

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



**CONTRIBUCIÓN ESPECIAL POR GASTO Y SU NECESARIA IMPLEMENTACIÓN  
EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA GUATEMALTECA PARA EL MANTENIMIENTO  
DE CARRETERAS**

**CRISTINA ELENA VELÁSQUEZ AGUILAR**

**GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2019**

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

**CONTRIBUCIÓN ESPECIAL POR GASTO Y SU NECESARIA IMPLEMENTACIÓN  
EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA GUATEMALTECA PARA EL MANTENIMIENTO  
DE CARRETERAS**



TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

**CRISTINA ELENA VELÁSQUEZ AGUILAR**

Previo a conferirsele el grado académico de

**LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

Y los títulos profesionales de

**ABOGADA Y NOTARIA**

Guatemala, noviembre 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: Licda. Astrid Jeannette Lemus Rodríguez  
VOCAL II: Lic. Henry Manuel Arriaga Contreras  
VOCAL III: Lic. Juan José Bolaños Mejía  
VOCAL IV: Br. Denís Ernesto Velásquez González  
VOCAL V: Br. Abidán Carías Palencia  
SECRETARIO: Lic. Fernando Antonio Chacón Urizar

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ  
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

**Primera Fase:**

Presidente: Lic. Juan José Bolaños Mejía  
Vocal: Lic. Saúl Sigifredo Castañeda Guerra  
Secretario: Licda. María de Los Ángeles Castillo

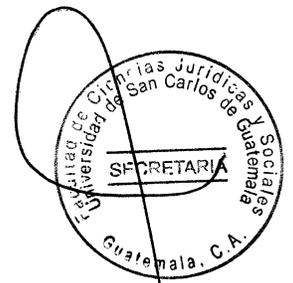
**Segunda Fase:**

Presidente: Lic. David Ernesto Sánchez Recinos  
Vocal: Licda. Lidia Judith Urizar Chacón  
Secretaria: Lic. Juan José Bolaños Mejía

**RAZÓN:** “Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas y contenido de la Tesis.” (Art. 43 del Normativo para la Elaboración de Tesis de la 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,  
 25 de octubre de 2019.

Atentamente pase al (a) Profesional, MARIA DE LOS ANGELES CASTILLO DE GARCIA  
 \_\_\_\_\_, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante  
CRISTINA ELENA VELÁSQUEZ AGUILAR, con carné 201312318,  
 intitulado CONTRIBUCIÓN ESPECIAL POR GASTO Y SU NECESARIA IMPLEMENTACIÓN EN LA LEGISLACIÓN  
TRIBUTARIA GUATEMALTECA PARA EL MANTENIMIENTO DE CARRETERAS.

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.



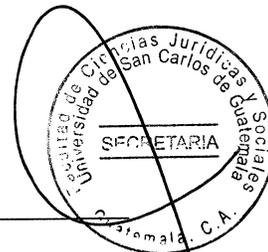
*[Signature]*  
**LIC. ROBERTO FREDY ORELLANA MARTÍNEZ**  
 Jefe(a) de la Unidad de Asesoría de Tesis

Fecha de recepción 25 / 10 / 2019.

f) *[Signature]*  
 Licda. Maria de Los Angeles Castillo  
 Asesor(a)  
 (Firma y Sello)  
 Abogada y Notaria



**Licenciada María de Los Ángeles Castillo**  
**Abogada y Notaria**  
**Oficina Profesional: 1a. Avenida 1-57 Residencial Los Ángeles**  
**Amatitlán, Guatemala.**



Guatemala 04 de noviembre de 2019.

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



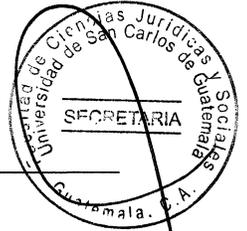
Estimado Licenciado Orellana Martínez:

Atentamente me dirijo a usted para darle cumplimiento a la providencia de fecha 25 de octubre de 2019, por medio de la cual fui nombrada ASESORA de Tesis de la bachiller: **CRISTINA ELENA VELÁSQUEZ AGUILAR**, quien desarrollo el tema intitulado: **CONTRIBUCIÓN ESPECIAL POR GASTO Y SU NECESARIA IMPLEMENTACIÓN EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA GUATEMALATECA PARA EL MANTENIMIENTO DE CARRETERAS**. En cumplimiento de esta designación, manifiesto lo siguiente:

- a) De la revisión practicada al trabajo de tesis relacionado, se puede establecer que el mismo cumple con los requisitos establecidos en el Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Publico, relativos al contenido científico y técnico de la tesis en virtud, así mismo, que el presente trabajo llena las expectativas por dicho normativo, al haberse empleado dichos lineamientos al desarrollarse la investigación del caso.
- b) En este trabajo de investigación científica se utilizó el método analítico, ya que se realizó la desmembración del tema investigado, descomponiéndolo en sus partes para observar las causas, la naturaleza y los efectos del mismo para así encontrar su esencia, con lo cual se logró comprender mejor el tema investigado y establecer nuevas teorías. Asimismo se utilizó el método sintético, pues en la investigación se analizó situaciones y normativa que permitió concentrar los principales elementos del tema objeto de investigación. Cabe mencionar también que destaca dentro de este trabajo de investigación la implementación de los métodos inductivo, deductivo y científico.
- c) Se utilizó técnicas bibliográficas, citas textuales y de paráfrasis, que ayudo a plasmar el marco teórico. En definitiva, el trabajo de tesis se ajusta a los requerimientos científicos y técnicos que se deben cumplir de conformidad con la norma respectiva, la metodología y técnicas de investigación utilizadas.

*Licda. María de Los Ángeles Castillo*  
*Abogada y Notaria*

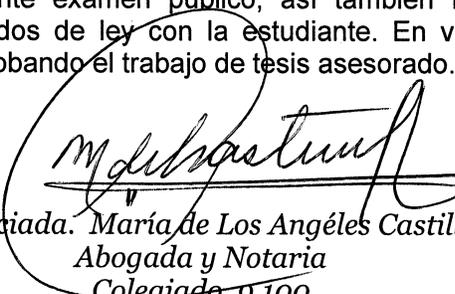
**Licenciada María de Los Ángeles Castillo**  
**Abogada y Notaria**  
**Oficina Profesional: 1a. Avenida 1-57 Residencial Los Ángeles**  
**Amatitlán, Guatemala.**



- d) Se observó que en toda la tesis se empleó técnicas de redacción, ortografía y gramática adecuadas para este tipo de trabajos, así como de fondo y forma según lo establecido por la Real Academia de la Lengua Española.
- e) El tema de la tesis es una contribución científica y de útil consulta, tanto para profesionales como para estudiantes, en donde la ponente da a conocer un amplio contenido doctrinario y jurídico, que desarrolla para el efecto el contenido capitular del trabajo de investigación, el cual comprueba la hipótesis planteada en relación a la implementación dentro de la legislación guatemalteca de una contribución especial por gasto para el mantenimiento de carreteras, el cual coadyuvaa resolver la problemática planteada por la estudiante.
- f) En la conclusión discursiva se puede establecer que la estudiante realizo hallazgos dentro de la investigación, mismos que a mi consideración y criterio son adecuados y oportunos para el contexto en el que se desarrolló la misma, así también las conclusiones de dicho trabajo son congruentes con el trabajo final realizado, pues responde a la necesidad de solucionar la problemática planteada, mediante la propuesta de fortalecer la legislación tributaria guatemalteca, a fin que a través de su implementación se pueda garantizar el mantenimiento y realización de nuevas obras de infraestructura vial que beneficien al Estado guatemalteco.
- g) En la bibliografía utilizada se constató que, en el desarrollo y culminación del informe final de la tesis, se utilizó doctrina de autores nacionales y extranjeros, así como haber realizado análisis de la legislación guatemalteca, lo cual, a mi criterio, es totalmente adecuado.

En conclusión y en virtud de haberse cumplido con la exigencias de la suscrita asesora, derivadas del examen del trabajo en los términos anteriormente expuestos e individualizados y por las razones expresadas, así como haber cumplido con los requisitos establecidos en el Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, resulta procedente aprobar el trabajo de tesis relacionado, realizado por la estudiante **CRISTINA ELENA VELÁSQUEZ AGUILAR**, y en consideración, conferirse la opinión que merece, debiendo continuar su trámite administrativo legal correspondiente a efecto se emita orden de impresión y se señale día y hora para la discusión en el correspondiente examen público, así también **DECLARO** que no tengo parentesco dentro de los grados de ley con la estudiante. En virtud de lo anterior, emito **DICTAMEN FAVORABLE** aprobando el trabajo de tesis asesorado.

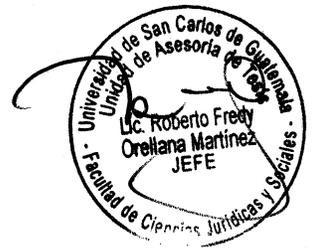
Atentamente,

  
Licenciada. María de Los Ángeles Castillo  
Abogada y Notaria  
Colegiado: 9,100

*Licda. María de Los Ángeles Castillo*  
*Abogada y Notaria*



**USAC**  
**TRICENTENARIA**  
 Universidad de San Carlos de Guatemala



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 19 de noviembre de 2019.

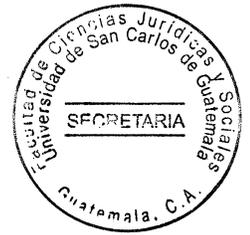
Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante CRISTINA ELENA VELÁSQUEZ AGUILAR, titulado CONTRIBUCIÓN ESPECIAL POR GASTO Y SU NECESARIA IMPLEMENTACIÓN EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA GUATEMALTECA PARA EL MANTENIMIENTO DE CARRETERAS. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

RFOM/JP.

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:**

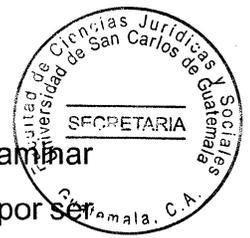
Por darme la vida, mi familia, las circunstancias, las pruebas y poner en mi camino a grandes personas de las que aprendí lecciones de vida personal y profesional; por haberme guiado junto a mi familia a caminar por el sendero correcto, por la bendiciones que he recibido, no por obras, sino por gracia, no por vista, sino por fe.

### **A MI PADRE:**

Adrián Velásquez, por enseñarme el valor de la vida y de las oportunidades que la vida puede presentar, por apoyar mis sueños, por enseñarme a ser fuerte en la vida, por tu cariño y por motivarme día con día a buscar un mejor porvenir; padre, misión cumplida, lo logramos.

### **A MI MADRE:**

Elena Aguilar, por ser ese faro de luz en mi camino, por apoyarme, creer en mí y en mis sueños, por ser mi inspiración para defender los derechos de quienes viven en un silencio que la sociedad impone, porque a través de tu ejemplo, me enseñaste que las mujeres podemos lograr lo que nos proponamos. Eres lo más sagrado que tengo y este título te lo dedico a ti.



**A MI HERMANA:**

Jennifer Velásquez, gracias por caminar junto a mí, sin importar la situación, por ser mi mejor amiga, por apoyarme cuando más lo necesité para lograr este objetivo. Eres muy especial para mí.

**A MI HERMANO:**

Julio Velásquez, gracias por ser mi gran ejemplo personal y profesional, por compartir conmigo tus oportunidades, conocimientos y tu confianza. Los títulos que hoy recibo también son tuyos, te agradezco tu amor y apoyo incondicional. Espero algún día ser como tú.

**A MIS AMIGOS:**

Rafael, Omar, Ricardo, Marcos, Joselyn y Diana, gracias por su apoyo incondicional.

**A LOS LICENCIADOS:**

MSc. Juan José Bolaños Mejía por compartir su conocimiento y experiencia sin egoísmo y promover el liderazgo estudiantil y profesional.

**A:**

La tricentenaria Universidad de San Carlos de Guatemala, por egresarme como profesional.

**A:**

La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales por formarme académicamente.

**A:**

El pueblo de Guatemala por subsidiar el costo de mi carrera universitaria.



## **PRESENTACIÓN**

La investigación pertenece al área del derecho público y se basa en una metodología de carácter científico con un enfoque cualitativo por referirse a la red vial en Guatemala misma que se encuentra a carga de instituciones del Estado como el Ministerio de Comunicaciones Infraestructura y Vivienda, siendo estos los encargados de la implementación y mantenimiento de carreteras del país y específicamente de la ciudad de Guatemala, sin embargo existe la problemática de que aún no se logra el objetivo principal de prestar el servicio de calidad a la población, debido a la falta de presupuesto para concluir tramos carreteros y tenerlos en buenas condiciones.

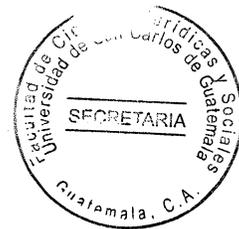
Motivo por el cual el Estado en cumplimiento de la Constitución Política de la República de Guatemala debe buscar alternativas para la solución de la problemática y así proporcionar a los guatemaltecos el bienestar general. En virtud que las políticas de Estado deben promover el desarrollo del país, el cual se logra a través de proyectos e iniciativas legales eficientes. Como en el caso de generación de tributos por ser una de las principales fuentes de ingresos para las arcas del Estado. Esta investigación se realiza en el municipio de Guatemala, departamento de Guatemala, durante los años 2014 a 2017.

Para el efecto se propone que el Congreso de la República de Guatemala, genere una Contribución Especial por ser necesaria su implementación, está enfocada al desgaste o daños que sufren las distintas carreteras por las cuales transita el transporte pesado con cargas elevadas de mercaderías. Por lo que dicha contribución serviría para cubrir los gastos de implementación de proyectos de nuevas carreteras, ensanchamiento de calles y el mantenimiento de las ya existentes. Esto con la finalidad de proporcionar el bien común a la población, derivado del aporte académico de la investigación.

