones dinerarias que el Estado realiza en virtud de ley para cumplir sus fines consistentes en la satisfacción de necesidades públicas.

- **Impuesto**

Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad relativa al contribuyente.

El tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado.

Los impuestos son las prestaciones que en dinero o en especie, exigidas por el Estado en virtud del poder de imperio, a quienes se hallen en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles.

- **Impuestos directos**

Son aquéllos que no pueden trasladarse; es el que se exige de las mismas personas que se pretende o se desea que lo paguen.



- **Impuestos indirectos**

Los que no pueden trasladarse, básicamente son aquellos que se exigen a una persona con la esperanza y la intención de que ésta se indemnizará a expensas de alguna otra.

- **Impuestos externos**

Los que se cobran con motivo de la entrada o salida de bienes de las fronteras.

- **Impuestos internos**

Los que se perciben dentro de los límites del país.

- **Impuestos personales**

Tienen en cuenta la especial situación del contribuyente, valorando todos los elementos que integran el concepto de su capacidad contributiva.

- **Impuestos reales**

Consideran en forma exclusiva la riqueza gravada con prescindencia de la situación personal del contribuyente.

- **Indexación tributaria**

Operación jurídico aritmética de calcular, en un momento dado, el número de unidades monetarias que corresponde a una obligación dineraria anterior, en forma tal de restablecer la equivalencia económica del objeto de la prestación, equivalencia, ésta, destruida por la inflación.



- **Infracción fiscal**

Es la violación a las normas jurídicas que establecen las obligaciones tributarias sustanciales y formales.

- **Limitaciones a la potestad tributaria**

Los Estados deciden garantizar los derechos de las personas, resolviendo que la potestad tributaria solo puede ejercerse mediante la ley. La facultad estatal de crear unilateralmente tributos se convierte en la facultad de dictar normas jurídicas objetivas que crean y posibilitan su cobro a los obligados (Principio de legalidad o de reserva).

- **Pago**

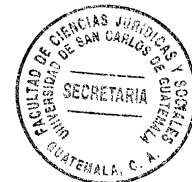
El cumplimiento de la prestación que constituye el objeto de la relación jurídica tributaria principal, lo que presupone la existencia de un crédito por suma líquida y exigible a favor del fisco.

- **Política financiera**

Actividad finalista del Estado llevada a cabo mediante el empleo de gastos y recursos públicos.

- **Potestad tributaria**

Es a la facultad que tiene el Estado de crear unilateralmente tributos, cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria especial. Es la capacidad potencial de obtener coactivamente prestaciones pecuniarias de los



individuos y de requerir el cumplimiento de los deberes instrumentales necesarios para tal obtención.

- **Prescripción tributaria**

Tiene lugar cuando el deudor queda liberado de su obligación por la inacción del Estado (su acreedor) por cierto período de tiempo.

- **Recursos públicos**

Son los ingresos en la Tesorería del Estado, cualquiera que sea su naturaleza económica o jurídica.

- **Sistema tributario**

Está constituido por el conjunto de tributos vigentes en un país en determinada época.

- **Tasa**

Cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente. Tenemos una hipótesis legal condicionante tributaria (hecho imponible). Pero no está sola. Está escoltada por una hipótesis legal neutralizante tributaria.

La consecuencia de la primera es pagar el exacto monto tributario que la ley ordena. El segundo es impedir total o parcialmente que la realización de la primera se traduzca en el originario precepto.





CAPÍTULO II

2. Tributos

“Son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”⁸.

Con fecha seis de junio del año 2006 se publicó en el Diario de Centro América en la sección de Publicaciones Varias un Acuerdo del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, el cual se denomina Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, con número 20-2006, del anterior cuerpo legal se extraen varias normativas que restringen los derechos otorgados por la Constitución Política de Guatemala toda vez que contraviene expresamente al limitar el campo de trabajo de los profesionales del área contable y limita el ejercicio profesional que acreditan con sus títulos facultativos de cada profesión, así mismo, manifiesta la calificación de agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado –IVA- para el control del impuesto en mención estableciendo que todos los contribuyentes calificados como especiales deben ser agentes de retención y hacer uso de las herramientas para este fin denominada Reten-IVA, existen varias incongruencias en la redacción del articulado del cuerpo legal ya referenciado,

⁸Ossorio, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. Pág. 169.



situaciones que limitan y entorpecen su correcta aplicación al llevarse a la vida cotidiana de las personas afectas a estas disposiciones, aunado a la intolerancia, falta de unificación de criterio y la extralimitación en sus funciones por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

“El tributo es la cantidad de dinero que las personas deben pagar al Estado”⁹. El Artículo 9 del Código Tributario establece: Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en el ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines, el Estado puede obligar el pago de los tributos, imponiendo una sanción cuando no se contribuya de manera voluntaria; la inversión de los tributos debe orientarse hacia las necesidades más urgentes de la población, entre ellas el combate a la pobreza, mejoras en la salud, la educación y seguridad.

Doctrinariamente concluyendo, los tributos son las prestaciones pecuniarias, normalmente obtenidas en dinero que el Estado o ente público autorizado por este obtiene, en virtud de su soberanía territorial, por parte de los particulares; estas prestaciones son obligatorias y no voluntarias, constituyen manifestaciones de voluntad exclusiva del Estado desde que el contribuyente tiene derechos y obligaciones, es decir a partir de los dieciocho años y con capacidad para actuar, siempre y cuando se encuentre dentro de las

9. Ossorio. **Ob. Cit.** Pág, 196,



condiciones para tributar.

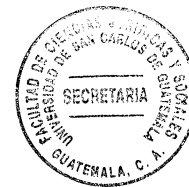
2.1 Origen de los tributos

“Los reyes con el objeto de incrementar su patrimonio y el de sus súbditos, se mantenían en constantes guerras con sus vecinos, pues el resultado de las victorias era la obtención de los tesoros del derrotado y la adquisición de nuevas tierras y súbditos”¹⁰.

Esta situación de constantes guerras eran propiciadas por los nobles o principales del reino, pues de acuerdo al botín logrado así era la riqueza y bienestar de que gozarían dichos personajes como en algunas oportunidades las guerras se prolongaban demasiado, las finanzas del Rey se verán disminuidas y a veces al borde de la bancarrota total, situaciones que hizo que el Rey se viera en la necesidad de solicitar de los principales nobles su colaboración para el sostenimiento del reino y de sus ejércitos.

Las prestaciones solicitadas exclusivamente a los principales del reino, crecen con las necesidades de las guerras a un ritmo tan vertiginoso que obligan a los reyes a dirigirse no sólo a los nobles, sino directamente hacia sus súbditos en

¹⁰<https://www.monografias.com/docs/Historia-de-los-tributos-PKM6QSGFJ8U2Y> (consulta el 22 de marzo de 2018).



demanda de nuevos recursos. Las ayudas consentidas del vasallo al señor y en general todos los tributos que el Rey solicito de sus súbditos durante la baja Edad Media, no por consideraciones de interés público sino al menos en un principio por intereses recíprocos, siempre como consecuencia de las guerras, el Rey impone su poder a los nobles y a su súbditos y lo agrega a os vencidos y para sostener a sus ejércitos, crea impuestos que deben ser pagados por todos en forma obligatoria.

Esta ampliación de la base contribuyente obligó a dar entrada a sus representantes en el primitivo Consejo del Rey, después denominado comunes, cortes o estados generales.

Desde el nacimiento de las Cortes, la representación de la Sociedad Estamental tuvo participación directa en la aprobación de impuestos con cierta preponderancia del Estado llano, sobre todo a partir de la segunda mitad del siglo XIII, sin embargo este triunfo de la idea de limitación del poder real, no significa afirmar la existencia de lo que, andando el tiempo, habría de constituir el contenido del principio de legalidad tributaria, el consentimiento de impuesto se presenta como un derecho de los súbditos opuesto a la facultar de los monarcas de acudir constantemente a ellos en demanda de recursos, pero desde el punto de vista del súbdito es fundamental un derecho de defensa, una garantía y una seguridad frente a la arbitrariedad y abusos de los reyes.



Las funciones de las cortes, de los comunes y de los Estados Generales, en un principio limitadas al consentimiento del impuesto se irán abriendo paso y ampliando a lo largo de casi cuatro siglos de incesantes luchas con la monarquía, para desembocar bien entrado el siglo XVII en su completa desaparición bajo el absolutismo que domina el continente europeo, o en su definitiva consolidación bajo el reinado de Guillermo III en Inglaterra y un siglo más tarde, en el resto del continente, como consecuencia del triunfo de las ideas surgidas por la Revolución Francesa.

El origen de los tributos fue la ambición de los reyes y nobles por adquirir nuevas riquezas, que para obtener dicho objetivo era necesario mantener grandes ejércitos, los cuales para su mantenimiento requerían la utilización de grandes cantidades de bienes, los que al ya no poder ser suministrados por el propio Rey hizo necesaria la petición de colaboración de los nobles, y al ya no alcanzar dicha colaboración se impone la contribución obligatoria para el súbdito, la cual después se hace extensiva para los vencidos en la guerra para esbozar el origen de los tributos contemplaremos la época antigua (Egipto, Babilonia, Grecia y Roma), la edad moderna y la edad contemporánea, además se puntualizará sobre la necesidad de los tributos y su finalidad.

2.2 Época antigua

En la época antigua se pueden mencionar Egipto y Babilonia.



2.2.1 Egipto y Babilonia

Aquí se encuentra la mayoría de los antecedentes de los impuestos, se pagaban en servicio o en especie. Grecia: Inicialmente los griegos se opusieron al pago de los impuestos, ya que se decía que era un acto en contra de la voluntad y la libertad individual, pero luego comprendieron la necesidad de cobrar los mismos, pero fueron exigentes en que se diera una correcta inversión de los recursos y aceptaron dos clases de impuestos: los primeros eran prestaciones voluntarias, en estas prestaciones los griegos basaron sus impuestos, pero no por obligación, sino por simple convicción, sólo así podía el Estado cubrir sus necesidades.

“En el segundo era un sistema de imposición indirecta, se pagaba al comprar mercancía un ejemplo de ello tenemos el impuesto al valor agregado –IVA- actualmente”¹¹.

- Roma

Al inicio no se pagaban los impuestos; eran los pueblos vencidos en la guerra quienes debían pagarlos. Los romanos tomaron la actitud de no pagar los impuestos que los pueblos conquistados debían pagar los mismos; pero al extenderse el imperio ya no alcanzaban con esos tributos y hubo necesidad de acudir al pueblo romano, a los ciudadanos romanos.

11. Ibidem.(Consulta el 22 de marzo de 2018).



2.3 Tributos que se pagaban en la Edad Media

Los impuestos eran cobrados por los señores feudales, en las formas que se relacionan a continuación:

2.3.1 Formariage o servidumbre matrimonial

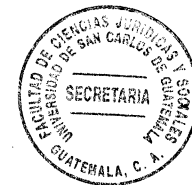
Consistía en una cantidad de dinero que se pagaba conforme a la estatura de la mujer; se pagaba al señor feudal, cuando un siervo o sierva quería contraer matrimonio con persona de otro feudo.

2.3.2 Mano muerta

Consistía en el derecho que tenía el señor feudal para apoderarse de la herencia de sus siervos que morían sin tener hijos, o los parientes colaterales no podían heredar; pero éstos no podían heredar si no pagaban al señor feudal el impuesto que éste les imponía, consistía en el impuesto de herencias, legados y donaciones.

2.3.3 Capitación

Era el impuesto que se pagaba al señor feudal por cabeza, después de realizar un censo, es decir cada persona censada debía pagar su impuesto por un año,



aquí se originó el concepto de ingreso per-cápita, que constituye el antecedente del Impuesto sobre la renta -ISR-.

2.3.4 Derecho de relieve

Consistía en pagar un rescate o impuesto, por parte de los parientes colaterales del fallecido si querían quedarse con los bienes de éste; es el derecho de los familiares para recuperar los bienes del pariente que no dejaba herederos, pagando un impuesto a los señores feudales, además se pagaba impuesto por la venta de sal, carne, trigo, (impuesto al consumo, hoy el Impuesto al Valor Agregado -IVA-. derecho de circulación; carreteras (hoy peaje).

2.4 Cronología de la tributación en Guatemala y Centroamérica

Todas las sociedades han tenido y tienen tributos; a lo largo de la historia el tributo ha adoptado diversas formas y ha sido utilizado para propósitos diferentes, obras públicas, sostenimiento de las clases altas, hacer la guerra, entre otras; para entender su desarrollo en Guatemala y Centroamérica se ha dividido en las siguientes épocas:



2.4.1 Época precolombina

En la civilización maya los campesinos tenían que sostener a su supremo gobernante, jefes locales y sacerdotes; construyeron los centros ceremoniales y las vías de comunicación, los tributos consistían en alimentos, cacao, miel, tejidos, aves, collares, conchas, otra forma de tributar fue el trabajo de los esclavos, en las culturas de Centroamérica los tributos consistían en alimentos, cerámica y animales.

2.4.2 Época colonial

La conquista inició la explotación de los indígenas; por medio del sistema de encomiendas o el repartimiento, que buscaba el aprovechamiento de la mano de obra indígena por los conquistadores; pero también se obligó a los españoles a pagar impuestos, el primero de ellos fue el quinto real.

2.4.3 Época independiente

La Federación Centroamericana sustituyó los impuestos coloniales por otros, el déficit de la balanza de pagos obligó a los Estados a recurrir a préstamos ingleses; a finales del siglo xix los gobiernos de la región centroamericana aplicaron una reforma tributaria y un incremento de impuestos, por ejemplo la exportación de café que aumentó la recaudación por alcabala marítima, ingresos



que se cuadruplicaron en una década, reapareció el trabajo forzado para la población indígena en las plantaciones y en la construcción de obras públicas.