## HIPÓTESIS



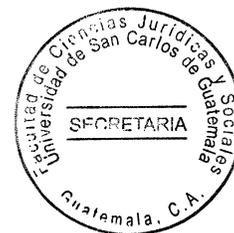
Debido a la problemática del mala condición de las carreteras del país donde se ven involucrados varios sujetos como pobladores, comerciantes y representantes del Estado, es menester encontrar la solución a la problemática en beneficio de la población, por lo que se sugiere la captación de fondos a través de una contribución especial por gasto y su necesaria implementación en la legislación tributaria guatemalteca para el mantenimiento de carreteras. Debido a que el objetivo principal es prestar el servicio de calidad a la población a través de obras públicas que beneficien a la mayoría de los ciudadanos.



## **COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS**

Con la investigación realizada de carácter jurídico, económico y social a través de los métodos de investigación científicos por la documentación utilizada de forma cualitativa, con factores axiológicos se comprueba la hipótesis planteada, tomando en consideración que el derecho tributario juega un papel preponderante en la recaudación de fondos para el sostenimiento del Estado, en virtud que el objetivo principal es prestar el servicio de calidad a la población a través de obras públicas que beneficien a la mayoría de los ciudadanos. Siendo necesaria la implementación de la contribución especial por gasto para el mantenimiento de carreteras del país, por lo que se debe gravar al transporte pesado y dicho tributo servirá para que estén en buenas condiciones las distintas vías de la ciudad de Guatemala.

# ÍNDICE



	<b>Pág.</b>
Introducción.....	i

## CAPÍTULO I

1. El Estado y el derecho tributario en Guatemala.....	1
1.1. Definición de Estado.....	3
1.2. Definición de derecho.....	4
1.3. Etimología de tributo.....	6
1.4. Denominaciones del derecho tributario.....	6
1.5. Definición de derecho tributario.....	8
1.6. Naturaleza jurídica.....	9
1.7. Autonomía.....	11
1.8. Características de los derechos como figura tributaria.....	12
1.9. Determinación de la obligación tributaria.....	14
1.9.1. Base cierta.....	15
1.9.2. Base presunta.....	16
1.10. Elementos.....	16
1.10.1. Sujetos.....	17
1.10.2. Objeto.....	18
1.11. Extinción.....	18
1.12. Clasificación de los tributos.....	19
1.12.1. Impuesto.....	20
1.12.2. Arbitrio.....	21
1.12.3. Contribución especial.....	22
1.12.4. Contribución por mejoras.....	23
1.13. Ministerio de Finanzas Públicas.....	24



Pág.

## CAPÍTULO II

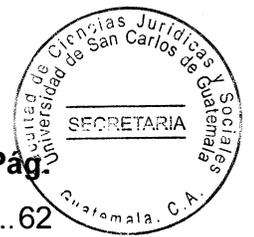
2.	Regulación legal del derecho tributario en Guatemala.....	27
2.1.	Definición legal de tributo y de derecho tributario.....	28
2.2.	Principios.....	29
2.3.	Convenios internacionales en materia tributaria.....	31
2.4.	Entidades estatales encargadas de la recaudación tributaria.....	33
2.5.	Ley Orgánica del Presupuesto Decreto 101-97 del Congreso de la República de Guatemala.....	36

## CAPÍTULO III

3.	Derecho comparado en materia tributaria.....	39
3.1.	Definición.....	40
3.2.	Historia.....	41
3.3.	España.....	43
3.4.	Ecuador.....	45
3.5.	México.....	48
3.6.	Implementación de proyectos fiscales en la red vial de Guatemala de conformidad con el derecho comparado.....	52

## CAPÍTULO IV

4.	Contribución especial por gasto y su necesaria implementación en la legislación tributaria guatemalteca para el mantenimiento de carreteras.....	55
4.1.	Red vial en Guatemala.....	56
4.2.	La importancia de una sana red vial.....	56
4.3.	Instituciones a cargo.....	58
4.4.	Tipos de transportes.....	60



**Pág.**

4.5. Tipos de carreteras.....	62
4.6. Regulación legal de la red vial.....	64
4.7. Propuesta de inclusión de contribución especial por gasto en la legislación tributaria guatemalteca para el mantenimiento de carreteras.....	67
<b>CONCLUSIÓN DISCURSIVA.....</b>	<b>69</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>71</b>



## INTRODUCCIÓN

Debido a la problemática que se suscita en Guatemala respecto al mal uso y deterioro de las carreteras, las autoridades como el Ministerio de comunicaciones Infraestructura y Vivienda, a través de la Unidad Ejecutora de Conservación Vial (COVIAL), y la Dirección General de Caminos encargadas de la planificación, organización y ejecución de proyectos de la red vial del país, por la falta de presupuesto para el buen mantenimiento de las vías no han logrado que la población goce de calles en condiciones óptimas, esto derivado del exceso de tránsito y la movilización de un lugar a otro del transporte pesado que transporta altas cargas de mercaderías, provocando daños a las carreteras.

Razón por la cual la hipótesis planteada tiene como objetivo principal el prestar servicios de calidad a la población a través de obras públicas que beneficien a la mayoría de los ciudadanos, logrando con ello el propósito de mantener las carreteras en buenas condiciones, por lo que es menester incluir en la legislación tributaria una contribución especial por gasto para el mantenimiento de carreteras, con un hecho generador que grave al transporte pesado por ser el principal causante de los daños a las distintas vías de la ciudad.

El desarrollo capitular se encuentran distribuido de la siguiente manera: en el primer capítulo, se da a conocer: qué es el Estado y el derecho tributario en Guatemala, las respectivas definiciones, etimología, denominaciones, naturaleza jurídica, autonomía, determinación de la obligación tributaria según la base utilizada, los elementos, la extinción, las clasificación de los tributos siendo esta impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras; el segundo capítulo, se refiere a la red vial en Guatemala, la importancia de la sana red vial, instituciones a cargo, tipos de transporte, tipos de carreteras y la regulación legal de la red vial; el tercer capítulo, indica: lo que significa el derecho comparado y su aplicación en materia tributaria, así como su definición e historia, también se hace referencia a la aplicación del derecho tributario en

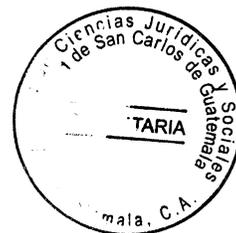


la red vial de países como España, Ecuador y México y por último la implementación de proyectos fiscales en la red vial de Guatemala de conformidad con el derecho comparado.

Los métodos empleados en la investigación fueron analítico, sintético, inductivo deductivo y el científico; con los cuales se sustenta la comprobación de la hipótesis planteada. En virtud de haber utilizado técnicas de carácter documental las cuales se refieren a la recopilación de la información por medio de libros de texto, leyes y páginas de internet.

Con este documento se pretende brindar un aporte con el cual se propongan iniciativas de ley o modifiquen las normas jurídicas ya existentes en el área del derecho tributario, en virtud que el mismo es una de las principales fuentes de ingresos del Estado, razón por la cual se propone específicamente al organismo legislativo que implemente y apruebe una contribución especial por gasto para el mantenimiento de carreteras de Guatemala.

## CAPÍTULO I



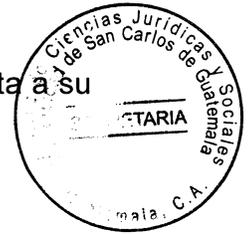
### 1. El Estado y el derecho tributario en Guatemala

El Estado tiene una intrínseca relación con el derecho tributario por ser el ente encargado a través de sus instituciones como el Organismo Legislativo en la creación de las leyes o normativas jurídicas que rigen al país, por lo tanto para generar los tributos para el sostenimiento del mismo Estado y de las obras públicas que se otorguen a la población deben ser objeto de todo un procedimiento que será llevado a cabo por el Congreso de la República de Guatemala, ya sea esta una iniciativa de ley o una reforma en materia fiscal. Por tal motivo se pretende que se incluya en el Código Tributario una contribución especial por gasto para el mantenimiento de las carreteras del país.

Para el efecto el Estado por ser el ente encargado de velar por el bien común de los guatemaltecos debe promover una tributación adecuada que contenga un hecho generador que grave al transporte pesado, tomando en consideración que estos son los que causan los mayores daños en la carreteras. Debido a que la red vial en Guatemala es de vital importancia porque de ella depende el comercio y desarrollo del país, la población necesita movilizarse en carreteras en buenas condiciones.

Todos los empresarios necesitan buenas carreteras para transportar cualquier tipo de insumos o productos que son de su interés y también del Estado por ser vitales para la subsistencia de los seres humanos, dicho gremio debe contribuir con una tributación especial por gasto por el daño que los vehículos de toneladas excesivas que utilizan

causan a las carreteras provocando problemas a la ciudadanía en lo que respecta a su diario transitar en las distintas vías del país.



Existe un poder fiscal determinado por el Estado para crear la normativa que regule un sistema de ingresos públicos, de conformidad con la actividad financiera del mismo Estado, además de encargarse de la parte jurídica, debe velar por la economía del país, para el efecto se ejerce el poder a través de la imposición de tributos, situación con la que se pretende lograr un equilibrio entre los poderes financieros y entes públicos.

“El Estado para desarrollar sus fines y satisfacer las necesidades de la colectividad, debe efectuar gastos, que son cubiertos con los ingresos públicos. Es necesario el mantener ese equilibrio, dictándose para el efecto normas jurídicas que regulen lo relativo a los gastos e ingresos públicos del Estado.”<sup>1</sup>

Esto hace referencia a que el Estado con su poder imperio o como ente soberano ejerce a través del derecho tributario su calidad de sujeto generador de tributos los cuales serán de utilidad para la satisfacción de sus necesidades y las de la población guatemalteca, derivado de los ingresos que son percibidos de parte de los contribuyentes que estén afectos por cualquiera de las diferentes clases de tributos establecidos en las normativas del país.

---

<sup>1</sup> Escobar Menaldo, Rolando. Morales, Ana Maritza. **Relación Estado-Contribuyente**. Pág. 11



Es menester que Guatemala tome en cuenta la funcionalidad de la aplicación del derecho tributario de otros países para una mejora constante de los tributos establecidos en las normas legales nacionales o la implementación de nuevas formas para tributar.

### 1.1. Definición de Estado

“Estado es una forma de organización social a través de la cual se organiza un grupo de personas que se encuentran establecidas en un territorio determinado, bajo un ordenamiento jurídico creado con el fin de alcanzar el bien común.”<sup>2</sup> Es decir que el Estado es la conformación de varias personas en una región que buscan establecerse bajo determinadas normas que les protejan y beneficien.

Asimismo se puede decir que “Un Estado es una organización política constituida por instituciones burocráticas estables, a través de las cuales ejerce el monopolio del uso de la fuerza (soberanía) aplicada a una población dentro de unos límites territoriales establecidos.”<sup>3</sup> Esto significa que la distribución del poder se encuentra concentrada en el ente denominado Estado, mismo que lo ejecuta a través de las instituciones públicas para un mejor control y protección de la población en general.

Además la denominación Estado se encuentra regulada en la Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 140 que indica lo siguiente: “Guatemala es un

---

<sup>2</sup> <https://www.deguate.com>. **Estado** (consultado el 19 de julio de 2019)

<sup>3</sup> <https://www.es.m.wikipedia.org>. **Estado** (consultado el 19 de julio de 2019)



Estado libre, independiente y soberano organizado para garantizar a sus habitantes el goce, de sus derechos y de sus libertades.”

Para la ley, el Estado es el órgano facultado para velar por los intereses de su población que se encuentra establecida en determinado territorio el cual contará con sus propias normas legales para que los ciudadanos puedan hacer uso de sus derechos y cumplir con sus obligaciones.

Se hace mención que el Estado es el encargado de la organización social de toda una población, Es el ente encargado de seguridad de los habitantes en todos sus ámbitos y el mejor manejo de los fondos producto de los tributos que pagan los contribuyentes prestando de esta manera servicios de calidad y la innovación de proyectos de obras públicas que se logren concretar y que sean útiles para los beneficiarios.

## **1.2. Definición de derecho**

El derecho como: “Conjunto de normas de carácter general que se dictan para dirigir a la sociedad a fin de solventar cualquier conflicto de relevancia jurídica que se origine; estas normas son impuestas de manera obligatoria y su incumplimiento puede acarrear una sanción. El derecho es normativo, ya que está constituido por normas obligatorias de conducta ciudadana. Es bilateral porque necesita de la interactividad de dos o más personas. Es coercitivo, porque en caso de incumplimiento, es aplicable la fuerza para



obtener la ejecución de la conducta prescrita. Es general, ya que se aplica a todas las personas. Es evolutivo porque se adapta al desarrollo de la vida social.”<sup>4</sup>

El derecho se comprende desde su aplicación hacia la sociedad con la finalidad de imponer lineamientos o reglas a seguir para una mejor convivencia, siendo facultad del Estado la lucha constante de buscar el bien común de los ciudadanos, con la aplicación de normativas legales adecuadas al país.

También puede definirse al derecho de la siguiente manera: “Posee dos acepciones fundamentales: como derecho objetivo se refiere al conjunto de normas que rigen la vida del hombre en sociedad y sus relaciones con los demás miembros de la misma, y como derecho subjetivo hace alusión a las facultades concretas que el ordenamiento reconoce a los individuos dentro del marco del derecho objetivo.”<sup>5</sup>

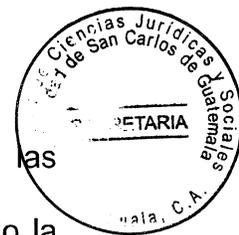
Que el derecho es aplicado de forma subjetiva y objetiva porque los seres humanos cuentan por disposición de las leyes con derechos y obligaciones que deben cumplir dentro de un marco legal, que con ello se logra el bienestar general de la población en un Estado de derecho.