2.4.4 Época republicana

Esta época constituye el surgimiento de las repúblicas centroamericanas, cada una de ellas estableció sistemas parecidos, pero en general los impuestos recaían a la exportación e importación de bienes agrícolas o industrializados, a mediados del siglo xx, en que se produce la crisis económica mundial, se inician programas en donde la administración tributaria se encuentra ante el gran reto de la obtención de recursos para que el Estado pueda ejecutar los gastos indispensables que requieren los servicios, que por ley le corresponde prestar.

2.4.5 Época contemporánea

En el área de Centroamérica se aplican sistemas de ajuste estructural, que afectan a las clases más desfavorecidas y el alza de la carga tributaria al pequeño contribuyente así como al comerciante; los Estados en Centroamérica iniciaron programas reguladores para combatir el fraude fiscal, sobre todo de los grandes capitales que evaden el pago de sus impuestos directos; en épocas pasadas como en la actualidad las políticas fiscales y los sistemas de recaudación se han mostrado deficientes, lo que se ha traducido en servicios públicos con grandes carencias calidad y cobertura.



2.5 Necesidad y finalidad de los tributos

El economista inglés Charles M. Allan expone que la economía perfectamente competitiva, se presenta al menos a primera vista como capaz de funcionar de un modo muy satisfactorio sin que intervenga formalmente el Estado y por consiguiente sin tributación, siento que es muy discutible lo que expone este autor ya que el sostiene que existe un sistema de economía que regula la producción de bienes que necesitamos y que por lo tanto, no se justifica la intervención del Estado al sostener cuando observamos las economías de occidente este sistema estilizado de mercado parece verosímil, como una aproximación a lo que sucedería si se suprimiera la actuación del Estado.

El Estado gasta dinero para mantener a los pobres, y actúa para corregir ciertos fallos del mercado en orden a su buen funcionamiento como mecanismo planificador, o sea que no obstante propugnar por la no intervención del Estado, luego justifica su existencia e intervención al reconocer que determinados bienes o servicios sólo pueden ser suministrados por el Estado, entre los que señala la defensa nacional, administración de justicia y orden público, alumbrado, vivienda limpieza de calles, parques urbanos la educación.

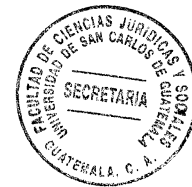
Por otra parte encontramos el criterio de la mayoría de autores que son contrarios al criterio anterior, quienes exponen desde tiempos pretéritos el hombre tiende a vivir en sociedad y en esta vida colectiva engendra necesidades



distintas de las que tiene el individuo en su consideración aislada, vemos así, que cuando el ser humano resuelve integrarse en una colectividad, esa reunión de individualidades supone diversos ideales comunes que primariamente son el de defenderse recíprocamente, crear normas de convivencia que regulen una interdependencia armoniosa y velar por su acatamiento, así como buscar el medio de resolver las controversias y castigar las infracciones con el mayor grado de justicia.

Estos ideales cuya concreción es ineludible para que exista cohesión entre seres solidarios y no simplemente yuxtaposición de individualidades una al lado de la otra, dan lugar a las necesidades públicas. Como esas necesidades son de imposible satisfacción debida mediante esfuerzos aislados de las individualidades, el ser humano asociado tiene a buscar a alguien que aúne esos esfuerzos.

Desde los comienzos de la vida comunitaria se nota la predisposición a subordinarse a un jefe o a un grupo dominante con el poder de mando suficiente como para dar solución a los problemas comunes de los grupos constituidos. Con la evolución que traen los siglos las agrupaciones crecen y se perfeccionan convirtiéndose en estados mediante la conjunción de tres elementos que son la población, territorio y gobierno.



Es así como el Estado es el obligado a proporcionar una serie de servicios públicos para la satisfacción de las necesidades generales como la defensa de su territorio, la administración de justicia, educación, salud pública, para satisfacer las necesidades públicas mediante la prestación de los servicios correspondientes, es menester realizar erogaciones que suponen los previos ingresos, observamos por lo pronto la necesidad de que el Estado efectúe gastos, si el Estado necesita gastar es evidente que debe contar con los medios pecuniarios necesarios para afrontar tales erogaciones, el Estado debe pues tener ingresos y es ahí cuando se establece la necesidad de crear los tributos.

2.6 Finalidad de la tributación

El Estado, como ente destinado a la atención constante y permanente de los intereses generales de la colectividad, necesita obtener recursos para poder cumplir con su fin primordial de satisfacer las necesidades públicas, entre las que encontramos la defensa de su territorio, la administración de justicia, comunicaciones, educación, salud pública, en otras palabras que la finalidad de la tributación es la obtención de recursos para el cumplimiento de sus fines sociales.



2.6.1 Noción general de la teoría jurídica de la tributación

Se les reconoce a los juristas alemanes e italianos, el mérito de ser los realizadores de la teoría jurídica de la tributación, los tributos constituyen la más importante clase de ingresos del estado moderno para obtener los medios económicos que le permitan realizar sus fines, entre los que se encuentra la prestación de los servicios públicos y la satisfacción de las necesidades generales.

Corresponde a la ciencia económica establecer los impuestos y las consecuencias para la individualización de las fuentes de ingresos y gastos, pero es competencia exclusiva del jurista el estudio de los instrumentos establecidos en el derecho, para procurar el dinero al ente público para que éste lo administre y lo gaste en la realización de los actos considerados útiles o necesarios para el ente por sí mismo y cumpla con sus fines institucionales tales actos hacen necesario evidentemente, desembolsos de dinero, bien para el pago de las retribuciones a las personas físicas que trabajan para el ente público, bien para la remuneración de quienes desarrollan una actividad del ente en virtud de una relación contractual, o bien que suministren al mismo ente, los bienes necesarios para que consiga sus fines y para el desarrollo de toda actividad en general que debe de realizar, toda actividad administrativa tiene un carácter estrictamente instrumental, en cuanto se dirige a proveer al ente público, los medios para



desarrollar la actividad que definiríamos sustantiva, en cuanto se dirige a la consecución de los fines institucionales del ente.

2.7 Poder o potestad tributaria del Estado

La denominación de potestad tributaria no es aceptada unilateralmente, pues existe a este respecto dispersión de opiniones en efecto se habla de supremacía tributaria, algunos lo denominan como poder fiscal, poder de imposición o poder tributario; es así como puedo decir abiertamente que la facultad que tiene el Estado de crear unilateralmente tributos, cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria espacial, esto en otras palabras, importa el poder coactivo estatal de compeler a las personas para que le entreguen las erogaciones que implica el cumplimiento de su finalidad de atender necesidades públicas.

La potestad tributaria, considerada en un plano abstracto, significa por un lado supremacía y por otro sujeción, es decir la existencia de un ente que se coloca en un plano superior y preeminente, y frente a la una masa indiscriminada de individuos ubicada en un plano inferior, se dice que desea dejar siempre en claro que la potestad tributaria es la capacidad potencial de obtener coactivamente prestaciones pecuniarias de los individuos y de requerir el cumplimiento de los deberes necesarios para tal obtención, pero ella no es todavía un derecho de crédito contra un deudor determinado ni un derecho a exigir prestaciones



formales por el contrario, no existen deberes concretos correlativos a la potestad tributaria, abstractamente considerada, sino un status de sujeción por parte de quienes están bajo su ámbito espacial, tal status significa sometimiento de tales personas a las normas tributarias del estado, pero ello no entraña un deber tributario sino simplemente un estado de sujeción.