Siendo el derecho uno de los principales pilares de la ciencia se encarga del estudio de diversas áreas como civil, penal, administrativo y principalmente del derecho tributario, el cual se encarga del estudio de la aplicación de las leyes y de la clasificación de tributos

---

<sup>4</sup> <https://www.conceptodefinicion.derecho> (consultado el 19 de julio de 2019)

<sup>5</sup> <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com>. **Derecho**. (consultado el 19 de julio de 2019)



que existen, para el buen manejo de los fondos que provienen de mismos. Y las soluciones de algunas problemáticas que surjan en la sociedad como por ejemplo la necesidad de la creación de la contribución especial por gasto para utilizar los fondos de los tributos en obras públicas.

### **1.3. Etimología de tributo**

Esto es, significado y forma de la palabra tributo.

“La palabra tributo viene del latín *tributum*, que ya tenía significado de impuesto, tasa o contribución. La palabra es un nombre formado a partir del verbo *tribuere*, distribuir, repartir, que originalmente significaba repartir entre las tribus.”<sup>6</sup>

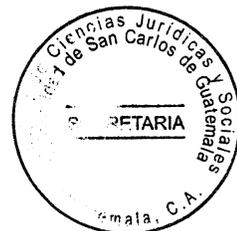
Se entiende por tributo a todo pago efectuado por disposición coercitiva de una ley con finalidad de pagar una parte de dinero derivada de un servicio utilizado o de la cantidad de bienes que se tengan

### **1.4. Denominaciones de derecho tributario**

En lo que respecta al derecho tributario es conocido de diferentes maneras tal y como se describe a continuación:

---

<sup>6</sup> <http://www.etimologias.dechile.net> (consultado el 19 de julio de 2019)



- a. "Obligación tributaria
- b. Deuda tributaria
- c. Relación de deuda tributaria
- d. Crédito impositivo
- e. Relación jurídica
- f. Relación jurídica tributaria principal"<sup>7</sup>

Al referirse al derecho tributario se han generado diferentes formas que dan a entender el carácter obligatorio que el mismo conlleva.

Para otros autores es conocido también como "Derecho Impositivo: por ser aquel en el que los impuestos constituyen la principal fuente de ingresos del Estado, se le ha otorgado tal denominación."<sup>8</sup>

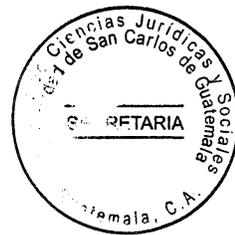
El derecho tributario, se impone ante los contribuyentes para que los mismos cumplan con sus obligaciones de pagar al fisco la cantidad de dinero que corresponda por el hecho generador determinado de pago.

Siendo esta la manera por la cual el Estado se agencia de fondos para la cobertura de los gastos, así como también para realizar obras públicas en beneficio de la población.

---

<sup>7</sup> <https://www.es.scribd.com>. **Derecho tributario**. (consultado el 19 de julio de 2019)

<sup>8</sup> <http://www.josefregoso.blogspot.com>. **Derecho tributario**. (consultado el 20 de julio de 2019)



## 1.5. Definición de derecho tributario

En la doctrina existen diversas definiciones que tratan de explicar todos los aspectos que encierran al derecho tributario, para el efecto se cita lo siguiente: “Es la rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación en sus diversas manifestaciones como actividad del Estado, en las relaciones de éste con los particulares y en las que se suscitan entre estos últimos.”<sup>9</sup>

El derecho tributario deriva de aspectos económicos y jurídicos, por ser necesarios para el Estado percibir recursos que le sirvan para el manejo del gasto público, siempre y cuando los tributos requeridos se encuentren debidamente fundamentados en ley.

Asimismo se define al derecho tributario o fiscal de la siguiente manera: “Conjunto de normas jurídicas que regulan los tributos en sus distintos aspectos.”<sup>10</sup>

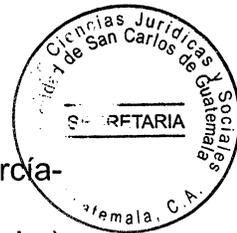
Para que los tributos puedan ser requeridos a las personas legalmente obligadas de tributar Es decir que para la aplicación de los tributos, los mismos deben estar debidamente fundamentados en una ley.

Es importante mencionar la forma en que varios tratadistas definen a la obligación tributaria: “Emilio Margaín la define como el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento

---

<sup>9</sup> Santiago de León, Erick Gustavo. **Derecho financiero**. Pág. 8

<sup>10</sup> <https://www.leyderecho.org>. **Derecho tributario**. (consultado el 20 de julio de 2019)



de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie. Para Cesar Albiñana García-Quintana es el vínculo jurídico establecido por ley, en virtud del cual un sujeto (deudor) ha de pagar una cantidad (cuota) a otro sujeto (acreedor), que es titular de la potestad tributaria, como consecuencia de producirse el supuesto de hecho previsto en la propia ley. Y Carlos M. Giuliani Fonrouge indica que es el vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor), debe dar a otro sujeto que actúa ejercitando el poder tributario (acreedor), sumas de dinero o cantidades determinadas por la ley.”<sup>11</sup>

Los tres tratadistas en mención del párrafo que precede concuerdan en lo dicho acerca del derecho tributario u obligación tributaria como también es conocido lleva inmersa la vinculación jurídica, es decir todo tributo debe encontrarse regulado en una ley para su validez y aplicación a los contribuyentes quienes son la parte deudora ante el Estado que es la parte acreedora, por ser el ente necesita la recaudación de fondos para cubrir las necesidades del país.

## **1.6. Naturaleza jurídica**

La naturaleza jurídica del derecho tributario se divide en tres áreas como se detalla a continuación: “Privado: que a su vez se subdivide en derecho privado interno y externo, Publico: también subdivido en derecho público interno y externo; y social: el Derecho Privado regula relaciones jurídicas, fundamentalmente, entre particulares. Mientras que el derecho público regula las relaciones jurídicas entre los particulares y el derecho

---

<sup>11</sup> Ob. Cit. Pág. 14



público. En cambio, el derecho social regula las relaciones jurídicas que se suscitan en la colectividad...”<sup>12</sup>

En el derecho tributario su esencia es su naturaleza jurídica, que se refiere a las relaciones que se derivan de los actos jurídicos entre los particulares y el Estado, por cualquier circunstancia que contenga un hecho generador de tributos necesarios para el bienestar del Estado.

Otros autores consideran que “La naturaleza jurídica del derecho tributario cuenta con dos elementos, el primero la obligación de dar cosa cierta a favor del Estado en carácter de acreedor, y el segundo elemento que es el conjunto de obligaciones y deberes que satisfacen el crédito tributario. Por lo que dicho autor determina que no solo consiste en obligaciones a cargo de los particulares, sino también del Estado para con los particulares.”<sup>13</sup>

Se concluye que la naturaleza jurídica del derecho tributario es el nacimiento de los derechos y obligaciones que las leyes imponen a los deudores o contribuyentes, derivado del poder coercitivo que el Estado ejerce a través de las normativas legales, sin embargo es importante que no sean vulnerados los derechos de los ciudadanos, en virtud que si bien es cierto el Estado necesita agenciarse de fondos para cubrir el gasto público debe

---

<sup>12</sup> Carrera Ortiz, Karla Renee. **El derecho tributario y sus diferentes concepciones doctrinarias.** Pág. 45

<sup>13</sup> **Ob. Cit.** Pág. 46.



devolver a la sociedad parte de los tributos, los cuales tienen que verse reflejados en obras que sean de utilidad a los pobladores de determinado territorio.

### 1.7. Autonomía

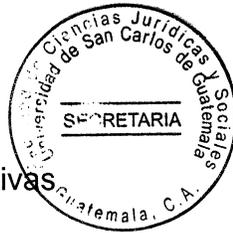
El derecho tributario posee autonomía, para tenerla necesita ser autosuficiente en todo, es decir ser un derecho que pueda normarse y autofinanciarse sin la necesidad de la cooperación de otras áreas del derecho. Para el efecto se darán a conocer algunas posiciones existentes en cuanto a éste tema:

- a) "Niegan todo tipo de autonomía del derecho tributario porque lo subordinan al derecho financiero.
- b) Estiman que el derecho tributario es una rama del derecho administrativo.
- c) Consideran al derecho tributario material o sustantivo tanto didáctica como científicamente autónomo.
- d) Consideran al derecho tributario dependiente del derecho privado (civil y mercantil) y le conceden al derecho tributario tan sólo un particularismo exclusivamente legal. Esto significa que el legislador tributario puede crear regulaciones fiscales expresas derogatorias del derecho privado, pero si no lo hace, sigue rigiendo éste."<sup>14</sup>

De las posiciones expresadas se desprende que el derecho tributario no cuenta con autonomía sino que tiene cierto carácter autoritario para generar normativas en beneficio

---

<sup>14</sup> <https://www.es.scribd.com>. **Derecho tributario**. (consultado el 20 de julio de 2019)



del mismo y así lograr de esa manera una recaudación fiscal que llene las expectativas del Estado para el progreso y desarrollo de la población.

### **1.8. Características de los derechos como figura tributaria**

Los derechos como figura tributaria se refiere a todo lo que esta contiene, es decir, a sus características, las cuales la definen y distinguen de otros ingresos tributarios del Estado. Mismos que deben ser aprovechados por el contribuyente a través de los servicios.

En consecuencia “Para la obligación de pagar debe de haber un aprovechamiento individual y directo por parte del contribuyente, independientemente de que la ley obligue al ciudadano a pedir el servicio.”<sup>15</sup>

El Estado cobra a los contribuyentes los tributos de manera coactiva, los ciudadanos también tienen el derecho de pedir los servicios públicos de calidad, en virtud que los mismos se sostienen a base de los tributos que se pagan al ente estatal encargado de su recepción, manejo, control y ejecución.

Al derecho tributario “Se le considerada como consecuencia directa del ejercicio de las facultades tributarias del Estado y por lo tanto son impuestos de forma unilateral, no es necesario que el contribuyente exprese su consentimiento para someterse al pago del

---

<sup>15</sup> <https://www.definicionlegal.blogspot.com>. **Derecho tributario**. (consultado el 10 de septiembre de 2019)



derecho en el caso de hacer uso de bienes de dominio público o de los servicios públicos.”<sup>16</sup>

Al contribuyente aunque no esté de acuerdo en pagar determinado tributo siempre le será atribuida esa carga por encontrarse dentro de los márgenes o requisitos de un hecho generador por la realización de determinada actividad o por la obtención de algún bien que forme parte de su patrimonio.

Hay otra característica que se refiere al cobro de los tributos los cuales deben estar fundamentados en ley. Debido a que los derechos deben tener su sustento en una disposición con fuerza de ley, en virtud que no puede existir un tributo sin estar debidamente establecido en una norma jurídica, de conformidad con el principio de legalidad.

Al principio de legalidad todo tributo que sea generado y exigido a los contribuyentes, debe encontrarse debidamente fundamentado en una ley.

Otra de las características importantes de mencionar es que el sujeto pasivo de la obligación, es decir, el contribuyente no puede decidir el derecho, porque si está afecto a un hecho generador tendrá que cumplir con la obligación tributaria, en caso contrario el Estado podrá exigirle en forma coactiva.

---

<sup>16</sup> Ob. Cit. Pág. 1



Existe variedad de características en el derecho tributario según diversos tratadistas, sin embargo es de comprender todas van enfocadas a ser respetados los derechos de los contribuyentes, a pesar del cobro de los tributos, se realiza de forma coactiva.

### **1.9. Determinación de la obligación tributaria**

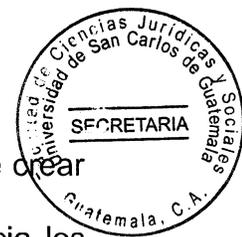
“Es el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación.”<sup>17</sup>

El Estado para calcular el pago del tributo debe instituir un hecho generador, el cual servirá de base para la imposición de la deuda al contribuyente que corresponda. Misma que deberá ser cumplida de conformidad con la ley.

Asimismo La ley establece en forma objetiva y general, las circunstancias o presupuestos de hecho, es decir, de los hechos generadores que derivan de los tributos. Por lo que el hecho generador debe verificarse para que esté acorde, en cuanto a la norma jurídica, debido a que el mismo debe adaptarse a la situación de cada sujeto pasivo, esto se refiere a que la situación objetiva contemplada por la ley se concreta y exterioriza en cada caso particular.

---

<sup>17</sup> **Ibid** Pág. 1



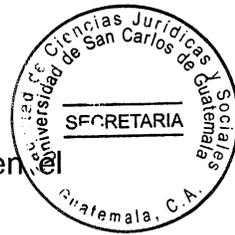
En consecuencia al ser reconocido un hecho generador como necesario se debe crear tomando en consideración la generalidad y objetividad para la imposición hacia los individuos que se encuentren inmersos en su aplicación.

El procedimiento para determinar la obligación tributaria se realiza por medio de un acto mediante el cual el sujeto pasivo o contribuyente de la relación tributaria o la entidad encargada de la administración tributaria, declaran la existencia de la obligación, calculan la base imponible y su cuantía, de conformidad con lo regulado en el Código Tributario.

Es decir, que para calcular el pago de la obligación tributaria existen procedimientos establecidos en ley y previo a su aplicación se debe comprobar la existencia de la imposición para no afectar los intereses del acreedor y del deudor o contribuyente. Además es necesario tomar en consideración que para determinar la base de recaudación o determinación del tributo se debe hacer de conformidad con la base cierta y la base presunta.

#### **1.9.1. Base cierta**

La base cierta se encuentra regulada en el Artículo 108 del Código Tributario Decreto No. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala "para que exista una determinación con base cierta la administración fiscal debe disponer de todos los antecedentes relacionados con el presupuesto de hecho, no sólo en cuanto a su



efectividad, sino a la magnitud económica de las circunstancias comprendidas en el hecho y valores imponibles.”

En la base cierta se tiene la creencia del hecho suscitado, pero para su comprobación se reunirán todos los elementos o informes, con la finalidad de determinar el pago del tributo correspondiente.

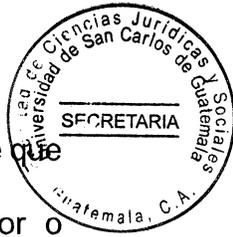
### **1.9.2. Base presunta**

La base presunta está establecida en el Artículo 108 del Código Tributario Decreto No. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala “Esta base presunta se refiere a que la autoridad administrativa no ha obtenido los antecedentes necesarios para la determinación de la misma, por lo que se basa en presunciones o indicios”

En cuanto a la base presunta todo el proceso se realizará de conformidad con las sospechas existentes, sin certeza y tampoco comprobación del hecho, por no contarse con los suficientes documentos de respaldo.

### **1.10. Elementos**

En cuanto a los elementos del derecho tributario se tienen que tomar en cuenta a los sujetos activo y pasivo, intervienen en los actos referentes a la tributación, debe existir un sujeto acreedor o activo, en este caso el Estado por ser el ente encargado de la



recaudación tributaria a través de las instituciones públicas correspondientes. Y tiene que haber la contraposición a la cual se le denomina sujeto pasivo, es el deudor o contribuyente, el cual está obligado por ley a pagar al fisco los tributos a los que se encuentre afecto por encuadrar en la norma legal del hecho generador creado de conformidad a los objetos con los que cuente una persona ya sea individual o jurídica dentro de una sociedad legalmente establecida con derechos y obligaciones.

### 1.10.1. Sujetos

“El sujeto activo: por excelencia es el Estado. Las municipalidades también pueden ser sujetos activos en el caso de los arbitrios y contribuciones por mejoras. Asimismo existen sujetos activos supranacionales, por ejemplo el caso de la ONU que estableció un Impuesto Progresivo a los sueldos de sus funcionarios, otro ejemplo es la Comunidad Europea del carbón y el acero (CECA) que ha instituido un gravamen sobre la producción del carbón y acero que es exigido a las empresas productoras. Y el sujeto pasivo: es la persona individual o jurídica sometida al poder tributario del Estado, es decir la que debe cumplir la prestación fijada por la ley.”<sup>18</sup>

Esto describe a los sujetos que intervienen en la obligación tributaria los cuales se dividen en dos siendo ellos el sujeto activo que son las personas individuales o jurídica, principalmente el Estado y el sujeto pasivo que es el deudor y los mismos se encuentran debidamente fundamentados en el Código Tributario.

---

<sup>18</sup> *Ibid* Pág. 1



### 1.10.2. Objeto

“Es la prestación que debe cumplir el sujeto pasivo, esto es, el pago de la suma de dinero en la generalidad de los casos, o la entrega de cantidades de cosas en las situaciones especiales en que el tributo sea fijado en especie.”<sup>19</sup>

El objeto de la relación tributario es la cantidad líquida y exigible que le corresponde pagar al sujeto pasivo de la obligación hacia las arcas del Estado que es el sujeto activo o acreedor, el cual administrará los fondos percibidos de los tributos para beneficio propio y de la población en general.

### 1.11. Extinción

La obligación tributaria se extingue cuando se le pone fin con la realización del acto o la utilización del medio adecuado que se encuentra debidamente fundamentado en ley para que sea válida dicha extinción, existiendo diversas formas tales como las que se detallaran a continuación:

El Artículo 35 del Código Tributario Decreto No. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala establece: “La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios: 1. Pago 2. Compensación 3. Confusión 4. Condonación o remisión y 5. Prescripción” Las

---

<sup>19</sup> **Ibid** Pág. 1



formas de extinción de la obligación tributaria derivan del cumplimiento de la misma o de alguna condición específica con la cual se toma como cancelada la imposición del tributo.

“El pago: evidentemente es la mejor forma de liquidar una obligación tributaria tradicional y de mayor rapidez. Por lo que las formas de pago pueden ser: Por abonos ya que puede solicitar facilidades de pago mediante abonos mensuales consecutivos de hasta dieciocho pagos. Por consignación: cuando el contribuyente puede establecer un acuerdo del monto a pagar en diferentes cuotas para evitar sanciones y cobros extras. Pago bajo protesta: si no se ha cumplido el pago, se permitirá al contribuyente hacerlo bajo protesta con el fin de no incurrir en multas, recargos o intereses. Pago a cuenta: existe la posibilidad que en obligaciones tributarias que tienen duración de un año, se realicen cortes parciales con pago de periodos menores, siempre y cuando estén dentro del período anual y que al finalizar el año quede liquidado.”<sup>20</sup>

Lo anterior da a conocer varias maneras para realizar así la misma pueda ser extinguida al lograrse el cumplimiento del pago independientemente este se efectuó en un solo pago o en pagos parciales.

### **1.12. Clasificación de los tributos.**

Siendo el tributo “Un tipo de aportación que todos los ciudadanos deben pagar al Estado para que este los redistribuya de manera equitativa o de acuerdo a las necesidades del

---

<sup>20</sup> <https://www.vesco.com.gt>. **Derecho tributario.** (consultado el 21 de julio de 2019)



momento, por ser una figura clave que contiene el hecho imponible, cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria principal.”<sup>21</sup>

Esta prestación dineraria la percibe el Estado a través del hecho generador que se impone a los contribuyentes, se encuentra en ley y se clasifican de la siguiente manera: impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

No obstante lo anterior la doctrina también hace mención de los tributos denominados tasas, para el efecto se explicará cada uno de los tributos referidos para una mejor comprensión.

### 1.12.1. Impuestos

Se puede definir al impuesto como: “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.”<sup>22</sup> Lo anterior se refiere a que el impuesto únicamente grava a aquellas personas que estén dentro de los requisitos establecidos en ley por el hecho generador existente.

Para el efecto el fundamento legal del denominado impuesto se encuentra en el Artículo 11 del Código Tributario Decreto No. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala el cual regula: “Impuesto es todo tributo que tiene como hecho generador, una actividad

---

<sup>21</sup> <https://www.bbva.com> **Derecho tributario.** (consultado el 21 de julio de 2019)

<sup>22</sup> **Ob. Cit.** Pág. 130



estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.” Es decir el impuesto tiene carácter general en virtud que se encontraran afectos los individuos de conformidad a las actividades que realicen.

### 1.12.2. Arbitrio

“Es un tributo que por sus características denota una situación jurídica muy compleja y especial, de esta cuenta es poca o nula la doctrina en torno al tema de los arbitrios, en América Latina la figura tributaria es similar en Perú, sin embargo en aquel país se cumple mediante ordenanzas municipales. En Guatemala la figura es un tributo de carácter municipal, pero en el ámbito formal su proceso de creación es por el Congreso de la República y sancionado a favor de estos entes autónomos... En Guatemala el mejor ejemplo es el boleto de ornato, el cual es un arbitrio que se cobra en cada municipio en función de los ingresos que devengue una persona.”<sup>23</sup>

Se puede decir los arbitrios son tributos creados por el poder legislativo para su validez y que se encuentran a cargo de las municipalidades de cada uno de los municipios con que cuenta el país, los entes autónomos tienen la facultad para recibir el pago de los contribuyentes que estén dentro del hecho generador que produce el denominado arbitrio.

---

<sup>23</sup> **Ibid** Pág. 130



El arbitrio se encuentra debidamente establecido en el Artículo 12 del Código Tributario Decreto No. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala: “Arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades.” Es decir que los entes facultados para cobrar los arbitrios son las municipalidades tal y como lo indica la ley.

### **1.12.3. Contribución especial**

“Las contribuciones especiales son los tributos debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos o de especiales actividades del Estado. Como dice Giuliani Fonrouge, este tipo de tributo se caracteriza por la existencia de un beneficio que puede derivar no sólo de la realización de una obra pública, sino también de actividades o servicios estatales especiales, destinado a beneficiar a una persona determinada o a grupos sociales determinados.”<sup>24</sup>

Derivado de lo anterior se hace mención que las contribuciones especiales fueron creadas con la finalidad de beneficiar a la sociedad, devolviéndole con obras públicas parte del dinero que los contribuyentes han pagado al Estado.

Según el Artículo 13 del Código Tributario Decreto No. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala preceptúa “La contribución especial es el tributo que tiene como

---

<sup>24</sup> Ibid Pág. 1



determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales.”

Es decir esta clase de tributo es de gran importancia para la población guatemalteca, en la contribución que otorga al Estado la verá reflejada en obras o servicios mejorados.

#### **1.12.4. Contribución por mejoras**

“En la contribución especial por mejoras, el beneficio de los contribuyentes deriva de obras públicas. Cuando el ente público construye algo en pro de sus habitantes (por ejemplo: un desagüe, un jardín o plaza pública, abre una ruta, pavimenta, ensancha o prolonga una calle urbana o un camino rural), suele haber inmuebles cercanos que se valorizan con el consiguiente enriquecimiento del propietario. Atento a esa circunstancia, se estima equitativo gravar a esos beneficiarios y se instituye un tributo cuyo hecho generador se integra con el beneficio obtenido por la realización de la obra pública.”<sup>25</sup>

Acá es de comprender se impulsa la realización de una obra que beneficiara a los ciudadanos, por lo se necesita de su aporte o pago del tributo denominado contribución especial por mejoras.

Para el efecto el Artículo 13 del Código Tributario Decreto No. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala regula en el párrafo segundo lo siguiente: “Contribución

---

<sup>25</sup> *Ibid* Pág. 1



especial por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado.”

La contribución especial por mejoras causará un impacto beneficioso en los contribuyentes en lo respecta al incremento del valor de sus inmuebles por la obra pública realizada.

Razón por la cual este tipo de tributo conlleva mucha importancia porque el mismo se ve reflejado en las obras realizadas por parte del ente contralor que es el Estado ya que lo que se busca es el bienestar general de la población.

### **1.13. Ministerio de Finanzas Públicas**

“El Ministerio de Finanzas Públicas es el que se encarga de dirigir las finanzas del país guatemalteco, lo cual lo hace responsable de cumplir y hacer cumplir todo lo relativo al régimen jurídico hacendario del Estado, incluye la recaudación y administración de los ingresos fiscales, la gestión de financiamiento tanto interno como externo, la ejecución presupuestaria, el registro y control de los bienes que son el patrimonio del Estado. La Superintendencia de Administración Tributaria ayuda con el control aduanero, la recaudación tributaria y otros.”<sup>26</sup>

---

<sup>26</sup> <https://www.deguate.com>. **Ministerio de finanzas públicas**. (consultado el 10 de septiembre de 2019)



Derivado de lo anterior, es de comprender que esta institución del Estado se encarga del manejo de los fondos públicos y su respectiva repartición a las demás instituciones o dependencias estatales, para el desarrollo de las mismas según las partidas presupuestarias asignadas por disposición de la ley, para cada organismo.

Siendo la misión del Ministerio de Finanzas Públicas la administración de los recursos financieros y patrimoniales del Estado, de forma transparente, equitativa y equitativa para la tranquilidad y beneficio de la población.

El referido ministerio tiene la labor de administrar todos los recursos económicos del Estado y por ende el respectivo control de los mismos para su buena utilización en busca del bien común de la población.

Las funciones del Ministerio de Finanzas Públicas se encuentran en el Artículo 35 de la Ley del Organismo Ejecutivo Decreto No. 114-97 del Congreso de la República de Guatemala, el cual establece: "...a) Formular la Política fiscal y financiera de corto, mediano y largo plazo, en función de la política económica y social del Gobierno. b) Proponer al Organismo Ejecutivo la política presupuestaria y las normas para su ejecución dirigiendo, coordinando y consolidando la formulación del proyecto de presupuesto general de ingresos y egresos del Estado en lo que corresponde al Gobierno central y entidades descentralizadas y autónomas para su presentación al Congreso de la República. C) Formular las normas para la desconcentración en la percepción de los ingresos y en la ejecución de los egresos..."



Por ser el Ministerio de Finanzas públicas la institución encargada del resguardo y control de todo lo referente a las finanzas y patrimonio del Estado tiene bien definida sus funciones tal y como se citó en el artículo que precede.



## CAPÍTULO II

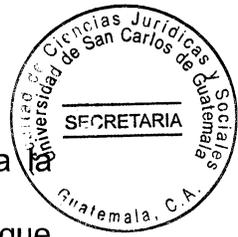
### 2. Regulación legal del derecho tributario en Guatemala

El Artículo 2 del Código Tributario Decreto No. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala preceptúa: “Son fuentes de ordenamiento jurídico tributario y en orden de jerarquía: 1. Las disposiciones constitucionales. 2. Las leyes, los tratados y las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley. 3. Los reglamentos que por Acuerdo Gubernativo dicte el Organismo Ejecutivo.”

Desde el punto de vista legal existen diversas fuentes las cuales contienen el andamiaje del denominado derecho tributario, el Estado pueda aplicarlo en la población guatemalteca, para la recaudación de fondos, sirvan para el sostenimiento del mismo Estado y a la vez éste devuelva a los contribuyentes obras públicas, sean de utilidad a todos los ciudadanos.

La finalidad es lograr una cultura tributaria que ofrezca desarrollo y mejoramiento de todos los servicios prestados a la comunidad guatemalteca.

Además es importante mencionar que por ser el Estado el encargado de proteger a la población guatemalteca, el Artículo 1 de la Constitución Política de la República de Guatemala, establece: “El Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del bien común.”