Es necesario entonces tener presente que cuando el Estado se convierte en el titular de un derecho subjetivo tributario, frente a él tendrá a obligados a dar hacer o no hacer, mientras ello no suceda y la potestad tributaria se mantenga en el plano abstracto como mera facultad, el estado encontrará a su frente a la comunidad en su conjunto es decir a un conglomerado de sujetos indeterminados.

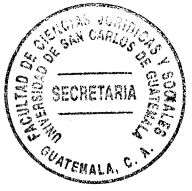
Para concluir, se puede decir que la potestad tributaria se expresa en la norma suprema constitucional la que faculta al Estado para poder imponer tributos, lo cual es inherente al Estado en razón de su poder de imperio y se ejerce cuando el órgano correspondiente, o sea el Congreso de la República establece los tributos en una ley que vincula a los sujetos activos y pasivos de la relación jurídica tributaria, o sea que la potestad tributaria que otorga la Constitución se manifiesta en el campo legislativo con la creación de las normas que establecen los tributos y por ello se considera que la potestad tributaria se agota con la creación de la ley tributaria, de igual forma el poder tributario se manifiesta en la



creación de la ley y paralelamente está la facultad de realizar la aplicación concreta de la norma por parte de la autoridad administrativa lo cual se denomina competencia tributaria. Son necesarios los tributos para cubrir diferentes gastos público; en Guatemala, representa más del 85% de los ingresos del Estado, con estos ingresos, el Estado puede dar cobertura a los gastos públicos y cubrir las necesidades básicas de la población, como lo son: salud, educación, carreteras, escuelas, etc., la finalidad que se persigue haciendo efectiva la actividad tributaria de los particulares hacia el Estado, es tratar de cubrir los diferentes gastos públicos, se justifican los tributos cuando existen gastos que cubrir.

2.8 Clasificación de los tributos

La clasificación, que tiene mayor aceptación en la doctrina como en las legislaciones vigentes de otros países y en el derecho positivo es la que los divide en: impuestos, tasas, arbitrios y contribuciones especiales; estas categorías no son sino especies de un mismo género y la diferencia se justifica por razones políticas, técnicas y jurídicas, no sólo las facultades de las distintas esferas de poder dependen en esta clasificación en algunos países, sino que además los tributos tienen peculiaridades individualizantes.



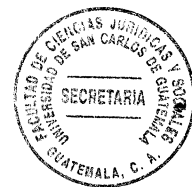


CAPÍTULO III

3. Impuestos

En la antigüedad fue una prestación hecha por los súbditos al señor feudal, luego se transforma en servicio o súplica de los reyes al pueblo para ayudar a cubrir los gastos de los servicios públicos, posteriormente fue una colaboración del ciudadano y en la actualidad se han convertido en una obligación que se reafirma con todas las modalidades de una prestación obligatoria, que a la vez produce ciertos efectos económicos y sociales; el impuesto en sentido general concurre a la consecución de los fines políticos, económicos y sociales del Estado en cuanto procura los medios necesarios para posibilitar su actividad, por medio del impuesto se puede prestar limitadamente a la colectividad determinados servicios públicos, se entiende por impuesto la cantidad de dinero que se destina al Estado, de carácter obligatorio para que sea posible proveer de servicios necesario el impuesto es un pago en dinero efectuado por los contribuyentes en forma obligatoria y definitiva.

El impuesto es la prestación pecuniaria exigida por el Estado en virtud de su potestad de imperio y en la forma y manera establecida por la ley, a las personas individuales y colectivas, de acuerdo con su capacidad tributaria sin la existencia de contraprestación alguna determinada con la finalidad de satisfacer los gastos públicos, entendiéndose como tal, los fines que como presupuesto se ha fijado el Estado. "El impuesto es una carga establecida por la autoridad que representa el



Estado y como consecuencia a la sociedad y sufrida por el contribuyente que puede ser el ciudadano nacional o extranjero”.¹²

Los impuestos surgen fundamentados en las teorías del sacrificio y del deber. En el primero se identifica al impuesto como una cara que debe ser soportada con el mínimo de esfuerzo, esta teoría más que tratar de justificar la existencia de los impuestos nos da un elemento que debe ser considerado en el establecimiento de las contribuciones.

Dentro de los Impuestos el sacrificio que se produzca en cada individuo sea el menor posible. La segunda teoría que quizás yo pueda referirme tiene su fundamento en la Constitución Política de la República de Guatemala, por la cual se obliga a todos los ciudadanos a contribuir en los gastos públicos ya sea por razones de nacionalidad o economía, un concepto breve que se sintetiza bastante este tema lo desarrollamos como que los Impuestos son la cantidad de dinero o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos.

3.1 Principios de los impuestos

Cuatro principios de los impuestos: el de justicia, certidumbre, comodidad y

¹². Ossorio. **Ob. Cit.** Pág. 123.

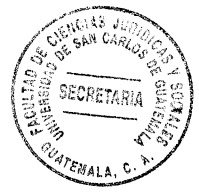
economía.

3.1.1 Principio de Justicia

Los súbditos de cada estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno en una proporción lo más cercana a sus respectivas capacidades. Es decir en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado, este principio se proyecta bajo dos formas, la generalidad de los impuestos y la uniformidad de los mismos.

3.1.2 Principio de certidumbre

El impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser fijo y no arbitrario. La fecha de pago, forma de realizarse, la cantidad a pagar, deben ser claros para el contribuyente y para todas las demás personas. Para el cumplimiento de este principio es necesario especificar con precisión los siguientes datos: el sujeto, el objeto, la cuota, la forma de hacer la evaluación de la base, la forma de pago, la fecha de pago, quien debe pagar las penas en caso de infracción.



3.1.3 Principio de comodidad

Todo Impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en la que es más probable que convenga su pago al contribuyente. El significado más amplio que puedo decir de ello es que un Impuesto cobrado inmediata o casi inmediatamente se resiente menos que el cobrado después de la situación que la originó.

A mayor tiempo para el cobro, mayor es el sacrificio para el individuo que lo paga. Principio de economía Todo Impuesto debe planearse de modo que la diferencia de lo que recaude y lo que ingrese en el tesoro público del Estado sea lo más pequeño posible mencionaría un ejemplo tan común, si para cobrar un impuesto se contratan muchos funcionarios y empleados públicos lo más seguro es que los sueldos que se les pague devorarán la mayor parte del producto de los impuestos.

3.2 Concepto de impuesto

“El impuesto es la cuota, parte representativa del costo de producción de los servicios públicos, que el Estado obtiene legalmente de los particulares”¹³; así tenemos impuestos directos, que son los que gravan los ingresos económicos de

13. De la Garza, Sergio Francisco. **Derecho financiero mexicano**. Pág. 98.



los individuos; y los impuestos indirectos, que son los que gravan al sujeto a sabiendas de que éste trasladará el impuesto al consumidor final.