Razón por la cual para obtener el bien común de los pobladores, es necesaria imposición de los tributos, en virtud que con ellos se logra la recaudación de fondos que sirven para el desarrollo del Estado y por ende de la población, tomando en consideración la realización de obras públicas en beneficio de los ciudadanos guatemaltecos, se invierten los fondos provienen de los tributos que pagan los contribuyentes.

## **2.1. Definición legal de tributo y de derecho tributario**

El Artículo 9 del Código Tributario Decreto No. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala establece: "Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines."

Se deduce el Estado a través del Organismo Legislativo decretará los tributos deban pagarse en dinero por los contribuyentes que estén afectos por el hecho imponible para su cumplimiento, fondos servirán para cubrir las necesidades del Estado.

También es importante mencionar la clasificación de los tributos que se encuentran regulados en los Artículos 10, 11, 12 y 13 del Código Tributario Decreto No. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, los cuales ya fueron citados con anterioridad.

Asimismo la definición legal del derecho tributario está debidamente fundamentada en el Artículo 14 del Código Tributario Decreto No. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, como se detalla a continuación: "La obligación tributaria constituye un vínculo



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

Es decir que el derecho tributario u obligación tributaria como también es conocido, es la imposición de tributos que se da por parte del Estado hacia los contribuyentes de manera forzada para que paguen con dinero por un hecho generador establecido en la ley, a las arcas del Estado, para que éste distribuya lo recaudado de conformidad con las necesidades del país. Como por ejemplo invertir en la construcción de puentes, carreteras y en su debido mantenimiento, evitando se encuentren en mal estado de las mismas, para que los guatemaltecos puedan transitar por todas las vías de una manera rápida y sin contratiempos para sus destinos.

## **2.2. Principios**

En la Constitución Política de la República de Guatemala se encuentran regulados los principios que rigen al derecho tributario como se detalla a continuación:

El principio de legalidad o de reserva tiene su fundamento legal en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual establece: “Corresponde con



exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: a) El hecho generador de la relación tributaria; b) las exenciones; c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; d) La base imponible y el tipo impositivo; e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y, f) Las infracciones y sanciones tributarias. Son nulas ipso jure las disposiciones jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo...”

El referido principio es de gran importancia debido para los impuestos, los mismos deben ser aprobados por el Estado a través del Organismo Legislativo por ser el ente encargado de emitir todas las leyes que rigen al país.

Es decir que sin ley previa no puede imponerse a la población una tributación. Razón por la cual debe existir un hecho generador admitido por el Congreso para que sea aplicado a los contribuyentes, quienes están obligados a realizar el pago en dinero a las arcas del Estado.

Asimismo el principio de capacidad contributiva se encuentra regulado en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala: “El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias, serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.” Esto quiere decir que los tributos deben dirigirse a las



personas que encuadren en los requisitos que imponga el hecho generador creado de conformidad con la ley, sea razonable y equilibrada la carga tributaria para el contribuyente.

Derivado de lo anterior se debe mencionar el principio de no confiscación y el principio de no doble imposición, los cuales están en el Artículo 243 segundo párrafo de la Constitución Política de la República de Guatemala que preceptúa lo siguiente: “Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuido al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición.”

Los principios referidos, son para proteger al contribuyente no se le retengan pagos no correspondan, tampoco se puede cobrar por parte del Estado un tributo dos o más veces por una misma actividad durante un mismo período. De ser tal caso de esa manera se estaría vulnerando los derechos de los ciudadanos.

### **2.3. Convenios internacionales en materia tributaria**

Para una buena aplicación del derecho tributario “Guatemala concluye firma de acuerdos sobre transparencia fiscal, para el efecto el Ministerio de Finanzas Públicas firmará este 5 de diciembre en París, Francia un acuerdo multilateral de intercambio de información financiera y fiscal con 38 naciones, el cual busca que nuestro país salga de la lista gris



de paraísos fiscales de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE). El Viceministro de Ingresos y evaluación Fiscal, Dorval Carías, suscribirá la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en materia fiscal, en representación del gobierno de Guatemala, lo cual garantiza que el país proporcionará la información necesaria para fortalecer el combate a la evasión y elusión tributaria en nuestro territorio.”<sup>27</sup>

Guatemala al firmar acuerdos con otros países en materia tributaria, lo que pretende es poder obtener colaboración para impulsar proyectos encaminados a mejorar los ingresos de los entes del Estado que están facultados para la recepción y manejo de los fondos provenientes de tributos establecidos en el país. Así realizar una mejor inversión de los mismos, tomando en consideración las formas aplicadas en otros países que han resultado funcionales.

Con respecto a “La Convención en la que 50 países han pasado a ser signatarios o expresado su interés de hacerlo, busca fomentar la cooperación internacional para lograr un mejor funcionamiento de las leyes tributarias nacionales y con el debido respeto a los derechos fundamentales de los contribuyentes. Con esta firma, Guatemala se convierte en el segundo país de la región centroamericana en adherirse a la convención...” Lo que se pretende es lograr avances en el país en cuestión de tributos con la cooperación internacional, así como también la debida aplicación de las leyes para evitar la vulneración de los derechos de los contribuyentes.

---

<sup>27</sup> <https://www.minfin.gob.gt> (consultado el 24 de julio de 2019)



Derivado de lo anterior es importante mencionar lo que significa OCDE y que representa ser parte de ella, es la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. De la cual Guatemala se convirtió en el país miembro número 54.

Razón por la cual “El ingreso de Guatemala al Centro de Desarrollo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE marca un gran avance en favor de la agenda de desarrollo del país. También fortalece la representatividad global y la cooperación institucional del centro con los países de América Latina y el Caribe en general... El Centro de Desarrollo apoyará a Guatemala en sus continuos esfuerzos para lograr un desarrollo más sólido e inclusivo. En particular ofrecerá perspectivas comparativas sobre tendencias estructurales y la gobernabilidad del país. Asimismo compartirá experiencias en materia de políticas para alcanzar el crecimiento económico sostenible, la buena gobernanza y los objetivos de inclusión social.”<sup>28</sup>

Es decir que Guatemala al pertenecer a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE, se beneficia en el sentido que podrá aplicar al país mejores técnicas para el desarrollo en todos los ámbitos, tanto económico como social.

#### **2.4. Entidades estatales encargadas de la recaudación tributaria**

En Guatemala el principal ente recaudador de los tributos es la Superintendencia de Administración Tributaria que se rige por su propia ley.

---

<sup>28</sup> <https://www.oecd.org>. **Centro de desarrollo de apoyo a Guatemala.** (consultado el 24 de julio de 2019)



Para el efecto el objeto y funciones del referido ente recaudador se encuentran en el Artículo tres de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria Decreto No. 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, el cual regula lo siguiente:

“Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas siguientes:

1. Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administren y recauden las municipalidades... 2. Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo...”

Es de comprender que la Superintendencia de Administración Tributaria SAT está facultada para promover políticas de carácter tributario, tiene a su cargo la administración, control y fiscalización del régimen tributario regulado en Guatemala, a excepción de algunos tributos que por disposición de la ley estarán a cargo de otras entidades como las municipalidades.

En el caso de las municipalidades como se hace mención en los párrafos que preceden, estas tienen a cargo la recaudación de algunos impuestos tal y como lo establecen las normas jurídicas en materia tributaria en Guatemala.



De conformidad con el principio de legalidad el Artículo 101 del Código Municipal Decreto No. 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala preceptúa: “La obtención y captación de recursos para el fortalecimiento económico y desarrollo del municipio y para realizar las obras y prestar los servicios que se necesitan, deben ajustarse al principio de legalidad que fundamentalmente descansa en la equidad y justicia tributaria.”

El principio de legalidad refiere todo tributo debe estar debidamente plasmado en una ley para su validez y aplicación hacia los contribuyentes. Y en este caso es necesario mencionar que a las municipalidades se les delega la recaudación de impuestos que serán invertidos para las mejoras del mismo municipio donde son percibidos, tal y como se indica a continuación:

El Artículo 104 del Código Municipal Decreto No. 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala regula: “A los impuestos con destino específico que el Congreso de la República decreta en beneficio directo del municipio, podrá dárseles otro destino. En el caso de aquellos impuestos cuya recaudación le sea confiada a las municipalidades por el Ministerio de Finanzas Públicas, para efectuar su cobro, requerirán de la capacitación y certificación de dicho ministerio.

Es decir todos los impuestos, sean cobrados por las municipalidades previo a poder ser percibidos por estos entes tienen que estar debidamente autorizados para tal aceptación y ejecución de los fondos provenientes de contribuyentes afectos a determinado hecho



generador. El destino de los mismos debe ser validado para obras públicas que beneficien a la comunidad.

## **2.5. Ley Orgánica del Presupuesto Decreto No. 101-97 del Congreso de la República de Guatemala**

Se le denomina presupuesto al que se le da varios usos, por lo general vinculados a las finanzas y la economía. Dicho presupuesto se refiere a la cantidad de dinero que se considera como necesaria para afrontar algunos gastos. Es decir, el presupuesto es la cantidad de dinero, que ha de utilizarse o disponerse para la realización de proyectos de cualquier índole, en los que tenga que definirse el monto que se invertirá o gastará al ejecutarse lo planificado.

Además es el cómputo anticipado del costo de una obra o de los gastos que la misma implicará para su realización.

Esto significa que cuando se pretende realizar una obra debe hacerse un presupuesto para determinar si se cuenta con los fondos suficientes para su ejecución, como en el caso del Estado cuando se ve en la necesidad de construir una obra pública en beneficio a la población tendrán que planificar primero de donde obtendrá los fondos, como sucede en el caso de las contribuciones especiales que se perciben para ser utilizadas en obras, devolviéndole de esta manera cierta parte del tributo a los ciudadanos a través de las obras.



El Artículo 1 de la Ley Orgánica del Presupuesto Decreto No. 101-97 del Congreso de la República de Guatemala establece: “La presente Ley tiene por objeto establecer normas para la constitución de los sistemas presupuestarios, de contabilidad integrada gubernamental, de tesorería y de crédito público, a efecto de: a) Realizar la planificación, programación, organización, coordinación, ejecución, control de la captación y uso de los recursos públicos bajo los principios de legalidad, economía, eficiencia, eficacia, calidad, transparencia, equidad y publicidad en el cumplimiento de los planes, programas y proyectos de conformidad con las políticas establecidas...”

La referida Ley es la que se encarga de todo lo relacionado al presupuesto del Estado, es decir de las formas de planificación, control y ejecución de todos los ingresos y egresos que pasan por las arcas estatales. Para el buen manejo de los fondos del país, estos sean utilizados en beneficio o para el bienestar de toda la población guatemalteca.

Para el efecto es importante mencionar el sistema presupuestario el cual se encuentra debidamente regulado en el Artículo 7 de la Ley Orgánica del Presupuesto Decreto No. 101-97 del Congreso de la República de Guatemala: “El sistema presupuestario lo constituyen el conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos que rigen el proceso presupuestario de todos los organismos y entidades que conforman el sector público y que se describen en esta ley y su reglamento.” Para tener un sistema de presupuesto adecuado para el país, éste se lleva a cabo tomando en consideración todos los principios, normas y procedimientos establecidos que ayuden a mantener el control de los ingresos y egresos del Estado.



Derivado de lo anterior es importante mencionar el proceso presupuestario, el cual tiene su fundamento legal en el Artículo 7 Bis de la Ley Orgánica del Presupuesto Decreto No. 101-97 del Congreso de la República de Guatemala que preceptúa: “Se entenderá por proceso presupuestario, el conjunto de etapas lógicamente concatenadas tendientes a establecer principios, normas y procedimientos que regirán las etapas de: planificación, formulación, presentación, aprobación, ejecución, seguimiento, evaluación, liquidación y rendición del presupuesto del sector público, asegurando la calidad del gasto público y la oportuna rendición de cuentas, la transparencia, eficiencia, eficacia y racionalidad económica.”

El citado artículo muestra claramente el proceso del presupuesto indicando cada paso a seguir para éste, se realice con transparencia y eficacia, de acuerdo a la economía del país.

## CAPÍTULO III

### 3. Derecho comparado en materia tributaria

El derecho comparado se refiere al estudio realizado de forma científica para impulsar políticas de gobierno encaminadas al desarrollo sostenible de determinado país, con una visión ampliamente definida para impulsar proyectos a gran escala que generen ingresos para el cubrir los gastos del Estado y ofrecer a la población estándares de vida adecuados.

Para el efecto la materia tributaria juega un papel preponderante, es una fuente de ingresos para el Estado provenientes de los contribuyentes, derivado de la existencia de un hecho generador, se encuentre debidamente regulado en la ley del país.

Y el propósito del mismo es agenciarse de fondos para el mantenimiento del Estado, así como para el beneficio de los ciudadanos, los cuales recibirán obras y servicios de calidad.

Lo que pretende el derecho comparado es las políticas o normas jurídicas son funcionales en un país, pueden ser un ejemplo para otros países pretendan tener buenos resultados en la aplicación del derecho. Siempre y cuando previo a la impulsar nuevos proyectos se haya estudiado a profundidad si serán funcionales o no en el lugar que pretenda aplicarse, esto derivado del tipo de población al cual vaya dirigido dicho



proyecto, esto dependerá de sus culturas, enfoques jurídicos y económicos para la sociedad.

### 3.1. Definición

El derecho comparado “Es una técnica para estudiar el Derecho, caracterizada por contrastar instituciones o figuras jurídicas de distintos ordenamientos con el fin de profundizar en el conocimiento del ordenamiento propio. También puede decirse que consiste en el estudio de las diversas instituciones jurídicas a través de las legislaciones positivas vigentes en distintos países.”<sup>29</sup>

Se deben analizar las normas jurídicas aplicadas en un país para determinar si puede impulsarse en otro país una legislación similar que obtenga resultados favorables.

“Para otros autores la concepción de Lambert, es una ciencia principal, autónoma que pone de relieve el fondo común de las diversas legislaciones positivas, con lo que permite alcanzar el conocimiento de las leyes de la evolución de dichas legislaciones, las finalidades perseguidas y la existencia de principios que reciben una adhesión más o menos numerosa.”<sup>30</sup> Es decir, que el derecho comparado es considerado una ciencia que se encarga del estudio de las legislaciones de diferentes países para determinar si con las mismas se han logrado los objetivos trazados al momento de la implementación y aplicación de las normas jurídicas.

---

<sup>29</sup> <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com>. **Derecho comparado**. (consultado el 25 de julio de 2019)

<sup>30</sup> **Ob. Cit.** Pág. 1



### 3.2. Historia

“A lo largo de los siglos, se han realizado y se siguen realizando estudios jurídicos comparativos en casi todos los países del mundo occidental, aunque la historia del derecho comparado, como disciplina académica autónoma es relativamente joven. Los autores alemanes Konrad Zweigert y Heinkötz señalan como el primer estudio comparativo a Las Leyes, de Platón, obra en la que el filósofo compara el derecho de las ciudades-Estado griegas. Este pensador no sólo describe estos derechos, sino que además comprueba su eficacia a la luz de la Constitución ideal que concibió basándose en ellos.”<sup>31</sup>

El estudio realizado por los referidos autores a distintas legislaciones sirvió de método comparativo para determinar los derechos que tienen las personas a nivel general, los cuales deben ser protegidos por los diferentes Estados en cumplimiento a sus constituciones que son sus leyes supremas.

No está de más indicar que también el reconocido científico llamado “Aristóteles comparó las Constituciones de 153 ciudades, aunque sólo se conozca la parte dedicada a Atenas. El estudioso francés René David menciona las comparaciones que precedieron a las leyes de Solón, en Atenas, y la Ley de las XII Tablas, que representa la primera gran ley escrita del derecho romano, aprobada entre los años de 451 a 449 a. C.”<sup>32</sup>

---

<sup>31</sup> Universidad Nacional Autónoma de México - Instituto de Investigaciones Jurídicas **Evolución de la Familia Jurídica Romano-Canónica**. El Derecho Comparado Pág. XVII

<sup>32</sup> **Ob Cit.** Pág. XVII



Es decir, que el derecho comparado tuvo su inicio en el derecho romano y a partir de ahí diversos estudiosos de las ciencias realizaron comparaciones en cuanto a la forma de aplicación de leyes en diversos países, esto con la finalidad de mejorar las normativas jurídicas de cada lugar.

En virtud que el derecho comparado se enfoca en las diferentes legislaciones, es importante mencionar el “Modelo de Código Tributario para América Latina, de 1967 (Modelo OEA/BID), Este modelo fue elaborado en el marco del Programa Conjunto de Tributación de la Organización de los Estados Americanos y del Banco Interamericano de Desarrollo, tuvo como objetivo constituirse en un aporte significativo al mejoramiento de las legislaciones y de los procedimientos tributarios en los países de América Latina.”<sup>33</sup>

En consecuencia del Código referido varios países de América Latina dieron inicio a la emisión de sus propios Códigos o leyes en materia tributaria y ya poseían normativas, regían el derecho fiscal promovieron mejoras en sus legislaciones para la obtención de buenos resultados.

Además en lo que respecta al derecho comparado en materia tributaria se puede decir lo que considera el autor Carlo Garbarino el cual “Reconoce que el estudio comparado en esta rama del derecho se ha limitado a una tarea descriptiva de los distintos sistemas tributarios. Ante ello propone partir del enfoque funcional para así abordar el análisis

---

<sup>33</sup> Martinoli, Carol. **Fórmulas Alternativas para la Resolución de Conflictos Tributarios.** Análisis de Derecho Comparado Pág 36



comparado en materia tributaria, pretendiendo de esta manera que el derecho tributario comparado no se limite a ser una mera colección de normas tributarias extranjeras. Pues la investigación en dicha área debe emplear ciertos métodos, siendo dos los más resaltantes y desarrollados por un lado la teoría de los formantes jurídicos y por el otro el núcleo común.”<sup>34</sup>

Es de comprender para un mejor estudio en el derecho comparado en materia tributaria se debe tomar en cuenta las normas jurídicas aplicables y los intereses de la sociedad. Es decir que la ley tributaria debe ser justa y equitativa para no vulnerar los derechos de los seres humanos de una colectividad.

### 3.3. España

“Los principales corredores de la red de carreteras española son las seis vías radiales conectan Madrid con las diferentes zonas del país, así como el corredor Mediterráneo y el corredor Cantábrico que articulan zonas con un gran desarrollo económico y elevada población, y sus conexiones con Francia.”<sup>35</sup> Es decir que España cuenta con tramos carreteros extensos los cuales enlazan distintas áreas del país, por esa razón de gran importancia su mantenimiento por parte de las autoridades para el bienestar de la gran parte de la población que se desplaza por esas vías, además del alto índice de desarrollo que genera.

---

<sup>34</sup> <http://www.revistas.pucp.edu.pe>. **Derecho comparado**. (consultado el 25 de julio de 2019)

<sup>35</sup> Vasallo, José Manuel y otros **Estudios sobre la Economía Española 2017/14**. Las cuencas del Transporte España. Pág. 25



Asimismo “Para realizar la asignación de costes de infraestructura de la red, debe estimarse la importancia que alcanza en los costes de construcción la elección del firme debido al tráfico de vehículos pesados. La Norma 6.1 de Instrucción de Carreteras (IC), referente a secciones de firme, establece qué tipo de firmes deben utilizarse en función de, entre otros aspectos, la Intensidad Media Diaria de vehículos pesados (IMDp).”<sup>36</sup>

Esto muestra para la inversión de realización de obras y el mantenimiento de toda la red vial del país es necesario evaluar los fondos a invertir, los cuales provendrán de fondos del Estado de las contribuciones realizadas para los ciudadanos.

“Bajo la hipótesis de elección de una única categoría de tráfico pesado de esta Norma 6.1 IC represente a la totalidad de la red, en función del dato de IMD en el conjunto de redes de carretera ofrecido por el Ministerio de Fomento, y su comparación con otra categoría de tráfico pesado de esta norma para un escenario hipotético donde exista un tráfico mínimo de vehículos pesados, se puede estimar el porcentaje del coste total del firme que debe asignarse íntegramente a los vehículos pesados.”<sup>37</sup>

Lo anterior refiere en el caso del transporte pesado debe considerársele una categoría distinta a los otros tipos de transportes, este por la alta carga que maneja se moviliza de manera más lenta y también su mismo peso provoca daños a las carreteras, por lo que debe ser regulado con normativas jurídicas especiales.

---

<sup>36</sup> Ob. Cit. Pág. 38

<sup>37</sup> Ibid Pág. 38



Para el efecto se pueden mencionar los diferentes impuestos que maneja España, con respecto a la red vial, siendo estos “Los ingresos netos que incluyen las siguientes partidas: a) Pagos directos por el uso de las infraestructuras mediante peajes. b) Pagos indirectos por el uso de las infraestructuras como impuestos específicos son aquellos que se aplican discriminatoriamente a la carretera y no a otros modos: 1. Impuesto especial sobre hidrocarburos (IEH) 2. Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica (IVTM) 3. Impuesto especial sobre determinados medios de transporte (IEMT) c) Subvenciones a productores y operadores cuyos ingresos y costes internos no se incluyan explícitamente en la cuenta.”<sup>38</sup>

Los impuestos en mención son los generadores de ingresos a la administración pública de España, los cuales sirven tanto para el sostenimiento del país y en específico para la creación de infraestructura vial y su respectivo mantenimiento.

### 3.4. Ecuador

En Ecuador “...Los impuestos son tributos exigidos en correspondencia de una prestación se concreta de manera individual por parte de la administración pública y cuyo objeto de gravamen está constituido por negocios, actos o hechos que sitúan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de bienes o la adquisición de rentas o ingresos.”<sup>39</sup>

---

<sup>38</sup> **Ibid** Pág. 1

<sup>39</sup> Paredes Hurtado, May. **Contribuciones Especiales en Ecuador y España.** Pág. 222



Lo anterior relata que es el Estado el encargado de imponer y recibir los pagos de los contribuyentes, derivados de un impuesto generado por determinada actividad o tenencia de bienes de los ciudadanos.

En consecuencia las ...“Contribuciones especiales, éstas son recaudadas y exigidas por gobiernos autónomos como el Municipio de Guayaquil, vale recalcar que a partir del Código Orgánico de Organización Territorial y Descentralización, el Municipio de Guayaquil pasa a convertirse en Gobierno Autónomo de Guayaquil, el mismo es creador de impuestos y recaudador de los mismos. La ley lo faculta para imponer y exigir las Contribuciones Especiales. El Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, también realiza un papel de sujeto activo de recaudación de impuestos, ya que esta es la entidad encargada de exigir y recaudar los tributos por exportaciones e importaciones.”<sup>40</sup>

Las diferentes instituciones públicas de Ecuador mencionadas en el párrafo anterior son las encargadas de la recaudación de los diversos tributos que contemplan las leyes del país.

“Los tributos están contemplados en las normas legales que los imponen y regulan. Las leyes tributarias, particularmente contemplan la pluralidad de derechos y obligaciones de la relación jurídica tributaria que en toda sociedad organizada existe entre los ciudadanos y el Fisco o el sujeto activo del tributo, que puede ser distinto del Fisco, como ocurre, por

---

<sup>40</sup> Ob. Cit. Pág. 219

ejemplo, con las municipalidades y tantos otros entes y organizaciones del sector público.”<sup>41</sup>

Debido a que existe la relación jurídica tributaria de los sujetos activo y pasivo, las entidades a cargo de la recaudación tributaria se encuentran debidamente facultadas por medio de la ley, por ser el sujeto activo de la relación para la realización del cobro de los tributos, que pagaran los sujetos pasivos denominados contribuyentes a las arcas del Estado, en cumplimiento de la obligación.

“Contribuciones Especiales. Son aquellas sumas de dinero que el Estado o ente recaudador, exige en razón de la ejecución de una obra pública, cuya realización o construcción debe proporcionar un beneficio económico en el patrimonio del contribuyente. Las contribuciones especiales son tributos cuya obligación tiene como fin imponible el beneficio que los particulares obtienen como consecuencia de la realización de una obra pública. Se han establecido algunas contribuciones especiales, como las siguientes: 1. Construcción y ampliación de obras y sistemas de agua potable 2. Plazas, parques y jardines 3. Aceras y cercas y, 4. Apertura, pavimentación ensanche y construcción de vías de toda clase.”<sup>42</sup>

Las contribuciones especiales son el tipo de impuestos generados por el Estado para la obtención de fondos para el sostenimiento del país y la realización de obras públicas que generen desarrollo y beneficio para toda la población de Ecuador, las mismas tienen su

---

<sup>41</sup> **Ibid** Pág. 219

<sup>42</sup> **Ibid** Pág. 1



clasificación como se detalla en el párrafo que precede, pero la que es de mayor importancia por el tema a tratar es la que se refiere a la apertura, pavimentación, ensanche y construcción de vías de toda clase. En virtud que ésta contribución lo busca es que la población tenga carreteras en buen estado para la adecuada circulación de todos los ciudadanos.

“Otra especialidad de la contribución especial es que los ingresos se recaudan a través de la misma están adscritos a un gasto concreto, que es el que da lugar al cobro de la misma, en lugar de formar parte genérica de los ingresos a repartir en los Presupuestos Generales del Estado.”<sup>43</sup>

Es decir que las contribuciones especiales devienen de un gasto que se genera por la creación o deterioro de las obras públicas, para el efecto las personas que las utilizan y deterioran son las que deben absorberlos gastos del mantenimiento, ya que les resulta bastante beneficioso el buen estado de las mismas.

### **3.5. México**

“En México se fundó en 1940 el Instituto de Derecho Comparado, dependiente de la Facultad de Derecho de la UNAM, que luego se convertiría en una dependencia del subsistema de la Investigación en Humanidades, con el nombre de Instituto de Investigaciones Jurídicas y cuyo primer director fue Felipe Sánchez Román, maestro

---

<sup>43</sup> **Ibid** Pág. 1



español exiliado en el país a raíz de los acontecimientos de la guerra civil española y la caída de la República.”<sup>44</sup>

En lo que respecta al derecho comparado México es uno de los países que hasta cuenta con un Instituto especializado en las investigaciones jurídicas, con el cual se monitorea de forma constante la aplicación de leyes propias y de otros países con la finalidad de tener una buena aplicación de las mismas en la población mexicana.

En consecuencia “A partir de la segunda mitad del siglo XX, y en gran medida como resultado de la Segunda Guerra Mundial, y de los grandes descubrimientos tecnológicos, sobre todo en los medios de comunicación, se ha tendido a la unificación del derecho por vía legislativa, para lo cual son indispensables los estudios de derecho comparado. Todo ello ha originado la aparición de diversos organismos de carácter mundial o regional, de los que destaca la Comunidad Económica Europea, hoy Unión Europea.”<sup>45</sup> Para México la realización de estudios hacia el derecho comparado ha sido de mucha utilidad a nivel nacional e internacional.

“La integración de estos organismos ha hecho necesarios los estudios jurídico-comparativos de muy diversa índole y ha propiciado, sino una unificación jurídica, cuando menos una armonización de los diversos derechos nacionales, tarea coincide con el pensamiento de René David, cuando expresa: El nacionalismo jurídico es más bien

---

<sup>44</sup> **Ibid** Pág. 1

<sup>45</sup> **Ibid** Pág. 1



provincialismo, inconcebible con el auténtico espíritu científico, y representa un empobrecimiento y un peligro para el desarrollo y la aplicación del derecho nacional.”<sup>46</sup>

En virtud que los estudios comparativos se han realizado a las diferentes áreas del derecho, esto ha dado buenos resultados para poder determinar una mejor aplicación de las legislaciones en busca del desarrollo de los diferentes países.