3.3 Características de los impuestos

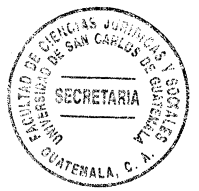
Debe establecerse a través de la ley: el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece el principio de legalidad, el cual indica que corresponde con exclusividad al Congreso de la República decretar impuestos.

3.3.1 El pago del impuesto debe ser obligatorio

Esta obligación surge de la necesidad de dotar al Estado de los medios suficientes para satisfacer las necesidades públicas o sociales; asimismo deriva de actos particulares ejecutados por los contribuyentes y que coinciden con las circunstancias contenidas en la ley como hecho generador.

3.3.2 Debe ser proporcional y equitativo

A proporcionalidad de un impuesto significa que todos aquellos individuos que van a pagarlo se encuentren colocados en una misma situación y circunstancia, esta radica en que los sujetos pasivos, o sea los contribuyentes deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica,



debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades y rendimientos; el cumplimiento de esta característica se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior, los contribuyentes con más elevados recursos, esto significa que la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica; de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas para que en cada caso el impacto sea distinto, no solo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda y que debe encontrarse en proporción de los ingresos obtenidos que sea equitativo significa que el impacto del impuesto sea el mismo para todos los comprendidos en una misma situación; la equidad está en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben de recibir un tratamiento idéntico; esto significa en consecuencia que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación igual frente a la norma jurídica que la establece y regula. Se establece a favor de la administración activa: todo dinero que se pague proveniente de los impuestos debe destinarse a cubrir el presupuesto del Estado.

De la definición dada de los impuestos y otras definiciones doctrinarias y legales, se encuentra en todas una idea fundamental la de que el impuesto es en esencia una aportación que deben los miembros del Estado, por un imperativo de la convivencia en una sociedad políticamente organizada, para que el Estado



se encuentre en la posibilidad de realizar las atribuciones que se le han señalado.

Para otros estudiosos del se establecen otras características tales como una cuota privada, que es coercitiva, que no hay Contraprestación y que están destinados a financiar los egresos del Estado, brevemente haré un análisis de cada una de ellas. Es una cuota privada Se dice que es una cuota privada ya que generalmente grava la renta privada que eventualmente puede afectar el capital. La cuota de esta riqueza la fija la ley tributaria.

3.3.3 Es coercitiva

Es coercitiva ya que el Estado exige el cumplimiento. El Estado las establece en el solo uso de su poder tributario.

3.3.4 No hay contraprestación

Puesto que en el momento de pagar los impuestos, el Estado no ofrece como contraprestación ningún servicio personal o individual al contribuyente.



3.3.5 Destinados a financiar los egresos del Estado

Es su deber satisfacer necesidades y servicios públicos que toda la población necesita, entre ellos podría mencionar la seguridad, la construcción o reparación de caminos, la educación la salud.

3.4 Naturaleza jurídica de los impuestos

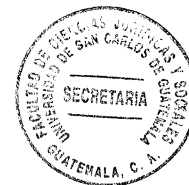
Las doctrinas que explican la naturaleza jurídica de los impuestos han dejado de tener relevancia jurídica, citaré algunas únicamente como un antecedente histórico ya que entre ellas tenemos:

3.5 Teorías respecto al impuesto

Las teorías respecto del impuesto son:

3.5.1 Teoría de la equivalencia

Según esta teoría, el impuesto es el precio de los servicios prestados por el Estado a los particulares; esta primera tesis fue sostenida inicialmente por Pufendorf de la escuela "cameralista", esta escuela nació a mediados del siglo xvii, como ciencia de la administración de la hacienda para los príncipes para preparar a los funcionarios fiscales de la "cámara principis", con conocimientos generales de economía y administración, Pufendorf, sostenía que el impuesto es



el precio de la protección de vidas y haciendas, por lo que debía existir una capacitación moderada, para la protección de la vida que se supone de igual valor para todos y una tributación por la cuantía de las rentas, para la protección del patrimonio.

3.5.2 Teoría del seguro

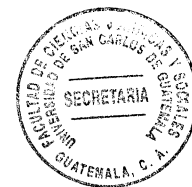
Según esta teoría el impuesto es una prima de seguros que se paga como garantía de la seguridad individual que está obligado a proporcionar al Estado; el impuesto es la prima de seguro pagado por aquellos que poseen para asegurarse contra todos los riesgos, de ser perturbados en su posesión o en su disfrute; esta teoría se considera falsa por dos razones fundamentales: en primer lugar porque en ningún tiempo se ha considerado la actividad del Estado, como una simple protección de la hacienda de sus habitantes o súbditos; por el contrario el Estado moderno tiende a desarrollar su actividad en todas las órdenes; y en segundo lugar, porque si se analizan someramente las cantidades que el Estado destina a los servicios de seguridad de sus miembros, constituyen una pequeña parte de esos presupuestos; en ningún tiempo el Estado ha actuado como una empresa de seguros, ya que si así fuera, tendría la obligación al realizarse el riesgo, de indemnizar al dañado por dicho riesgo.



3.5.3 Teoría que considera al impuesto como un sacrificio

Es lo que se llama teoría del sacrificio complementada con la teoría del sacrificio mínimo; el impuesto, dice, representa el mínimo sacrificio posible, el impuesto es un sacrificio porque el contribuyente debe desprenderse de una parte de su patrimonio sin obtener de inmediato un beneficio y como ya apuntamos, este sacrificio debe ser el mínimo posible y no ser un obstáculo para el incremento de la producción.

Se considera que dentro de las teorías expuestas, la del sacrificio es la más aceptable para explicar la naturaleza jurídica de los impuestos; la misma, está en función de dos variables: la mayor igualdad de repartición del impuesto entre los ciudadanos y el mínimo obstáculo puesto al aumento de la producción, debo agregar que el sacrificio que eventualmente pueden hacer las personas es un aspecto de la solidaridad humana, ya que existen personas que no pueden pagar impuestos, pero, sin embargo, se benefician de los servicios públicos, por otra parte, los tributos que se paguen hoy, pueden proyectarse para generaciones futuras de la misma forma que hoy gozamos de servicios que con sus impuestos pagaron generaciones pasadas.



3.6 Clasificación de los impuestos

Los impuestos se han clasificado tradicionalmente en dos grandes grupos: impuestos directos e impuestos indirectos; al mencionar impuestos directos Cabanellas lo preceptúa el establecido de manera inmediata sobre las personas o los bienes, recaudados de conformidad con las listas normales de contribuyentes por el agente encargado de la cobranza.

Por otra parte define el impuesto indirecto como el que gravita sobre los objetos del consumo o determinados servicios y que se encuentra incluido, con especial indicación o sin ella en el precio de aquellos o en el pago por utilizar estos; recibe su nombre por satisfacerse de manera indirecta, esta clasificación de los impuestos es una de las que mayor comentario ha creado en la doctrina del derecho financiero, y dentro de ellos tenemos una clasificación muy importante ya que los impuestos directos pueden clasificarse en personales y reales, personales son aquellos que toman en cuenta las condiciones de las personas que tienen el carácter de sujetos pasivos, como por ejemplo el impuesto sobre herencia, legados y donaciones; impuestos reales son aquellos que recaen sobre la cosa objeto del gravamen, sin tener en cuenta la situación de la persona que es dueña de ella y que es sujeto del impuesto, por ejemplo el impuesto sobre la propiedad.