Derivado de lo anterior “El investigador mexicano, Héctor Fix-Zamudio, explica que ha predominado el criterio de considerar al derecho comparado como un método y no como disciplina académica autónoma, y que en cuanto al nombre de la materia se utilizan también: método jurídico comparativo.”<sup>47</sup>

Según el autor en mención al derecho comparado después de varios estudios se le puede denominar también como un método o disciplina académica, tomando en consideración que se requiere de lineamientos para la realización de las investigaciones y las formas de aplicación de las normativas jurídicas.

Además en lo que respecta a materia tributaria México es uno de los países que ha acatado las sugerencias de la denominada Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE tal y como se describe a continuación: “10 países de la OCDE han unificado las actividades de la administración tributaria y las de la

---

<sup>46</sup> **Ibid** Pág. 1

<sup>47</sup> **Ibid** Pág. 1



administración de aduanas, agrupándolas en una estructura de gestión única (por ej. Austria, desde 2003, Dinamarca, España, Irlanda, México y Países Bajos).<sup>48</sup>

Los países en mención y en especial México son los que realizan las gestiones de carácter tributario de conformidad con las sugerencias hechas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos OCDE, por ser dicha organización la que promueve el desarrollo de los países a nivel mundial, para que las legislaciones tributarias sean aplicadas de forma adecuada a cada población.

Derivado de lo anterior es importante mencionar las clases de impuestos que maneja México, tales como estatales, federales y municipales. Dentro de estas tres categorías es sumo interés mencionar los impuestos municipales como se detalla en el apartado siguiente.

“Los impuestos municipales son los tributos en favor de los gobiernos locales y se clasifican de la siguiente manera:

- a. Impuesto predial
- b. Impuesto sobre adquisición de inmuebles y transmisión de dominio
- c. Impuesto para el fomento deportivo y educacional
- d. Impuesto para el fomento turístico, desarrollo integral de la familia y promoción de la cultura

---

<sup>48</sup> Foro sobre Administración Tributaria la Administración Tributaria en los países de la OCDE y en determinados países no miembros. Información comparada Pág. 21



- e. Impuesto sobre asistencia a juegos permitidos y espectáculos públicos
- f. Impuesto para el mantenimiento y conservación de las vías públicas
- g. Impuesto por alumbrado público<sup>49</sup>

De la clasificación de los impuestos que están contenidos en la legislación mexicana es de hacer notar que el de mayor interés en este caso es el impuesto para el mantenimiento y conservación de las vías públicas. En virtud que los contribuyentes deben pagar tributos para la conservación de todas las vías públicas por donde circulan tanto personas como automóviles.

### **3.6. Implementación de proyectos fiscales en la red vial de Guatemala de conformidad con el derecho comparado**

El derecho comparado es un estudio o método que se utiliza para determinar causas de necesidad de cambios en políticas de gobierno para un mejor desarrollo de un país y este sirva de base o guía para otros países, por los resultados efectivos de la implementación de proyectos ya sea económicos jurídicos o sociales, con los cuales se beneficie a la mayoría de personas.

Razón por la cual derivado del estudio comparativo de la aplicación del derecho tributario en otros países como España, Ecuador y México, específicamente en materia de red vial, se pudo notar que las diferentes legislaciones con respecto a impuestos

---

<sup>49</sup> <http://blog.ucq.edu.mx>. **Derecho comparado**. (consultado el 28 de julio de 2019)

relacionados a iniciativas de construcción de carreteras y su mantenimiento para que la población pueda gozar del uso de vías en buenas condiciones, es variado, en virtud que algunos tributos son cobrados por los gobiernos centrales y otros por los municipios o gobiernos locales.



Lo importante es independientemente de la forma de recaudación de tributos por parte de los gobiernos de los países en mención todos tienen la misma finalidad ofrecer a la población obras o infraestructuras adecuadas de carreteras para la buena movilización de sus ciudadanos. Estos sin verse afectados por el tránsito de vehículos pesados.

Todos y cada uno de los países tienen establecidas en su normas jurídicas contribuciones específicas para el mantenimiento de la red vial de sus países.

Para el efecto se propone en Guatemala se implemente una contribución especial por gasto en la legislación tributaria para el mantenimiento de carreteras, esto derivado del daño que causado a las mismas el transporte pesado en el país, lo cual beneficiaría a la mayoría de la población utiliza todas las vías o carreteras para trasladarse a sus trabajos negocios o viajes turísticos generando una buena parte de los ingresos al Estado. Tomando en consideración éste debe velar por el bien común de los seres humanos si se debe tomar en consideración esta alternativa jurídica, para que el Congreso de la República de Guatemala realice la implementación de la referida contribución especial.





## CAPÍTULO IV

### **4. Contribución especial por gasto y su necesaria implementación en la legislación tributaria guatemalteca para el mantenimiento de carreteras**

Debido a la falta de mantenimiento de toda la red vial a nivel nacional y específicamente en la ciudad de Guatemala, es menester que se le dé la importancia que amerita esta problemática, para encontrar una solución.

Para poder contar con fondos para la reparación de las calles y avenidas de la ciudad, se deben buscar mecanismos que permitan más ingresos a las arcas del Estado. Esto con la finalidad de existencia del presupuesto para la implementación de proyectos solucionen la problemática de la red vial y de las causas que provocan el deterioro de las mismas.

En consecuencia se debe implementar una contribución especial por el gasto, grave al transporte pesado, como de los causantes de los daños que sufren las carreteras en Guatemala.

Para el efecto el Congreso de la República de Guatemala por ser el ente estatal encargado de modificar las leyes del país debe implementar en la legislación tributaria una contribución especial por gasto para el mantenimiento de carreteras. Esto con la finalidad el Estado se agencie de fondos para la realización de nuevas obras públicas de

infraestructura vial y para el mantenimiento de la ya existentes. Situación , beneficiosa para la mayoría, para que puedan desplazarse sin dificultad por todas las carreteras del país.

#### **4.1. Red vial en Guatemala**

La red vial en Guatemala se refiere a todo lo relacionado con las carreteras del país, sus cuidados, mantenimiento, instituciones a cargo del manejo de las mismas y la utilización, se les das por los diferentes sectores conformando la población.

Esto con la finalidad de delegar competencias a quien le corresponde dirigir las políticas de gobierno para el mejoramiento de toda la red vial, impulsando proyectos para el desarrollo sostenible del país, a través del comercio, turismo, entre otras formas de aprovechamiento de carreteras en buen estado para transportarse tanto las personas como las cosas de un lugar a otro.

Es menester para el Estado y sector empresarial o industrial el mantenimiento adecuado de las carreteras, en virtud que se ven beneficiados en el ámbito económico.

#### **4.2. La importancia de una sana red vial**

“se considera que el principal motor para la reactivación económica es contar con una buena infraestructura vial. La comunicación vial, con zonas con alto potencial productivo,

en diversos ámbitos tales como el turístico, comercial y agrícola, generan beneficios importantes a un país. La facilidad en el desplazamiento entre zonas urbanas y rurales, es de vital importancia para el impulso económico y social de las áreas. Es de considerar a la red vial, es una inversión productiva para el país y tiene retornos inmediatos.”<sup>50</sup>

La inversión en la red vial del país es importante para el desarrollo económico y social de todas las áreas urbanas y rurales, porque debida a la facilidad de trasladarse de un punto a otro genera la producción elevada de la agricultura, el comercio y el turismo.

“La importancia de la red vial es fundamental para el desarrollo, es el medio de comunicación para el transporte de mercancías y de personas. Contar con una estructura vial sana plenamente desarrollada es una ventaja competitiva frente al resto de países vecinos, por lo que el motor de crecimiento es evidente para el desarrollo económico. Por el contrario, una red vial deteriorada, es un problema serio para el desarrollo, disminuye la competitividad al aumentar los costos de transporte así como desmotiva la promoción de actividades turísticas que también son consideradas un motor de crecimiento económico.”<sup>51</sup>

Al tener una red vial sana se puede realizar todo tipo de actividad encaminada al desarrollo del país. No obstante con una red vial deficiente provoca poco interés en el ámbito comercial, turístico, agrícola y social, en virtud que la movilización de un lugar a otro se torna tediosa y hasta peligrosa, tomando en consideración que puede suscitarse

---

<sup>50</sup> <http://www.dataexport.com.gt>. **Red vial**. (consultado el 22 de julio de 2019)

<sup>51</sup> **Ob. Cit.** Pág. 1



cualquier percance vial por el mal estado de las vías. Además los automotores resultan con desperfectos tan dañinos a la economía de los dueños.

Sin la existencia de una red vial adecuada será imposible satisfacer las necesidades básicas de educación, trabajo, alimentación y salud. Razón por la cual es importante que el Estado invierta en carreteras. En virtud que sin condiciones óptimas para el transporte, es difícil que los habitantes de un país puedan satisfacer sus necesidades básicas, lo cual no se verá reflejado la economía y desarrollo del país.

Lo anterior denota la gran importancia que el Estado debe dar atendiendo de una manera adecuada la problemática de la red vial en Guatemala, en virtud que ella representa uno de los pilares para el desarrollo económico, por ser el mecanismo que moviliza a toda la población para la realización de diversas actividades productivas.

#### **4.3. Instituciones a cargo**

En Guatemala la red vial o carreteras se encuentran a cargo del Ministerio de comunicaciones Infraestructura y Vivienda, a través de la Unidad Ejecutora de Conservación Vial (COVIAL), y la Dirección General de Caminos.

“En cuanto a los medios de comunicación, las carreteras son las principales fuentes de comunicación. Para poder desarrollar las viviendas adecuadas, tener la infraestructura necesaria y las carreteras en perfecto estado, se crea el Ministerio de Comunicaciones,



Infraestructura y Vivienda. El 24 de agosto de 1871, según el Decreto No. 14, se crea el Ministerio de Fomento, nombre que llevó el Ministerio por casi un centenar de años. Luego, según Acuerdo Gubernativo No. 520-99, de fecha 17 de agosto de 1999, se modifica el nombre a Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda.”<sup>52</sup>

Derivado de lo anterior se puede decir el referido Ministerio fue creado con la finalidad de delegarle la competencia del mantenimiento de las distintas carreteras del país, para que las múltiples vías se encuentren en condiciones adecuadas para la movilización de todas las personas al trasladarse de un lugar a otro.

Razón por la cual “Al Ministerio de Comunicación Infraestructura y Vivienda de la República de Guatemala le corresponde la formulación de políticas y hacer cumplir el régimen jurídico aplicable al establecimiento, mantenimiento y desarrollo de los sistemas de comunicaciones y transportes del país...”<sup>53</sup>

Es decir que al Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda, le corresponde la aplicación de las políticas encaminadas a la construcción mejora y mantenimiento de toda la red vial del país de conformidad con las normas legales aplicables a la materia.

Además se debe de tomar en consideración que Guatemala cuenta con una infraestructura avanzada. Por la cantidad de puentes que hay a nivel nacional, las carreteras, lo que se invierte anualmente viviendas. Siendo todo esto administrado por

---

<sup>52</sup> <https://www.mundochapin.com>. **Ministerio de comunicaciones**. (consultado el 22 de julio de 2019)

<sup>53</sup> <https://www.deguate.com>. **Ministerio de comunicaciones**. (consultado el 22 de julio de 2019)



el Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda. Por ser una de las funciones principales que le competen al referido ministerio, además de tener la facultad de formular políticas y hacer cumplir el régimen de desarrollo de transporte y la vivienda.

Según lo referido el Ministerio se encarga de todas las gestiones relacionadas con las carreteras a nivel nacional, como la realización de nuevas obras como tramos de carreteras y puentes, asimismo del mantenimiento de los que ya se encuentran al servicio de la población.

#### **4.4. Tipos de transporte**

En Guatemala existen distintos medios de transportes que son: 1. Aéreos que sirven para carga y pasajeros 2. Acuáticos que son barcos y lanchas de distintos tamaños para transportar personas y cosas; y, 3. Terrestres los cuales son necesarios para el traslado de personas y cosas dentro de la ciudad y hacia todos los departamentos del país. Los tres tipos de transportes en mención son utilizados para movilizarse dentro del país y para salir fuera del territorio nacional.

El país cuenta con un aeropuerto internacional llamado Aurora que recibe aviones extranjeros además de los nacionales los cuales son utilizados tanto para transporte interno, con pistas de aterrizaje en todo el país y el transporte externo de aerolíneas extranjeras.



En el caso del transporte acuático se cuenta con los puertos Santo Tomás de Castilla y Puerto Quetzal para carga y descarga de pasajeros y cosas.

Los transportes terrestres que son los de mayor interés en este caso, en ellos existe variedad, como el tren, carros, buses, camiones y tráiler. No obstante el tren en Guatemala quedó en desuso debido a la falta de interés por parte del Estado para el mantenimiento de las vías férreas, entre otros motivos que provocaron que las autoridades ya no utilizaran este tipo de transporte que hoy en día solo sirve de atractivo en museos del país.

Derivado de lo anterior se puede decir en busca de una buena prestación de servicios hay compañías locales e internacionales que se dedican a la prestación de servicios de alquiler de vehículos para facilitar el transporte de personas nacionales y extranjeras.

Y en cuanto a la utilización del transporte terrestre de uso común hay autobuses urbanos y extraurbanos que están para el servicio de la colectividad. Así como vehículos automotores que son de uso personal de los pobladores, taxis, también los denominados transurbanos y transmetros.

Además el transporte pesado como tráiler y camiones que son utilizados para movilizar todo tipo de producto para el uso de los ciudadanos, generando con ello el desarrollo a nivel comercial del país. Sin embargo el transporte pesado provoca dificultades al



momento de su circulación, en virtud que causa daños a las carreteras del país, lo cual repercute en la poca fluidez de la locomoción de la población.