3.6.1 El Impuesto Sobre la Renta (ISR)

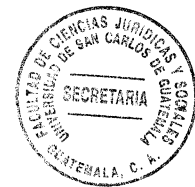
Éste es un impuesto directo que grava las rentas obtenidas por toda persona, nacional o extranjera, obtenida en el territorio nacional; grava salarios y bonificaciones, que el Estado y el sector privado pagan a sus empleados, también grava las ganancias producidas por las empresas, se exceptúa el pago del impuesto a las rentas obtenidas por instituciones y personas a las que la ley exime del pago.

3.6.2 Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Este impuesto es un impuesto indirecto que recae sobre el consumo; grava todas las fases del proceso de producción y distribución de bienes, incorporando el valor en cada una de ellas; el único y real sujeto que paga el Impuesto al Valor Agregado -IVA-, es el consumidor final del producto, ya que el Impuesto al Valor Agregado -IVA-, es recuperable para fabricantes, intermediarios y vendedores; cada uno recupera el impuesto hasta llegar al consumidor final, quien no lo traslada sino paga el monto total del impuesto.

3.6.3 Impuesto Único Sobre Inmuebles (IUSI)

El primero de julio del año 2004, entraron en vigencia modificaciones al paquete tributario de los guatemaltecos, entre ellos se incluye la creación del Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz -IETAAP- y el cambio



de período fiscal, que será de enero a diciembre de cada año, este es creado por el Congreso de la República y sustituye al Impuesto de las Empresas Mercantiles y Agropecuarias (IEMA), dado al requerimiento de mayores recursos financieros para cumplir con los compromisos gubernamentales; su vigencia es determinada por el gobierno, para los próximos tres años y lo pagan dichas empresas cada tres meses.





CAPÍTULO IV

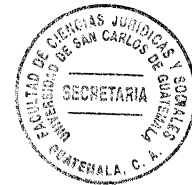
4. Herramienta Reten-IVA como mecanismo de control para el incremento de la recaudación fiscal en la Superintendencia de Administración Tributaria

Antes de mencionar la herramienta Reten-IVA, se estudiará la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT)

4.1 La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT)

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

El proyecto de la creación y puesta en operación de la SAT, se inició en septiembre de 1997 con la integración de un equipo de trabajo responsable de administrarlo. El objetivo general del proyecto consistió en crear, diseñar y



poner en funcionamiento una institución autónoma y descentralizada, moderna, eficiente y eficaz, que se hiciera cargo de la administración tributaria y aduanera, y que fuera capaz de incrementar los ingresos tributarios en forma sostenida, honesta y transparente. La creación de la SAT fue aprobada por el Congreso de la República, según Decreto Número 1-98, el cual entró en vigencia a partir del 21 de febrero de 1998.

La Superintendencia de Administración Tributaria es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. La Institución goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa y cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

“Es la entidad del Ministerio de Finanzas Públicas la encargada de recaudar los recursos financieros provenientes de los pagos de los impuestos”.¹³

El Banco Centroamericano de Integración Económica (BCIE), ésta es una institución financiera regional, provee de recursos financieros a los Estados que

¹³ Matus Benavente, Manuel. **Finanzas públicas**. Pág. 68



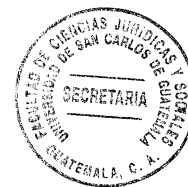
lo soliciten, fue creado en 1960, su sede se encuentra en Tegucigalpa, Honduras. Los recursos provenientes de esta entidad regional centroamericana, han venido a tratar de resolver algunos programas o proyectos de los gobiernos de la región para disminuir la deuda pública.

La Superintendencia de Administración Tributaria cuenta con tecnología que apuesta día a día para facilitar a los contribuyentes sus obligaciones formales y esto está basado en lo que establece el Código Tributario en la cual la SAT tiene la facultad para crear todos los mecanismos necesarios para el control, cumplimiento y facilitación del pago de impuestos de los contribuyentes.

Dentro de estas podemos mencionar recientemente la creación de Declaraguat, Reten ISR Web, Reten – IVA entre otras.

4.2 Herramienta Reten-IVA como mecanismo de control para el incremento de la recaudación fiscal en la Superintendencia de Administración Tributaria

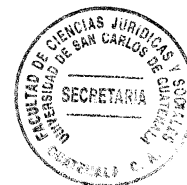
La Superintendencia de Administración Tributaria no realiza los controles necesarios e implementa los mecanismos de control para el incremento de la recaudación, utilizando las herramientas establecidas de acuerdo con la



legislación guatemalteca específicamente en el Código Tributario; además, no ha planificado estrategias de promoción en el uso de estas herramientas que incentiven al contribuyente en la presentación voluntaria de sus obligaciones formales; asimismo, no cuentan con personal con función exclusiva en la orientación y uso de la herramienta de Reten IVA.

Guatemala en el siglo XXI debe de utilizar todas las herramientas que la tecnología disponga y que tenga a bien ser utilizada para la facilitación del pago de los impuestos para los contribuyentes en cuanto a la presentación de las obligaciones formales, no así la incomodidad que éstos generan por que el Estado de Guatemala cuenta con sistemas obsoletos y que empeoran la relación de los contribuyentes con el fisco.

El Decreto Número 20-2006, emitido por el Congreso de la República de Guatemala, norma lo relativo al registro, funciones, obligaciones y responsabilidades de los agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado, -IVA-, ante la SAT y que prestan sus servicios como agentes de retención que controlan el impuesto para su cadena de proveedores.



4.2.1 ¿Qué es Reten-IVA?

“Es el Sistema de Retenciones del IVA, de la Superintendencia de Administración Tributaria, el cual gestiona este proceso de forma electrónica entre los agentes de retención y la administración tributaria”¹⁴.

4.2.2 ¿Cómo se utiliza?

Para poder tener acceso a este sistema, es necesario que la SAT le hubiere registrado y activado como agente retenedor del IVA. A partir del período del IVA inmediato siguiente a aquel en el que la SAT le de aviso de su activación como agente retenedor del IVA, debe empezar hacer uso de este sistema para la emisión de la constancias de retención y la declaración jurada de retenciones del IVA.

La dirección de acceso le será informada al momento de aprobarse su registro en el sistema.

¹⁴. <https://portal.sat.gob.gt/portal/biblioteca-en-linea-sat/software/reteniva/>



4.3 La recaudación en la legislación guatemalteca

La determinación en el incremento de la recaudación en la administración tributaria toma como base la correcta aplicación de las normas jurídicas a los contribuyentes en tal sentido se puede establecer el Decreto Número 20-2006 regula todos aquellos contribuyentes tales como exportadores en su Artículo 1, sector público en su Artículo 2, Operadores de tarjetas de crédito y débito en su Artículo 3, adquisición de combustible con tarjeta de crédito o de débito en su Artículo 4, contribuyentes especiales en su Artículo 5, otros agentes de retención en su Artículo 6, en virtud de lo anterior todos los contribuyentes registrados en la Superintendencia de Administración Tributaria se tendría el control de sus movimientos comerciales. Se estudia el Derecho Constitucional de acuerdo con lo establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala en su Artículo 171 literales a) y c), Artículo 183, inciso e) y q), así como el estudio del Derecho Tributario.

Guatemala es un país con altos niveles de pobreza y desigualdad. Sus ingresos por recaudación equivalen a aproximadamente un 12% del producto interno bruto – muy por debajo del promedio latinoamericano de 23% y aún más del promedio de 34% en países desarrollados. El gasto de país en salud, educación y seguridad social es, por consiguiente, un bajo 8% del PIB. Aunado a una mala gestión de recursos y corrupción enraizada en las instituciones públicas, esto apunta a la necesidad de analizar las áreas de mejora de la política fiscal y de



recaudación del país, a fines de asegurar el financiamiento y buena gestión de recursos para asegurar un impacto en el desarrollo. En este artículo analizamos los más grandes obstáculos para asegurar la financiación del gasto en Guatemala.

4.4 Mecanismos de recaudación

“El sistema tributario es el conjunto de tributos de cada país, sin embargo el derecho público comprende el Derecho financiero, éste comprende, el Derecho tributario o derecho fiscal que es la “Disciplina jurídica independiente”¹⁵. “La parte de la actividad financiera vinculada con la aplicación y recaudación de los recursos”, no establece en ninguna parte la utilización de herramientas, el Código Tributario guatemalteco establece que la superintendencia de administración tributaria está facultada para crear todos aquellos mecanismos de control para el cumplimiento de las obligaciones tributaria, incluyendo herramientas electrónicas.

Aún considerando la separación del derecho, debemos de indicar que el derecho es uno, dividido en materias específicas, pero la división del mismo se ha dado por necesidades coyunturales históricamente, se han creado códigos específicos para cada rama del derecho, también instituciones propias, pero el derecho será

¹⁵. Abad, Mariano y Genaro Díaz. **Notas de introducción al derecho financiero**. Pág. 45

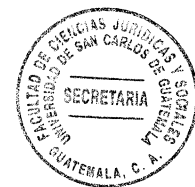


siempre uno' necesidades como la creación de impuestos que regulen los medios y mecanismos de pago. Así como buscar el medio para que el contribuyente cumpla con sus obligaciones. En este caso los mecanismos se interpretarían como las herramientas electrónicas como lo es Reten-IVA, Reten ISR web, Asite libros, entre otras.

El Decreto Número 20-2006, establece el control de contribuyentes a través de los agentes de retención de IVA, considerando el cuerpo legal sujeto a análisis contiene todo ese tipo de normas; en la parte ética se exige que el perito debe actuar de buena fe, ser colaborador, honesto, etc. Aspectos que están por demás regulados, puesto que ello depende de los valores de cada persona; toda vez que la normas legales tienen el fin de regular conductas del individuo, motivo por el cual la regulación moral y ética no puede ser un elemento coercitivo en este cuerpo normativo.

4.3.1 Herramienta de Reten-IVA

A través de mecanismos como lo es la Herramienta de Reten-IVA le proporcionan a la autoridad tributaria la viabilidad de controlar efectiva, oportuna y casi en línea a los contribuyentes. Existen más de doce figuras delictivas y a través de estos medios se puede cerrar la brecha facilitando la forma de pago, presentación de obligaciones formales y realizando verificaciones y cruces más exactos.



Sin embargo, en el Decreto Número 20-2006 se establece que todos sin excepción de los contribuyentes calificados como especiales deben ser agentes de retención.

“Existen muchos mecanismos por medio de los cuales el Estado puede obtener los recursos, cuando se menciona el Reten-IVA, se refiere a la retención en la fuente por IVA, de modo que el Reten-IVA no se cobra, se práctica retención en la fuente por IVA”¹⁶. Las Retenciones de IVA son el Sistema de Retenciones del IVA, de la Superintendencia de Administración Tributaria, el cual gestiona este proceso de forma electrónica entre los agentes de retención y la administración tributaria. Es necesario que la SAT le hubiere registrado y activado como agente retenedor del IVA. A partir del período del IVA inmediato siguiente a aquel en el que la SAT le dé aviso de su activación como agente retenedor del IVA, debe empezar hacer uso de este sistema para la emisión de las constancias de retención y la declaración jurada de retenciones del IVA.

Sin embargo, el Decreto 20-2006 que regula todo lo relacionado a las Retenciones de IVA establece que todos los contribuyentes Especiales deberán ser activados como agentes de retención, se sabe que esto para ser clasificados

¹⁶. <https://portal.sat.gob.gt/portal/biblioteca-en-linea-sat/.../reteniva/> (consultado el 5 de marzo de 2018).

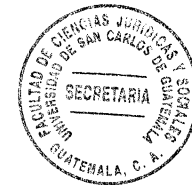


como tales deben ser aprobados por un comité contraviniendo a la norma legal establecida, ya que de no ser aprobados no son nombrados agentes de retención. Y que se puede establecer de las retenciones. “Es el porcentaje del Impuesto al Valor Agregado (IVA) que un Agente de Retención retiene a sus proveedores de bienes y/o servicios, para pagarlo directamente en las cajas fiscales, excepto en el caso de los exportadores calificados como agentes de retención”¹⁷.

Las retenciones son otorgadas a todos aquellos contribuyentes que realicen una relación comercial con otros contribuyentes catalogados como agentes de retención de IVA, y ellos tienen la obligación de entregar a las cajas fiscales la retención efectuada de acuerdo al porcentaje que estén autorizados desde 1.5% hasta un 65%.

Por otro lado puede darse la doble tributación partiendo del desconocimiento de la forma de declarar los impuestos; sin embargo, se considera que ésta es una función del Estado de incentivar la cultura tributaria para que las generaciones paguen sus impuestos con los mecanismos de control que las entidades encargadas ponen a disposición.

¹⁷. Ibidem. (Consultado el 5 de marzo de 2018).



“La tecnología hoy en día es una herramienta que se debe utilizar y aprovechar sus bondades como lo es el alcance, disminución de tiempo en tal sentido como lo es la herramienta de Reten-IVA la relación y conexión que se realiza con Superintendencia de Administración Tributaria y el contribuyente evita que existan focos de evasión tributaria obligando a los contribuyentes al pago de sus obligaciones formales”¹⁸.

Es posible que muchos contribuyentes adquieran compras y servicios ficticios constituyendo un delito fiscal, siendo una figura delictiva establecida en el Código Penal. La defraudación fiscal puede ser establecida con mecanismos de control y que con el avance tecnológico puesto que a través del avance tecnológico de las declaraciones electrónicas la Superintendencia de Administración Tributaria puede realizar cruces de información, verificación inmediata de autorización de facturas, localización física de direcciones, etcétera.