#### 4.5. Tipos de carreteras

“La red vial en Guatemala cuenta con tres tipos de carretera que son: 1. De primer y segundo orden que son las asfaltadas. 2. De tercer orden que son las de terracería, las cuales sólo son transitables en tiempo seco. En las rutas de primer orden destacan: la Carretera Panamericana, que une Guatemala con México y el Salvador. La carretera Interoceánica que une Puerto Barrios y Puerto Quetzal, y la Costanera que corre paralela a la Costa del Pacífico. Algunas de estas rutas también son autopistas de cuatro y seis carriles, como la que va de la ciudad del país hacia Antigua Guatemala, y la capital con Puerto Quetzal pasando por Escuintla.”<sup>54</sup>

Los tipos de carreteras del país se clasifican según su importancia, en primer lugar se considera a las áreas debidamente asfaltadas y las autopistas.

Asimismo las “Rutas de Segundo Orden, las cuales no suelen ser tan anchas ni estar tan bien cuidadas como las del primer orden, complementando las redes principales y dando acceso a las áreas productivas de la costa sur, parte del Altiplano y el nordeste del país.”<sup>55</sup>

---

<sup>54</sup> Ob. Cit. Pág. 1

<sup>55</sup> Ibid Pág. 1



Es decir algunas carreteras no están tan adecuadas para el tránsito de los diferentes tipos de transporte por ser estrechas y no encontrarse en buen estado por la falta de atención de las entidades a cargo del mantenimiento de las mismas.

En cuanto al tráfico y tránsito de las diferentes vías se han buscado mecanismos para mejorarlo, “Debido a que el tránsito vehicular se ha incrementado demasiado en los últimos años, la municipalidad de Guatemala ha decretado varias acciones para reducir o al menos controlar el alto congestionamiento ocasionado por los cientos de miles de vehículos que circulan a diario por la capital. Entre las acciones creadas están:

- a) La Policía Municipal de Tránsito, quienes son los responsables de la seguridad del peatón y de la circulación de los vehículos.
- b) El ensanchamiento de las calles
- c) Ha regulado el estacionamiento de los automóviles
- d) Ha construido nuevas vías y pasos a nivel
- e) Ha mejorado la red vial con la ampliación de los cruces
- f) Ha creado una señalización clara y visible
- g) Ha hecho uso del espacio vial no utilizado
- h) Ha creado glorietas con prioridad para el transporte circular
- i) Ha creado las conexiones directas y los virajes libres.”<sup>56</sup>

---

<sup>56</sup> Ibid Pág. 1



Para el mejoramiento del acceso a las diferentes carreteras se han implementado por parte de las autoridades diversos proyectos como cambios de vías, señalización de las calles, ampliación de las carreteras, entre otras acciones en busca de beneficiar a la población guatemalteca para una apropiada circulación vial.

#### **4.6. Regulación legal de la red vial**

El fundamento del ente encargado de la administración de la red vial en Guatemala se encuentra en el Artículo 30 de la Ley del Organismo Ejecutivo Decreto No. 114-97 del Congreso de la República de Guatemala el cual regula lo siguiente: “Al Ministerio de Comunicaciones, Transporte, Obras Públicas y Vivienda le corresponde formular las políticas y hacer cumplir el régimen jurídico aplicables al establecimiento, mantenimiento y desarrollo de los sistemas de comunicaciones y transporte del país...”

En cumplimiento a la normativa legal, el Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda debe buscar mecanismos de desarrollo para toda la red vial del país, ofreciendo tramos de carretera en buenas condiciones a la población guatemalteca para un desplazamiento adecuado, rápido y eficaz, que genera la productividad a nivel nacional.

También es importante hacer mención del Acuerdo Gubernativo No. 520-99 Reglamento Orgánico Interno del Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y vivienda, emitido el 29 de junio de 1999 y publicado en el Diario de Centro América de fecha 16 de agosto del mismo año de su emisión.



El referido Acuerdo Gubernativo ha sido reformado de la manera siguiente:

- a. “Acuerdo Gubernativo No. 17-2001 emitido el 18 de enero de 2001 y publicado el 19 de enero de 2001, el cual deroga las literales i) de los numerales 2 y 3 del Artículo 16, ambos del Acuerdo Gubernativo No. 520-99.
- b. Artículo 3 del Acuerdo Gubernativo No. 474-2006 emitido el 12 de septiembre de 2006 y publicado el 27 de septiembre de 2006, que deroga la literal g) del numeral 2º y la literal g) del Artículo 3º, ambas de Artículo 3, y el Artículo 14 del Acuerdo Gubernativo No. 520-99.
- c. Acuerdo Gubernativo No. 114-2007 emitido el 11 de abril de 2007, el cual contiene reforma el Artículo 3 y adicional el 19 bis, ambas del Acuerdo Gubernativo 520-99 de fecha 29 de junio de 1999 Reglamento Orgánico Interno del Ministerio de Comunicaciones Infraestructura y Vivienda, publicado en el Diario de Centro América de fecha 16 de abril de 2007.”

Todas las reformas se realizaron para mejorar el funcionamiento, estructura y organización del Ministerio de Comunicaciones Infraestructura y Vivienda, para que éste pueda prestar servicios de calidad a toda la población guatemalteca.

Según lo establecido en el Artículo uno de la Ley de Tránsito Decreto No. 132-95 del Congreso de la República de Guatemala: “Por tránsito deben entenderse todas aquellas actividades relacionadas con la regulación, control, ordenamiento y administración de la circulación terrestre y acuática de las personas y vehículos, sus conductores y pasajeros,



estacionamiento de vehículos, señalización, semaforización, uso de vías públicas, educación vial y actividades de policía, relacionadas con el tránsito en las vías públicas.”

El tránsito se refiere a todo lo relacionado con la regulación, administración y mantenimiento de la circulación de los vehículos y personas por todas las carreteras o vías del país.

En consecuencia se puede mencionar el Artículo uno de la Ley para el Fortalecimiento de la Seguridad Vial Decreto No. 45-2016 del Congreso de la República de Guatemala, el cual preceptúa lo siguiente:

“La presente Ley tiene por objeto implementar y controlar aspectos relativos a la regulación de la velocidad de todo tipo de transporte colectivo de pasajeros y de carga, con la finalidad de reducir considerablemente los hechos de tránsito que se registran en el país.”

Esto con la finalidad de que los transportes colectivos de pasajeros y de carga utilicen de forma adecuada las carreteras del país, no excediéndose en la velocidad aprobada, para evitar principalmente hechos de tránsito, así como también la conservación de las carreteras en buen estado.



#### **4.7. Propuesta de inclusión de contribución especial por gasto en la legislación tributaria guatemalteca para el mantenimiento de carreteras**

Debido que en Guatemala en la actualidad se enfrenta la problemática de carreteras en mal estado en todo el territorio nacional y en específico en la ciudad de Guatemala, es menester que las autoridades como el Ministerio de comunicaciones Infraestructura y Vivienda, a través de la Unidad Ejecutora de Conservación Vial (COVIAL), y la Dirección General de Caminos encargado de proyectos, mejoramiento y mantenimiento de la red vial pongan la atención debida para minimizar este flagelo que afecta el desarrollo, el comercio y a toda la población para poder realizar las distintas actividades a las que se dedican.

Derivado de lo anterior con vías inapropiadas las personas tienen dificultad para llegar a sus destinos como centros de trabajos, negocios y paseos, lo cual se ve reflejado con bajas ventas, pérdidas de mercaderías, disminución del turismo y siendo estos los principales soportes del movimiento económico del país, se debe solucionar la problemática de forma rápida y eficaz.

Para el efecto se propone al Congreso de la República de Guatemala que es el ente encargado de la emisión y modificación de las leyes del país, proponga la creación de una contribución especial por gasto en la legislación tributaria guatemalteca para el mantenimiento de carreteras.



Esto con la finalidad de crear un hecho generador que grave al transporte pesado en virtud del uso de los principios, por la alta carga que maneja el deterioro constante de las carreteras, lo cual resulta lesivo a la mayoría de la población.

Tomando en consideración el Estado debe velar por el bien común tal y como lo establece la Constitución Política de la República de Guatemala; es necesaria la creación del referido impuesto, ya que con el mismo se beneficiará a la mayoría, ya que los dueños del transporte pesado son un grupo pequeño de empresarios quienes se favorecen con la circulación de sus transportes por las altas ganancias que les produce el transportar mercaderías de todo tipo.

Razón por la cual deben pagar una contribución especial por el gasto que genera el mantenimiento de las carreteras que ellos deterioran.



## CONCLUSIÓN DISCURSIVA

La investigación se realizó debido a la problemática que se suscita en las carreteras de la ciudad de Guatemala, por la mala condición en que se encuentra toda la red vial, lo cual es perjudicial para el desarrollo del país. Tomando en consideración el uso de las carreteras, siendo este la movilización de las personas de un lugar a otro para realizar todo tipo de actividad productiva como llegar a sus centros de trabajo, transportar mercaderías para elevar el comercio, visitar lugares turísticos, entre otras actividades a las que las personas se dediquen y tengan la necesidad de transportarse de manera rápida para llegar a sus destinos.

Siendo el objetivo principal la prestación de servicios de calidad a la población, en donde se ven involucrados los sujetos particulares que es la población guatemalteca y por otra parte el Estado, quien a través del del Ministerio de comunicaciones Infraestructura y Vivienda, la Unidad Ejecutora de Conservación Vial (COVIAL), y la Dirección General de Caminos encargado de proyectos, mejoramiento y mantenimiento de la red vial, deberán cumplir con el mandato constitucional de velar por el bien común de la población y no del interés de particulares.

Para la solución de la problemática se propone la creación de una contribución especial por gasto y su necesaria implementación en la legislación tributaria guatemalteca para el mantenimiento de carreteras. Esta herramienta es un aporte para que las autoridades implementen la propuesta en beneficio de la población guatemalteca.





## BIBLIOGRAFÍA

CARRERA ORTIZ, Karla Renee. **El derecho tributario y sus diferentes concepciones doctrinarias**. 4<sup>a</sup>. ed., Guatemala, Guatemala: Ed. Fénix, 2005.

ESCOBAR MENALDO, Rolando. Y Morales Ana Maritza. **Relación Estado-Contribuyente**. Colección de Educación Fiscal No. 4, Guatemala: Editorial. Serviprensa C.A., 2000.

Foro sobre Administración Tributaria **la Administración Tributaria en los países de la OCDE y en determinados países no miembros**. Serie "Información comparada", 2008 Centro de Política y Administración Tributarias (CPAT) (S.E.) Madrid España, 2009

<http://www.blog.ucq.edu.mx>. **Derecho comparado**. (consultado el 28 de julio de 2019)

<http://www.dataexport.com.gt>. **Red vial**. (consultado el 22 de julio de 2019)

<http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com>. **Derecho**. (consultado el 19 de julio de 2019)

<http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com>. **Derecho comparado**. (consultado el 25 de julio de 2019)

<http://www.etimologías.dechile.net> (consultado el 19 de julio de 2019)

<http://www.josefregoso.blogspot.com>. **Derecho tributario**. (consultado el 20 de julio de 2019)

<http://www.revistas.pucp.edu.pe>. **Derecho comparado**. (consultado el 25 de julio de 2019)

<https://www.bbva.com>. **Derecho tributario**. (consultado el 21 de julio de 2019)

<https://www.conceptodefinicion.derecho> (consultado el 19 de julio de 2019)

<https://www.definicionlegal.blogspot.com>. **Derecho tributario**. (consultado el 10 de septiembre de 2019)

<https://www.deguate.com>. **Estado**. (consultado el 19 de julio de 2019)

<https://www.deguate.com>. **Ministerio de finanzas públicas**. (consultado el 22 de julio de 2019)

<https://www.deguate.com>. **Ministerio de comunicaciones**. (consultado el 10 de septiembre de 2019)



<https://www.es.m.wikipedia.org>. **Estado**. (consultado el 19 de julio de 2019)

<https://www.es.scribd.com>. **Derecho tributario**. (consultado el 19 de julio de 2019)

<https://www.es.scribd.com>. **Derecho tributario**. (consultado el 20 de julio de 2019)

<https://www.leyderecho.org>. **Derecho tributario**. (consultado el 20 de julio de 2019)

<https://www.minfin.gob.gt> (consultado el 24 de julio de 2019)

<https://www.mundochapin.com>. **Ministerio de comunicaciones**. (consultado el 22 de julio de 2019)

<https://www.oecd.org>. **Centro de desarrollo de apoyo a Guatemala**. (consultado el 24 de julio de 2019)

<https://www.vesco.com.gt>. **Derecho tributario**. (consultado el 21 de julio de 2019)

MARTINOLI, Carol. **Fórmulas Alternativas para la Resolución de Conflictos Tributarios**. Análisis de Derecho Comparado(s.e.) (S.E.)

MORINEAU, Marta. **Evolución de la Familia Jurídica Romano-Canónica**. El Derecho Comparado Universidad Nacional Autónoma de México-Instituto de Investigaciones Jurídicas (s.e.) (S.E.)2006

PAREDES HURTADO, May. **Contribuciones Especiales en Ecuador y España**.(s.e.) (S.E.)

SANTIAGO DE LEÓN, Erick Gustavo. **Derecho financiero**. 2ª. ed., Guatemala: Ed. S.R. Editores, 2008.

VASALLO, José Manuel y otros **Estudios sobre la Economía Española 2017/14**. Las cuencas del Transporte España.(s.e.) (S.E.)

#### **Legislación:**

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

**Código Tributario y sus reformas**. Decreto 6-91, Congreso de la República de Guatemala, 1991.

**Código Municipal**. Decreto 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala



**Ley del Organismo Ejecutivo** Decreto 114-97 del Congreso de la República de Guatemala

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

**Ley Orgánica del Presupuesto** Decreto 101-97 del Congreso de la República de Guatemala