La Superintendencia de Administración Tributaria no realiza los controles necesarios e implementa los mecanismos de control para el incremento de la recaudación utilizando las herramientas establecidas de acuerdo con la legislación guatemalteca específicamente en el Código Tributario; además, no

¹⁸ <https://portal.sat.gob.gt/portal/biblioteca-en-linea-sat/.../reteniva/> (consultado el 5 de marzo de 2018).



ha planificado estrategias de promoción en el uso de estas herramientas que incentiven al contribuyente en la presentación voluntaria de sus obligaciones formales, así mismo no cuentan con personal con función exclusiva en la orientación y uso de la herramienta de Reten-IVA. La implementación de la Herramienta Reten-IVA para contribuyentes especiales en Guatemala, es indispensable, toda vez que, permitirá contar con información en línea, mejores controles de fiscalización y reducir la evasión tributaria del Impuesto al Valor Agregado –IVA-; la cual tendrá un efecto en la recaudación, al aumentar la percepción de riesgo de ser fiscalizados. Considerando que el IVA representa el 44.76% del total de recaudación tributaria y en orden de importancia dicho impuesto se coloca en el puesto uno; esta herramienta será valiosa para mejorar la recaudación.

La Superintendencia de Administración Tributaria no realiza los controles necesarios e implementa los mecanismos de control para el incremento de la recaudación utilizado las herramientas establecidas de acuerdo con la legislación guatemalteca específicamente en el Código Tributario; además, no ha planificado estrategias de promoción en el uso de estas herramientas que incentiven al contribuyente en la presentación voluntaria de sus obligaciones formales, así mismo no cuentan con personal con función exclusiva en la orientación y uso de la herramienta de Reten-IVA. La implementación de la Herramienta Reten-IVA para contribuyentes especiales en Guatemala, es indispensable, toda vez que, permitirá contar con información en línea, mejores



controles de fiscalización y reducir la evasión tributaria del Impuesto al Valor Agregado –IVA-; la cual tendrá un efecto en la recaudación, al aumentar la percepción de riesgo de ser fiscalizados. Considerando que el IVA representa el 44.76% del total de recaudación tributaria y en orden de importancia dicho impuesto se coloca en el puesto uno; esta herramienta será valiosa para mejorar la recaudación.





CONCLUSIÓN DISCURSIVA

La Superintendencia de Administración Tributaria no realiza los controles necesarios e implementa los mecanismos de control para el incremento de la recaudación utilizando las herramientas establecidas de acuerdo con la legislación guatemalteca específicamente en el Código Tributario; además, no ha planificado estrategias de promoción en el uso de estas herramientas que incentiven al contribuyente en la presentación voluntaria de sus obligaciones formales, así mismo no cuentan con personal con función exclusiva en la orientación y uso de la herramienta de Reten-IVA. La implementación de la Herramienta Reten-IVA para contribuyentes especiales en Guatemala, es indispensable, toda vez que, permitirá contar con información en línea, mejores controles de fiscalización y reducir la evasión tributaria del Impuesto al Valor Agregado –IVA-; la cual tendrá un efecto en la recaudación, al aumentar la percepción de riesgo de ser fiscalizados. Considerando que el IVA representa el 44.76% del total de recaudación tributaria y en orden de importancia dicho impuesto se coloca en el puesto uno; esta herramienta será valiosa para mejorar la recaudación.





BIBLIOGRAFÍA

- ABAD, Mariano y Genaro Díaz. **Notas de introducción al derecho financiero**. 1a. ed. Ed. Tecnos, S.A. 1999.
- BERLIRI, Antonio. **Principios del derecho tributario**. Ed. Derecho Financiero, Madrid, España. (s.f.).
- CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario jurídico elemental**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Industria Gráfica del Libro, S.R.L. 1976.
- CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario de derecho usual**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Gráfica S.R.L., 1988.
- DE LA GARZA, Sergio Francisco. **Derecho financiero mexicano**. México. Ed. Editorial Porrúa S.A., 1968.
- DÍAZ, Carmen y Lisett Nájera Flores. **Derecho financiero I**. 1a. ed. 2001.
- FLORES ZAVALA, Ernesto. **Elementos de finanzas públicas mexicanas**. 11a.ed. Ed. Porrúa. S.A. México.
- GARCÍA VIZCAÍNO, Catalina. **Derecho tributario**. Ed. Depalma. Buenos Aires. Argentina, 1997.
- GÓMEZ MANTELLINI, Antonio. **Derecho y legislación fiscal**. Ed. Venezolana, 1973.
- GULIANI FONROUGE, Carlos. **Derecho financiero**. 4a. ed. Ed. Depalma, Buenos Aires, Argentina. 1982.
- [https://www.monografias.com/docs/Historia-de-los-Tributos PKM6QSGFJ8U2Y](https://www.monografias.com/docs/Historia-de-los-Tributos-PKM6QSGFJ8U2Y)(consulta el 22 de marzo de 2018).
- <https://portal.sat.gob.gt/portal/biblioteca-en-linea-sat/.../reten-iva/>(consultado el 5 de marzo de 2018).



MATUS BENAVENTE, Manuel. **Finanzas públicas**. Chile: Ed. Editorial Jurídica. (s.f.).

MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys. **Derecho financiero parte I, finanzas públicas**. 2a. ed; Guatemala: Comunicación Gráfica G&A. 2004.

MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys. **Derecho financiero parte II, Derecho tributario**. 3a. ed; Guatemala: Comunicación Gráfica G&A. 2004.

OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. 6ª ed.; Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta, 1987.

PÉREZ ROYO, Fernando. **Derecho financiero y tributario**. 8ª ed. Ed. Civitas. Madrid, España. 1998.

PAZ, Eliézer. **Finanzas públicas**. Editorial Trillas, Ciudad de México; (s.e.) 1972.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando. **Sistema de derecho financiero**. Madrid, España: Ed. Imprenta Aguirre, 1985.

VALDÉZ COSTA, Ramón. **Curso de derecho tributario**. Tomo I. (s.e.), (s.E.), Montevideo, Uruguay, 1970.

VALDEZ, Fernando y Mayra Palencia. **Los dominios del poder: la encrucijada tributaria**. Guatemala, FLACSO, 1998.

VILLEGAS, Héctor. **Curso de finanzas derecho financiero y tributario**. 3a. ed. Universitaria, Universidad de San Carlos de Guatemala.

VILLEGAS, Héctor. **Curso de finanzas derecho financiero y tributario**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Talleres Nex Print S.R.L. 1997.



VILLEGAS, Héctor. **Derecho financiero y tributario.** Buenos Aires, Argentina: Ed. Ediciones de Palma, 1997.

www.monografias.com/trabajos75/derechotributario/derecho...
(consultado el 8 de febrero de 2018).

Legislación:

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

Código Tributario. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 6-91, 1991.

Ley del Impuesto al Valor Agregado I.V.A. y su reglamento. Congreso de la República de Guatemala,, Decreto número 27-92, 1992.

Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 19-04, 2004.

Ley del Impuesto Sobre la Renta. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 26-92, 1992.

Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 1-98, 998.

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